

A. I. Nº - 269130.0003/17-2
AUTUADA - ADECO AGROPECUÁRIA BRASIL LTDA.
AUTUANTE - MIRIAM BARROSO BARTHOLO
ORIGEM - DAT/SUL INFAZ/BARREIRAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 13.06.2018

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0085-05/18

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE ENTRADA DE MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO NA ESCRITA FISCAL. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. O sujeito passivo não conseguiu comprovar através de prova válida o registro dos documentos fiscais. De ofício, reduzido o valor lançado diante da constatação de erro na apuração do valor devido pela autuante. Infração parcialmente mantida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 28 de junho de 2017 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$29.103,63, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **16.01.02.** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2012, janeiro a abril, junho a agosto, outubro e novembro de 2013, novembro de 2014, maio e junho de 2015.

Tempestivamente, a autuada, por seus advogados, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 29 a 38, onde inicialmente firma a tempestividade e após breve resumo dos fatos, indica ter confrontado a planilha elaborada durante a fiscalização com seus documentos contábeis e fiscais, tendo verificado a escrituração dos documentos, o que afastaria a aplicação da multa diante da ausência de descumprimento dos artigos 322 do RICMS/97, para os períodos-base de janeiro a março de 2012, bem como aos artigos 217 e 247 do RICMS/2012, para os períodos-base de abril de 2012 a junho de 2015.

Aponta ser pessoa jurídica de direito privado, regularmente constituída nos termos de seus atos societários, que atua no ramo agropecuário e se dedica à exploração de suas atividades sociais em todo o território nacional, especialmente cultivo de frutas de lavoura permanente e comércio atacadista de café em grão, e nesta condição, está obrigada ao recolhimento do Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICMS), nos termos do artigo 155, inciso II da Constituição Federal (CF/88), da Lei Complementar nº 87/96 e, especialmente no Estado da Bahia, nos termos do Regulamento do ICMS, atualmente instituído pelo Decreto 13.780/2012 e, até março de 2012, pelo Decreto nº 6.284/97.

Fala que durante fiscalização realizada na Impugnante, a autoridade fiscal alegou a apuração de suposta irregularidade, especialmente “*Falta de escrituração de documentos fiscais na Escrituração Fiscal Digital (EFD)*”, conforme trecho extraído do Auto de Infração decorrente de Fiscalização de Estabelecimento.

Assevera que em que pese o entendimento exarado pela fiscalização, confrontou a planilha elaborada com seus documentos contábeis e fiscais e verificou a escrituração dos documentos, o que afastaria a aplicação da multa ora atribuída, diante da ausência de descumprimento dos artigos 322 do RICMS/97, para os períodos-base de janeiro a março de 2012, bem como aos artigos 217 e 247 do RICMS/2012, para os períodos-base de abril de 2012 a junho de 2015.

Após transcrever o teor dos artigos 322 do RICMS/97 e dos artigos 217 e 247 do RICMS/2012, assevera que dessa forma assim procedeu, embora lhe tenha sido imputada conduta de ter deixado de escriturar notas fiscais, o que por sua vez teria acarretado na suposta ausência de recolhimento do ICMS devido, o que acarretou a lavratura do Auto de Infração 2691300004/17-9, também impugnado, nas saídas de mercadoria para o Estado de Minas Gerais.

Garante que como se verificam das alegações apresentadas e principalmente dos documentos comprobatórios anexos, o ICMS foi devidamente recolhido pela empresa, isso porque, ao contrário do alegado pela fiscalização, as notas fiscais foram devidamente escrituradas e como constou do relatório fiscal, se alegou a ausência de escrituração das notas fiscais elencadas no Auto de Infração, tendo isso decorrido do fato de que a impugnante tenha apresentado EFD sem movimentação. Entretanto, mesmo sem a movimentação, em que pese esse equívoco, isso não significa dizer que as notas fiscais deixaram de ser escrituradas.

Aduz que apesar da entrega da EFD sem movimentação, fato este que não descaracteriza o equívoco da empresa, pelos Livros de Registro de Entrada e Saída é possível atestar a escrituração das notas fiscais, a qual pode ser realizada a título exemplificativo, com o Livro de Registro de Entradas (Doc. 09), sendo através da chave de acesso possível localizar as notas fiscais no Livro de Entradas, referente ao período-base de agosto de 2012, se verificando que a premissa da autuação no sentido de que tais notas fiscais não teriam sido escrituradas apresentou-se manifestamente equivocada, vez que tanto foram corretamente escrituradas as notas fiscais que o ICMS devido pela circulação das mercadorias de cada uma das notas fiscais acima mencionadas, que efetuou o recolhimento do imposto devido em cada operação, como se verifica a título exemplificativo, dos Comprovantes de Pagamento anexos confrontados com a planilha abaixo, cuja premissa equivocada acarretou a lavratura do Auto de Infração 2691300004/17-9, também impugnado, cujo objeto é a cobrança de ICMS por suposta falta de recolhimento, o que não ocorreu:

Aponta que a mesma informação consta dos extratos extraídos do website da SEFAZ/BA que anexa consoante informações abaixo, sendo que os comprovantes de recolhimento anexos demonstram o pagamento do tributo no respectivo vencimento e os mesmos decorreram dos registros das operações de circulação de mercadorias, também estão descritas no Livro de Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), Modelo P9, consoante páginas 000189 e 000190 do documento anexo (Doc. 06) e no Livro de Entrada (Doc. 09).

Por fim, assevera que todas essas informações foram devidamente prestadas à SEFAZ/BA quando da apresentação da Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA 5.1.2W), conforme documento anexo (Doc. 07) extraído do sistema da própria SEFAZ/BA, também destacado a seguir para facilitar a análise dos julgadores, e como se verifica do documento anexo (Doc. 07), bem como da indicação acima, a DMA foi encaminhada à SEFAZ/BA em 20/09/2012, portanto, dentro do prazo legal para cumprimento de obrigação acessória, bem como antes do início do procedimento fiscal.

Fala que há de se considerar que quando da realização da fiscalização já estava à sua disposição a DMA, através da qual a Impugnante informou à SEFAZ/BA os valores devidos a título de ICMS, bem como os seus respectivos recolhimentos, referente às operações de circulação de mercadorias destinadas ao Estado de Minas Gerais, período-base de agosto de 2012, considerando a escrituração das notas fiscais.

Considera que o único equívoco cometido foi a apresentação do EFD sem movimento, entretanto, tal fato não pode implicar na conclusão de que as notas fiscais deixaram de ser escrituradas, considerando os livros disponibilizados ao Fisco que demonstram a escrituração, razão pela qual não pode ser aplicada multa por suposta falta de escrituração, pontuando não ser possível outra conclusão, senão a de que a premissa da autuação no sentido de que não escrituradas as notas fiscais apresenta-se manifestamente equivocada, o que por sua vez, acarretou a improcedência das alegações no sentido de que o ICMS devido por conta das operações destacadas não teria sido

recolhido, como, de fato, foi, devidamente comprovado nos autos do Auto de Infração 2691300004/17-9, assim como apresentados nos presente autos.

Frisa que a escrituração das notas fiscais, como mencionado, acarretou na extinção do crédito tributário por força do artigo 156, inciso I do CTN transcrito, trazendo ensinamento da doutrina a respeito do pagamento do crédito tributário na pessoa de Leandro Paulsen.

Fala que tendo ocorrido a escrituração das notas fiscais, o pagamento integral do crédito tributário objeto da autuação fiscal, anteriormente à ação fiscal, não há que se falar na existência de débito e muito menos na aplicação de multa de 1%, posto que não houve descumprimento de obrigação acessória, devendo ser considerado que comprovou a escrituração das notas fiscais e consequentemente o pagamento integral do crédito tributário, mediante recolhimento do ICMS devido nos respectivos vencimentos, devidamente declarados perante a SEFAZ/BA, como se verifica da DMA anexa, bem como corretamente escriturados.

Conclui que a premissa da autuação se apresenta equivocada, uma vez que como demonstram os documentos anexos, foram realizadas escriturações das notas fiscais de saída, consoante Relatório de Notas Fiscais de Saída, Livro de Registro de Apuração de ICMS modelo P9, bem como devidamente informada a SEFAZ/BA, como se verifica da Declaração e Apuração Mensal (DMA) 5.2.1.w, de 20/09/2012.

Garante que comprovada a escrituração fiscal das respectivas notas fiscais, efetuou o recolhimento do ICMS devido por conta das operações de circulação de mercadorias, tanto na presente autuação fiscal como nos autos do Auto de Infração 2690300004/17-9, como se verifica dos Comprovantes de recolhimentos e Extrato extraídos do próprio website da SEFAZ/BA, o que impossibilita qualquer possibilidade de manutenção da autuação fiscal para cobrança de multa, tendo em vista que não houve descumprimento de obrigação acessória, razão pela qual, ainda, a Impugnante deve ser autorizada a retificar a EFD para demonstrar a escrituração das notas e como se verifica dos documentos anexos, a fiscalização teve acesso a todos os documentos, principalmente aqueles obtidos através do próprio sistema da SEFAZ/BA.

Diante de todo o exposto, considerando as razões de fato e direito, espera e requer que seja a presente Impugnação julgada totalmente procedente, devendo o Auto de Infração ser cancelado, considerando a extinção do crédito pretendido, diante do cumprimento da obrigação de escrituração fiscal, com o consequente pagamento do ICMS devido, nos termos do artigo 156, inciso I do CTN.

Protesta pela produção de todas as provas admitidas em direito, inclusive a juntada de novos documentos e caso se entenda necessário, em atenção ao princípio da verdade material, também pela realização de diligência buscando comprovar todo o alegado, o que se admite apenas a título de argumentação (se for o caso), haja vista ter restado comprovada a necessidade de nulidade e cancelamento da presente autuação.

Informação fiscal prestada pela autuante às fls. 233 a 236, aponta que o Auto de Infração se refere à falta de escrituração de notas fiscais de entrada e notas fiscais de saída.

Anota que pelo que pode depreender na maior parte da defesa, a empresa se reporta apenas a notas fiscais de saída, que em sua totalidade correspondem ao mês de agosto de 2012 e em tal mês a EFD foi entregue como “sem movimento”, embora a empresa afirme haver escriturado os documentos deste mês. Daí apresentar pagamento de ICMS como indicativo da escrituração das respectivas notas fiscais.

Esclarece ter encontrado notas fiscais de entrada não escrituradas em praticamente todos os meses, em que pese a EFD haver sido entregue regularmente e com movimento, pontuando em defesa de seu trabalho que não existe escrituração fora da EFD, uma vez que conforme o Ajuste SINEF 2, cujo teor transcreve em suas Cláusulas Primeira parágrafos 1º e 3º e Segunda, a EFD (Escrituração Fiscal

Digital) substitui os Livros Fiscais relacionados e é o único documento legal para o registro das informações necessárias e suficientes para o cálculo do ICMS.

Assevera que quaisquer outros Livros Registro de Entradas, Saídas ou de Apuração escritos pela empresa, não têm valor comprobatório diante da fiscalização, sendo o presente processo concernente exclusivamente ao cumprimento de uma obrigação acessória, qual seja, o registro dos documentos fiscais em livros próprios, não tendo a empresa em sua defesa apontado onde podem ser encontrados os documentos assinalados pela fiscalização na EFD, portanto, não comprovou sua escrituração, sendo que o cumprimento da obrigação principal não exige o cumprimento da obrigação acessória, motivo pelo qual solicita a manutenção integral do Auto de Infração.

VOTO

O lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada.

O Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade, tendo a empresa autuada tomado conhecimento do mesmo e pode exercer de forma plena o seu direito de defesa, diante do fato de que lhes foram entregues os demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como os demais documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contencioso.

Quanto à solicitação de diligência pedida pela defesa, nego, tendo em vista não somente o fato de que os elementos necessários para a resolução da lide e que se encontram no feito são suficientes para a formação da convicção do julgador, nos termos do artigo 147, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, como, de igual forma, diante do fato dos elementos necessários para a produção da prova que contraditaria a acusação fiscal se encontrarem em poder do contribuinte, o que a tornaria, de igual forma, desnecessária.

No mérito, em primeiro lugar, importante esclarecer que Escrituração Fiscal Digital (EFD), uma das partes do SPED Fiscal, como a Escrituração Contábil Digital (ECD) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), vem a ser um arquivo digital, se constituindo de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. Este arquivo deverá ser assinado digitalmente e transmitido via Internet ao ambiente SPED. Veio a substituir a escrituração manual e por processamento de dados, utilizados anteriormente, sendo seu uso obrigatório para os contribuintes do ICMS ou do IPI, hipótese na qual se inclui a autuada.

Sua instituição deu-se por meio do Convênio ICMS 143/2006 de 15 de dezembro de 2006, posteriormente substituído pelo Ajuste SINIEF 02/2009, de 03 de abril de 2009, e Ato COTEPE 09, de 18 de abril de 2008, estando a regulamentação no Estado da Bahia, inserido nos artigos 247 a 253 do RICMS/12.

O arquivo digital deve ser submetido ao programa validador, fornecido pelo SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), o qual verifica a consistência das informações prestadas, assina (certificado digital, tipo A1 ou A3, ICP-Brasil) e transmite.

Ainda que determinados registros e/ou campos não contenham regras específicas de validação de conteúdo ou de obrigatoriedade, esta ausência não dispensa em nenhuma hipótese a não apresentação de dados existentes nos documentos e/ou de informação solicitada pelos fiscos.

Regra geral, se existir a informação o contribuinte está obrigado a prestá-la. A omissão de informações poderá acarretar penalidades e a obrigatoriedade de reapresentação do arquivo integral, de acordo com as regras estabelecidas pela Administração Tributária Estadual.

A escrituração prevista na forma deste convênio substituiu a escrituração e impressão dos seguintes livros: Livro Registro de Entradas; Livro Registro de Saídas; Livro Registro de

Inventário; Livro Registro de Apuração do IPI; Livro Registro de Apuração do ICMS; documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP; Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque.

A partir de sua base de dados, a empresa deverá gerar um arquivo digital de acordo com leiaute estabelecido em Ato COTEPE, informando todos os documentos fiscais e outras informações de interesse dos fiscos federal e estadual, referentes ao período de apuração dos impostos ICMS e IPI. Este arquivo deverá ser submetido à importação e validação pelo Programa Validador e Assinador (PVA) fornecido pelo SPED.

O contribuinte deverá manter o arquivo digital da EFD, bem como os documentos fiscais que deram origem à escrituração, na forma e prazos estabelecidos para a guarda de documentos fiscais na legislação tributária, observados os requisitos de autenticidade e segurança nela previstos.

Considera-se a EFD válida para os efeitos fiscais após a confirmação de recebimento do arquivo que a contém, sendo a periodicidade de apresentação mensal e o arquivo deverá ser enviado no prazo definido em regulamento.

Ou seja: tendo sido constatada a falta de apresentação ou inconsistência na EFD do sujeito passivo, deveria a autuante intimá-lo para apresentar a escrituração devidamente correta, e aí não caberia ao contribuinte a possibilidade de realizar qualquer recolhimento complementar relativo ao período, vez que submetido à ação fiscal e com a espontaneidade tolhida pela intimação para fiscalização.

Esta é a determinação do artigo 251 do RICMS/12, em seu § 2º: *“Não terá validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, bem como nos períodos em que esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco”* (grifei).

Tal hipótese, contudo, não se afigura no presente caso, diante da afirmação da autuante de que em relação às notas fiscais de entrada de mercadorias, a EFD foi apresentada com movimentação de mercadorias e registros de operações devidamente regulares.

O deslinde da matéria se encontra, pois, adstrito ao princípio da verdade material, qual seja, a apresentação de elemento de prova que demonstre o registro dos documentos fiscais elencados na autuação.

Não se pode afastar no processo administrativo fiscal, os diversos princípios informadores do processo judicial e garantias constitucionais do cidadão, entre eles os princípios da verdade material e do livre convencimento motivado do julgador.

Dessa forma, a valoração das provas à luz do princípio da verdade material deve obedecer aos princípios constitucionais e as normas atinentes ao processo, buscando-se a maior verossimilhança possível dos fatos alegados pelo agente responsável pelo lançamento e permitindo ao contribuinte utilizar-se da produção de todas e quaisquer provas a ele admitidas por direito, quando possíveis no caso concreto, sem qualquer restrição. E mais: o julgador deverá valorar as provas a ele apresentadas livremente, sempre buscando a verdade material dos fatos.

No processo administrativo a produção de provas é de grande relevância, pois visa a obtenção da verdade ou sua maior aproximação, visto que dificilmente se consegue descrever com exatidão como o fato realmente ocorreu. E é neste sentido, do maior grau de semelhança das ocorrências descritas nos atos formais realizados pelo agente administrativo, que se reveste o princípio da verdade material.

O Processo Administrativo Fiscal busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Com status constitucionais, os princípios da ampla defesa e do contraditório serão garantidos ao sujeito passivo que, querendo, apresentará contestação ao lançamento tributário, intervindo por meio de produção das provas.

A denominada verdade material funda-se na aceitação da teoria da verdade por correspondência, pressupondo a possibilidade de espelhar a realidade por meio da linguagem.

No processo existirão sempre três verdades: a) verdade descrita no lançamento pela autoridade fiscal; b) verdade descrita na impugnação do contribuinte; c) verdade do julgador.

Prevalece a verdade do julgador, para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção. A essa autoridade incumbe determinar ou não a realização das diligências, inclusive perícias, podendo indeferi-las se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis.

No presente caso, os livros fiscais emitidos por processamento de dados, impressos e apresentados pela empresa autuada para embasar sua defesa, não possuem qualquer validade jurídica, devendo, em atenção ao princípio da legalidade, ser utilizada a EDF devidamente apresentada e com validade legal, para a comprovação de escrituração dos documentos fiscais, o que não se comprova nos autos.

Acaso viessem aos fólios a EFD originariamente transmitida e apresentada ao Fisco ou até mesmo retificada antes do início da ação fiscal e esta contivesse o registro dos documentos fiscais constantes da relação daqueles autuados, esta seria a única maneira plausível de prova, e como consequência, deveriam ser excluídos do lançamento, os documentos naquela situação (escriturados), o que não ocorreu.

Não basta, pois, como feito pela defesa, negar a acusação, sem que traga qualquer elemento de prova válida para elidi-la e o fato de ter a EFD sido transmitida em branco comprovaria a acusação fiscal. Além disso, me parece que por equívoco da defesa os registros apresentados pela mesma são relativos ao mês de agosto de 2012, todavia os fatos reportados na autuação dizem respeito a diversos meses, além deste, o que de igual forma fragiliza a tese apresentada, vez, neste caso, incabível a prova por amostragem.

Da mesma maneira, conforme apontado na informação fiscal e pelo que se tem notícia nos autos, contra a empresa autuada foram imputadas duas acusações, em dois lançamentos independentes, sendo o presente relativo à aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, conforme aventado na defesa, descabendo qualquer argumento de que o imposto foi recolhido, pois este não é o foco deste lançamento.

Todavia, o lançamento carece de reparo, constatado a partir do demonstrativo da infração elaborado pela autuante e lançado no Auto de Infração, ainda que tal fato não tenha sido observado pela defesa.

A autuante, ao efetuar o lançamento, acostou mídia na qual constam três planilhas analíticas a saber: uma delas, se refere às notas fiscais cuja entrada não foi registrada nos livros fiscais; em outra constam notas fiscais de saídas de mercadorias tributadas não lançadas no Livro Registro de Saídas ocorrida no mês de agosto de 2015 e a última com as notas fiscais das suas ocorrências.

A autuante, no verso da fl. 01 do Auto de Infração, indicou os valores correspondentes à multa lançada pela ausência de registro na escrita fiscal de diversas notas fiscais, o que corresponderia ao montante a ser cobrado pelo descumprimento daquela obrigação acessória, todavia, ao elaborar o demonstrativo de débito de fl. 02 no mês de agosto de 2015, lançou os valores da última planilha acima descrita, na qual constam também as notas fiscais de saída não lançadas, objeto de outro Auto de Infração que não o presente.

Naquele mês (agosto), deveria lançar multa de R\$5.264,20, tendo em vista que a acusação se reporta à falta de escrituração de notas fiscais nas entradas de mercadorias. Entretanto, indicou como devido R\$26.697,64, este último incorreto. Desta maneira, frente à obediência ao princípio da verdade material, de ofício, excluo o valor correspondente à diferença (R\$26.697,64 - R\$5.264,20 = R\$21.433,44), remanescendo naquele período apenas o correto (R\$5.264,20).

Com isso, o valor da autuação deve ser ajustado de R\$29.103,63, para R\$7.670,18, valor que julgo correto para o lançamento em tela.

Assim, em nome de tal princípio da verdade material já analisado linhas acima, há de prevalecer a constatação realizada pelo fisco, não contradita de forma satisfatória para o saldo remanescente, sequer de qualquer outra forma pela autuada, razão pela qual voto no sentido de que o lançamento deva ser julgado procedente em parte, diante da exclusão acima realizada.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269130.0003/17-2** lavrado contra **ADECO AGROPECUÁRIA BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento de multa por descumprimento de obrigação acessória, no montante de **R\$7.670,18**, prevista no artigo 42, inciso IX, da Lei 7.014/96, bem como os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala de Sessões do CONSEF, 08 de maio de 2018.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA