

A. I. N° - 141596.0010/17-2  
AUTUADO - CORDEBRÁS LTDA.  
AUTUANTE - MARIA DAS GRAÇAS SILVA FREITAS  
ORIGEM - INFAC INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 23/01/2019

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF N° 0197-03/18**

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. O sujeito passivo não comprova ter recolhido o imposto das respectivas notas fiscais não registradas. Nulidade suscitada não acatada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente auto de infração, lavrado em 25/05/2017, traz a exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$86.270,36, acrescido da multa de 100%, devido a omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrentes do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios. Notas fiscais não registradas na EFD, nos meses de janeiro, março a outubro de 2013. (Infração 05.05.03)

O autuado impugna o lançamento às fls.11/17. Diz contestar a autuação, escorada nas razões de substância a seguir discorridas ou pelas impropriedades de forma que viciam e maculam o quanto exigido. Transcreve a infração que lhe foi imputada.

Ressalta a inaplicabilidade da exigência com base em dispositivos contidos no Regulamento do ICMS/2012, que foi indicado pela Autuante. Discorre sobre o princípio da legalidade. Afirma que no Brasil, está insculpido no inciso II, do artigo 5º, da Constituição Federal, o princípio da legalidade.

Invoca o princípio da razoabilidade, além da legalidade, uma vez que não se concebe que a Administração exija cumprimento pecuniário de descomunal soma, que o deixa desestabilizado do ponto de vista econômico, em especial no tocante à sua gestão financeira.

Diz restar constatada a tentativa de geração de receita pública proveniente do vazio econômico, de forte conteúdo confiscatório, ao arrepião do mandamento constitucional, que proíbe aos entes públicos, o uso de “tributo com efeito de confisco”.

Frisa que não está segura do que efetivamente está sendo acusada, dado que na peça inicial, especificamente na descrição dos fatos, é possível enxergar uma potencial acusação relativa à falta de lançamento fiscal no livro de saídas, ou, segunda hipótese, a falta de registro na EFD – Escrituração Fiscal Digital. O mais provável, no seu entendimento é a ocorrência da segunda hipótese. Mesmo assim, faz a juntada de parte do livro Registro de Saídas de apenas um mês, janeiro de 2013, para comprovar a inaplicabilidade da primeira hipótese, dado que todas as operações relacionadas pela Autuante na Ação Fiscal foram devidamente escrituradas no livro de Saídas, como ocorreu em todos os meses relativos a esta infração. Diz que no decorrer do processo, se necessário, provará a regularidade dos procedimentos dos outros períodos. Conclui que a acusação está centrada em possíveis divergências no tocante aos registros no âmbito da EFD.

Transcreve o § 1º e o § 4º do artigo 247 do RICMS/2012, para lembrar que teria 30 dias de prazo, a partir da data em que foi intimado para o envio da EFD, não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências.

Assevera que o ponto nuclear da questão, a partir da interpretação deste dispositivo é que deveria ter sido intimado para o envio da EFD, obrigação que não foi executada pela Autuante, o que deixa a Ação Fiscal atingida por evidente ilegalidade.

Aduz que a Autuante apresentou o instrumento de intimação, conforme documento anexo, DOC. 03, entretanto, nela não consta o pedido para apresentação dos registros na EFD, e muito menos se refere ao prazo de 30 dias que o contribuinte tem “para envio da EFD”, conforme está claramente disposto no § 4º do artigo 247 do RICMS/2012.

No tocante aos precedentes desse CONSEF sobre a matéria, destaca os julgamentos relacionados com o Auto de Infração nº 326297.0023/15-3, tido e havido como Nulo pela 5ª JJF, nos termos do Acórdão JJF Nº 0142-05/16, cuja decisão foi ratificada pela 2ª CJF, conforme consta no Acórdão CJF Nº 0146-12/17. Transcreve parágrafos das referidas decisões.

Apresenta entendimento que a Autuante descumpriu importante regramento atinente à constituição de uma Ação Fiscal da espécie, primeiro, porque não intimou o contribuinte especificamente para o fornecimento das informações contidas no âmbito da EFD; depois, porque, se constatada alguma divergência, não deu o prazo de 30 dias para retificação, como manda a norma.

Argumenta ter recorrido a texto constitucional para formação do conceito do princípio da legalidade e na sequencia, recorreu ao próprio Regulamento do ICMS para provar a inaplicabilidade jurídica da infração 01. Diz ter destacado o entendimento do CONSEF no exame de idêntica matéria, com a juntada que faz de dois precedentes, com base em cujas decisões, pede tratamento isonômico.

Requer e espera seja determinada a integral desconstituição, seja por improcedência, seja por nulidade, do auto de infração aqui contestado.

A Autuante presta a informação fiscal fl.37. Diz que o defensor anexa cópia de livro Registro de Saídas impresso, quando a escrituração legal é aquela enviada pelo SPED, constante no sistema da SEFAZ e anexada ao AI 14115960009/17-4 fls.11/25 daquele PAF, que anexa ao presente processo. Diz que, se reportando apenas ao mérito da questão, seus argumentos não procedem quando diz que não fora intimada a apresentar os registros relativos à EFD. Salienta que a intimação emitida contém solicitação dos registros fiscais, independentemente, de terem sido feitos por meio digital ou impresso, o que não invalidaria a ação fiscal.

Assevera que o auditor fiscal quando recebe uma ordem de serviço, não vem especificado se a empresa dispõe de escrituração digital ou não. Cabe ao preposto do fisco designado, esta verificação. Além disso, diz que a citada EFD da empresa, já se encontrava no sistema da SEFAZ, e estando a empresa sob ação fiscal, este documento não poderia ser objeto de retificação, a menos que fosse de interesse da fiscalização, para evitar ajustes convenientes ao autuado.

Explica que os registros cuja omissão foi objeto de autuação, foram apurados mediante confronto dos seus documentos fiscais notas fiscais eletrônicas, constantes no citado sistema, com seus arquivos da EFD.

Acrescenta que o exemplo de Decisão do CONSEF trazido pelo defensor como paradigma carece de similaridade com o presente caso, tendo em vista que ali, a fiscalização não tinha como basear-se para constatação da infração, como consta do Acórdão CJF 0146-12/17, pois não houve a transmissão dos livros da EFD via *internet*, portanto não se aplicaria à empresa autuada, a Cordebrás.

No curso da instrução processual, verificou-se que não foi acostado aos Autos, o Demonstrativo Analítico, relacionando as notas fiscais que ficaram omissas de escrituração nos termos da acusação fiscal. A Autuante, em sede de informação fiscal, afirma que os registros cuja omissão foi objeto de autuação foram apurados mediante confronto dos documentos fiscais – notas fiscais eletrônicas e DANFs comparados à EFD do Autuado. Apensou ao processo cópia da EFD (Cópia

do livro de Saídas) do contribuinte fls.38/54, sem demonstrar quais notas fiscais de Saídas não foram escrituradas.

Para se evitar o cerceio ao direito à ampla defesa do Autuado, os membros da 3<sup>a</sup> JJF, decidiram converter em diligência o presente processo fl.65, a fim de que a Autuante, tomasse as seguintes providencias:

- a) Elaborasse demonstrativo do débito relacionando mensalmente, quais as notas fiscais deixaram de ser escrituradas na EFD pelo Autuado;
- b) Intimasse o autuado e fornecesse cópia do demonstrativo elaborado, conforme o item “a” retrocitado, concedendo prazo de 60 (sessenta) dias (Reabertura do Prazo de Defesa) para que o contribuinte, querendo, se manifestasse.

A autuante cumpriu a diligência solicitada afirmando ter apensado a relação das notas fiscais que comprovadamente não constam na EFD - Escrituração Fiscal Digital - no livro Registro de Saídas, fls. 69/72 (frente e verso).

Ao tomar ciência da diligencia fiscal, o Autuado voltou a se manifestar fls. 77/80. Diz ter recebido os documentos gerados pela diligência determinada pela 3<sup>a</sup> JJF. Destaca que as iniciativas adotadas por meio do instrumento de diligência causam certa surpresa, dado que levantam aspectos que fogem do ponto central do quanto destacado na sua peça de defesa, o que, de imediato, daria a entender, que aqueles aspectos essenciais estão sendo colocados num inexplicável segundo plano.

Ressalta que não se afasta do seu entendimento a respeito da evidente razão de nulidade levantada na defesa, de que a Autuante deixou de cumprir procedimento indispensável na condução do Processo, que dá conta da falta de intimação para o envio da EFD não entregue ou entregue com inconsistências, conforme preceitua o § 4º do artigo 247 do RICMS/2012. Entende que a 3<sup>a</sup> JJF estaria buscando conhecer detalhes sobre as operações que compõem a contaminada Ação Fiscal, em detrimento daquele aspecto formal indicado na defesa. Em razão disso, ratifica aspectos relevantes destacados na sua defesa, no tocante a aplicabilidade do § 4º do artigo 247 do RICMS/2012 que reproduz e aos precedentes desse CONSEF.

Reitera seu entendimento, de que deveria ter sido intimado para o envio da EFD, obrigação que não foi executada pela Autuante, o que deixa a Ação Fiscal atingida por evidente ilegalidade. Assevera que se depreende da interpretação do dispositivo citado, de que a norma foi criada com o objetivo de formalizar práticas a serem adotadas pelos contribuintes, de modo que o Fisco possa dispor de informações fiscais qualificadas, as mais aproximadas da realidade econômica de cada contribuinte, no âmbito da Escrituração Fiscal Digital – EFD, num contexto que também justifica a adoção do prazo de 30 dias para que as empresas forneçam as suas informações, por meio do citado instrumento e/ou as forneçam corretamente.

Entende ser impossível que o legislador do Estado tenha inserido o mencionado dispositivo no mundo jurídico, especificamente no RICMS/2012, com o fito de criar possibilidades para constituição de créditos tributários em favor do Fisco baiano, em detrimento do objetivo primário/necessário, que diz respeito à formação de informações qualificadas por parte da Administração Tributária. Volta a citar Acórdãos do CONSEF que entende serem precedentes a favorecer sua tese, CJF Nº 0146-12/17.

Salienta que o aspecto legal destacado na defesa e aqui repetido, relativo à inobservância ao disposto no multicitado artigo regulamentar é de fundamental importância para o deslinde da questão, declarando haver tomado conhecimento dos termos da informação fiscal, ao tempo em que, ratificando tudo quanto defendido e requerido na peça inicial de defesa, pede a esse CONSEF a juntada desta manifestação ao PAF em evidência.

A Autuante presta nova informação fiscal fl.85 (frente e verso). Diz ratificar sua informação fiscal inicial fls.37/68, pois os argumentos da autuada não procedem. Afirma que na primeira

intimação emitida, solicitou seus registros fiscais, digitais ou não. Reitera que realizou a ação fiscal com base nos dados da EFD enviados pelo sujeito passivo. Aduz que na ação fiscal detectou a omissão de registro de notas fiscais de saídas no livro Registro de Saídas da EFD do contribuinte e por isso o autuou.

Explica que as notas fiscais omissas são aquelas relacionadas às folhas 70/72 deste PAF, onde consta a observação, de que as mesmas não foram identificadas na escrituração fiscal digital do autuado. Ratifica as informações prestadas anteriormente, opinando que o presente Auto de Infração seja julgado procedente.

## VOTO

Após analisar as peças componentes do presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a lei 7014/96 e o RICMS/2012. A irregularidade apurada está devidamente demonstrada no levantamento fiscal, que serve de base ao Auto de Infração, tendo sido dada ciência ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto, o que se falar em cerceamento de defesa. A apuração do imposto se encontra em conformidade com o fato descrito no corpo do Auto de Infração.

Observo que de acordo com o § 1º do art. 18 do RPAF/99, é admitido o saneamento do Auto de Infração, no caso de eventuais incorreções ou omissão ou a não observância de exigências meramente formais e não há necessidade de se decidir pela nulidade sempre que se tipifiquem erros decorrentes de dados numéricos, cálculos aritméticos ou da omissão de entrega desses demonstrativos ao Autuado, haja vista que tais equívocos são passíveis de correção mediante diligência fiscal.

Por determinação desta 3ª Junta de Julgamento Fiscal, foi realizada diligência saneadora, a fim de que fosse entregue ao Autuado, o demonstrativo analítico que serviu de base para a autuação com a consequente reabertura do prazo de defesa. Cumprida a diligência nos termos solicitados, o defendant manifestou-se livremente. Sendo assim, este vício encontra-se saneado.

O defendant afirmou que o ponto nuclear da questão discutida nestes autos, é que deveria ter sido intimado para o envio da EFD/Escruturação Fiscal Digital retificada, obrigação que não foi executada pela Autuante, o que deixa a Ação Fiscal atingida por evidente ilegalidade.

Essa questão será devidamente apreciada, quando analisarmos o mérito, considerando ser o único argumento utilizado pelo Autuado para rebater a autuação.

Assim, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18, RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

No mérito, trata-se de exigência de crédito tributário, devido a omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrentes do não lançamento de documentos fiscais nos livros fiscais próprios, ou seja, notas fiscais não registradas na EFD, nos meses de janeiro, março a outubro de 2013. A Autuante informou que ao comparar as notas fiscais eletrônicas de Saídas, com o livro de Registro de Saídas da EFD, enviados pelo Autuado ao banco de dados da SEFAZ, constatou a omissão, conforme consta do levantamento fiscal fls. 70/72, deste PAF.

Sobre a matéria ora analisada, o artigo 212 do RICMS/12, obriga o contribuinte a manter, em cada estabelecimento, conforme as operações ou prestações que realizar diversos livros fiscais (Conv. S/Nº, de 15/12/70), a exemplo dos livros: Registro de Entradas, modelos 1 e 1-A; Registro de Saídas, modelos 2 e 2-A; Registro de Apuração do ICMS, modelo 9; Registro de Inventário, modelo 7.

Dessa forma, a escrituração fiscal de uma empresa é de sua inteira responsabilidade e deve seguir todas as determinações legais, sendo que o artigo 215 do RICMS/12 prevê que a escrituração dos livros fiscais será feita com base nos documentos relativos às operações ou prestações realizadas pelo contribuinte, sob sua exclusiva responsabilidade. Conforme o § 2º desse citado artigo, os livros não poderão conter rasuras ou emendas. Ressalto que tais determinações são inerentes a qualquer tipo de escrituração, quer manual ou informatizada, ou mesmo da escrituração fiscal digital.

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) (art. 247). A EFD substitui a escrituração e impressão de diversos livros fiscais, entre eles os acima citados e, nos termos do art. 252 do RICMS/12, o contribuinte deverá manter o arquivo da EFD pelo prazo decadencial observado os requisitos de autenticidade e segurança.

O autuado está obrigado a manter a EFD, observando as disposições contidas no Ajuste SINIEF 02/09 e o leiaute previsto no Ato COTEPE/ICMS nº 09/08, informando os registros tipo 1200, relativos aos créditos fiscais de ICMS controlados extra-apuração, e 1600, referentes ao total das operações com cartão de crédito e/ou débito (art. 249), bem como, todos os registros sempre que existir a informação, exceto os registros que são elencados nesse dispositivo regulamentar, sendo que o § 2º do referido art. 249 prevê que a EFD deverá ser informada mesmo que no período não tenha ocorrido movimentação no estabelecimento. O § 1º desse citado artigo determina que o arquivo da EFD deverá ser assinado pelo contribuinte ou por seu representante legal, por meio de certificado digital, do tipo A1 ou A3, emitido por autoridade certificadora credenciada pela infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil). Esse arquivo deve ser transmitido pelo estabelecimento até o dia 25 do mês subsequente ao do período de apuração, ainda que não tenham sido realizadas operações ou prestações nesse período.

Nessa esteira, conforme o regramento acima citado, o contribuinte é o responsável pela fidelidade dos dados inseridos na sua EFD, sendo que qualquer erro cometido é de sua inteira responsabilidade. A existência de eventuais omissões na EFD deveria ter sido, antes de iniciada qualquer ação fiscal, retificada, obedecidas as condições previstas no art. 251 do RICMS/12, com a redação vigente à época dos fatos. No caso concreto, as omissões na EFD, não foram objeto de retificação antes do início da ação fiscal e, em consequência, foi lavrado o Auto de Infração em comento.

Nas razões defensivas, o defendantte centrou sua impugnação, sob o argumento de que a Autuante apresentou o instrumento de intimação, quando iniciou a ação fiscal, e nela não constou o pedido para apresentação dos registros das citadas notas fiscais na EFD, e muito menos, se referiu ao prazo de 30 dias que teria “para envio da EFD”, não entregue, ou entregue com inconsistências, conforme disposição regulamentar.

Compulsando os autos, verifico que a irregularidade apontada, trata-se de descumprimento de obrigação principal, pois a omissão de registro de notas fiscais de saídas gera falta de recolhimento do imposto. Observo ainda, que as ocorrências são do exercício de 2013 e o Auto de infraction foi lavrado em maio de 2017. Portanto, o lançamento de ofício em análise, não se refere a aplicação de penalidades previstas na Lei do ICMS, por falta de envio ou envio com inconsistências na EFD, descumprimento de obrigação acessória, casos em que seria aplicado o que dispõe o § 4º do artigo 247 do RICMS/2012.

No caso em discussão, caberia ao defendantne sanear a irregularidade antes do início da ação fiscal. Ou ainda, comprovar que, embora tivesse enviado sua EFD com omissão do registro das citadas notas fiscais de saídas, teria realizado a apuração e recolhimento do imposto devido, procedimento que não adotou.

O defensor insistiu que a Autuante deveria tê-lo intimado, concedendo prazo de 30 dias para ajustar seus arquivos, regularizando as inconsistências apontadas como previsto no § 4º do art. 247 do RICMS-BA/2012.

Observo que a pretensão do defensor não pode prosperar. O dispositivo citado incluiu o § 4º, ao art. 247, do RICMS/12, a fim de determinar o prazo que o sujeito passivo possui para atender a intimação do Fisco, caso esta seja realizada, para enviar ou regularizar inconsistências (numérica, códigos equivocados, natureza de operações divergentes etc) de sua EFD. Conforme acertadamente informou a Autuante na informação fiscal, a omissão de notas fiscais de sua escrituração não poderia ser objeto de retificação.

Entendo que a defesa traz uma compreensão equivocada do § 4º do art. 247, do RICMS/BA, posto não ter havido qualquer intimação para correção do arquivo digital. Houve, sim, o início de um procedimento de fiscalização através da Intimação para disponibilização de livros e documentos fiscais.

Observo que conforme determina o caput do artigo 247 do RICMS/2012, o objetivo da EFD é a escrituração dos documentos fiscais, não se justificando aguardar intimação para que cumpra obrigação já legalmente estabelecida. Acrescente-se que de acordo com o artigo 250, § 2º, do RICMS/BA, o contribuinte deve transmitir a EFD até o dia 25 do mês subsequente ao da apuração. A cláusula 13ª, do ajuste SINIEF 02/09 permite a modificação desta declaração até 90 dias após o período de apuração e, se não estiver sob ação fiscal, pode ainda a qualquer tempo alterá-la por solicitação no endereço eletrônico da SEFAZ.

Sendo assim, não há justificativa para se manter uma escrituração incompleta ou inconsistente no banco de dados da SEFAZ, à espera de uma fiscalização para corrigi-la. Caso fosse esta a intenção do legislador, como quer o Autuado, cairia por terra, o art. 42 da Lei nº 7014/96, ao instituir penalidade pelo descumprimento de obrigações acessórias aos contribuintes obrigados à EFD. Seria suficiente que fossem intimados a corrigir as distorções encontradas e o caso estaria resolvido. Destaco que a denúncia espontânea de acordo com o artigo 95, RPAF/BA, é excluída pelo início do procedimento fiscal.

Quanto a jurisprudência citada na defesa, constato que elas tratam de questões específicas, não se aplicando ao caso em comento. Observo que as decisões trazidas como paradigmas pelo sujeito passivo, não podem ser acatadas, por tratar-se de situações diferentes. As matérias analisadas nas decisões citadas se referem a aplicação de multas por descumprimento de obrigações acessórias, conforme se depreende do Acórdão CJF 0146-12/17: “... autuação contém vícios que afetam a sua validade, haja vista que o que se constatou, em verdade, foi a falta de transmissão, pela Internet, dos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas pelo sistema de Escrituração Fiscal Digital (EFD) e não a falta de registro de notas fiscais de entradas ou de notas fiscais de saídas ou, ainda, de falta de escrituração de livros fiscais, como indicado no Auto de Infração. Nessa hipótese, os prepostos fiscais deveriam, nos termos do § 4º do artigo 247 do RICMS/12, ter expedido uma intimação ao contribuinte, o que não foi feito, concedendo-lhe o prazo de 30 dias “para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências”, uma vez que o dispositivo regulamentar foi acrescentado ao RICMS/12 no dia 27/11/15, portanto, antes da lavratura do presente Auto de Infração (10/12/15). Ademais, não há como afirmar que o autuado não efetuou o registro das notas fiscais, uma vez que o Autuante não dispunha da escrita fiscal”.

No presente caso, o Autuado enviou seus arquivos contendo a EFD, inclusive o livro Registro de Saídas. No entanto, este livro estava com omissão das notas fiscais apuradas pela fiscalização.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o auto de infração nº **141596.0010/17-2**, lavrado contra a **CORDEBRÁS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$86.270,36**, acrescido da multa de 100% prevista no art. 42, inciso III da Lei 7014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de novembro de 2018.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR