

PROCESSO - A. I. Nº - 278987.0005/14-3
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e ANTONIO TADEU MUTERLE & CIA. LTDA. (SANTO ANTONIO HIPERMERCADO)
RECORRIDOS - ANTONIO TADEU MUTERLE & CIA. LTDA. (SANTO ANTONIO HIPERMERCADO) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº 0066-01/17
ORIGEM - INFAZ BARREIRAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 05/10/2018

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0247-12/18

EMENTA: ICMS. 1. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Acatada a preliminar de nulidade. A descrição do fato e sua capitulação legal não são condizentes com o fato real nem com o direito aplicável. A acusação fiscal é de que o autuado efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquanto a matéria fática diz respeito à exigência do ICMS devido por antecipação parcial. A autuação foi feita de modo equivocado. Por implicar mudança do fulcro da imputação, é impossível dar prosseguimento à lide, em atendimento aos princípios consagrados na Carta Magna do devido processo legal e da ampla defesa. Infração nula. **2. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD. a) FALTA DE ENTREGA. MULTA.** Alegação defensiva de que se encontrava desobrigado da EFD no período objeto da autuação não procede. Conforme consta no Portal do SPED da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, o autuado já estava obrigado a efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, nos prazos previstos na legislação tributária, a partir de 01/01/2012. Infração subsistente. **b) FALTA DE ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO PARA ENTREGA DOS ARQUIVOS. MULTA.** Alegação defensiva de que se encontrava desobrigado da EFD no período objeto da autuação não procede. Conforme consta no Portal do SPED da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, o autuado já estava obrigado a efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, nos prazos previstos na legislação tributária, a partir de 01/01/2012. Infração subsistente. **3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO.** Contagem do prazo decadencial na forma do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), ou seja, a partir da data de ocorrência do fato gerador, determina a insubsistência da autuação no que tange ao exercício de 2009, haja vista que o início da ação fiscal somente ocorreu no mês de outubro de 2014 – conforme

intimação acostada aos autos – e o Auto de Infração foi lavrado em 19/12/2014. Não consta nos autos que o contribuinte tenha incorrido na prática de dolo, fraude ou simulação quanto ao valor recolhido, o que, caso tivesse ocorrido, afastaria a decadência, haja vista que a contagem do prazo não se daria na forma do art.150, § 4º do CTN, mas sim na forma do art. 173, I, do CTN. Com os ajustes e correções efetuados pelo autuante quando da Informação Fiscal a parte remanescente da autuação é subsistente. Infração parcialmente procedente. 3. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. Imprecisão quanto à conduta infracional imputada ao autuado. A falta de certeza e liquidez do lançamento, inexoravelmente, o inquina de nulidade. Infração 5 nula. 4. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. Autuado comprova que não se trata de bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento, mas sim de mercadoria adquirida para comercialização. Indevida a glosa do crédito fiscal. Infração insubsistente. 5. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. A descrição do fato e sua capitulação legal não são condizentes com o fato real nem com o direito aplicável. A imputação diz respeito ao recolhimento a menos ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, enquanto a matéria fática se refere à omissão de saídas de mercadorias tributadas, decorrente da não escrituração das Notas Fiscais emitidas pelo autuado na sua EFD. Por implicar mudança do fulcro da imputação, não há como dar prosseguimento à lide, em atendimento aos princípios consagrados na Constituição Federal do devido processo legal e da ampla defesa. Infração 7 nula. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Tratam-se de Recursos de Ofício e Voluntário contra a decisão proferida pela 1ª JF, através do Acórdão nº 0066-1/17, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 19/12/2014, para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$571.652,39, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS:

- 1. Efetuou o recolhimento do ICMS a menos por antecipação, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 69 e 88, nos meses de fevereiro a novembro de 2009, janeiro, fevereiro, abril, maio, julho, outubro a dezembro de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$54.641,98, acrescido da multa de 60%. Consta como complemento da descrição que: Faltou recolher ICMS de mercadorias e/ou notas fiscais oriundas de outras UF e sujeitas a Antecipação Parcial;*
- 2. Deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD nos prazos previstos na legislação tributária, nos meses de fevereiro a dezembro de 2012, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$15.180,00;*
- 3. Deixou o contribuinte de atender a intimação para entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD - na forma e nos prazos previstos na legislação tributária, nos meses de fevereiro a dezembro de*

2012, janeiro de 2013, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória de 1% no valor de R\$124.903,07;

4. Efetuou o recolhimento a menos 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, nos meses fevereiro, junho a novembro de 2009, janeiro e abril de 2010, sendo exigido ICMS no Valor de R\$26.154,32, acrescido da multa de 60%;

5. Deixou de recolher, nos prazos regulamentares, ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios, nos meses de junho, agosto a dezembro de 2009, agosto a novembro de 2010, janeiro, março a dezembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$280.149,46, acrescido das multas de 70% e 100%;

6. Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo à entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, no mês setembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$47,15, acrescido da multa de 60%;

7. Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nos meses de fevereiro, março e setembro de 2013, sendo exigido ICMS no Valor de R\$70.576,41, acrescido da multa de 60%.

Por unanimidade, os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual entenderam por bem julgar Procedente em Parte o Auto de Infração, julgando nula as infrações 1, 5 e 7, improcedente a infração 6 e procedente em parte a infração 4. O valor exigido ficou reduzido para R\$140.512,54, conforme voto abaixo transcrito:

VOTO

O Auto de Infração em exame versa sobre o cometimento de sete infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, sendo todas impugnadas.

Inicialmente, cabe apreciar a nulidade arguida pelo impugnante atinente à infração 1.

Alega o impugnante que o lançamento é nulo pelas seguintes razões:

- *flagrante cerceamento de defesa, violando de maneira explícita o 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988, bem como o art. 2º da Lei nº 10.941/01;*
- *a forma em que o autuante realizou o trabalho fiscal, colocando diversas informações diferentes das informações encontradas nos seus livros fiscais, denota uma situação que dificulta o exercício do seu direito de defesa e, dessa forma, é contrário à legislação;*
- *há uma confusão por parte do autuante em definir a infração cometida e uma incoerência na fundamentação legal, haja vista que fundamenta a exigência fiscal como se fosse referente à “Antecipação Total”, no caso artigos 371,125, II, “b” e 61 do RICMS/BA97, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, quando, na realidade, a exigência se refere à “Antecipação Parcial”;*
- *há uma confusão por parte do autuante, que determina como valores de apuração do contribuinte, o que, na realidade, são os valores pagos na respectiva competência, o que pode ser facilmente observado pela análise do Extrato dos Pagamentos Realizados.*

A análise das razões defensivas juntamente com os demais elementos que compõem este item da autuação permite concluir que, efetivamente, não há como prosperar o lançamento na forma como realizado.

Verifica-se que a acusação fiscal apresenta a seguinte descrição: Efetuou o recolhimento do ICMS a menos por antecipação, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 69 e 88.

Como complemento da descrição da conduta infracional imputada ao autuado consta o seguinte: Falta de recolhimento do ICMS de mercadorias e/ou notas fiscais oriundas de outras unidades da Federação e sujeitas a Antecipação Parcial.

Apesar de o impugnante haver apresentado extensa defesa, na qual aponta, detalhadamente, mês a mês, nota fiscal por nota fiscal, os equívocos existentes no levantamento levado a efeito pelo autuante, como, por exemplo, a existência de exigência de ICMS Antecipação Parcial referente a mercadorias cujas saídas são amparadas por isenção; mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária; mercadorias amparadas por redução da base de cálculo, por certo que, no presente caso, o esforço do contribuinte em tentar elidir a autuação, não pode servir como justificativa para validar o lançamento eivado de vícios na sua origem.

De fato, os equívocos existentes no lançamento deste item da autuação trazem a “confusão” aduzida pelo impugnante, conforme consignado acima.

Observa-se que a descrição da conduta infracional imputada ao autuado de que, efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo

ou na apuração dos valores do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e sua capitulação legal, diverge totalmente da matéria fática que diz respeito à exigência do ICMS devido por antecipação parcial.

Diante do exposto, acato a preliminar de nulidade, haja vista que a autuação foi feita de modo equivocado, e por implicar mudança do fulcro da imputação, é impossível dar prosseguimento à lide, em atendimento aos princípios consagrados na Carta Magna do devido processo legal e da ampla defesa. Infração nula.

No que concerne à infração 2, observo que o impugnante alega que não estava obrigado a Escrituração Fiscal Digital – EFD no ano-calendário 2012.

Constato que não procede tal alegação, haja vista que, conforme consta no Portal do SPED da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, o autuado já estava obrigado a efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD nos prazos previstos na legislação tributária, a partir de 01/01/2012.

Diante disso, considerando que a exigência fiscal diz respeito ao período de janeiro a dezembro de 2012, no qual o autuado já se encontrava obrigado a fazer a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, este item da autuação é subsistente. Infração subsistente.

No tocante à infração 3, verifico que o impugnante apresenta a mesma alegação aduzida na infração anterior (infração 2), ou seja, que não estava obrigado a Escrituração Fiscal Digital – EFD no ano-calendário 2012.

Cabe aqui, também, o mesmo que foi consignado no exame da infração anterior, isto é, não procede a alegação defensiva, haja vista que, conforme consta no Portal do SPED da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, o autuado já estava obrigado a efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD nos prazos previstos na legislação tributária, a partir de 01/01/2012.

Assim sendo, considerando que, apesar de intimado para entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, o autuado não atendeu a intimação, ou seja, não apresentou os arquivos referentes ao período de janeiro a dezembro de 2012, no qual já se encontrava obrigado a fazer a entrega, este item da autuação é subsistente, conforme demonstrativo elaborado pelo autuante acostado à fl. 11 dos autos. Infração subsistente.

No respeitante à infração 4, a acusação fiscal é de que o autuado efetuou o recolhimento a menos 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. O período objeto da autuação abrange os meses de fevereiro, junho a novembro de 2009, janeiro e abril de 2010.

De início, cumpre observar que, relativamente à exigência atinente aos meses de fevereiro, junho a novembro de 2009, consoante o entendimento firmado pela Procuradoria Geral do Estado/Procuradoria Fiscal/PROFIS, formalizado mediante o Incidente de Uniformização nº. PGE 2016.194710-0, a contagem do prazo decadencial se dá a partir da data da ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, ou seja, declara operações ou prestações tributáveis, apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Seguindo essa linha de entendimento, considerando que a acusação fiscal é de que o autuado recolheu a menos o ICMS por antecipação, há que se aplicar a contagem do prazo decadencial de cinco anos a partir da data de ocorrência do fato gerador, na forma prevista no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

Assim sendo, no que tange ao período que abrange os meses de fevereiro, junho a novembro de 2009, o lançamento somente poderia ter sido realizado até o exercício de 2013 - observado na contagem de cinco anos os respectivos meses e não o final do exercício, no caso 31/12/2013. Como o início da ação fiscal somente ocorreu no mês de outubro de 2014 – conforme intimação acostada aos autos – e o Auto de Infração foi lavrado em 19/12/2014, o período atinente aos meses de fevereiro, junho a novembro de 2009 não pode ser objeto de exigência do tributo lançado, em face de ocorrência da decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Vale ressaltar que, não consta nos autos que o autuado tenha incorrido na prática de dolo, fraude ou simulação quanto ao valor recolhido, o que, caso tivesse ocorrido, afastaria a decadência, haja vista que a contagem do prazo não se daria na forma do art.150, § 4º do CTN, mas sim na forma do art. 173, I, do CTN.

Em face de ocorrência da decadência do período acima aduzido, remanescem nesta infração apenas os meses de janeiro e abril de 2010, nos valores de R\$47,47 e R\$2.571,65, respectivamente, conforme o demonstrativo de débito do Auto de Infração.

Ocorre que, apesar de constar no Demonstrativo de Débito do Auto de Infração o valor de R\$47,47 como referente ao mês de janeiro de 2010, verifica-se na planilha elaborada pelo autuante, acostada à fl. 14 dos autos, que a exigência diz respeito verdadeiramente ao mês de dezembro de 2009, portanto, alcançado pela decadência, conforme análise realizada acima quanto ao referido exercício de 2009. Dessa forma, descabe a exigência quanto a este período.

Na realidade, constata-se que esta infração 4 remanesce, exclusivamente, no valor de ICMS exigido de

R\$429,47, conforme planilha elaborada pelo autuante quando da Informação Fiscal, acostada à fl. 8.376 dos autos, em decorrência dos ajustes e correções que realizou, em face das alegações defensivas.

Entretanto, cabe ainda o registro de que o período remanescente, acima aduzido, se refere verdadeiramente ao mês de março de 2010 – conforme a planilha de fl. 8.376 – e não ao mês de abril de 2010 – conforme consta no Demonstrativo de Débito do Auto de Infração.

Diante disso, esta infração é parcialmente subsistente no valor de ICMS devido de R\$429,47.

No que concerne à infração 5, a acusação fiscal é de que o autuado: Deixou de recolher, nos prazos regulamentares, ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios.

Verifico que o impugnante alega que o Auto de Infração é nulo, sem julgamento do mérito, inclusive por ausência de provas, e assim, sem a necessária segurança jurídica para manutenção dos lançamentos, infringindo o disposto no art. 18, IV, “a” do RPAF.

Vejo, também, que na Informação Fiscal o autuante diz que o autuado tenta distorcer a real infração ou confundir o órgão julgador, sendo que a motivação da infração deve-se a: não inclusão de NFe de sua emissão na EFD ou apuração, durante o período de 2013, que só neste exercício somam mais de R\$100.000,00.

Noto que o autuante ao contestar as razões defensivas reporta-se sobre notas fiscais de aquisição de mercadorias realizadas pelo autuado e não notas fiscais emitidas pelo autuado, conforme consta na descrição da infração.

À título meramente exemplificativo, cabe reproduzir o que diz o autuante relativamente aos meses abaixo:

- Apuração 07/2009: Notas Fiscais nºs 1315 excluída, 76873 excluída, 2672-DF, 135923-GO, 309933 excluída, 3098932 excluída, 309931 excluída, 309910 excluída, (pág. 278) estas notas fiscais foram excluídas por virem/estarem com destaque da ICMS-ST. Quanto às Notas Fiscais nº 76873 excluída por ser um expositor, 2672 continua por ser material aplicado as suas instalações e 135923 também;*
- Apuração 08/2009: Notas Fiscais nºs 317632, 317631, 317629, (pág. 279) estas notas fiscais foram excluídas por virem/estarem com destaque da ICMS-ST;*
- Apuração 09/2009: Notas Fiscais nºs 33876-RJ um caminhão, 33443-RJ um caminhão, oriundas do RJ, logo as mesmas devem vir com alíquota de 7%; 9995-SP mercadorias revenda excluída, 537-GO, 478-GO e 432-GO (pág 280) as demais são mercadorias aplicada nas suas instalações. Não podendo ser excluídas para poder apurar as diferenças de recolhimentos.*

Observa-se que ao finalizar a 2ª Informação Fiscal o autuante apresenta um resumo das infrações, sendo que, no que tange à infração 5, diz que: 05 - 02 01 02: DIFAL; débito escriturado a menor na apuração/edf 2013.

Verifica-se que o lançamento na forma como realizado não há como prosperar. Pode ser dito, a exemplo do que ocorreu na infração 1, que o esforço do contribuinte em tentar elidir a autuação, não pode servir como justificativa para validar o lançamento eivado de vício na sua origem.

Efetivamente, assiste razão ao impugnante quando alega que o Auto de Infração é nulo, pois sem a necessária segurança jurídica para manutenção do lançamento, infringindo o disposto no art. 18, IV, “a” do RPAF.

Observa-se que a descrição da conduta infracional imputada ao autuado é de que, deixou de recolher, nos prazos regulamentares, ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios.

Na Informação Fiscal prestada pelo autuante verifica-se que este consigna que a motivação da infração decorre da não inclusão de NFe de sua emissão na EFD ou apuração, durante o período de 2013, que só neste exercício somam mais de R\$100.000,00.

Ora, é indubitoso que, no presente caso, há uma flagrante imprecisão quanto à conduta infracional que se pretende imputar ao autuado. Cabe indagar: a exigência fiscal diz respeito a notas fiscais de saídas emitidas pelo autuado e não escrituradas – conforme dito pelo autuante na Informação Fiscal. Ou, diz respeito à exigência do ICMS referente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais – conforme aduzido pelo impugnante e mencionado pelo autuante na conclusão da Informação Fiscal.

Por certo que, a falta de certeza e liquidez do lançamento em exame, inexoravelmente, implica em sua nulidade.

Diante disso, acato a preliminar de nulidade por falta de certeza e liquidez do lançamento, com fulcro no art. 18 do RPAF/99, sendo esta infração nula.

Nos termos do art. 21 do mesmo RPAF/99 recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas, obviamente, respeitado o prazo decadencial.

Quanto à infração 6, a acusação fiscal é de que o autuado: Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo à entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação.

Alega o impugnante que, na realidade, se trata de “MERCADORIA PARA REVENDA”, conforme pode ser facilmente observado no relatório de Inventário extraído do REGISTRO H005 (Totais do Inventário) da

Escrituração Fiscal Digital – EFD apresentada na competência 02/2014 (anexo 202). Acrescenta que, além disso, pelas próprias características do item – ACETONA FARMAX 100 ml – bem como, pelo valor da operação, conclui-se ser inaplicável o conceito de ativo imobilizado. Aduz que se extrai tal afirmação da própria definição desse tipo de aquisição estabelecida pelo art. 15, do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, com redação dada pela Lei nº 12.973/2014, cuja redação transcreve. Observa que o valor unitário em vigência, anterior à Lei de 2014, era de R\$326,61.

Sustenta que, dessa forma, há uma confusão por parte do autuante em definir o que são de fato Itens de Ativo Imobilizado, exigindo que seja aplicada a regra de apropriação do crédito do ICMS na razão de 1/48 avos ao mês, consoante o § 6º do art. 29, da Lei nº 7.014/96, enquadramento apontado pelo autuante.

Conclusivamente, requer que seja julgada totalmente improcedente esta infração, por restar comprovado tratar-se de mercadoria para revenda, não se enquadrando, portanto, na fundamentação legal apontada pelo autuante, na qual pretende que o crédito fiscal de entrada da mercadoria seja apropriado à fração de 1/48 ao mês.

Observo que o valor do ICMS exigido neste item da autuação totaliza R\$47,15, sendo referente, exclusivamente, à Nota Fiscal nº 159959, conforme planilhas elaboradas pelo autuante acostadas às fls. 40/41 dos autos.

A análise do referido documento fiscal permite constatar que assiste razão ao impugnante. De fato, não procede a exigência fiscal. Não se trata de bem do ativo imobilizado – conforme a acusação fiscal –, mas sim de mercadoria para revenda, no caso ACETONA FARMAX 100 ml, portanto, descabendo a glosa do crédito fiscal utilizado corretamente pelo contribuinte.

Dessa forma, este item da autuação é insubsistente. Infração insubsistente.

Relativamente à infração 7, a acusação fiscal é de que o autuado: Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto.

Na Informação Fiscal o autuante esclarece que esta infração refere-se à NFe emitidas pelo autuado que não foram incluídas na EFD 2013, ou seja, são notas fiscais não escrituradas.

Ora, se o levantamento diz respeito a Notas Fiscais eletrônicas emitidas pelo autuado, referentes à realização de operações de circulação de mercadorias (vendas) normalmente tributadas e cujas saídas foram omitidas, isto é, não foram escrituradas na EFD de 2013, certamente que a omissão de saída implica na exigência do imposto não declarado.

Significa dizer que, efetivamente, não houve recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, haja vista que, relativamente às notas fiscais não escrituradas não pode ter ocorrido qualquer apuração do imposto, mas sim omissão de saídas - conforme esclarecido pelo autuante de que se trata de notas fiscais que não foram incluídas na EFD 2013, ou seja, são notas fiscais não escrituradas.

Por certo que a descrição do fato e sua capitulação legal não são condizentes com o fato real nem com o direito aplicável. A imputação diz respeito ao recolhimento a menos ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, enquanto a matéria fática se refere a omissão de saídas de mercadorias tributadas. Por implicar mudança do fulcro da imputação, não há como dar prosseguimento à lide, em atendimento aos princípios consagrados na Constituição Federal do devido processo legal e da ampla defesa.

Diante disso, este item da autuação é nulo por cerceamento de defesa e inobservância do devido processo legal.

Recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas, conforme manda o art. 21 do RPAF/99. Infração nula.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração. Assim, o montante do débito do Auto de Infração fica da seguinte forma:

INF.	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO	MULTA	RESULTADO
01	54.641,98	0,00	-----	NULA
02	15.180,00	15.180,00	-----	PROCEDENTE
03	124.903,07	124.903,07	-----	PROCEDENTE
04	26.154,32	429,47	60%	PROCEDENTE EM PARTE
05	280.149,46	0,00	-----	NULA
06	47,15	0,00	-----	IMPROCEDENTE
07	70.576,41	0,00	-----	NULA
Total	571.652,39	140.512,54		

A 1ª JJF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, recorre de ofício da decisão proferida através do Acórdão nº 0066-01/17.

Inconformado com a Decisão proferida pela 1ª JJF, o autuado impetrou Recurso Voluntário, combatendo especificamente as infrações 2 e 3.

No que concerne à Infração de nº 02 – 16.14.02, contesta a informação presente no Portal do SPED quanto a obrigação ao EFD desde 01/01/2012, alegando que referida consulta não prova que no ano de 2012 era essa mesma informação que constava no referido Portal do SPED e, portanto, não deve ser considerada como prova da obrigação à entrega da EFD no ano de 2012.

Alega a recorrente que no período de 01/2012 a 12/2012 não estava obrigada ao envio da EFD – Escrituração Fiscal Digital. Ressalta ainda que apenas os contribuintes cujo faturamento auferido no ano imediatamente anterior tenha sido superior a R\$15.000.000,00 (quinze milhões de reais) até o limite de R\$36.000.000,00 (trinta e seis milhões de reais) estavam obrigadas ao envio da EFD daquele período.

Sinaliza que o faturamento da recorrente em 2011 foi tão somente de R\$1.969.552,35, prova de que efetivamente não se encontrava obrigada pela legislação vigente à época.

Pontua ainda que o valor total do Faturamento anual (R\$1.969.552,35) pode ser comprovado pela sua Escrita Fiscal e também pela parte “A” do Livro de Apuração do ICMS de 01/2011 a 12/2011 colacionado aos autos (anexo 129 da defesa).

Explica a recorrente que em dezembro de 2012 foi publicado o Decreto nº 14.254/2012 prevendo no seu art. 8º a dispensa da entrega da EFD para o período de 01 a 12 de 2011 e 2012, conforme abaixo transcrito:

“Ficam dispensados da entrega da escrituração fiscal digital (EFD), relativa aos meses de janeiro a dezembro de 2011 e 2012, os contribuintes cujo faturamento auferido nos estabelecimentos localizados no Estado da Bahia não ultrapassou os limites estabelecidos no art. 248 do RICMS, publicado pelo decreto nº 13.780, de 16 de março de 2012.”

Salienta que o § 1º, cláusula terceira, do Convênio ICMS 143/2006, Lei que institui a EFD é claro no sentido de facultar aos Estados a possibilidade de dispensa e os critérios para exigibilidade da Escrituração Digital e tendo em vista o Estado da Bahia, tê-los definido através do Decreto 6.284/1997 e posteriormente pelo Decreto nº 13.780/2012 (RICMS/BA e suas alterações), no seu art. 248, acima transcrito, não restam dúvidas a respeito da não obrigatoriedade de entrega dos respectivos Arquivos Digitais, por isso não o fez oportunamente.

Com relação à Infração de nº 3, alega que não entregou o arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital solicitado em intimação, pelas mesmas razões alegadas na infração 2, acrescentando que nos prazos estabelecidos na referida intimação respondeu formalmente mencionando a não obrigatoriedade de entrega do arquivo.

Subsidiariamente, suscita nulidade em virtude de estar sendo exigida multa ilegal e confiscatória. Traz citação do Il. Jurista Sacha Calmon e julgados do STF para sustentar sua tese.

VOTO

O Recurso de Ofício objeto da presente análise alcança as infrações 1, 4, 5, 6 e 7. A 1ª JF, através do Acórdão nº 0066-01/17, julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, reduzindo o valor originalmente cobrado de R\$571.652,39, para R\$140.512,54, julgando nula as infrações 1, 5 e 7, procedente em parte a infração 4 e improcedente a infração 6.

Em referência a infração 1, a 1ª JF julgou nula por entender que os vícios cometidos no lançamento impediam o contraditório, uma vez que a capitulação legal não coaduna com a matéria fática, que diz respeito à exigência do ICMS por antecipação parcial.

De fato, e se observado o que dispõe a descrição da infração 1, é possível concluir que não há realmente qualquer correlação entre a fundamentação legal (que traz regras sobre a substituição tributária total) com o fato concreto, que é a exigência do ICMS- antecipação parcial.

Se não bastasse a confusão na descrição da infração, analisando o conteúdo do lançamento efetuado, é possível observar inconsistências que dificultam ainda mais a compreensão da infração cometida, a exemplo da exigência de ICMS Antecipação Parcial referente a mercadorias cujas saídas são amparadas por isenção; mercadorias sujeitas ao regime de substituição

tributária; mercadorias amparadas por redução da base de cálculo.

Ainda que a recorrida tenha discorrido item a item sobre os erros incorridos pelo fiscal autuante, entendo que a dissonância entre o exigido e o descrito no corpo da autuação provocou incerteza no exercício do contraditório, não sendo pertinente afirmar que, apesar dos vícios apontados, o auto de infração tenha garantido a defesa do autuado.

Comungo, portanto, com a decisão de piso que tornou nula a infração 1.

Na análise da infração 4, verifico que a redução conferida pela decisão de primeiro grau se refere especificamente a aplicação do instituto da decadência, notadamente em relação aos fatos geradores de fevereiro, junho a dezembro de 2009.

Antes de adentrar ao mérito, sinalizo que apesar de constar na autuação o fato gerador de jan/2010, se observado os demonstrativos (fl. 14) e as notas eletrônicas respectivas, é possível constatar que o período de apuração objeto da presente lide é, em verdade, dez/2009.

O lapso acima suscitado foi também replicado em referência ao fato gerador de abril de 2010, quando, em verdade, refere-se ao mês de março do mesmo exercício, conf. Planilha a fl. 8.376.

No mérito, considerando que a tipificação da infração é o recolhimento a menor de ICMS por antecipação, se observada a data de ciência do contribuinte (30/12/2014) é possível concluir que o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir crédito tributário em referência aos fatos geradores acima mencionados está decaído por decurso do prazo, em conformidade com o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

Para corroborar com a tese acima sinalizada, e se constatado o conteúdo do Incidente de Uniformização nº. PGE 2016.194710-0, é possível concluir que os fatos geradores até 30/12/2009 estão, de fato, decaídos.

Assim, remanesce nesta infração apenas o valor de R\$429,47, após exclusão dos fatos geradores decaídos e retificação pelo fiscal autuante dos erros sinalizados às fls. 272 a 275 da peça defensiva do contribuinte.

Analisando as reduções realizadas, verifico tratar-se de erros no levantamento realizado pelo fiscal autuante, a exemplo da cobrança em duplicidade do ICMS- substituição tributária em referência à Nota Fiscal nº 132751, além da exigência do ICMS sobre mercadorias não inseridas na substituição tributária, a exemplo da goiabada.

O fiscal autuante acatou as alterações sugeridas com manifesta indignação, pois entende que os erros cometidos foram em sua maioria resultado da ausência de informação no arquivo magnético da recorrida, a exemplo da “itemização” da nota fiscal. Considerando que as correções realizadas em referência ao fato gerador de março de 2010 foram acatadas pelo fiscal autuante, conforme Informação Fiscal às fls. 8.356 a 8.378 não há reparos na decisão de piso.

A infração 5 foi julgada nula pela decisão de piso. Verifico que, assim como julgada a infração 1, o fiscal autuante confunde a recorrida tipificando a infração sob uma descrição e exigindo o ICMS com base em outra fundamentação.

Neste caso em comento, o fiscal autuante define a infração pela não inclusão de NFe de emissão da recorrida na EFD ou apuração, durante o período de 2013, afirmando ainda que a recorrida não contesta os cálculos da DIFAL. Ou seja, ora menciona falta de recolhimento do ICMS por ausência de escrituração de notas emitidas, ora fala em cobrança de DIFAL.

Assim como pontuado na infração 1, comungo com a decisão de piso que julgou a infração nula, pois, da forma exigida, não garante a necessária segurança jurídica para manutenção do lançamento, infringindo o disposto no art. 18, IV, “a” do RPAF.

No tocante à infração 6, a 1º JJF julgou-a improcedente. E observando a fundamentação da infração em comento, verifico tratar-se de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo à entrada de bem do ativo imobilizado.

A recorrida, em suas razões, traz prova de que, em verdade, trata-se de crédito decorrente da

aquisição de mercadoria para revenda, conforme relatório de Inventário extraído do REGISTRO H005 (Totais do Inventário) da Escrituração Fiscal Digital – EFD apresentada pelo contribuinte na competência 02/2014 (anexo 202).

Além da documentação comprobatória anexada aos autos, é certo concluir que ACETONA FARMAX 100 ml não é um produto que tenha como destino o ativo imobilizado. Assim, concluo coerente, portanto, a decisão de piso que julgou improcedente a infração em comento.

Por último, temos a análise da infração 7, julgada NULA pela 1ª JF.

Se verificada a acusação temos: “Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto”.

Na Informação Fiscal, o autuante afirma que a recorrida deixou de incluir NFE na EFD 2013, ou seja, não escriturou notas fiscais. Em parágrafo seguinte, trata da exigência do ICMS diferença de alíquota nas aquisições interestaduais.

Mais uma vez a descrição do fato e sua capitulação legal não são condizentes com o fato real nem com o direito aplicável. Diante disso, este item da autuação é também nulo por ensejar cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, impedindo o contraditório.

Recurso de Ofício NÃO PROVIDO.

O Recurso Voluntário interposto pela recorrente visa combater apenas as infrações 2 e 3.

Em suas razões de defesa, alega o contribuinte que auferiu no exercício de 2011, receita bruta de R\$1.969.552,35, e que, portanto, estaria dispensada do envio da EFD em 2012.

Contrariando a alegação defensiva, se consultado o portal do SPED junto ao site da Secretaria da Fazenda, é possível observar para a obrigatoriedade imputada ao contribuinte a partir de 01/01/2012 em referência à EFD.

Contesta, contudo, a recorrente as informações ali mencionadas, alegando que a referida consulta não pode ser considerado como elemento de prova, visto que a informação foi extraída do site acima mencionado nos tempos atuais, não sendo possível afirmar que à época dos fatos geradores tenha sido essa informação ali constante.

Diante da dúvida suscitada e em busca da verdade material, vejamos o que dispunha a legislação estadual à época dos fatos geradores quanto à obrigatoriedade de envio da escrituração fiscal digital (EFD):

RICMS/97:Art. 897-B. A Escrituração Fiscal Digital (EFD) é de uso obrigatório para os contribuintes do ICMS inscritos no cadastro estadual, observando-se os prazos estabelecidos a seguir, de acordo com o montante referente às operações e prestações sujeitas ao ICMS no ano imediatamente anterior:

II - a partir de 01/01/2012, aqueles cujo faturamento auferido no ano imediatamente anterior tenha sido superior a R\$15.000.000,00 (quinze milhões de reais) até o limite de R\$36.000.000,00 (trinta e seis milhões de reais), observado o disposto no § 4º do art. 897-D;

Isto posto, estaria a recorrente obrigada ao envio da referida escritura fiscal digital somente se apresentasse faturamento superior a R\$15.000.000,00.

O fiscal autuante, em consulta realizada ao GEAFI à fls. 8.384, afirma que o faturamento da recorrente em 2011 (ano base para estudo da obrigatoriedade) foi superior ao limite acima relatado.

Diante das informações acima e da presunção de boa-fé do contribuinte, suponho que tenha havido erro na interpretação da norma quanto à obrigatoriedade do envio da ECD, visto que, apesar de alegar em peça recursal que o faturamento auferido por seu estabelecimento naquele exercício de 2011 não superava o montante exigido de R\$15.000.000,00, concluo que tenha observado tão somente o faturamento auferido pela IE n.º 067.043.238, deixando, portanto, de observar o montante auferido por todas as inscrições vinculadas ao seu CNPJ.

Assim, considerando que a recorrente possui diversos estabelecimentos inscritos no Estado da Bahia, deveria, pois, computar o faturamento acumulado de todos estes estabelecimentos, em

conformidade com os argumentos sinalizados acima.

Cumpra ainda ressaltar que até 19/12/11 limitava-se a ser observado o faturamento bruto dos estabelecimentos do contribuinte situados exclusivamente neste Estado da Bahia, contudo, a partir de 20/12/2011, em conformidade com a alteração trazida pelo Decreto nº 13.537/2011, a Secretaria da Fazenda passou a exigir o arquivo levando-se em consideração o montante do faturamento auferido por todos os estabelecimentos do contribuinte, inclusive aqueles sediados em outras unidades da federação.

Ocorre que, ainda que o regulamento preveja a obrigatoriedade acima mencionada, alerta a recorrente que o Estado da Bahia dispensou o envio dos referidos arquivos, conforme disposto no Decreto 14.254, publicado em 28 de dezembro de 2012, na oportunidade transcrito abaixo:

*Art. 8º Ficam dispensados da entrega da Escrituração Fiscal Digital (EFD), relativa aos **meses de janeiro a dezembro de 2011 e 2012**, os contribuintes cujo faturamento auferido nos estabelecimentos localizados no Estado da Bahia não ultrapassou os limites estabelecidos no art. 248 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780, de 16 de março de 2012. (Grifo não original)*

Diante do acima exposto, caso o faturamento acumulado dos estabelecimentos situados neste estado da Bahia fosse inferior ao limite previsto no art. 248 à época, teria pertinência as alegações defensivas, hipótese em que seria improcedente a exigência dos arquivos para o período em referência.

Ocorre que, o faturamento acumulado dos estabelecimentos da autuada é superior ao limite previsto no art. 248 do RICMS/BA, estando, portanto, efetivamente sujeita às penalidades previstas na legislação à época. Subsiste, portanto, as infrações 2 e 3.

Quanto às multas aplicadas, mais uma vez foge da competência desse Colegiado a apreciação da alegada exorbitância do valor imputado, assim como a possibilidade de avaliar a suposta inconstitucionalidade suscitada.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter inalterada a Decisão Recorrida. Recomenda-se à autoridade fazendária a renovação do procedimento fiscal no estabelecimento do autuado, a salvo dos equívocos apontados, observando o prazo decadencial.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **278987.0005/14-3**, lavrado contra **ANTONIO TADEU MUTERLE & CIA. LTDA. (SANTO ANTONIO HIPERMERCADO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$429,47**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$140.512,54**, previstas no inciso XIII-A, “I”, reduzida a multa em obediência à Lei nº 12.917/13 e arts. 106 e 112 do CTN – Lei nº 5.172/66, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05. Recomenda-se à autoridade fazendária a renovação do procedimento fiscal no estabelecimento do autuado, a salvo dos equívocos apontados, observando o prazo decadencial.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de agosto de 2018.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS