

A. I. Nº - 279102.0004/15-9
AUTUADO - XBOM ATACADISTA DE ALIMENTOS E EMBALAGENS LTDA. - EPP
AUTUANTE - PÉRICLES ROCHA DE OLIVEIRA
ORIGEM - INFRAZ JUAZEIRO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 21.08.2018

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0119-05/18

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO POR ANTECIPAÇÃO. Diante da comprovação de recolhimentos efetuados antes da ação fiscal, o autuante retifica os valores a serem exigidos na autuação. Infração procedente em parte. 2. MULTA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. PERCENTUAL APLICADO SOBRE O VALOR DO IMPOSTO NÃO ANTECIPADO. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao ICMS não antecipado em multa equivalente a 60% do imposto não antecipado, nos termos do art. 42, II, “d”, c/c o § 1º, da Lei nº 7.014/96. Infração caracterizada em parte. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Retificada a exigência fiscal no mês de março de 2015, o que reduz o valor originariamente exigido. Infração procedente em parte. 4. MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD. FALTA DE ENTREGA NOS PRAZOS REGULAMENTARES. Infração procedente. Preliminares de nulidade rejeitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe lavrado em 20/07/2015, exige ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de R\$46.947,42 em decorrência das seguintes irregularidades:

1 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. ICMS no valor de R\$12.761,86 e multa de 60%.

2 – Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal com saída posterior tributada normalmente. Multa no valor de R\$2.001,36.

3 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária. Procedimento em colisão com as prescrições do art. 290 do RICMS/BA. ICMS no valor de R\$14.244,20 e multa de 60%.

4 – Deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD nos prazos previstos na Legislação Tributária. Devido à sua atividade econômica, desde o início do empreendimento o contribuinte sempre esteve obrigado à EFD porém nunca fez

a transmissão mensal de sua escrituração fiscal. Multa no valor de R\$17.940,00, relativa aos meses de março de 2014 a março de 2015.

O autuado ingressa com defesa, fls. 18 a 28, e após ressaltar a tempestividade de sua impugnação, passa a invocar a preliminar de nulidade quanto ao roteiro de auditoria empregado. Disto resulta por conta de que todos os conselheiros da 1^a e da 2^a CJF, já se pronunciaram no sentido de que o preceito contido no art. 4º da Lei 7.014/96, que autoriza a chamada presunção legal para cobrar ICMS por possíveis omissões anteriores de saídas de mercadorias, não pode ser aplicado com base em simples indícios. Ao contrário, deve-se comprovar com todos os documentos, demonstrativos, livros e tudo o mais que compõe a escrita fiscal e contábil do contribuinte. Aduz que o ônus da prova é do fisco, como bem propaga o CONSEF.

Desse modo, conclui que o autuante tenta comprovar que há omissão no recolhimento do ICMS, e com base nessa presunção suscitou outras infrações em que teria incorrido o defendant, a despeito de toda documentação carreada comprovar que os recolhimentos foram efetivados pelo contribuinte. Contudo assegura que comprova cabalmente o seu direito por meio da documentação acostada, posto que, no PAF em apreço, não existe nada que indique ou comprove que, ao confrontar as informações de cada período, o autuante tenha encontrado embasamento legal para lavratura do auto de infração. Ademais, afirma que foram violados os princípios que regem os atos administrativos, o princípio da segurança jurídica e o da moralidade, dentre outros. Requer que a prejudicial seja apreciada e decidida com fundamentação própria e específica. (CF/88, art. 93, IX e art. 5^a, II, 37, caput).

Descreve as infrações que lhe estão sendo imputadas e passa a aduzir as razões de defesa quanto ao mérito.

Quanto à infração 01, sustenta que não assiste razão ao autuante, eis que o contribuinte demonstra de forma inequívoca que o ICMS de todas as notas fiscais está devidamente recolhido, conforme comprovam cópias das referidas notas fiscais anexas (doc. 04), suficiente para invalidar a suposta infração.

Portanto inexiste a infração alegada.

Quanto à infração 02, esta não ocorreu, é o que sustenta. Ademais, argui que é defesa a exigência de penalidade de natureza pecuniária, decorrente de um equívoco praticado pelo erro da auditoria lançadora, uma vez que há vícios na lavratura do Auto de Infração e desconsideração dos valores devidamente recolhidos.

Nega que tenha cometido o que se encontra descrito na infração 03, procedimento em que teria colidido com a prescrição do art. 290 do RICMS/BA.

No que concerne à infração 04, também nega que a tenha cometido. Ademais, depreende-se que o cerne da presente contenda reside precisamente na primeira infração apontada, pois dela decorrem todas as outras. Outrossim, os recolhimentos de ICMS efetuados provam que não houve a omissão de recolhimento apontado pelo fisco.

Lembra que o legislador baiano tem a nobre intenção de assegurar aos contribuintes um tratamento justo, digno, e igualitário diante do contencioso fiscal, como mencionado no Art. 2º do RPAF/99. Evidencia-se tal afirmativa principalmente no art. 112 do CTN, diante do princípio do *in dubio pro contribuinte*.

Pede a total declaração de nulidade do Auto de Infração, e se assim não for entendido por este CONSEF, o que certamente não ocorrerá, decida pela sua improcedência.

O autuante presta a informação fiscal, fls. 340 a 343, e ressalta após descrever as razões de defesa, que nenhuma das infrações deste Auto têm relação com presunção, pois as irregularidades detectadas são resultado de atos comissivos ou omissivos praticados pela autuada. Os documentos fiscais eletrônicos que geraram as exigibilidades tributária estão relacionados em demonstrativos com a indicação de suas respectivas chaves de acesso, períodos de referência,

produtos, imposto reclamado, bases de cálculo, etc. Esses demonstrativos estão contidos em CD-R, do qual o autuado recebeu cópia. As infrações indicam quais dispositivos legais foram infringidos e além disso, o rito processual determinado pelo RPAF foi observado pelo órgão preparador, qual seja, a inspetoria fazendária, de modo que as preliminares levantadas na defesa estão dissociadas da realidade dos fatos de que tratam a presente ação fiscal.

Afirma que a defesa é lacônica e não aponta sequer um documento fiscal cujo imposto exigido não fosse devido. Não indica também qualquer valor reclamado que seja inconsistente. Nega tudo e não contesta especificamente nada. A respeito de “negativa geral” o RPAF no Art. 143 dispõe: A simples negativa do cometimento da infração... Mens legis para evitar defesas evasivas. Portanto, o contribuinte é instado a assumir uma postura proativa no sentido de elucidar pontos controversos do processo, e mostrar, verdadeiramente, quais fragmentos da ação fiscal ele considera estarem incorretos, e o exato motivo da incorreção.

Destaca que em relação à infração 01 não houve recolhimentos através de GNRE e nos relatórios de arrecadação, anexados ao PAF, fls. 10 e 11, não há um pagamento sequer com código de receita 1145, ou seja, referente ao ICMS Antecipação Tributária por Substituição.

Na infração 02, restou comprovado que não houve recolhimentos de antecipação parcial, receita 2175, referente aos períodos constantes da ação fiscal. Como o sujeito passivo tributou nas saídas, restou exigível a multa pela falta de antecipação tributária nas entradas, como impõe o art. 12-A da Lei 7.014/96.

A infração 03, em seu demonstrativo, dissecava os valores creditados indevidamente e a comprovação das irregularidades se verifica ao acessar a escrituração fiscal do autuado, mais especificamente, os Livros de Entrada anexados ao PAF.

A infração 04 afronta o art. 250 do RICMS, e a omissão da entrega do arquivo da EFD está clara em relatório sítio à fl. 09 do PAF, ou ainda pode ser verificada fazendo-se consulta na Intranet da SEFAZ, sistema da EFD. Opina pela procedência da autuação.

O presente PAF foi julgado Procedente pela 4ª JJF, consoante Acordão JJF Nº 0041-04/16, cópia de fls. 345 a 349, sendo que o sujeito passivo ingressou com Recurso Voluntário, fls. 361 a 372.

Na apreciação das razões recursais, a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu pela nulidade da decisão de primeira instância, com remessa dos autos para nova apreciação em primeira instância deste CONSEF. Em sua decisão o ilustre Relator *ad quem* menciona que há números de alguns dos documentos fiscais autuados, associados às fls. respectivas do processo que não foram apreciados por esta Relatoria, e que “representam comprovantes de quitação do ICMS antecipação tributária”, na infração 01.

O presente PAF foi diligenciado à inspetoria de origem para que o autuante se manifestasse sobre os documentos acostados pela defesa, relativos à infração 01, fls. 44 a 338, e neste sentido o Acórdão CJF Nº 0164-12/16, na fl. 547, traz uma relação contendo o número de alguns dos documentos fiscais autuados, associados às fls. respectivas do processo. (fl. 571).

Caso houvesse alteração no levantamento fiscal, que fossem elaborados novos demonstrativos, inclusive o de débito. Também que fosse intimado o contribuinte para receber cópias com a concessão do prazo de 10 (dez) dias para que se manifestasse.

O contribuinte foi intimado e cientificado dos novos demonstrativos elaborados pelo autuante, conforme CD-R fl. 582, e Termo de Ciência de Documentos, fls. 580 e AR. Fl. 590, mas não se manifestou.

VOTO

Inicialmente verifico que o lançamento tributário, em termos formais, encontra-se apto para a sua validade, tais como as previstas nos arts. 39 a 47, que constituem o Capítulo III, “DO AUTO DE INFRAÇÃO”, do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99). O sujeito passivo foi intimado e teve ciência de

todos os atos processuais que ocorreram na presente lide, e pode se manifestar nos prazos legais que lhe foram concedidos, tudo em conformidade com a legislação que rege o processo administrativo fiscal. Destaco que após a diligência realizada conforme pedido de fl. 571, o sujeito passivo foi intimado para receber o seu resultado, o que foi feito sendo cientificado dos novos demonstrativos, conforme CD-R fl. 582, e Termo de Ciência de Documentos, fl. 580 e AR. Fl. 590.

Rejeito as preliminares de nulidade, no que concerne aos princípios que regem os atos administrativos, o princípio da segurança jurídica, o princípio da moralidade, dentre outros.

O princípio da legalidade tem como norteador o fato de que ninguém está obrigada a fazer ou a não fazer algo senão em virtude de lei, enfim a atividade processual tributária desenvolve-se, como não pode deixar de ser, nos termos em que prevista previamente em lei. E nessa esfera legal, o Auto de Infração fundamenta-se nas disposições da Lei que instituiu o ICMS no Estado da Bahia, a Lei 7.014/96, e o Regulamento do ICMS, vigente à época dos fatos geradores do ICMS.

A tipicidade cerrada encontra-se estreitamente ligado ao princípio da legalidade, ou seja, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer senão em virtude de lei. Há também clara intimidade entre o Direito Penal e o Direito Tributário, sendo que lei anterior à infração deve existir para alcançar os procedimentos ou os fatos tidos como irregulares e cometidos pelo sujeito passivo, alvo do lançamento tributário. Assim a tipicidade prevê a adequação da conduta do agente ao modelo abstrato (tipo) previsto na lei.

O princípio da busca pela verdade real, também conhecido como princípio da busca da verdade material, decorre diretamente do princípio da legalidade, posto que a Administração não pode agir com base em presunções, sempre que lhe for possível descobrir a efetiva ocorrência dos fatos correspondentes. No caso, tendo o contribuinte escrituração regular, o fisco baseou-se nas declarações prestadas pelo contribuinte, em seus documentos fiscais e contábeis, e procedeu às retificações, recompondo a verdade material, e procedeu ao lançamento de ofício do que decorreu a presente autuação. Também está sendo respeitado e aplicado esse princípio no âmbito do julgamento administrativo, posto que o exercício do direito de defesa e da produção de provas está sendo estritamente respeitado neste Contencioso Administrativo Fiscal.

Saliente-se que a decisão do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, restou prolatado:

"PAF – ONUS DA PROVA – cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Comprovado o direito de lançar do fisco cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente, nos termos do Código de Processo Civil, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova aplicáveis ao PAF, subsidiariamente. (Recurso nº 133271 - Acordão nº 108-07602, Rel. Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, 2003).

O princípio da imparcialidade ligado ao juiz natural, que impõe ao processo administrativo e ao judicial a atuação por órgãos que, pelo menos em tese, atuam como terceiros em relação às partes, razão pela qual são aplicáveis os princípios constitucionais do processo, que tem por finalidade resolver o conflito de interesses, seja de modo definitivo, por meio dos órgãos do Poder Judiciário, seja por uma espécie de autotutela vinculada, ou autocontrole, que viabiliza o exercício de função administrativa atípica, como a realizada no âmbito deste Conselho de Fazenda Estadual.

A presunção de inocência também está respeitada no âmbito deste processo administrativo fiscal, onde somente após decisão de último grau no CONSEF, o crédito tributário poderá ser inscrito em dívida ativa, com a posterior execução fiscal a cargo da Procuradoria Geral do Estado da Bahia, a quem compete inclusive o controle da legalidade.

Ademais, encontra-se assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração no prazo de sessenta dias, contados da data da intimação (art. 123 do RPAF/99), inclusive com pedido de diligências e perícias, com o oferecimento de provas em direito admitidas.

Os princípios da ampla defesa e do contraditório foram estritamente observados, consoante dispõe a Constituição Federal de 1988, em que os litigantes em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral, são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e os recursos a ela inerentes. (CF, Art. 5º, inciso LV). Assim, a resolução deste conflito de interesses está tendo a participação dos interessados para legitimar o seu resultado final. Em todos os atos processuais, desta lide, houve a participação e o conhecimento dos interessados, os quais articularam as suas pretensões com vistas à comprovação dos fatos sobre os quais, a final querem ver asseguradas a manutenção ou a reforma do Auto de Infração.

Deste modo, o princípio do contraditório, embora não se confunda com a ampla defesa, pode ser considerado um desdobramento desta, segundo o qual deve ser dado ciência às partes do que se faz ou que se pretende que seja feito no processo, abrindo-se então a possibilidade de cooperar e de contrariar. Tudo visando o máximo equilíbrio da decisão final, ou da sentença.

No que concerne à segurança jurídica, princípio positivado no caput do Art. 5º da CF, este dá fundamento à existência de prazos para a realização de procedimentos de fiscalização, de prazos de decadência do direito de a Fazenda Pública lançar tributos que considera devidos, de prazos para a interposição de recursos, de preclusão e de coisa julgada, etc., e constato que foram e estão sendo estritamente observados pela Administração Tributária. Destaco que o princípio da segurança jurídica tem que conviver em harmonia com o princípio da justiça, inclusive como meio de pacificação das relações humanas, dando-lhes maior previsibilidade e estabilidade.

O princípio da moralidade exige que o administrador se paute por conceitos éticos e guarda íntima relação com o princípio da imparcialidade. A moralidade está associada à legalidade, se uma conduta é imoral deve ser invalidada.

Deste modo, não acolho as preliminares de nulidade, pelas razões trazidas pelo defendant, haja vista que não ocorreu abuso em relação aos direitos e garantias fundamentais do contribuinte, que sequer apontou especificamente e por meios probantes, que qualquer desses princípios tivesse sido violado, desde a ação fiscal até o presente momento processual, e concluo que o Auto de Infração encontra-se apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

Para obter o *quantum debeatur* deste Auto de Infração, a fim de que dúvidas não pairasse no tocante à sua liquidez o PAF foi diligenciado ao autuante, que procedeu à seguinte conclusão:

Procede à juntada de planilha onde constam os valores que permanecem devidos, decorrentes das correções efetuadas no Auto de Infração, que se encontram nas planilhas constantes do CDR, do qual o sujeito passivo recebeu cópia, inclusive o demonstrativo de débito, com os valores remanescentes das infrações, totalizando o Auto de Infração o valor de R\$35.906,95. Ressalto que o sujeito passivo não se manifestou quanto às correções e novas planilhas juntadas ao PAF pelo autuante, que consta no CD-R, fl. 582, o que implica em concordância tácita quanto aos seus valores remanescentes.

No mérito, a infração 01 decorreu da exigência do ICMS pela falta de recolhimento do imposto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos exercícios de 2014 (março a dezembro) e de 2015 (janeiro a março).

O PAF após ser diligenciado, para a apreciação específica de documentos fiscais anexados na defesa, o autuante após analisar os documentos fiscais objeto da autuação, em cotejo com a comprovação de recolhimentos do ICMS antecipado, elabora novas planilhas, que se encontram no CD-R, fl. 575, e retifica o lançamento, mantendo a exigência quanto aos meses de julho,

agosto, outubro, novembro e dezembro de 2014 e de janeiro a março de 2015, o que totaliza R\$3.539,72.

Acompanho o resultado do ICMS decorrente da retificação promovida pelo autuante. Infração procedente em parte, no valor de R\$3.539,72.

Quanto à infração 02, relativa à multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, após as retificações promovidas pelo autuante, restou a exigência relativa aos meses de junho a outubro e de dezembro de 2014, cuja multa perfaz o valor de R\$1.140,63, a qual acompanho.

Infração procedente em parte.

Na infração 03, foi detectada a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente às mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária. O procedimento adotado pelo contribuinte colide com a prescrição do art. 290 do RICMS, Decreto 13.780/2012.

Após a apresentação da defesa e a diligência requerida pela JJF, o autuante ao apreciar as razões do contribuinte, retificou a cobrança relativa ao mês de março de 2015, que resultou no valor de ICMS de R\$2.839,86. Assim, a infração resulta no valor de R\$13.286,60, no que acompanho.

Infração procedente em parte.

A infração 04 aplica a multa pela falta de entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD nos prazos previstos na Legislação Tributária. Foi detectado na ação fiscal que o contribuinte nunca fez a transmissão mensal de sua escrituração fiscal.

A Escrituração Fiscal Digital - EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Conv. ICMS 143/06). Substitui a impressão dos livros:

- I - Registro de Entradas;
- II - Registro de Saídas;
- III - Registro de Inventário;
- IV - Registro de Apuração do ICMS;
- V - Livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP.

Ademais, consideram-se escriturados os livros e documentos no momento em que for emitido o recibo de entrega, sendo de uso obrigatório para os contribuintes do ICMS inscritos no cadastro estadual, observando-se os prazos estabelecidos na legislação, de acordo com o montante referente às operações e prestações sujeitas ao ICMS no ano imediatamente anterior.

Outrossim, o contribuinte deverá transmitir arquivo de EFD, por estabelecimento, até o dia 25 do mês subsequente ao do período de apuração, ainda que não tenham sido realizadas operações ou prestações nesse período.

Em decorrência da não entrega dos arquivos eletrônicos da escrituração Fiscal Digital – EFD nos prazos previstos na Legislação tributária, da qual era obrigado desde o início do empreendimento, face à atividade econômica, o sujeito passivo foi autuado, sem que houvesse retificação da multa no decorrer da instrução processual, por parte do autuante, que a manteve mesmo após a última diligência realizada.

Infração procedente.

De acordo com o Novo Demonstrativo de débito do Auto de Infração, consoante a planilha de fl.

As infrações totalizam os seguintes valores:

INFRAÇÃO	VALOR DO DÉBITO
01 - ICMS	3.539,72
02 - MULTA	1.140,63
03 - ICMS	13.286,60
04 - MULTA	17.940,00

VOTO pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

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 lavrado contra **XBOM ATACADISTA DE ALIMENTOS E EMBALAGENS LTDA -EPP** devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$16.826,32**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, "d", VII, "a" da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação no valor de **R\$1.140,63** e da multa percentual no valor de **R\$17.940,00**, previstas no art. 42, II, "d" e XIII-A, "l" da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de julho de 2018.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATORA

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR