

PROCESSO - A. I. N° 018184.3006/16-4
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 4ª JJF nº 0032-02/17
ORIGEM - INFRAZ ILHÉUS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/12/2019

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0324-12/19

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. **b)** AQUISIÇÃO DE MERCADORIA COM IMPOSTO PAGO POR SUBSTITUIÇÃO. **c)** LANÇAMENTO DE DOCUMENTO FISCAL EM DUPLICIDADE. **d)** IMPOSTO NÃO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. **e)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. imposto não destacado em documentos fiscais. **f)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Infrações não caracterizadas. 2. LIVROS FISCAIS. RAICMS. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO NOS PRAZOS REGULAMENTARES. BRINDES. Infração não caracterizada. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **a)** BENS DESTINADOS PARA INTEGRAR O ATIVO IMOBILIZADO. **b)** BENS DE CONSUMO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Infração não caracterizada. A conclusão fiscal das infrações acima se baseou em escrita fiscal não oficial. Comprovado que no período da autuação o sujeito passivo estava obrigado a realizar a sua escrituração fiscal através da EFD e tendo esta sido entregue em “branco”, descabe considerar qualquer outra forma de escrituração. 5. LIVROS FISCAIS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. MULTA DE 1%. Item improcedente, em razão da conclusão fiscal ter se baseado em escrita fiscal não oficial. 6. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE ENTREGA DO ARQUIVO ELETRÔNICO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL. Item nulo, por não ter sido atendido o devido processo legal, mediante intimação para apresentação da EFD. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra Decisão que julgou pela procedência parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/06/2016, para exigir crédito tributário no valor de R\$107.984,83, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 01.02.02 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento, no mês de fevereiro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$48,94, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada improcedente

e é objeto do Recurso de Ofício.

Infração 02 - 01.02.06 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, nos meses de fevereiro, maio, junho e agosto de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$133,45, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada improcedente e é objeto do Recurso de Ofício.

Infração 03 - 01.02.20 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade, no mês de janeiro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$831,78, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada improcedente e é objeto do Recurso de Ofício.

Infração 04 - 01.02.39 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documentos fiscais, nos meses de janeiro, março e junho a dezembro de 2011 e janeiro e outubro a dezembro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$5.567,49, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada improcedente e é objeto do Recurso de Ofício.

Infração 05 - 01.02.40 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado em documentos fiscais, nos meses de janeiro a abril, junho e agosto a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$12.814,10, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada improcedente e é objeto do Recurso de Ofício.

Infração 06 - 01.02.74 - Utilizou a maior crédito fiscal de ICMS referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação, nos meses de janeiro a março, maio, junho e dezembro de 2011 e fevereiro a agosto e outubro a dezembro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$4.678,16, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada improcedente e é objeto do Recurso de Ofício.

Infração 07 - 02.01.01 - Deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no mês de janeiro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$50,03, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada improcedente e é objeto do Recurso de Ofício.

Infração 08 - 06.01.01 - Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de novembro e dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.304,00, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada improcedente e é objeto do Recurso de Ofício.

Infração 09 - 06.02.01 - Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro e fevereiro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.019,91, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada improcedente e é objeto do Recurso de Ofício.

Infração 10 - 07.01.01 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de abril, julho a outubro e dezembro de 2011 e agosto de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$6.560,11, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada procedente e não é objeto do Recurso de Ofício.

Infração 11 - 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, nos meses de janeiro a março, maio, junho e novembro de 2011 e abril a julho e setembro a novembro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$15.238,01, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada procedente e não é objeto do Recurso de Ofício.

Infração 12 - 07.15.01 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, nos meses de março, abril e julho a outubro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$11.270,03, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada procedente e não é objeto do Recurso de Ofício.

Infração 13 - 07.15.02 - Recolheu a menor o ICMS por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, nos meses de janeiro, fevereiro, maio, junho, novembro e dezembro de 2011 e fevereiro a dezembro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$15.316,80, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada procedente e não é objeto do Recurso de Ofício.

Infração 14 - 16.01.01 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido

registro na escrita fiscal, nos meses de julho e setembro de 2011, sendo aplicada multa no valor de R\$32,02, correspondente a 1% do valor das notas fiscais não registradas, prevista no Art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96, multa reduzida retroativamente em obediência à Lei nº 13.461/15 c/c Arts. 106, II, “c”, do CTN - Lei nº 5.172/66. Infração foi julgada improcedente e é objeto do Recurso de Ofício.

Infração 15 - 16.14.01 - Deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, ou o entregou sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2011 e janeiro a março de 2012, sendo aplicada multa no valor de R\$20.700,00, prevista no Art. 42, XIII-A, “l”, da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada nula e é objeto do Recurso de Ofício.

Infração 16 - 16.14.02 - Deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD nos prazos previstos na Legislação Tributária, nos meses de abril a dezembro de 2012, sendo aplicada multa no valor de R\$12.420,00, prevista no Art. 42, XIII-A, “l”, da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada nula e é objeto do Recurso de Ofício.

A 2ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, em decisão não unânime, mediante o Acórdão nº 0032-02/17 (fls. 2.293 a 2.313), com base nos votos a seguir transcritos:

“VOTO

Depois de examinar todos os elementos que integram o presente Auto de Infração constato que a sua composição, processamento e formalização se encontram em total consonância com o RICMS/97 e com o RPAF-BA/99, ou seja, o lançamento tributário contém todos os pressupostos materiais e essenciais, pois, a sua lavratura obedeceu ao disposto no art. 39 do RPAF/99, e os fatos geradores do crédito tributário estão constituídos nos levantamentos efetuados pela autuante todos entregues ao sujeito passivo, conforme Recibo de entrega dos demonstrativos de débitos e dos documentos constantes nos autos – fls.2.233 a 2.234, o qual, exerceu com plenitude seu direito de defesa.

Os citados documentos, representados por demonstrativos, levantamentos, de esclarecimentos, constantes nos autos são suficientemente esclarecedores e servem como elemento de prova da infração imputada ao autuado, e permitiram, repito, ao sujeito passivo exercer com plenitude o seu direito de defesa apontando eventuais erros no trabalho fiscal.

Quanto a alegação defensiva de que o lançamento não contém elementos suficientes para se determinar com segurança a infração, faltando-lhe clareza, constato que inexiste contradição entre a descrição do fato e a tipificação da infração, e por se tratar de questões meritórias, deixo para apreciá-las mais adiante.

No que tange a preliminar de que foi lavrado o auto de infração em local diverso do estabelecimento, verifico que não assiste razão ao defensor, tendo em vista que, ao contrário do que afirma o autuado quanto à impossibilidade da lavratura do Auto de Infração fora do estabelecimento fiscalizado, verifica-se que o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, Art. 39, § 1º, possibilita a lavratura na repartição fazendária:

§ 1º O Auto de Infração será lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária ou no local onde se verificar ou apurar a infração.

Logo, não cabe a alegação de falta de segurança na apuração do débito, uma vez que nas planilhas que embasaram a autuação, consta esclarecimento da descrição correta das infrações, especificando nota por nota, fato que possibilitou ao autuado exercer seu amplo direito de defesa.

Assim, não está comprovada nos autos a existência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, não existindo contradição entre a acusação fiscal e o fato apurado, cujas questões que envolvam eventuais erros na apuração do débito ou falta de comprovação do cometimento da infração, serão objeto de apreciação por ocasião do exame do mérito, ficando rejeitadas as preliminares de nulidade requeridas nas razões de defesa, por não encontrar amparo em nenhum nos incisos I a IV do artigo 18 do RPAF/99.

No mérito, observo que as infrações 01 a 07, imputada ao sujeito passivo, tratam de apropriação indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a aquisição de mercadorias para uso e consumo; mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária; lançamento em duplicidade; imposto não destacado em documentos fiscais; valores superiores aos destacados nos documentos fiscais; crédito fiscal oriundo de pagamento de antecipação parcial; e imposto lançado e não recolhido, respectivamente.

Para embasar estes itens, a autuante acostou demonstrativos, cópias de livros fiscais e de Notas Fiscais, todos entregues ao sujeito passivo.

O autuado entende ser de direito, o crédito por ele utilizado nos termos do que dispõe a legislação pertinente conforme comprova a documentação fiscal que acosta aos autos, afirmado que sempre efetuou o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, conforme pode ser comprovado pelos próprios dados de arrecadação constantes dos arquivos da SEFAZ e documentos em anexo.

Pelo que se vê, o fundamento da autuação é de que o contribuinte autuado escriturou em sua escrita fiscal valores de créditos fiscais oriundos de aquisição de mercadorias nas situações tributárias acima citadas.

Logo, se depreende que a fiscalização chegou à sua conclusão fiscal tomando por base a escrituração fiscal efetuada por sistema eletrônico de processamento de dados do autuado, sistema esse, diverso do SPED - Sistema de Público de Escrituração Digital, que determina que a movimentação comercial deve ser feita através da EFD – Escrituração Fiscal Digital.

Esta minha conclusão está baseada no fato de que consta na descrição dos fatos: "... O contribuinte é obrigado a escrituração fiscal digital, porém os arquivos apresentados não continham dados das operações realizadas. O contribuinte apresentou os livros fiscais (em papel e via email) escriturados por sistema eletrônico de processamento de dados (o modelo por ele utilizado antes da obrigatoriedade da EFD). Os livros fiscais apresentados, foram por mim autenticados."

Constatou que no mérito, em relação aos itens da autuação (01 a 09, e 14), as infrações são recorrentes a questão sob análise, conforme jurisprudência do CONSEF, a exemplo do Auto de Infração nº 018184.3007/16-0 (Acórdão JJF Nº 0243-04/16), da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, que trata da mesma matéria (ação fiscal baseada em escrita fiscal não oficial), sujeito passivo, bem como a literalidade das argüições trazidas pela defesa e informação fiscal.

Quanto às infrações 01 a 09, e 14, estas foram assim descritas: 01 - 01.02.02 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS - R\$48,94; 02 - 01.02.06 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS - R\$133,45; 03 - 01.02.20 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS - R\$831,78; 04 - 01.02.39 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS - R\$5.567,49; 05 - 01.02.40 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS - R\$12.814,10; 06 - 01.02.74 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS - R\$4.678,16; 07 - 02.01.01 - Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$50,03 - operações escrituradas nos livros fiscais próprios; 08 - 06.01.01 - Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$1.304,00, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais (ativo fixo); 09 - 06.02.01 - Deixou de recolher o ICMS, no valor R\$1.019,91, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais (uso e consumo); e 14 - 16.01.02 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal - multa - R\$32,02.

Verificada a identidade da forma como realizada a ação fiscal neste processo, os argumentos trazidos pelo impugnante e o voto proferido no Acórdão JJF Nº 0243-04/16 acima citado, (decisão unânime), cujo entendimento acolho, para integrar o presente voto, passando, assim, a reproduzir parte da conclusão do aludido voto, quanto ao mérito, in verbis:

(....)

Documento emitido pela SEFAZ/DPF/GFAFI informa que a empresa autuada estava obrigada a realizar a sua escrituração fiscal digital (EFD) a partir de 01 de janeiro de 2011. Logo, a empresa estava obrigada a escriturar digitalmente seus livros fiscais, não se podendo acolher qualquer outra forma de escrituração.

Em primeiro lugar, importante esclarecer que Escrituração Fiscal Digital (EFD), uma das partes do SPED Fiscal, como a Escrituração Contábil Digital (ECD) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), vem a ser um arquivo digital, se constituindo de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. Este arquivo deverá ser assinado digitalmente e transmitido, via Internet, ao ambiente SPED. Veio a substituir a escrituração manual, e por processamento de dados, utilizados anteriormente, sendo seu uso obrigatório para os contribuintes do ICMS ou do IPI, hipótese na qual se inclui a autuada.

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

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

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

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

A escrituração prevista na forma deste convênio 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 ao fato em si, a empresa não nega a existência de discrepâncias entre os valores lançados nos livros apresentados, justificando o fato como um “equívoco”.

O fato de a autuante acolher a escrituração por processamento de dados, e com base nela lavrar o Auto de Infração torna o lançamento improcedente. Isso diante do fato de que tendo a empresa autuada apresentado EFD segundo a autuante “os arquivos apresentados não continham dados das operações realizadas”, ensejaria a aplicação do 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 a autuante intimá-lo para apresentar a escrituração devidamente correta, e aí não caberia ao contribuinte a possibilidade de realizar qualquer recolhimento complementar relativo ao período, vez que submetido a ação fiscal, e com a espontaneidade tolhida pela intimação para fiscalização.

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

Desta maneira, os livros fiscais impressos pela empresa autuada e utilizados pela autuante para embasar seu lançamento, não possuem qualquer validade jurídica, razão pela qual voto no sentido de que o lançamento deva ser julgado improcedente.

Acompanhando o voto acima transrito, visto que o trabalho fiscal que resultou no auto de infração objeto dos autos, também foi realizado tomando por base escrita fiscal por processamento de dados não oficial, quando o contribuinte autuado estava obrigado, a partir de 2011, a realizar sua EFD (escrituração fiscal digital) através do SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), concluo pela insubstância do lançamento tributário.

Em função de tal decisão, ficam prejudicadas as apreciações relativas a decadência parcial e solicitação de diligência em relação aos itens em questão (01 a 09 e 14).

Cabe consignar que neste processo, verificada a insubstância das infrações acima quanto à obrigação principal, decorrente de trabalho fiscal com base em escrituração fiscal não oficial, porém, considerando comprovado o cometimento de infração a obrigação acessória (falta de escrituração fiscal digital através do SPED), represento a autoridade fazendária da circunscrição fiscal do autuado, para renovação da ação fiscal a salvo de falhas, observando que se persistir a não entrega da Escrituração Fiscal Digital, examinar a possibilidade de aplicação de arbitramento da Base de cálculo.

Isto posto, passo agora a analisar as infrações 10 a 13, 15 e 16, uma vez que a conclusão fiscal tomou base exclusivamente os documentos fiscais e o descumprimento de obrigação acessória. Ressalto que no caso dos itens 10 a 13, a apuração dos débitos foi feita com base nos documentos fiscais emitidos, sem a utilização da escrita fiscal feita pelo contribuinte de modo não oficial, conforme comentado acima.

Na defesa foi suscitada a aplicação da decadência, para extinguir o crédito tributário, relativo aos lançamentos efetuados pela autuante, tendo como fato gerador todo o período anterior à 27/06/2011, nos termos do inciso V do art. 156 c/c o § 4º do art. 150 da Lei nº. 5.172 de 25.10.1966, com base também na jurisprudência pátria exarada pelas Cortes máximas do nosso direito, tais como, o Superior Tribunal de Justiça - STJ e, igualmente, o Supremo Tribunal Federal - STF, em suas decisões relativas à essa matéria, naquilo que entende lhe beniciar, como norteia os princípios gerais do direito.

Cabe consignar que, nos termos do art. 173 do CTN, a decadência representa a perda do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, mediante o lançamento, em virtude do decurso do prazo de cinco anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No

tocante à alegação defensiva de decadência parcial do lançamento tributário, relativo aos fatos gerados ocorridos de antes de 27/06/2011, não pode ser acolhida, pelos motivos que passo a expor.

O entendimento doutrinário e jurisprudencial, nos lançamentos tributários sujeitos à homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa, como no caso do ICMS, quando do pagamento antecipado, o ente tributante dispõe de cinco anos para realizar o lançamento ou homologação, nos termos do artigo 150 do CTN - Código Tributário Nacional.

Observo que o pagamento antecipado pelo sujeito passivo, nos termos do artigo acima citado, extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento. Havendo pagamento integral do tributo devido, não havendo outro prazo previsto em lei para homologação, este será de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Para aplicação da referida norma legal, é necessário que sejam atendidos alguns requisitos, entre eles, que o tributo tenha sido apurado e recolhido de acordo com lei, ou seja, o pagamento integralmente do valor devido pelo sujeito passivo; que não exista lei que fixe outro prazo e por fim, que não tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação, requisitos não existentes na lide em questão.

Na presente lide, o sujeito passivo, contribuinte do ICMS no Estado da Bahia, omitiu-se em prestar as informações ao fisco (artigo 149, II e III do CTN), sendo necessária a apuração do imposto devido mediante procedimento administrativo tributário, resultando na lavratura do Auto de Infração em tela, por ter o sujeito passivo omitido informações na apuração do ICMS e realizado o consequente recolhimento em valor inferior ao devido.

Portanto, não se pode falar na aplicação da regra do § 4º do artigo 150 do CTN, pois, mediante ação fiscal, restou comprovada a omissão de pagamentos do tributo estadual, não havendo pagamento antecipado não se pode falar em homologação, pois não se pode homologar um pagamento que não foi realizado pelo sujeito passivo.

Também não pode ser arguida a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, pois o Código Tributário do Estado da Bahia, Lei nº 3.956 de 11 de dezembro de 1981, aplicado aos contribuintes baianos, em seu artigo 107-B, fixou prazo para homologação, exercendo a faculdade prevista no próprio § 4º do artigo 150 do CTN.

O prazo para homologação tácita do lançamento e extinção do crédito tributário, fixado no Código Tributário do Estado da Bahia, no § 5º do artigo 107-B, é de 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, desde que não seja comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, pois, comprovada essa situação, o tributo poderá ser reclamado pelo sujeito ativo, ente tributante, a qualquer época.

Cabe consignar que esse é o entendimento do CONSEF, a exemplo do Acórdão CJF nº 0050-12/15, no qual, está consignado que: (...) acompanho o parecer da PGE/PROFIS no sentido de que a legislação tributária vigente à época do fato gerador, nos termos do art. 107-A, I, da Lei nº 3.956/81 (COTEB) e conforme o §4º do art. 150 do CTN, previa o início do prazo decadencial como sendo o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador e, portanto, o prazo decadencial em relação aos fatos geradores de 2009 teve início em primeiro de janeiro de 2010, do que, contando cinco anos, verifica-se que a autuação, lavrada em 27/03/2014, ocorreu dentro do prazo legal.

O opinativo aduz ainda que, com o advento da Lei nº 13.199, de 29/11/2014, foi revogado o art. 107-A, I, do COTEB. Todavia, por tratar-se de norma jurídica de natureza material e não procedural, não poderá retroagir para surtir efeito em relação a fato gerador constituído sob a égide da legislação tributária então vigente. Assim, rejeito a prejudicial de mérito de decadência arguida.

Assim, no caso em tela, o prazo para contagem da decadência deve ser observado o previsto no § 5º do artigo 107-B do Código Tributário do Estado da Bahia, combinado com o artigo 173, inciso I, do CTN, o qual estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Portanto, por se tratar de fatos geradores ocorridos no exercício de 2011, o fisco teria até o dia 31/12/2016 para constituir o lançamento tributário. Como o Auto de Infração foi lavrado em 29/06/2016 não se configurou a decadência.

Quanto aos itens 15 e 16, referentes a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, também entendo que inociou a alegada decadência.

No mérito:

Infrações 10 e 12 - 07.01.01 e 07.15.01

Referem-se a falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, e a antecipação parcial, sobre aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e adquiridas para comercialização, respectivamente.

O argumento defensivo de que efetuou os devidos recolhimentos, e que os documentos de arrecadação provam que todos os recolhimentos foram efetuados dentro do que prescreve a legislação que regulamenta a matéria, por si só, não elide as infrações. Na medida em que recebeu os levantamentos fiscais e cópias dos documentos constantes nos autos, conforme Recibo de Entrega, fls.2.233/2.234, caberia ao autuado apontar objetivamente quais documentos fiscais e períodos ocorreram recolhimentos não considerados pela fiscalização. Mantido o débito em relação a estes itens.

Infrações 11 e 13 – 07.01.02 e 07.15.02

Estes itens dizem respeito a imputação de recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, e recolhimento a menos do ICMS – antecipação parcial, sobre aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para comercialização, respectivamente.

Examinando a defesa, não concordo com o argumento defensivo de que a sua responsabilidade tributária é supletiva ou seja, que deveria a autuante ter lavrado o auto contra a empresa remetente da mercadoria tendo em vista os acordos e protocolos existentes entre os entes federados e, cobrado desta última (autuada), visto que as exigências fiscais correspondem a diferença entre o valor apurado e recolhido a menos pelo autuado. Ademais, o autuado recebeu todo o levantamento fiscal, e não foi específico apontando qual cálculo entende estaria errado, conforme alegado. Ademais, no que tange ao item 13, observa-se que exigência fiscal é de recolhimento a menos da antecipação parcial, não se aplicando em momento algum os argumentos defensivos de supletividade.

Infração 15 e 16 – 16.14.01 e 16.14.02

Para estas infrações, o sujeito passivo reconheceu que realmente deixou de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, nos prazos previstos na Legislação Tributária, porém o autuado apela e requer a esse Colendo Conselho de Fazenda que, tendo em vista não ter qualquer prática de dolo, fraude ou simulação, bem como, que não houve falta de recolhimento de tributo, conforme consta do processo.

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

Analizando as determinações da Lei nº 7.014/96 à época da autuação, (aplicação retroativa do artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional - CTN), in verbis:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

I) R\$1.380,00 (um mil, trezentos e oitenta reais) pela **falta de entrega**, no prazo previsto na legislação, da Escrituração Fiscal Digital - EFD, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das entradas de mercadorias e prestações de serviços tomadas, em cada período de apuração, pelo não atendimento de intimação para entrega da escrituração não enviada; (grifei)

Está previsto na legislação tributária, que “O contribuinte deverá transmitir arquivo de EFD, por estabelecimento, até o dia 25 do mês subsequente ao do período de apuração, ainda que não tenham sido realizadas operações ou prestações nesse período”, (§ 2º, Art. 250 do RICMS/2012).

No presente caso, observo que, apesar de constar na descrição das infrações no auto de infração que o autuado deixou de apresentar o arquivo Eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, foi consignado na informação fiscal que “o contribuinte apresentou a EFD, porém, não informou as operações realizadas”.

Nestas circunstâncias, tendo em vista que o disposto no artigo 42, inciso XIII-A, “l”, da Lei nº 7.014/96, pelo comentário acima, caberia à fiscalização, ante a constatação ter expedido intimação para entrega da escrituração não enviada, e somente aplicar a multa caso não houvesse atendimento da aludida intimação.

Por estes motivos, julgo nulas as infrações em comento.

Ante o exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração, no valor de **R\$48.384,95**, conforme demonstrativos abaixo:

INFRAÇÕES	VALORES	JULGAMENTO
01 - 01.02.06	48,94	IMPROCEDENTE
02 - 01.02.06	133,45	IMPROCEDENTE
03 - 01.02.20	831,78	IMPROCEDENTE

04 - 01.02.39	5.567,49	IMPROCEDENTE
05 - 01.02.49	12.814,10	IMPROCEDENTE
06 - 01.02.74	4.678,16	IMPROCEDENTE
07 - 02.01.01	50,03	IMPROCEDENTE
08 - 06.01.01	1.304,00	IMPROCEDENTE
09 - 06.02.01	1.019,91	IMPROCEDENTE
14 - 16.01.02	32,02	IMPROCEDENTE
SOMA	26.479,88	
10 - 07.01.01	6.560,11	PROCEDENTE
11 - 07.01.02	15.238,01	PROCEDENTE
12 - 07.15.01	11.270,03	PROCEDENTE
13 - 07.15.02	15.316,80	PROCEDENTE
SOMA	48.384,95	
15 - 16.04.01	20.700,00	NULO
16 - 16.04.02	12.420,00	NULO
SOMA	33.120,00	
TOTAL	107.984,83	

VOTO DISCORDANTE

Em que pese a robustez e argumentação do voto prolatado, ouso discordar do mesmo relativamente a questão aventada pela defesa, frente a existência de decadência, ainda que parcial.

E justifico os motivos. Durante muito tempo, subsistiu discussão acerca de qual seria o entendimento frente a questões de tal natureza, para reconhecimento ou não da existência da decadência: se deveria ser aplicado o disposto no artigo 173, inciso I, ou o artigo 150, §4º, do CTN.

O entendimento predominante neste Órgão era o que prevalecia em tais hipóteses como a presente, não somente a redação contida no Código Tributário do Estado da Bahia, (Lei 3.956/81), até mesmo após a edição pelo Supremo Tribunal Federal (STF) da Súmula Vinculante 08, a qual aplicável aos créditos tributários.

A Procuradoria Geral do Estado da Bahia, através da sua Procuradoria Fiscal, sustentou, igualmente, por largo período, inclusive no Poder Judiciário, tal entendimento acima exposto, dissonante daquele predominante nas decisões dos Tribunais Superiores, sendo que após diversas derrotas judiciais na apreciação de tal matéria, repensou o pensamento anterior da matéria, culminando com a adoção dos denominados “Incidentes de Uniformização”, os quais visaram unificar o pensamento acerca de questões até então ensejadoras de inúmeros e acalorados debates.

Dentre tais “Incidentes de Uniformização”, destaco o de n.º PGE 2016.194710-0, cujo enunciado transcrevo: “Entendimento firmado: Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150 § 4º do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que correspondia às operações declaradas”.

E avança ainda mais o entendimento exposto, ao observar na seguinte Nota 1: “Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 150 § 4º do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação”.

Diante de tal posicionamento, claro está que no caso em comento relativo à infração 11, as ocorrências dos meses de janeiro (R\$50,32), fevereiro (R\$ 37,10), março (R\$5.346,55) e maio de 2011 (R\$1.003,30), no valor total de R\$15.238,01, e na infração 13 as ocorrências apontadas para os meses de janeiro (R\$190,00), fevereiro (R\$1.274,25) e maio de 2011 (R\$2.254,72) se enquadram na hipótese de aplicação do artigo 150 § 4º do CTN, motivo pelo qual tais valores anotados devem ser excluídos do lançamento, tornando as respectivas infrações procedentes em parte, diferentemente do entendimento do Relator.”

A 2ª JJF recorreu de ofício da referida decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do Art. 169, I, “a”, do RPAF/99.

O Autuado apresentou Recurso Voluntário, tendo sido constatada a sua intempestividade (fls. 2.325 a 2.349).

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra Decisão que julgou pela procedência parcial do presente Auto de Infração, lavrado para exigir ICMS e multa em decorrência de diversas infrações, sendo objeto deste Recurso de Ofício as Infrações 01 a 09 e 14, julgadas improcedentes, e as Infrações 15 e 16, julgadas nulas. Portanto, apenas não são objeto deste Recurso de Ofício as Infrações 10 a 13 do Auto de Infração.

Constatou que o Recurso de Ofício é cabível, tendo em vista que o julgamento de 1^a instância desonerou parcialmente o presente Auto de Infração no valor de R\$108.481,43, conforme extrato (fl. 2.316), montante superior a R\$100.000,00, estabelecido no Art. 169, I, “a”, do RPAF/99, com a redação vigente à época da decisão ora recorrida.

Verifico que a desoneração relativa às Infrações 01 a 09 e 14 se baseou na impossibilidade de imputar infrações vinculadas a uma escrituração fiscal não oficial, quando o Autuado estava obrigado à entrega dos arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD, mas os arquivos foram entregues sem as informações das operações realizadas.

Destaco que as Infrações 01 a 06 são relativas à utilização indevida de crédito fiscal, a Infração 07 exige ICMS escriturado e não recolhido, as Infrações 08 e 09 relatam a falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais e a Infração 14 aplica multa pela falta de registro de documentos fiscais.

Portanto, todas as infrações citadas dizem respeito a irregularidades na escrita fiscal, fundadas em livro fiscal não oficial, sendo, por este motivo, improcedentes.

Quanto à desoneração das Infrações 15 e 16, ficou patente que a acusação divergiu dos fatos narrados pela própria Autuante, consignando a apresentação dos arquivos da EFD sem conter as operações realizadas e aplicando a multa prevista no Art. 42, XIII-A, “I”, da Lei nº 7.014/96, incluída pela Lei nº 11.899/10, e alterada pelas Leis nº 12.917/13 e 13.461/15, conforme transcreto a seguir:

“I) R\$1.380,00 (um mil, trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, da Escrituração Fiscal Digital - EFD, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das entradas de mercadorias e prestações de serviços tomadas, em cada período de apuração, pelo não atendimento de intimação para entrega da escrituração não enviada;

Nota: A redação atual da alínea “I” do inciso XIII-A do caput do art. 42 foi dada pela Lei nº 13.461, de 10/12/15, DOE de 11/12/15, efeitos a partir de 11/12/15.

Redação anterior dada à alínea “I” do inciso XIII-A do caput do art. 42 pela Lei nº 12.917, de 31/10/13, DOE de 01/11/13, efeitos de 01/11/13 a 10/12/15:

“I) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, ou entrega sem as informações exigidas na legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação para apresentação do respectivo arquivo.”

Redação originária dada a alínea “I” tendo sido acrescentada ao inciso XIII-A do caput do art. 42 pela Lei nº 11.899, de 30/03/10, DOE de 31/03/10, efeitos a partir de 31/03/10 a 31/10/13:

“I) R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD.”

Verifica-se, da simples leitura do dispositivo legal acima transcreto, que a alteração promovida pela referida Lei nº 13.461/15 excluiu da redação anterior a expressão “... ou sem as informações exigidas na legislação...”, de forma que a ausência das informações da escrita fiscal, mesmo que obrigatória para o Autuado, não está mais sujeita à imposição da multa fixa de R\$1.380,00. Significa dizer que pela redação vigente cabe, exclusivamente, a imposição da multa por descumprimento de obrigação acessória pela falta de entrega da Escrituração Fiscal Digital – EFD, nos prazos previstos na legislação.

A Decisão ora recorrida observou que, apesar de constar na descrição das infrações no Auto de Infração que o autuado deixou de apresentar o arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital –

EFD, foi consignado na informação fiscal que “*o contribuinte apresentou a EFD, porém, não informou as operações realizadas*”, e que caberia à fiscalização, ante a constatação, ter expedido intimação para entrega da escrituração não enviada, e somente aplicar a multa caso não houvesse atendimento da aludida intimação.

Portanto, não merece reparo a Decisão recorrida em relação às Infrações 15 e 16.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **018184.3006/16-4**, lavrado contra **DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$48.384,95**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de outubro de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDEI E SILVA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS