

A. I. N° - 293575.0003/17-1
AUTUADO - JR MIRANDA DE IPIAÚ - EPP
AUTUANTE - TELESON NEVES TELES
ORIGEM - INFAC JEQUIÉ
PUBLICAÇÃO - INTERNET 04.02.2019

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0002-02/19

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIA NÃO ENTRADA NO ESTABELECIMENTO. Diante do fato de o crédito fiscal ter sido apropriado na Escrituração Fiscal Digital, ainda que a nota fiscal tenha sido cancelada, a infração está confirmada. **b)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Comprovado que os valores dos créditos apropriados na EFD foram em valores superiores àqueles destacados nos documentos fiscais, a infração é subsistente. **c)** VALOR DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL A MAIOR NOS DOCUMENTOS FISCAIS. GLOSA DO VALOR EXCEDENTE. Igualmente comprovado através da EFD transmitida pelo sujeito passivo, a infração é procedente. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. REGISTRO DE SAÍDAS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. NOTAS FISCAIS NÃO ESCRITURADAS. Constatado que foram emitidas notas fiscais tributadas sem o devido registro na EFD do contribuinte autuado, e consequentemente sem recolhimento do imposto, a infração procede. 3. RECOLHIMENTO A MENOR. **a)** DESENCONTRO ENTRE OS VALORES DO IMPOSTO RECOLHIDO E O ESCRITURADO NA EFD. O Autuado consignou em seu livro Apuração de Imposto valor superior ao recolhido, subtraindo parcela do ICMS a recolher. Infração mantida. **b)** ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. VENDAS REALIZADAS POR ECF. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOR DO QUE O DEVIDO PELAS OPERAÇÕES. Apenas os dados constantes da EFD são os adequados para a comprovação da inexistência da infração. Tendo a autuada realizado apuração não oficial e divergente da EFD esta não se presta como prova. Infração mantida. **c)** ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Apuração realizada através do cotejo entre os documentos fiscais emitidos pelo sujeito passivo e a sua EFD. O argumento de que esta apresenta “inconsistências” não pode ser acolhido. Infração subsistente. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR. De acordo com o artigo 12-A, da Lei nº 7.014/96, independente do regime de apuração, o contribuinte tem o dever jurídico de efetuar a antecipação parcial nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, no valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual. Constatadas diferenças a recolher frente ao cotejo entre as entradas

sujeiras à antecipação parcial e os valores efetivamente recolhidos pela empresa, a infração fica mantida. **5.** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. A lei atribui ao adquirente a condição de sujeito passivo por substituição, relativamente às operações com mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, relacionadas no RICMS/BA. Correto o procedimento fiscal. Infração subsistente. **6.** DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. Defesa não comprovou que havia registrado os referidos documentos fiscais na EFD transmitida. Infração subsistente. Negado o pedido de realização de diligência/perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 31 de março de 2017 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$370.267,51, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **01.02.02.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado, sendo informado tratar-se de “*lançamento de crédito fiscal relativo a Nota Fiscal eletrônica cancelada*”, no montante de R\$2.044,04, além de multa de 60%, ocorrência verificada em maio de 2014.

Infração 02. **01.02.40.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de fevereiro a abril, junho a dezembro de 2013, janeiro a dezembro de 2014, fevereiro, abril a agosto, outubro e novembro de 2015, no valor de R\$18.932,27, multa de 60%.

Infração 03. **01.02.41.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais, tendo em vista a indicação de “*trata-se de erro na aplicação da alíquota regularmente devida, bem como de aquisições de mercadorias da substituição tributária*”, totalizando R\$ 56.391,83, bem como multa de 60%, sendo os fatos verificados nos meses de fevereiro a maio, julho, setembro, novembro e dezembro de 2013, janeiro a novembro de 2014, fevereiro, abril a junho, agosto a dezembro de 2015.

Infração 04. **02.01.02.** Deixou de recolher nos prazos regulamentares, ICMS referente as operações não escrituradas nos Livro Fiscais próprios, no valor de R\$ 25.468,03, sugerida multa de 100%, para ocorrências nos meses de junho de 2013, janeiro e março de 2015.

Infração 05. **03.01.01.** Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do mesmo, nos meses de janeiro, maio e dezembro de 2013, maio e junho de 2014, abril e setembro de 2015, no montante de R\$12.271,85, bem como multa de 60%.

Infração 06. **03.01.04.** Contribuinte recolheu a menor ICMS, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, nas declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos, sendo informado que “*Valor escriturado menor do que o destacado em documentos fiscais – NF-es*”. Ocorrências constatadas em maio a agosto e dezembro de 2014, maio, junho e setembro de 2015. Multa de 60%.

Infração 07. **03.02.04.** Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, no valor de R\$74.758,35, além da multa de 60%. Ocorrências constatadas em janeiro a março, junho a agosto, outubro a dezembro de 2013.

Infração 08. **03.02.05.** Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias devidamente escrituradas, ocorridas em junho a dezembro de 2013, janeiro a maio, julho a dezembro de 2014, fevereiro, maio a julho e outubro de 2015, totalizando R\$ 34.850,27, além da multa de 60%.

Infração 09. **07.01.02.** Efetuou o recolhimento a menor 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, no montante de R\$34.810,20, multa de 60%, para ocorrências nos meses de junho e julho de 2013, abril a junho, agosto a dezembro de 2014, janeiro, fevereiro, abril, maio, agosto a dezembro de 2015.

Infração 10. **07.15.02.** Recolheu a menor antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, no valor de R\$76.971,13, multa de 60%, para ocorrências constatadas em fevereiro, março, junho, julho, setembro, novembro e dezembro de 2013, fevereiro, abril, junho a agosto, outubro e dezembro de 2015.

Infração 11. **16.01.01.** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada penalidade de natureza acessória de 1% sobre o valor de cada uma delas, para os meses de janeiro a dezembro de 2013, janeiro a dezembro de 2014, janeiro a junho, agosto a dezembro de 2015, importando em R\$16.365,67.

Tempestivamente, a autuada, por seus advogados, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 45 a 65, onde após breve resumo da autuação, aponta ter o preposto fiscal, procedido de modo contrário ao que prescreve o artigo 40 do RPAF/BA, o artigo 247 do RICMS/BA e o princípio da verdade material.

Assevera terem sido muitos os equívocos ocorridos na ação fiscal sub examine, uns decorrentes de matéria de fato, outros de direito, culminando na lavratura do Auto de Infração em tela, razão pela qual este Órgão Julgador se não decidir pela nulidade da ação fiscal, certamente a julgará improcedente, consoante às razões de fato e de direito que passa a expor.

Inicialmente, garante que ao se imputar onze infrações em um só Auto de Infração, cerceia o exercício a ampla defesa do autuado e o próprio deslinde das questões, deixando de observar o que prescreve o artigo 40 do RPAF/99, transcrito, além do artigo 18, inciso II do mesmo dispositivo.

Salienta ser o lançamento do crédito tributário ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. Além das regras de direito material que dizem respeito a ser ou não ser devido o imposto, existem regras de direito processual, que determinam como deve agir o preposto fiscal na constituição do crédito tributário, razão porque o CONSEF, vem decidindo, na forma dos Acórdãos JJF 0172-05/08, JJF 0133-03/15 e JJF 0085-04/09, cujas Ementas transcreve.

Aduz ter o autuante contrariado a legislação que rege o ICMS, haja vista que não concedeu ao autuado o prazo de trinta dias, constante do § 4º do artigo 247 do RICMS/BA para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências, uma vez que como se vê na intimação em anexo (Doc. 04), o mesmo solicitou que apresentasse além dos livros fiscais próprios, a EFD. E em atendimento a tal intimação foram apresentados os referidos documentos fiscais.

Observa que o Auto de Infração em apreço foi lavrado, sem observar o prazo legal de trinta dias para entrega ou retificação da EFD, conforme preceitua o artigo 247 § 4º do RICMS/BA, cujo teor

transcreve, e, portanto, quando não se concedeu o prazo correto para entrega ou retificação da EFD, deixou de se observar o devido processo legal incorrendo em nulidade.

Diz que a única intimação recebida é a que apresenta em anexo (Doc. 04), a qual fornece apenas o prazo de quarenta e oito horas para apresentação dos documentos fiscais, e neste tocante, não se encontra no processo administrativo em comento, qualquer intimação com prazo de trinta dias para envio ou retificação de sua escrituração fiscal digital (EFD) apresentada com inconsistências. Portanto, em relação a sua EFD, não foi estabelecido na intimação o prazo previsto no artigo 247 § 4º do RICMS/BA, haja vista que o Decreto 13.780/12, estabelece que em caso de não entrega ou em entrega com inconsistências, deve ser fornecido ao contribuinte, o prazo de trinta dias para entrega ou correção da EFD.

Constata que não foi observada, no procedimento fiscal realizado, a regra estabelecida no dispositivo da legislação tributária acima reproduzido, relativamente à concessão do prazo de trinta dias para correção dos arquivos magnéticos, bem como não foi fornecida listagem diagnóstico indicativa das irregularidades, e diante do exposto, é nula a exigência fiscal decorrente da intimação efetuada sem requisito estabelecido na legislação, tendo sido efetuado o lançamento em desacordo com as normas que regem a matéria. Assim, tal falha é insanável haja vista que não se trata de incorreção eventual, devido ao equívoco no procedimento fiscal, o que comprometeu a sua eficácia, implicando nulidade da autuação.

Ciente de que é absolutamente comum que os programas geradores dos referidos arquivos magnéticos possuam incorreções, o legislador previu um segundo prazo para possíveis correções ou entrega, devendo de logo o preposto fiscal informar quais irregularidades deveriam ser sanadas.

Reitera que o autuante, desconsiderando o ditame legal vigente por ser mais benéfica a aplicação imediata da multa ao caso concreto, por ato unilateral de vontade, não concedeu ao contribuinte o prazo legal previsto para correção das inconsistências da sua EFD, já tendo o CONSEF firmado entendimento no sentido da nulidade da ação fiscal, quando a intimação do contribuinte se der em desconformidade com o quanto previsto na legislação fiscal estadual, como atestam os Acórdãos CJF 0146-12/17, JJF 0250-04/14 e CJF 0146-12/17, cujas Ementas copia.

Assim, como o eminentíssimo autuante não observou os requisitos previstos na legislação pertinente, ou seja, não concedeu a autuada o prazo legal para que fossem entregues ou retificadas as EFDs, tem como absolutamente nula a referida infração por inobservância do devido processo legal, nos termos do artigo 18, II, do RPAF estadual, se valendo, mais uma vez, das decisões contidas nos Acórdãos JJF 0056-03/16 e JJF 0197-05/11, Ementas reproduzidas.

Ipso facto, argui como prejudiciais de validade e eficácia da peça básica do processo administrativo fiscal instaurado, requerendo, por isso mesmo, com amparo no princípio do contraditório pleno e amplo, assegurado pela Magna Carta (artigo 5º, LV, CF/88), que as prejudiciais sejam apreciadas e decididas, com fundamentação própria e específica (CF/88, artigo 93, IX, e inteligência do artigo 5º, II, 37 “caput”), entretanto, se assim não entender esse egrégio órgão julgador, o que admite por admitir, no mérito julgue improcedente a infração em comento, consoante as razões que a seguir passa a expor.

Observa que como se verifica na intimação para apresentação de livros e documentos fiscais, em anexo (Doc. 04), foi concedido o prazo de 48 horas para que o contribuinte apresentasse, entre outros documentos, os livros fiscais e a EFD. E em razão da apresentação de tais documentos, o autuante optou por proceder a ação fiscal com base na EFD, como se verifica nos demonstrativos que fundamentam as supostas infrações (Doc. 05).

Desse modo tendo a fiscalização acolhido a escrituração por processamento de dados, e com base nela lavrado o Auto de Infração em tela, torna o lançamento improcedente, porque o autuante deixou de dar aplicação ao disposto no artigo 247, § 4º do RICMS/12 segundo o qual “o contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências”. Ou seja, tendo

sido constatada inconsistência na EFD do sujeito passivo, deveria ser intimado para apresentar a escrituração devidamente correta, e aí não lhe caberia a possibilidade de realizar qualquer recolhimento complementar relativo ao período, vez que submetido a ação fiscal, e com a espontaneidade tolhida pela intimação para fiscalização, sendo esta a determinação do artigo 251 do RICMS/12, em seu § 2º, na forma transcrita.

Em atendimento ao princípio da verdade material, esclarece que as imputações do autuante derivam da EFD, eivada de inconsistências, que se corrigidas encontraria nos livros fiscais os mesmos valores que constam das notas fiscais de entradas e de saídas que serviram de base para a escrituração fiscal, razão porque não pode prosperar o mencionado Auto de Infração.

Para a infração 01, observa que como se vê no livro de Registro de Entradas de Mercadorias-REM de 15/05/14 (Doc. 06) a nota fiscal 171 foi escriturada, mas não teve o crédito de ICMS apropriado, em razão do cancelamento da operação, como pode ser verificado no Registro de Apuração do ICMS- RAICMS (Doc. 07).

Na infração 02, chama a atenção para o Demonstrativo Analítico denominado “Crédito fiscal a maior que o destacado na nota fiscal”, em anexo (Doc. 08), elaborado com base na EFD, além de relacionar, no mês de março de 2013, notas fiscais como as de número 1.518.884 e 1.531.906 que não estão registradas no livro REM, porque suas mercadorias não foram adquiridas pela empresa, também apresenta notas fiscais com valores de crédito de ICMS superiores aos que constam das notas fiscais 12.531 e 12.733 (Doc. 09) como se pode verificar no respectivo lançamento no livro REM do mesmo mês (Doc.10).

Quanto à infração 03, afirma que não constam no livro REM de fevereiro de 2013 a dezembro de 2015 (Doc. 11), todas as notas fiscais relacionadas no Demonstrativo denominado “Crédito indevido – Erro na aplicação da alíquota (CFOP x UF) – lista de notas/itens” (Doc. 12), o que é óbvio, uma vez que as mercadorias que sofreram substituição tributária não dão direito a crédito de ICMS, por já ter sido deduzido da nota fiscal.

Já na infração 04, frisa que como pode ser verificado no Livro de Registro de Saída de Mercadorias – RSM, de junho de 2013, janeiro e março de 2015 (Doc. 13), não procede a acusação fiscal, porque embora a EFD tenha sido enviada sem movimento, os livros de saída provam os registros das notas fiscais no período autuado.

Para a infração 05, aduz ter o autuante, se baseado na EFD com inconsistências, imputando infração que não reflete a realidade dos fatos efetivamente ocorridos, isto porque, tomando o mês de maio de 2014 como exemplo, constata no livro RAICMS (Doc. 14), que o valor escriturado e recolhido foi de R\$10.134,43, uma vez que foram deduzidos os créditos de ICMS respectivos, diferentes dos valores apurados nos registros fiscais da apuração do ICMS da EFD (Doc.15), que não deduziram tais créditos de ICMS, daí apresentar o valor de R\$ 11.567,83.

Também na infração 06, repete o argumento de ter mais uma vez o autuante baseado a imputação da infração na EFD, sem verificar que as notas fiscais constante de seu levantamento se referem a mercadorias saídas da empresa com natureza da operação “transferências”, portanto sem débito do ICMS, como se pode constatar, a título de exemplo, na nota fiscal 4.176 anexa (Doc. 16).

Quanto à infração 07, da mesma forma, traz a título de exemplo, que no mês de fevereiro de 2013, os valores lançados no livro RSM (Doc. 17) que estão embasados nos cupons e notas fiscais de saída, foram corretamente transcritos para o livro RAICMS (Doc.18). Desse modo garante ser mais uma imputação de infração baseada em EFD inconsistente.

Também para a infração 08, traz como exemplo, o fato de no mês de setembro de 2013, os valores lançados no livro RSM (Doc. 19) que estão embasados nos cupons e notas fiscais de saída, tiveram sua base de cálculo corretamente transcrita para o livro RAICMS (Doc. 20), não restando ICMS a recolher, e desse modo é mais uma imputação de infração baseada na EFD inconsistente.

Enfrentando a infração 09, aponta equívoco da acusação, ao se exigir do destinatário/autuado, as GNREs relativas às mercadorias que sofreram a antecipação do ICMS por substituição tributária,

quando existindo protocolo entre os estados da federação, tal obrigação cabe ao remetente das mercadorias, como reiteradamente o CONSEF já decidiu, na forma do Acórdão CJF 0015-12/11, Ementa transcrita.

Em relação à infração 10, mais uma vez afirma que o autuante volta a imputar infração à autuada, baseada na EFD inconsistente, porque como se constata nos DAES que anexa (Doc. 21), que se referem às notas fiscais número 13.266, 8.071, 1.893.992, 1.265.503, 74.696 e 70.985, que constam do Demonstrativo da Antecipação Parcial, o ICMS incidente sobre tais operações teve seus valores recolhidos, e, portanto, não ocorreu recolhimento a menor como afirma o autuante.

Finalmente na infração 11, aduz que consoante se vê a imputação da infração, não condiz com a verdade dos fatos, porque as notas fiscais número 120.830 e 120.802 (Doc. 22), escrituradas no livro REM no mês de junho de 2014 (Doc. 23), se constituem em mais uma comprovação de que o autuante optou por realizar a fiscalização do estabelecimento do autuado utilizando como fonte a escrituração fiscal digital – EFD com inconsistências, quando poderia conceder o prazo de trinta dias para sua correção.

Observa que em face do princípio da verdade material, norteador do processo administrativo fiscal, como efetivamente comprova que não deixara de recolher o imposto devido, bem como não utilizara indevidamente crédito fiscal, a autuação não pode prosperar.

Dessa forma, como não restou demonstrada a falta de recolhimento do imposto decorrente dos lançamentos dos documentos fiscais nos Livros Fiscais de Entrada, Saída e Apuração de ICMS a autuação deve ser julgada insubstancial.

Nessa toada pontua que a Constituição Brasileira e as leis infraconstitucionais fundamentais atribuem encargos, deveres ou funções para os órgãos da administração pública que devem se desincumbir deles com a maior presteza possível. O administrador fiscal, como todos os administradores públicos, tem o seu campo de ação perfeitamente delimitado pela lei, não podendo agir fora dos parâmetros fixados pelo legislador, porquanto sua função própria é a de aplicador das leis, é a de fazer as pessoas cumprirem as leis.

Assim como as pessoas são inteiramente livres para agir desde que não exista uma lei determinando um comportamento diferente, o administrador público não pode agir ao seu livre-arbítrio, somente podendo se comportar conforme o ordenamento predeterminado pelo legislador, e a autoridade fiscal não tem qualquer faculdade ou direito subjetivo de agir nem tem qualquer interesse próprio ou particular com o exercício de sua função legal, como bem está expresso no trecho da Revista dos Tribunais, que reproduz.

Entende que a atuação do órgão fiscal na cobrança dos tributos a seu encargo, portanto, não se envolve qualquer interesse próprio das autoridades fiscais, nem é o exercício de um direito subjetivo do órgão fiscal, que, também, não é parte credora de uma relação jurídica, sendo a ação impulsionada pelo dever de ofício, tem de apurar o valor do tributo de acordo com os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte, investigando-os sem qualquer interesse no resultado final, já que o princípio da legalidade objetiva exige do Fisco uma atuação oficial e imparcial para obtenção da verdade dos fatos.

Mais uma vez, traz como supedâneo para seus argumentos, os Acórdãos JJF 0150-05/16, JJF 0117-04/14 e CJF 0013-11/15, com as suas respectivas Ementas reproduzidas.

Por todo exposto e por tudo o mais que consta dos autos, requer, que o CONSEF/BA decrete a nulidade total do referido Auto de Infração e se assim não entender, que decida pela sua improcedência, por ser de direito e da mais lídima justiça, e nos termos do artigo 145 do RPAF/BA, solicita diligência a ser realizada por fiscal estranho ao feito, no sentido de apurar a verdade do quanto alegado na impugnação das infrações, uma vez que se tratam de milhares de documentos fiscais que comprovam o quanto alegado neste petitório.

Informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 154 a 158 verso esclarece em relação a peça de defesa apresentada pela autuada, que quanto a nulidade do lançamento, sob a alegação de

cerceamento de direito de defesa devido a quantidade de infrações presentes no auto, que não entende como isto poderia facilitar a defesa, senão, ao contrário, dificultar a mesma.

Questiona qual a diferença entre defender onze infrações num mesmo Auto ou em diferentes num mesmo prazo de sessenta dias, sendo a diferença é que para Autos diferentes a autuada teria muito mais trabalho: seriam onze diferentes protocolos, onze diferentes cópias do contrato social, da procuração do representante legal, etc., e isto sim poderia configurar cerceamento de direito de defesa.

Ressalta que, semanticamente, o sentido do vocábulo “*poderá*” no dispositivo citado é bastante diferente do sentido que seria aludido caso, ao invés deste se utilizasse o vocábulo “*deverá*”, não devendo extrapolar o que está efetivamente escrito/explicitado no texto em referência.

Aponta ser a única infração polêmica, passível de debate/controvérsia, oriunda da ação fiscal realizada, devidamente separada num Auto de Infração à parte, qual seja, o de número 293575.0004/17-8.

Lembra que a fragmentação do Auto de Infração se dá de forma automática no sistema de lançamento de crédito tributário (SLCT) da SEFAZ/BA, e quanto ao argumento da aplicabilidade do prazo de trinta dias constante do § 4º do artigo 247 do RICMS/BA, esclarece que tal dispositivo se aplica em caso de intimação para entrega ou correção de inconsistências da EFD, o que não foi a hipótese em tela, tendo durante a ação fiscal, verificado que toda a escrita fiscal tinha sido enviada (algumas, inclusive, retificadoras) e não foi necessária a intimação do contribuinte para correção de inconsistências, porquanto entendeu por inconsistência tudo aquilo que poderá ser corrigido sem repercussão no valor do imposto já apurado e recolhido pelo contribuinte, e caso contrário, não teria sentido solicitar a correção durante a ação fiscal, quando não é mais concedido ao contribuinte o direito à apuração e recolhimento espontâneo de novos e/ou diferentes débitos. Se assim não fosse, a ação de fiscalização perderia totalmente seu sentido!

Aduz, ainda, ser o objetivo de a solicitação de correção de inconsistências promover as correções necessárias no banco de dados da SEFAZ, bem como melhor viabilizar os trabalhos da fiscalização, ressaltando que em lugar algum do RICMS/BA se exige a obrigação de intimação para regularização de inconsistências antes da ação fiscal propriamente dita, ao contrário, invoca o teor do estabelecido no § 2º do artigo 247 do citado diploma, copiado, destacando, de igual forma, o que dispõe o § 2º do artigo 251 que trata especificamente da retificação da EFD, igualmente reproduzido.

De uma forma geral, assevera que, como se terá oportunidade de verificar, a autuada se limita a se esconder atrás do insidioso, falacioso e astucioso argumento da falta de correção de sua EFD durante a ação fiscal, como se isso fosse capaz de sanar as infrações reclamadas no presente auto. A questão é que todas as infrações constantes do presente não desapareceriam nem seriam sanadas por qualquer possível correção promovida pela autuada em sua EFD, a menos que se permitisse o recolhimento das diferenças aqui constatadas, o que não seria possível, uma vez que estava sob ação fiscal.

Quanto às referências a inúmeros acórdãos do CONSEF, no seu entendimento, nenhum deles se relaciona com a situação em apreço.

Em relação ao fato de que, ao longo de toda a peça de defesa, a autuada faz referências a uma suposta escrita fiscal paralela, observa parecer acreditar a mesma que a EFD foi instituída como um mero capricho do estado, não devendo ser levada em consideração frente a sua escrita fiscal paralela, desconhecendo o disposto no § 10º do artigo 247 do RICMS/BA, transcreto.

Ressalta, por fim, que o contribuinte, em sua peça de defesa, faz referência a documentos anexados, porém não os enumera, e muitos não estão de fato presentes, tornando difícil a localização dos mesmos e o cotejamento com o que é alegado pela defesa, sendo fato que, efetivamente, não apresenta ou traz provas em seu abono, como se constatará.

Na infração 01, aponta que diante da argumentação de que o crédito da nota fiscal objeto da infração não foi apropriado e anexa cópia de um suposto Registro de Entrada, a cópia do suposto livro Registro de Entradas anexada pelo contribuinte (fl. 94) não condiz com a EFD - única escrita válida para a autuada, na qual consta o lançamento do crédito ora reclamado e que foi efetivamente utilizado pela autuada na apuração do ICMS a recolher, como pode facilmente ser verificado via consulta aos arquivos da EFD anexados aos autos. Assim, entende que a infração deve ser integralmente mantida.

Para a infração 02, se posiciona no sentido de que as alegações da autuada só fazem reafirmar e corroborar com a infração em destaque. Além disso, mais uma vez argumenta com base num suposto livro Registro de Entradas, desconsiderando toda sua Escrita Fiscal Digital, e diante do fato que todo o levantamento foi feito com base no cruzamento das informações constantes das NF-e de entrada e da EFD. Portanto, alegar que as mercadorias não foram adquiridas pela empresa, quando estas notas fiscais estão devidamente escrituradas em sua EFD, configura litígio de má-fé por parte da autuada, e por esta razão a infração deve ser integralmente mantida.

Pontua na infração 03, não ter localizado o documento a que a defesa se refere (Doc. 11) e que não seria necessário anexar nada, muito menos cópias de uma suposta escrita paralela, vez que a escrita é digital, e nela constam todos os lançamentos do demonstrativo em referência, bastando consultar os arquivos da EFD do contribuinte, anexados ao Auto, rejeitando, portanto, as alegações defensivas, e mantendo a mesma.

Quanto à infração 04, aduz que, não obstante não ter localizado o documento a que se refere a autuada (Doc. 13), esta se limita a afirmar que as notas constantes do demonstrativo da infração, embora não tenham sido lançadas na EFD, foram registradas em seu (suposto) Livro de Saídas, o que o leva a questionar a que Livro de Saídas se refere, vez que este se encontra justamente na EFD, a qual constitui a única escrita fiscal legalmente admissível para a autuada, se abstendo de maiores comentários, mantendo a autuação quanto a este item.

Reafirma na infração 05 o fato da empresa autuada insistir em afirmar que faz uma escrituração fiscal a parte e que a EFD não deve ser levada em consideração, uma vez que a única escrita válida, de fato, é a EFD, sento os valores reclamados obtidos via cotejamento entre a EFD e os valores de recolhimento constantes dos sistemas da SEFAZ/BA, conforme planilha à fl. 22. Outrossim, o que a autuada se refere a inconsistências, são erros não passíveis de correção, porquanto a mesma se encontrava sob ação fiscal. Infração mantida.

Quanto à infração 06, diante do argumento defensivo de que as operações elencadas no demonstrativo relativo à presente infração se referem a transferências de mercadorias, observa que uma simples verificação do demonstrativo (fl. 30) revela que a quase totalidade das notas elencadas não são de transferência de mercadorias, mas sim de vendas destinadas a diversos contribuintes, o que, ao seu entender, assinala, mais uma vez, o caráter protelatório da defesa da autuada. Sustenta a correção da autuação.

De relação à infração 07, anota que mais uma vez a defesa se baseia na simples e cômoda afirmação que a autuação se baseou em sua EFD inconsistente. Como observa no demonstrativo da infração (fl. 29), a escrita do contribuinte revela diferenças entre os valores dos itens vendidos via ECF e as bases de cálculo utilizadas na apuração do ICMS devido, caracterizando uma redução de base de cálculo indevida nas vendas com ECF. Isso não tem nada a ver com inconsistência da escrita, uma vez que redundou, efetivamente, num recolhimento de ICMS menor aos cofres do estado, o que mantém a infração.

Na infração 08, fala mais uma vez ter sido todo o trabalho realizado durante a ação fiscal se baseado na EFD (única que se aplica ao contribuinte), nas Notas Fiscais Eletrônicas, nos Cupons Fiscais e nas informações de recolhimentos constantes dos sistemas da SEFAZ/BA.

Invoca o demonstrativo relativo à infração (fl. 28), para demonstrar que a autuada não expôs suas vendas (CFOP 5102) à correta tributação, ora considerando zero a base de cálculo de produtos tributáveis, ora considerando a alíquota aplicável de 7%, quando a correta seria 17%. Assim, não

há que se falar em outra escrita fiscal e muito menos em correções de inconsistências que expliquem/justifiquem tais procedimentos. Fato é que a autuada apurou débito a menor do ICMS. Mantém a infração.

Para a infração 09, informa que a autuada se limita a alegar que a responsabilidade pelo pagamento do imposto ST reclamado é do remetente das mercadorias, uma vez que existe protocolo entre o estado de origem e a Bahia, entretanto, sabe-se que, no caso de existência de protocolo, o ICMS ST deve vir destacado na nota fiscal e, caso o emitente não tenha inscrição de substituto tributário no estado da Bahia, uma guia GNRE com o imposto pago a este estado deve acompanhar a nota. Caso isto não aconteça, a responsabilidade pelo pagamento do imposto é do destinatário/comprador das mercadorias. Esta é exatamente a situação em epígrafe. Trata-se da responsabilidade solidária do comprador pelo pagamento do imposto ST na entrada de mercadorias de outra unidade da Federação, e não tendo a autuada apresentado provas em seu abono, entende deva ser a infração integralmente mantida.

Quanto à infração 10, reitera que novamente, a autuada volta a argumentar que as inconsistências da EFD deram origem a presente infração, o que revela um total desconhecimento ou uma conveniente ingenuidade de sua parte no que se refere ao procedimento na apuração dos valores reclamados, pois o levantamento foi realizado com base nas NF-e emitidas por terceiros e destinadas à autuada, portanto com base em suas notas fiscais de entrada, o que, de pronto, afasta a alegação posta.

Ademais, a sua intenção em invalidar o procedimento, com base na apresentação de alguns DAES de antecipação parcial relativa a algumas notas fiscais, revela, mais uma vez, o desconhecimento do levantamento realizado por parte da autuada, explicitando que o procedimento de apuração da antecipação parcial recaiu sobre todas as Notas Fiscais pertinentes (entradas interestaduais de mercadorias tributáveis não enquadradas no regime de substituição tributária) e destinadas à comercialização), calculando-se o valor mensal devido. Após a obtenção dos valores mensais devidos, fez a compensação com os valores efetivamente recolhidos pela autuada, como pode ser visto pela planilha da fl. 33. A alegação da autuada não merece prosperar, pois tem evidente caráter protelatório, afirma. Mantém a infração integralmente.

Finalmente, na infração 11, afirma que mais uma vez a autuada se esconde em seu único, porém falacioso, argumento, uma vez que o levantamento foi realizado com base na única escrita fiscal válida para o contribuinte, sua Escrita Fiscal Digital – EFD, rememorando, mais uma vez, o § 2º do artigo 247 do RICMS/BA que disciplina a questão, devidamente copiado.

Menciona que o contribuinte prossegue falando difusamente sobre utilização indevida de crédito fiscal, o que causa espanto, uma vez que em nada se relaciona com a infração em epígrafe, e desta forma, a mesma deve ser integralmente mantida.

Acredita, por todo o exposto, ter fornecido os elementos necessários a uma justa formação de juízo por parte dos membros desse Conselho, e, esperar que o Auto de Infração seja julgado procedente em sua plenitude.

Consta às fls. 160 e 161, requerimento do patrono da autuada no sentido de informar o seu endereço profissional bem como o nome da advogada para quem deveriam ser dirigidas os atos processuais.

Presente na sessão de julgamento, o advogado da empresa efetuou sustentação oral, na qual reiterou todos os termos defensivos já expostos anteriormente.

VOTO

O lançamento constitui-se em onze infrações arroladas pela fiscalização, todas sendo 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.

Verifico que consta nos autos intimação para apresentação de livros e documentos fiscais, à fl. 21, bem como prorrogação dos trabalhos de fiscalização à fl. 21-A.

Já os documentos e demonstrativos que embasaram a fiscalização se encontram nas fls. 22 a 36, ao passo que está encartado CD à fl. 38 contendo os arquivos de EDF, notas fiscais e todos os demonstrativos elaborados pelo autuante, com recibo de entrega de fls. 42 e 42verso.

Dessa forma, a empresa autuada tomou 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 aos argumentos de nulidade, passo a apreciá-los nesta oportunidade. Inicio por aquele de que a inserção de onze infrações no lançamento se constitui em cerceamento de defesa, não o acolhendo, isto por que, em verdade, as infrações arroladas se constituem em crédito fiscal indevido, falta de recolhimento e recolhimento a menor de imposto, além de aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, devidamente discriminadas e especificadas, o que em momento algum, impediu ou cerceou a defesa da empresa, prova disso é que todas as infrações foram abordadas na peça de defesa apresentada, não havendo violação ao artigo 40 do RPAF/99 diante em primeiro lugar de ser uma mera possibilidade, a se verificar pela redação do mesmo “*O preposto fiscal poderá lavrar mais de um auto de infração relativo ao mesmo período fiscalizado*”. Em segundo, diante do fato do mesmo ter indicado na sua informação fiscal a existência de outro lançamento. Logo, ainda que lhe fosse facultado o desmembramento do lançamento, tal fato, na forma da alegada legislação não se caracteriza como cerceadora de qualquer direito.

Quanto ao fato de ter concedido prazo de quarenta e oito horas para apresentação dos livros e documentos fiscais, da mesma maneira, não se constitui em infração ou elemento motivador para a decretação da nulidade, nos termos do inciso II do artigo 28 do RPAF/99, a saber:

“Art. 28. A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:

(...)

II - Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, para que o sujeito passivo, seu representante legal ou preposto preste esclarecimento ou exiba elementos solicitados pela fiscalização, sendo que a emissão deste termo dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização”.

O entendimento da defesa é que caberia ao autuante intimar a empresa a intimar a empresa para a correção de inconsistências na EFD elaborada e transmitida pela empresa autuada, desconhecendo não somente a legislação, bem como o significado da palavra “inconsistência”, de acordo com o dicionário Caldas Aulete *on line* (<http://aulete.w20.com.br/inconsist%C3%A3ncia>) vem a ser “ausência de consistência, de firmeza, de estabilidade”, em relação a omissões praticadas na apresentação ao Fisco da EFD, “ação ou resultado de omitir(-se), de deixar de dizer ou fazer algo” (<http://aulete.w20.com.br/omiss%C3%A3o>), fato ocorrido e que motivou a autuação, e será abordado com mais vagar adiante neste voto.

Fato é que ao meu entender inexistiam motivos para a intimação prevista no artigo 247 § 4º do RICMS/12, para as hipóteses de não entrega (o que não é o caso) ou em entrega com inconsistências da EFD (também hipótese não presente nos autos), até pelo fato dos fatos geradores da autuação terem ocorrido a partir de janeiro de 2013, a autuação ter se dado em março de 2017, ou seja, mais de quatro anos, ainda que as EFDs tenham sido regularmente transmitidas e inclusive, de acordo com informação contida nos autos, terem havido retificações em algumas delas, em momento anterior à autuação, sem, contudo, reparar os erros e omissões constatados ao curso dos trabalhos de auditoria.

Além disso, passível a aplicação do teor do artigo 251, § 2º do RICMS/12, segundo o qual “*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”, o que em nada ajuda o contribuinte.

Some-se a tal fato, o teor da Cláusula 13^a do Ajuste SINIEF 02/2009, a qual, em seu § 7º, inciso I estipula que “não produzirá efeitos a retificação de EFD de período de apuração que tenha sido submetido ou esteja sob ação fiscal”, o que tornaria inócuas qualquer tentativa de reparar os equívocos cometidos e que desencadearam a autuação.

Desta maneira, não se há de falar em qualquer motivo ensejador ou desencadeador de nulidade processual, quer sob o aspecto formal, quer sob o aspecto material, em atenção e respeito ao teor do artigo 39 do RPAF/99, motivo para não acolher tal argumento.

Quanto ao pleito defensivo de nulidade diante de não ter sido respeitado o princípio da verdade material, algumas considerações são pertinentes, uma vez que a resolução da lide, em tal situação, depende apenas e tão somente de análise da verdade material, princípio basilar no processo administrativo fiscal, a qual foi buscada no feito.

Odete Medauar (A Processualidade do Direito Administrativo, São Paulo, RT, 2^a edição, 2008, página 131) entende que “O princípio da verdade material ou real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carregar para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Assim, no tocante a provas, desde que obtidas por meios lícitos (como impõe o inciso LVI do art. 5º da CF), a Administração detém liberdade plena de produzi-las”.

O doutrinador Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, São Paulo, RT, 1 6^a edição, 1991, Página 581) entende que “O princípio da verdade material, também denominado de liberdade na prova, autoriza a Administração a valer-se de qualquer prova que a autoridade processante ou julgadora tenha conhecimento, desde que a faça trasladar para o processo. É a busca da verdade material em contraste com a verdade formal. Enquanto nos processos judiciais o Juiz deve-se cingir às provas indicadas no devido tempo pelas partes, no processo administrativo a autoridade processante ou julgadora pode, até final julgamento, conhecer de novas provas, ainda que produzidas em outro processo ou decorrentes de fatos supervenientes que comprovem as alegações em tela. Este princípio é que autoriza a reformatio in pejus, ou a nova prova conduz o julgador de segunda instância a uma verdade material desfavorável ao próprio recorrente”.

Ressalte-se ainda, que tal princípio impõe à Administração Pública o dever de provar os fatos alegados, sendo regra a vedação de aplicar-se como verdadeiros fatos fictícios ou de mera presunção da ocorrência de sua hipótese de incidência, devendo, portanto, buscar-se a descrição concreta dos fatos ocorridos. A Constituição Federal em seu artigo 5º, incisos LV e LXXVIII assegura ao cidadão litigante, quer em processo judicial quer em processo administrativo, o contraditório e a ampla defesa e a razoável duração do processo.

Assim, percebe-se que a Carta Magna quis assegurar às partes litigantes garantias semelhantes tanto no processo judicial quanto no administrativo. Apesar disso, não se pode dizer que não existem diferenças entre eles, um dos mais expressivos elementos diferenciadores resulta da jurisdição.

Não se podem 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.

Nele, 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, é 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.

São os princípios que norteiam o Processo Administrativo Fiscal e que definem os limites dos poderes de cognição do julgador em relação aos fatos que podem ser considerados para a decisão da situação que lhe é submetida.

E diante de tais observações, se percebe com facilidade cristalina que tal princípio foi exercido e respeitado em sua plenitude no feito, assim como o do devido processo legal.

De igual forma, contrariamente ao entendimento defensivo de ter o autuante agido ao seu livre-arbítrio, contrariando o ordenamento predeterminado pelo legislador, não tendo a faculdade ou direito subjetivo de agir nem tem qualquer interesse próprio ou particular com o exercício de sua função legal, o mesmo agiu rigorosamente nos ditames da Lei, sem qualquer discricionariedade ou afastamento dos termos legais.

Quanto a solicitação de realização de diligência/perícia, indefiro a mesma, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147 do RPAF/99, segundo o qual, deverá ser indeferido tal pedido, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável; for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos; e de perícia fiscal, quando a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos; for desnecessária em vista de outras provas produzidas; a verificação for impraticável.

Impende dizer-se que ainda obedecendo aos requisitos legais, o pedido submete-se unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício, ficando o atendimento ou não do pedido submetido ao entendimento unicamente dos julgadores.

Ressalte-se que a diligência e/ou perícia, mais do que qualquer coisa, é prerrogativa dos julgadores, diante do seu entendimento, ou da necessidade de coligir ao feito elementos que aclarem a discussão da lide, o que não é o caso do presente feito.

Ademais, não observou a autuada o teor do artigo 145 do RPAF/99, o qual determina que o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade, o que, em momento algum conseguiu figurar na defesa formulada.

Digno de registro é o fato da jurisprudência se posicionar no sentido, de inexistência de cerceamento de defesa, ante a negativa de tal pedido, a exemplo da decisão abaixo transcrita, oriunda do STJ:

"AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PROCESSO CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 1º, § 2º, DA LEI N. 6.899/81. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SUMULA N. 211/STJ E 282/STF. PERÍCIA COMPLEMENTAR. NEGATIVA. AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. LIVRE CONVENCIMENTO DO JULGADOR. REEXAME DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS. SÚMULA N.7/STJ.

1. Aplica-se o óbice previsto na Súmula n. 211/STJ quando a questão suscitada no recurso especial, não obstante a oposição de embargos declaratórios, não foi apreciada pela Corte a quo.

2. O acesso à via excepcional, nos casos em que o Tribunal a quo, a despeito da oposição de embargos de declaração, não regulariza a omissão apontada, depende da veiculação, nas razões do recurso especial, de ofensa ao art. 535 do CPC.

3. Não implica cerceamento de defesa a negativa de realização de perícia complementar quando o julgador a quo, com base no livre convencimento motivado, foi suficientemente convencido pelas conclusões a que chegou o perito. A revisão desse entendimento demanda o reexame do conjunto fático probatório dos autos, o que é vedado em sede de recurso especial, nos termos da Súmula n. 7 do STJ.

4. Agravo regimental desprovido.

Processo: AgRg no AREsp 314656 SP 2013/0074424-1

Relator: Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA

Julgamento: 12/05/2015

Órgão Julgador: T3 - TERCEIRA TURMA

Publicação: DJe 18/05/2015"

Os elementos constantes nos autos são suficientes para o pleno convencimento do julgador e o deslinde da questão, nos termos do artigo 147 incisos I, alínea “a” e II, alínea “a” do RPAF/99, o que, da mesma forma, concorre para tal indeferimento.

Por tais razões, não acolho as questões preliminares suscitadas pela defesa.

Quanto ao mérito da autuação, como já visto anteriormente, são onze infrações a serem analisadas.

Um aspecto deveras importante, e fundamental para a análise da infração é o fato de ter a autuada trazido como “prova” escrituração diversa da legalmente exigida, no sentido de desconstituir grande parte das infrações arroladas, vez que à época dos fatos geradores se encontrava obrigada a apresentar a EFD, qual seja a Escrituração Fiscal Digital, sendo esta causa importante para a não aceitação de tais elementos de prova.

Importante esclarecer ser a 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 substitui 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.

Quanto a concessão de prazo de trinta dias para a “retificação” da EFD apresentada, pela empresa, saliento que tal fato, previsto no artigo 247, § 4º do RICMS/12 se constitui numa inovação da legislação baiana, uma vez que o Ajuste SINIEF 02/2009 sequer fala em arquivo eletrônico com inconsistência, se aplicaria nos casos em que intimada para apresentação dos arquivos EFD estes se apresentassem com “incorrências e omissões” e não como “inconsistências”, caso dos autos, ensejando a realização de nova intimação para a apresentação dos arquivos corrigidos, diga-se, aí sim, com concessão de prazo de trinta dias, o que, seguramente, não é a hipótese dos autos, uma vez que a intimação feita para a empresa foi para apresentação dos arquivos, com fins de fiscalização, e não de retificação, por não ser o caso, diante dos arquivos terem sido devida e tempestivamente transmitidos, ainda que com omissões e erros que determinaram a falta de recolhimento, o recolhimento a menor, a utilização indevida de crédito fiscal, e a falta de registro de diversas notas fiscais.

Note que estamos falando aqui em diversas condutas que violam e afrontam a legislação, não se podendo considerar as mesmas como meras “inconsistências”, como pretende a defesa, além disso, há de se questionar, diante da omissão do legislador baiano, quais seriam aquelas que seriam consideradas, e ensejariam a retificação da EFD, além do que não estamos mais a falar em arquivos SINTEGRA, estes sim, passíveis de serem transmitidos com inconsistências, diferentemente da Escrituração Fiscal Digital.

Desta maneira, qualquer outra “escrituração”, oficiosa ou paralela que não seja aquela legalmente prevista e com a devida validade jurídica, não se presta a socorrer a defesa, no amparo das suas teses.

A tese defensiva adotada pela empresa e seus advogados é aquela de que a Escrituração Fiscal Digital foi transmitida com “*inconsistências*”, e como tal, deveria ter sido a empresa intimada a retificar a mesma, para fins de correção, reafirme.

Analiso agora, de *per si*, cada uma das infrações constantes do lançamento. Na primeira delas, a prova trazida foi a escrituração não oficial elaborada pela autuada, vez que não inserida na EFD, que não pode ser acolhida, pelos já expostos motivos acima, o que torna a infração procedente.

Na segunda, diante da comprovação através de prova válida do procedimento correto do sujeito passivo, a infração é procedente em R\$ 18.932,27.

Para a infração 03, da mesma forma que nas precedentes a prova trazida foi através de escrituração não oficial, que, como já exaustivamente visto, seria a EFD. Infração procedente.

Quanto à infração 04, relativa a falta de recolhimento do imposto devido, em relação a notas fiscais não lançadas pelo sujeito passivo, a mesma, ainda frente a falta de elementos de prova, fica mantida em sua integralidade (R\$ 25.468,03).

Na infração 05, as parcelas nela constantes não foram enfrentadas através de elementos de prova consistentes por parte da empresa. Infração mantida (R\$ 12.271,85).

Em relação à infração 06, que diz respeito a recolhimento a menor, por destaque do imposto em valor inferior àquele destacado no documento fiscal de saída, da análise do demonstrativo a ele referente, verifico a existência nas notas fiscais arroladas no demonstrativo elaborado pelo autuante de operações internas de “remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo, hipótese que, nos termos do artigo 280, inciso I, do RICMS/12, se encontra amparada pela suspensão do imposto, (*É suspensa a incidência do ICMS nas saídas internas, interestaduais e para o exterior, de mercadorias ou bens destinados a industrialização, conserto ou operações similares, bem como nos respectivos retornos, reais ou simbólicos, ressalvada a incidência do imposto quanto ao valor adicionado e às partes, peças e outras mercadorias fornecidas pelo prestador do serviço*), ou seja, se tratam de operações em relação às quais não incide o imposto. Mesma situação das notas fiscais 4055, 4063, 4076, 4077, 4078, 4083, 4164, 4229, por exemplo. Assim, ainda que erroneamente destacado o imposto, a operação não se sujeita à sua incidência.

Já a nota fiscal 4053, arrolada no mesmo demonstrativo, está com o dígito verificador da chave de acesso inválido, o que impede a sua verificação.

Ao seu turno, a nota fiscal 4061, tem como operação “*lançamento efetuado em decorrência de emissão de documento*”, o que a torna inconclusiva.

A nota fiscal 4176 tem como operação “*transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiro*”, em relação à qual, a orientação da PGE em um de seus incidentes de uniformização é pelo não lançamento do imposto.

Já a nota fiscal 5391 tem como operação “*devolução de compra para comercialização*”, sendo destinada ao contribuinte Gazin Indústria e Comércio no estado do Mato Grosso, com alíquota de 12%.

Assim por tais exemplos e pela constatação de que, contrariamente ao afirmado pelo autuante as operações em sua maioria são de remessa de produtos para conserto, com suspensão de imposto, patente está a improcedência da infração, diante do fato de que as operações realizadas, ou não estavam sujeitas à incidência do imposto, ou então apresentavam seus valores corretos de imposto destacado.

Na infração 07, se refere a operações com ECF nas quais o imposto foi lançado e recolhido a menor, e à falta de elemento de prova válido e consistente, a mesma é procedente.

Analizando a infração 08, da mesma maneira, a tese defensiva é lastreada em escrituração fiscal inválida e não oficial, o que encaminha a decisão para a sua manutenção.

Quanto a infração 09, diz respeito a antecipação tributária realizada a menor. A tal respeito, o artigo 8º da Lei 7.014/96, estabelece em seu inciso II que “*são responsáveis pelo lançamento e*

recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado ”. Infração mantida em R\$34.810,20.

Para a infração 10, relativa a recolhimento a menor da antecipação parcial, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas à comercialização, a tese da defesa é a de ter recolhido o imposto, de acordo com os documentos que indica. Todavia, a acusação é a de recolhimento a menor, tendo sido apuradas diferenças a recolher, não comprovado o respectivo recolhimento pela autuada.

A antecipação tributária parcial, instituída pela Lei nº 8.967, de 29 de dezembro de 2003, que instituiu a cobrança parcial do imposto nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas à comercialização, e tal incidência, ocorre quando o contribuinte revendedor de produtos do setor compra de outro Estado, onde deve recolher o ICMS na entrada dessas mercadorias no território de seu Estado. Caberá, ainda, o recolhimento do ICMS por substituição tributária no mesmo momento. Ou seja, o contribuinte é obrigado a recolher o imposto das operações que irão acontecer até o consumidor final, gerando, assim, por parte desse contribuinte, um desembolso imediato de um imposto que só será devido nas etapas posteriores.

Relativamente a tal instituto a legislação tributária do Estado, estabelece como regra geral, que nas entradas de mercadorias no território da Bahia, os contribuintes possuem a obrigação de recolher a título de antecipação tributária, o ICMS. Esta regra está insculpida no artigo 12-A da Lei 7.014/96:

“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição”.

Por outro lado, o artigo 17 da mesma Lei, determina que a base de cálculo para o recolhimento do imposto é o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, bem como o valor correspondente a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição; frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado, e em relação ao IPI, o parágrafo 2º do mencionado artigo 17, estipula que não integra a base de cálculo do ICMS o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), quando a operação, realizada entre contribuintes é relativa a produto destinado a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, configurar fato gerador de ambos os impostos.

Esta é a base legal para a adoção de tal mecanismo, se constituindo em ocorrência de fato gerador do tributo, a exemplo da substituição tributária, que nada mais é do que a antecipação do imposto, só que total, com encerramento da tributação sobre o produto sobre o qual incide, e tem previsão expressa na própria Lei Complementar 87/96, a qual, obedecendo ao comando emanado da Constituição Federal normatizou o ICMS, especialmente o seu artigo 7º:

“Art. 7º Para efeito de exigência do imposto por substituição tributária, inclui-se, também, como fato gerador do imposto, a entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado”.

Já o artigo 8º do mesmo diploma legal, assim dispõe em seu inciso I:

“Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído”;

Inexiste, portanto, qualquer dúvida acerca não somente da legalidade de tal instituto, como, de igual modo, da existência de fato gerador para a sua cobrança.

Os documentos de arrecadação trazidos pela defesa aos autos, como comprobatórios de recolhimento de parte do imposto já haviam sido considerados pelo autuante para o cálculo das diferenças apuradas, para apuração dos valores residuais devidos a título de antecipação parcial.

Desta maneira, ainda que tendo havido antecipação do imposto, ainda que parcial, o contribuinte se submeteria ao recolhimento do valor correto ou não recolhido originariamente pelo sujeito passivo da obrigação e diante da falta de apresentação de provas robustas e válidas, a infração é subsistente em R\$ 76.971,13.

Finalmente na infração 11 se trata de imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória, pela falta de registro na escrita fiscal de diversas notas fiscais de aquisições de mercadorias, bens, produtos e serviços por parte da autuada, sem que a mesma conseguisse demonstrar através da sua EFD o registro de tais documentos, ficando, desta forma mantida a exação em R\$ 16.365,67.

Finalmente, quanto à solicitação para que as comunicações e intimações fossem feitas na pessoa de seus advogados, nada impede que tal prática se efetive, e que as intimações possam ser encaminhadas, bem como as demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço apontado. Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Da mesma forma, com a instituição do domicílio tributário eletrônico (DTE), a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei 13.199 de 28/11/2014, a qual que alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D.

Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes para, dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos, não sendo nenhuma novidade tal sistemática, até pelo fato do processo judicial eletrônico já ser adotado pelo Poder judiciário há algum tempo, sem que se tenha conhecimento de qualquer contestação neste sentido.

Assim, os advogados da empresa poderão ser comunicados através de tal meio, na condição de “Perfil 3”, de procurador eletrônico, na qual o acesso será com e-CNPJ ou com e-CPF oportunidade na qual o sistema verificará a lista dos estabelecimentos escolhidos no momento da criação da Procuração.

Quanto às decisões deste Conselho trazidas pela autuada, esclareço que as mesmas não são vinculantes, diante do princípio do livre convencimento do julgador, além de que não se referem especificamente aos temas tratados no lançamento, motivo pelo qual não posso acolhê-las em socorro do autuado.

Pelos expostos motivos, julgo o lançamento procedente em parte, de acordo com a seguinte demonstração:

MÊS	JULGADO
INFRAÇÃO 01	R\$ 2.044,04
INFRAÇÃO 02	R\$ 18.932,27
INFRAÇÃO 03	R\$ 56.391,83
INFRAÇÃO 04	R\$ 25.468,03
INFRAÇÃO 05	R\$ 12.271,85
INFRAÇÃO 06	R\$ 0,00
INFRAÇÃO 07	R\$ 74.758,35
INFRAÇÃO 08	R\$ 34.850,27
INFRAÇÃO 09	R\$ 34.810,20
INFRAÇÃO 10	R\$ 76.971,13
INFRAÇÃO 11	R\$ 16.365,67
TOTAL	R\$ 352.863,64

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 293575.0003/17-1 lavrado contra **JR MIRANDA DE IPIAÚ - EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento de **R\$336.497,97**, acrescido das multas de 60% sobre R\$308.985,90, 100% sobre R\$25.468,03 e de 150% sobre R\$ 2.044,04, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “b” e “d”, III, V, alínea “b”, VII alínea “a”, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de **R\$16.365,67**, prevista no artigo 42, inciso IX, do mesmo diploma legal, e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala de Sessões do CONSEF, 21 de janeiro de 2019.

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR