

**PROCESSO** - A. I. Nº 210404.0004/18-0  
**RECORRENTE** - CENTRAL FARMA COMERCIAL LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0095-05/19  
**ORIGEM** - INFAS FEIRA DE SANTANA (CENTRO NORTE)  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 15/02/2020

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0374-11/20-VD

**EMENTA: ICMS.** 1. CRÉDITO INDEVIDO. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Face as inconsistências verificadas nas alegações recursais, outra não pode ser a conclusão senão a de que a Infração 01 se encontra caracterizada, não merecendo reparo a decisão de piso neste ponto. 2. RECOLHIMENTO A MENOR. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL. LEVANTAMENTO REVISTO. Empresa reproduz alegação que já havia sido deduzida, quando da apresentação da impugnação, oportunidade em que o autuante acolheu as alegações empresariais e reduziu o valor lançado. Mantida a decisão de piso. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 5ª JJF Nº 0095-05/19, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 31/10/2018, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$174.975,47, relativos a três infrações distintas, sendo objeto do presente recurso apenas as infrações 01 e 02, descritas abaixo.

*Infração 01 – 01.02.06: Uso indevido de créditos fiscais decorrentes de mercadorias adquiridas por substituição tributária, no montante histórico de R\$5.862,70. Valores foram lançados no SPED e aludem às Notas Fiscais nos 28745, 30366, 31204, 32398, 32791, 33470, 34943, 36238 e 40516, emitidas por LOLLY BABY PRODUTOS INFANTIS LTDA.*

*A irregularidade perpassou os meses de janeiro, abril, maio, julho, agosto, outubro e dezembro de 2014 e julho de 2015.*

*Teve a conduta enquadramento nos arts. 9º e 29, §4º, II, da Lei nº 7014/96, e art. 290 do RICMS-BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, além da multa de 60%, estabelecida no art. 42, VII, “a”, da lei atrás mencionada.*

*Infração 02 – 07.01.02: Recolhimento a menor de imposto por antecipação tributária total, no valor histórico de R\$36.299,91, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições interestaduais de mamadeiras, bicos de mamadeiras e chupetas oriundas da empresa LOLLY BABY PRODUTOS INFANTIS LTDA. Cobrança efetuada por solidariedade tributária.*

*A infração 2 perpassou os meses de janeiro, abril, maio, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2014, fevereiro, março, abril, maio, junho e julho de 2015.*

*Além do Convênio ICMS 76/94 e Decreto nº 11.872/2009, enquadrou-se a conduta nos arts. 8º e 23, § 3º e inciso II, da Lei nº 7014/96, c/c o art. 289 do RICMS-BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, além da multa de 60%, estabelecida no art. 42, II, “d”, da lei atrás mencionada.*

A 5ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 13/06/2019 (fls. 108 a 117) e decidiu pela Procedência em Parte, em decisão não unânime. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

**“VOTO VENCIDO (Infração 3)**

*Incialmente, deve-se apreciar os aspectos formais e preliminares do processo.*

*O auto de infração obedece aos requisitos de lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua validade.*

*A impugnação foi interposta dentro do prazo regulamentar, não se identificando aqui problemas de perda de prazo e consequente revelia.*

*Atendidos o exercício do contraditório e da ampla defesa, bem como os demais princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.*

*Vale consignar que na petição de fls. 79 há solicitação expressa do contribuinte para que as intimações sejam postadas para o endereço do seu causídico e, nos termos do art. 272, §5º, do CPC, isto haverá de ser regiamente atendido pelo setor de preparo, sob pena de nulidade.*

*Três infrações integram o presente lançamento de ofício. Irei apreciá-las isoladamente.*

*A primeira irregularidade refere-se a uso indevido de créditos fiscais decorrentes de operações de aquisição de mercadorias gravadas com a substituição tributária e, portanto, com a fase de tributação encerrada.*

*A defesa se fixa em afirmar - e reiterar na sua réplica - que, não obstante a utilização indevida dos créditos no registros de entradas, aspecto que neste particular queda incontroverso, providenciou os estornos correspondentes no momento da apuração do imposto, consoante documentação por ele anexada nos autos.*

*O i. autuante cuidou de demonstrar no próprio corpo do seu informativo que nenhum estorno de créditos fiscais foi efetivado pela empresa, trazendo à baila os registros oficiais efetuados na apuração do ICMS.*

*E sustenta que, à época dos fatos geradores, estava o autuado compelido a fazer a sua escrita fiscal com base no SPED, não tendo qualquer valor oficial probante os registros de apuração apensados pela impugnante.*

*Até entre estes últimos se percebe divergências.*

*Tome-se como exemplo o mês de julho de 2015. A autuada acosta registros (fls. 43 a 45) em que os créditos fiscais das entradas apropriados em todos os CFOPs (R\$5.708,41) acabariam sendo supostamente desconsiderados na Apuração (fl. 44); acontece que, apesar do sinal negativo ali aposto, o que pareceria traduzir que fora feito o estorno, em verdade traz um efeito aritmético inverso: à vista da Apuração apresentado pelo autuado, houve no mês um débito de R\$7.443,19, que acabou sendo compensado com o crédito de R\$5.708,41, apesar do sinal negativo ali aposto. Do total do débito menos o total do crédito, chegou-se ao valor de R\$1734,78 a recolher.*

*Portanto, nenhum estorno foi providenciado pelo contribuinte, nem mesmo nos documentos oficiosos por ele juntados. Não de prevalecer os dados apontados no SPED fiscal, trazido aos autos pela fiscalização à fl. 68. Logo, dos R\$1079,35 lançados a crédito na apuração do ICMS, foram glosados R\$788,30.*

*A situação se repete nos demais meses, sendo que, pela escrituração merecedora de força comprobatória, assim se comportaram os aproveitamentos dos créditos fiscais:*

Mês (2014)	Crédito na apuração	Crédito glosado
Janeiro	704,10	562,10
Abril	704,10	433,78
Maio	1150,07	703,59
Julho	2367,74	1658,64
Agosto	115,31	765,46
Outubro	773,35	589,51
Dezembro	530,81	361,32

*Não se pode dar credibilidade probatória aos documentos apensados pelo sujeito passivo às fls. 43 a 61. Nos termos do art. 237 do RICMS-BA, analisado à luz da informação reverberada à fl. 70 – que não foi contrastada no complemento da impugnação, estava o autuado desde 01.01.2013 a operar com Escrituração Fiscal Digital (EFD), e só com base nela é que se pode inferir dos procedimentos fiscais adotados pelo estabelecimento autuado.*

*Por tudo isto, procede a autuação.*

*A segunda irregularidade atinge a pagamento a menor do ICMS por antecipação tributária total, haja vista a aquisição de produtos relacionados no Conv. ICMS 76/94, tais como mamadeiras, bicos de mamadeiras e chupetas, cobrado do autuado por solidariedade.*

*A irresignação defensiva prende-se ao fato de que a auditoria não atentou para os pagamentos feitos a título pela autuada, quando o imposto já não vinha retido e cobrado via GNREs do fornecedor “Lolly Baby Ltda.”, alegação apenas reprisada em sua réplica.*

*Diante destas alegações de pagamento, o i. auditor fiscal descobre que algumas guias nacionais de recolhimento em nome do fornecedor antes citado foram apensadas em outro PAF, embora digam respeito à presente discussão.*

*Neste sentido, refaz-se o cálculo do montante exigido na infração 02, chegando-se ao valor agora devido de*

R\$36.030,60, em vez de R\$36.690,91, excluindo-se do levantamento as Notas Fiscais nos 34104, 39443, 39858, 36717, 37855 e 37343.

Sem embargo, há equívoco no demonstrativo feito pelo preposto fiscal às fls. 71 e 72, designadamente em outubro de 2014. O total lançado no auto de infração para este mês é de R\$1335,03, e não R\$1606,03, como apontado no refazimento à fl. 71. Como neste mês não houve NF a abater, conforme se vê na coluna “VL REVISTO” do citado refazimento, a questão passa a ser meramente matemática.

Assim, como do lançamento inicial de R\$36.419,91 o autuante retirou R\$660,31, a cifra remanescente passa a ser de R\$35.759,60.

Sobre tal redução, inexiste impugnação específica do sujeito passivo.

Mantida parcialmente a infração, na quantia histórica de R\$35.759,60.

A terceira irregularidade alude a pena pecuniária de 1% sobre a movimentação comercial de entradas e saídas do estabelecimento, a que for maior, pela não entrega dos arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital – EFD na forma e prazos previstos na legislação de regência, não obstante regulamente intimado para regularizar a situação, nos termos do art. 42, XIII-A, “j” da Lei nº 7014/96.

A desatenção ao cumprimento da obrigação acessória está respaldada na intimação de fl. 09, efetuada via Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), tomando ciência o contribuinte em 15.10.2018.

A prova do não envio dos registros digitais encontra-se às fls. 17 a 28.

Os movimentos de entrada e saída que serviram de parâmetro para a fixação da multa foram extraídos das DMAs apensadas no CD de fl. 10, transmitidas pelo próprio sujeito passivo e consolidados no demonstrativo de fl. 16, o qual não sofreu qualquer contradita por parte do autuado.

Em seu favor, o contribuinte garante que transmitiu os arquivos para o SPED, conforme recibos que afirma ter apensado ao processo.

Na réplica, ratifica-se a alegação defensiva e também se junta documentos.

Nesta última peça, vê-se às fls. 94 a 96 que os recibos apresentados referem-se a janeiro, maio e dezembro de 2014, períodos que não se ligam aos meses açambarcados pela autuação.

Em nenhum momento dos atos processuais praticados pela empresa se vê provas por ela produzidas – nem em papel, nem em meio magnético - de transmissão e recepção dos arquivos magnéticos para os períodos alcançados na autuação.

Entretanto, chama a atenção a alegação feita pelo contribuinte em sua réplica, ao qual denominou de “alegações finais”: para ele, o i. auditor fiscal caiu em contradição ao “acostar vários ‘speed’s’” em seu informativo fiscal (sic; fl. 80).

Sobre esta questão, o autuante aduz que a defesa tenta distorcer a autuação, pois “o fato do contribuinte ter apresentado os arquivos nos prazos regulamentares, nada tem a ver com a imputação fiscal” (sic; fl. 102; negritos da transcrição).

Para a auditoria, a multa atinge o não atendimento da intimação, mesmo que os arquivos eletrônicos já tenham sido transmitidos pelo sujeito passivo.

Não parece ser esta a interpretação mais razoável e proporcional a ser dada ao dispositivo sancionatório em comento.

O objetivo de aplicar a penalidade pecuniária de 1% sobre as saídas ou entradas (o que for maior) recai na conduta do contribuinte de impossibilitar - total ou parcialmente - o fisco de ter acesso a sua movimentação comercial, para saber se as operações praticadas e respectiva tributação refletiu a legislação aplicável na espécie.

Isto deflui lógico porque a sanção parte de seu movimento comercial, ou do lado dos ingressos, ou do lado das saídas.

Se o contribuinte entrega ao Estado os arquivos eletrônicos e não atende a intimação do preposto fiscal, a indigitada conduta acabou sendo outra, de menor grau ofensivo para a segurança jurídico-tributária, comportando penalidade menos gravosa.

Com efeito, a multa de 1% alcançou os meses de fevereiro, março, setembro e novembro de 2014, janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho, agosto e setembro de 2015.

As infrações 1 e 2 só foram possíveis de ser levantadas porque a auditoria acessou os dados da escrituração digital dos meses correspondentes.

Mas esta escrituração foi examinada de modo parcial, naquilo que foi possível a auditoria investigar, dentro

*dos elementos que estavam disponibilizados nos sistemas por processamento de dados, sobretudo as notas fiscais eletrônicas.*

*Vê-se claramente através dos documentos juntados às fls. 17 a 28, que nos meses autuados os registros de entradas não contiveram informações para serem analisadas pelo fisco.*

*O pior é que no CD de fl. 10, dentro da pasta intitulada “Livros Fiscais em branco”, diversos registros de saída também não contiveram dados que pudessem ser examinados pela fiscalização, o que inviabilizou se fazer a auditoria neste particular.*

*Note-se que as infrações 1 e 2 decorreram da análise das notas fiscais de aquisição. Não foram detectadas irregularidades no lado das saídas. Isto porque não foi possível, por inúmeros meses, fazer-se qualquer verificação.*

*Não imputar penalidade ao contribuinte que apenas entrega uma parte da sua movimentação comercial poderá abrir uma lacuna perigosa para que os contribuintes apresentem seus registros onde não há evasão tributária e escondam os dados onde haja problemas de tributação.*

*Registre-se que a obrigação acessória só estará satisfeita se a entrega dos arquivos abrange a totalidade das operações de entrada e de saída das mercadorias. Este é o comando contido no art. 42, XIII-A, “j”, da Lei do ICMS, abaixo transcrito e transcrita parcialmente no corpo do auto de infração:*

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

*(...)*

*XIII-A - nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados:*

*(...)*

*j) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, nos prazos previstos na legislação, de arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações de entrada e de saída, das prestações de serviços efetuadas e tomadas, bem como dos estornos de débitos ocorridos em cada período, ou entrega sem o nível de detalhe exigido 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 e/ou do valor dos estornos de débitos em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação subsequente para apresentação do respectivo arquivo” (negritos da transcrição).*

*Não se diga que os registros de apuração de ICMS transpostos na informação fiscal de fls. 64 a 73 já seriam o bastante para satisfazer a exigência do cumprimento da obrigação de entregar ao fisco informações eletrônicas acerca da totalidade das operações. Como é cediço, os registros de apuração apenas sintetizam os movimentos de entradas e saídas, faltando ainda o fisco saber quais débitos e créditos fiscais foram totalizados para quantificação do imposto a recolher.*

*À época da autuação, optou o preposto fazendário em propor a aplicação da multa de 1%, prevista na segunda parte do preceptivo, deixando de efetuar a proposição da pena cumulativa de R\$1.380,00, até para evitar arguições de bis in idem.*

*Entretanto, não seria este o melhor enquadramento para aplicação da pena pecuniária. Isto porque está a se tratar de EFD, que não encontra guarda na alínea “j”, mas na alínea “l” do referido dispositivo legal, pela redação que vigorava à época da ação fiscal.*

*Todavia, para se apreciar a aplicação da penalidade, há que se trazer à baila o disposto no art. 247, 4º§, do RICMS-BA:*

*“Art. 247. 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).*

*(...)*

*§ 4º 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.*

*Nota: O § 4º foi acrescentado ao art. 247 pelo Decreto nº 16.434, de 26/11/15, DOE de 27/11/15, efeitos a partir de 27/11/15” (negritos originais).*

*Com efeito, depois de ser intimado pelo sujeito ativo, dispõe o contribuinte de 30 (trinta) dias para transmissão da EFD entregue com inconsistências.*

*Vê-se claramente na intimação de fl. 09 que a autuada tomou ciência do pedido em 15.10.2018, mas a lavratura*

do auto de infração cobrando a sanção correspondente se deu em 31.10.2018, ainda quando dispunha o contribuinte de prazo na legislação para corrigir os defeitos existentes na sua escrita fiscal digital.

Neste transcurso, não poderia o sujeito passivo ser apenado com a multa pelo descumprimento da obrigação acessória, por não ter se configurado – ainda – o inadimplemento tributário.

Assim, a multa cobrada se mostra indiscutivelmente indevida.

Resta saber se, em decorrência disto, a irregularidade se torna nula ou improcedente, sendo esta a última questão a se enfrentar neste voto.

Seja pela redação da alínea “j”, seja pela redação da alínea “l”, não há dúvidas de que a multa foi cobrada em virtude do descumprimento de uma obrigação acessória, vale dizer, o não atendimento da intimação para entrega da escrituração (ou arquivo) completa.

Se não, vejamos:

Alínea “j”:

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

(...)

XIII-A - nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados:

(...)

j)R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, nos prazos previstos na legislação, de arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações de entrada e de saída, das prestações de serviços efetuadas e tomadas, bem como dos estornos de débitos ocorridos em cada período, ou entrega sem o nível de detalhe exigido 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 e/ou do valor dos estornos de débitos em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação subsequente para apresentação do respectivo arquivo” (negritos e grifos da transcrição).

Alínea “l”:

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

(...)

XIII-A - nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados:

(...)

l) 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 (negritos e grifos da transcrição).

Portanto, o fato gerador da obrigação acessória foi o desatendimento daquela intimação formalizada pelo fisco na oportunidade da ação fiscal, externada no documento de fl. 09.

Dentro da definição contida no art. 115 do CTN, fato gerador da obrigação acessória reside em qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática de ato ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Na hipótese sob exame, a obrigação acessória se manifestaria no dever do contribuinte atender aquela intimação feita na oportunidade da auditoria.

Negado o cumprimento da obrigação acessória, esta, como se sabe, converte-se em obrigação principal, isto é, pagamento da multa.

Notem que estamos no terreno do direito tributário penal e não no campo do direito tributário, pura e simplesmente.

No campo do imposto, caso o agente público cometa um erro formal de procedimento, a decisão será pela renovação do ato a salvo de falhas. A infração evitada de vício formal na cobrança deve ser considerada nula. Isto porque o fato gerador que faz nascer a obrigação principal de pagar o imposto remanesce, devendo ser exigido novamente, através de novo procedimento de lançamento.

No campo da pena tributária, sobretudo no caso ora sob estudo, a situação se mostra totalmente diferente. A exigência nasceu da falta no atendimento da intimação de fl. 09 para regularizar a escrita. Antes de finalizar o

*prazo de lei para atendê-la, o fisco considerou esta obrigação acessória descumprida, pelo que aplicou a multa.*

*A infração, portanto, foi pelo não atendimento da intimação de fl. 09, suscitando a exigência da multa. Todavia, aquela obrigação acessória, nascida daquela intimação feita pelo preposto fiscal, ainda poderia ser cumprida, sendo portanto indevida a cobrança da pena pecuniária apenas 15 dias depois do contribuinte tomar ciência da intimação, visto que o prazo de lei é de 30 dias.*

*Não se pode nulificar a presente infração porque a intimação de fl. 09 já se esgotou no tempo, já exauriu a sua função, mal sucedida porque não atingiu o seu objetivo, seja porque o contribuinte ainda estava dentro do lapso temporal para responder a intimação, seja porque acabou não se sabendo se a escrita fiscal foi transmitida sem inconsistências.*

*Valendo-se de uma analogia, é como se o agente público competente identificasse que alguém cometeu uma infração de trânsito e mandasse a notificação da multa para o endereço depois do prazo máximo de lei para cientificação ao infrator. Para aquela infração de trânsito, após desatenção ao prazo legal, nenhuma outra cobrança poderia ser mais feita.*

*Pelo princípio da tipificação legal da pena, a multa imposta decorreu do desatendimento daquela intimação. Da intimação de fl. 09. Em outras palavras, a conduta ilícita que ensejou a aplicação da presente pena decorreu do desatendimento da presente intimação.*

*Na conceituação de Welzel: “o tipo penal é a descrição concreta da conduta proibida” e, também, “é a matéria da proibição das prescrições jurídico-penais” (destacamos)*

*O ato típico descrito foi: não atendimento da intimação de fl. 09 para regularizar a escrita no prazo de lei. Sanção cabível: penalidade pecuniária.*

*Não qualquer intimação, mas aquela intimação.*

*Na verdade, a notificação de fl. 09 já perdeu sentido. Não tem mais cabimento. Dela nada resultou. Já decorreram meses entre ela e o presente julgamento. E a multa dela consequente foi formalizada precipitadamente, porque efetivada antes de vencer o trintídio.*

*Agora, para poder configurar o descumprimento de nova obrigação acessória – desatendimento da intimação no prazo, só emitindo outra intimação, aguardar-se os 30 dias e, verificada a falta, lavrar-se nova multa.*

*Não se pode retornar a outubro de 2018, data da ocorrência do fato gerador da obrigação acessória, para se cobrar novamente aquela multa de 1%. Será necessário, caso haja o inadimplemento, fazer-se a cobrança de outra multa, com base em desrespeito a outra intimação, ainda que nas mesmas bases quantitativas.*

*Veja-se que a situação é totalmente distinta do imposto. Havendo erro de forma, o procedimento poderá ser repetido para alcançar o mesmo imposto, nascido de um fato gerador que continua sendo alcançado no momento presente, pelo menos dentro do quinquénio legal.*

*Neste processo, a obrigação acessória sequer foi descumprida. Só seria descumprida se vencessem os trinta dias. E esta só seria desatendida após ultimar este prazo. Portanto, a multa foi aplicada antes de caracterizar o ato típico ilícito. E não havendo ato típico, incabível, na essência, a aplicação da pena imposta neste PAF.*

*Então, no mérito, a irregularidade é improcedente, porque a presente multa, em decorrência da intimação de fl. 09, não pode ser cobrada novamente, pelo princípio da tipificação legal da pena.*

*Porém, nada impede que, ao querer auditar novamente os fatos geradores das obrigações principais dos períodos não abarcados pela decadência, o fisco estadual expeça outra intimação ao contribuinte para ver se, desta feita, este resolva regularizar sua escrita. Se, do contrário, após 30 dias, houver o inadimplemento, há de ser aplicada nova multa.*

*Veja-se que, no caso de imposto e procedimento nulificado por erro formal, o imposto a ser cobrado será rigorosamente o mesmo daquele exigido anteriormente.*

*No presente caso, a multa há de ser outra. Jamais a mesma que ora se cobra, considerada no mérito indevida porque o agente lançador inobservou o prazo de lei.*

*Dito isto, considero a infração 03 improcedente.*

*Portanto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

### **VOTO VENCEDOR (Infração 3)**

*Peço vênia para discordar do posicionamento do colega relator quanto à infração 03. Trata-se de descumprimento de obrigação acessória e consequente cobrança de multa, em decorrência de o contribuinte ter deixado de atender, como usuário do SPED, a intimação para entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, na forma e nos prazos previstos na legislação.*

Ocorre que o mesmo foi intimado em 03.10.2018, com ciência em 15.10.2018 (Código de Mensagem 100340), mas não apresentou à fiscalização os arquivos magnéticos referentes aos exercícios de 2014 e 2015, em desacordo com a legislação, razão da imposição da multa de 1% das entradas ou das saídas o que for maior. Este fato levou o autuante a impor a multa no valor de R\$132.975,47, com base no Art. 42, XII-A, "j" da Lei nº 7.014/96.

Consoante o Art. 259 do RICMS/BA, o usuário de SEPD está obrigado a enviar arquivo eletrônico à SEFAZ, atendendo as especificações técnicas estabelecidas no Convênio ICMS 57/95, e mantê-lo pelo prazo decadencial, contendo as informações atinentes ao registro fiscal dos documentos fiscais recebidos ou emitidos por qualquer meio, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída e das aquisições e prestações realizadas no período de apuração.

Caso não atenda a esta obrigação, sempre que for intimado, o contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético de que trata esta seção, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos. Estas disposições constam no Art. 261 do mesmo diploma legal, que em seus parágrafos estabelece as regras para o cumprimento do acesso imediato pelo fisco, à escrituração fiscal digital do contribuinte.

Em contrapartida, a disposição contida no § 2º é taxativa quando dispõe que tratando-se de intimação para correção de inconsistências verificadas em arquivo magnético, deverá ser fornecida ao contribuinte Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas. Nesse caso, importa destacar o § 4º que contém a previsão de que o contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para corrigir arquivo magnético apresentado com inconsistência, devendo utilizar, no campo 12 do Registro Tipo 10, o código de finalidade "2", referente a retificação total de arquivo. Outrossim, este prazo poderá ser prorrogado por igual período pelo inspetor fazendário, mediante despacho fundamentado.

Não se questiona se o contribuinte entregou ou não o arquivo magnético fora das especificações e requisitos contidos no Convênio ICMS 57/95, levando à aplicação da multa como imposta na infração, mas divirjo quanto ao voto pela improcedência da infração, por entender que ocorreu de fato, um vício no procedimento fiscal quando após ser intimado em 15.10.2018, e lavrado o Auto de Infração em 31.10.2018, não foi obedecido o prazo previsto na legislação, de 30 dias, para a correção das inconsistências presentes na escrita fiscal digital, como dispõe o § 4º, do Art. 261 do RICMS/BA.

Em razão do vício de forma, voto pela nulidade da infração..”

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, "b" do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 126 a 135, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Explica que a equivocada interpretação do Auditor Fiscal, quando da autuação da "infração 01", foi no sentido de que a empresa impugnante não procedeu corretamente com a retenção do ICMS e, por conseguinte, com o recolhimento, quando na qualidade de sujeito passivo por substituição no que atine às aquisições de mercadorias oriundas de outros Estados diversos do Estado da Bahia. Entretanto, com a devida "venia", o i. Auditor, em sua análise entendeu que a Autuada deveria utilizar metodologia para somar utilizando o maior valor de cada item da Nota.

Transcreve o texto do art. 1º, § 2º do Decreto nº 11.872/09 para concluir que, por decorrência lógica, está evidente que a forma correta para o cálculo é a utilização, como parâmetro, do PMC e IVA e, aplicar o percentual de 16% (dezesseis por cento) sobre o valor da aquisição por Nota Fiscal e não por item, como fez de forma equivocada o i. Auditor Fiscal.

Portanto, alega que carece de amparo legal a argumentação do i. Auditor Fiscal, no que atine à multa de 60%, estipulada no art. 42, inciso II, letra "d" da Lei nº 7.014/96 em detrimento da empresa, visto que a autuada agiu corretamente em total consonância com o disposto no § 2º, do art. 1º do Decreto nº 11.872, de 4 de dezembro de 2009. Salienta que a autuada, seguindo o dispositivo citado, optou em calcular o imposto devido por antecipação tributária de forma simplificada, mediante aplicação no percentual de 16% (dezesseis por cento) sobre o valor da aquisição.

No que se refere à "infração 02", afirma que o autuante continuou com equívocos, quando, dessa vez, consolidou, na mesma infração, duas condutas distintas, sendo que a primeira foi "ausência de pagamento do ICMS por antecipação Tributária" e a outra "omissão de registro de entrada de mercadorias".

Alega que o ilustre Auditor Fiscal, por um lapso, ao autuar “equivocadamente” a empresa impugnante, inobservou que o correto procedimento deve ser a separação dos fatos alegados na causa da sobredita infração (omissão de entrada e pagamento da antecipação tributária). Nesse espeque, não se pode olvidar que os pagamentos inerentes ao exercício de 2013 foram devidamente localizados, contradizendo com as argumentações do Auditor e, conforme consta nas planilhas inseridas nos autos, não foram identificadas ausências de recolhimento e pagamento referente aos exercícios atinentes aos anos de 2011 e 2012.

Portanto, conclui que carece de amparo legal a argumentação do i. Auditor Fiscal, no que atine à multa de 60%, estipulada no art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96, em detrimento da empresa, visto que, de forma genérica o i. Auditor afirmou, em sua justificativa, que a autuada não apresentou o pagamento do ICMS sobre a antecipação tributária e não registrou a entrada de mercadorias.

Nesse sentido, entende ser imperioso quedar-se como exemplo o exercício de 2013, tendo em vista que foram localizados e identificados, comprovando o seu devido pagamento, fato que, lamentavelmente o i. Auditor fiscal inobservou. Dessa feita, entende que está evidenciado que a autuada procedeu de forma correta no que atine ao recolhimento tempestivo e, também, apresentou os devidos registros dos documentos fiscais e no livro próprio.

No que tange à “infração 03”, afirma nada ter a opor-se acerca da decisão da 5a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF), quando disse ser indevida a cobrança da multa *“in casu”*.

Do exposto, requer a sustação do equivocado Auto de Infração por estar em desacordo com os ditames inseridos no RICMS-BA, e, por conseguinte, que seja desconsiderada a cobrança do tributo, perdendo de imediato seus efeitos jurídicos, por não ter mais sustentação o objeto da autuação no que se refere às infrações equivocadamente lavradas no retro mencionado Auto de Infração.

Nesses termos, pede deferimento.

## VOTO

Considerando que foram arguídas questões preliminares, adentro diretamente ao mérito da autuação, conforme segue.

Quanto à Infração 01, a conduta autuada foi descrita como *“uso indevido de créditos fiscais decorrentes de mercadorias adquiridas por substituição tributária, ...”*.

Trata-se de crédito indevido, registrado no Sped, relativo a mercadorias adquiridas, cujo imposto foi recolhido por antecipação tributária, quando do ingresso das mercadorias, conforme esclarece a peça inaugural do lançamento, à folha 01.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento. Na sua impugnação alegara ter feito o estorno dos valores ora exigidos. A sua EFD não tem, todavia, qualquer registro dos estornos alegados, conforme pontuara a Decisão recorrida. Agora, em sede de recurso, o Contribuinte mudou a sua argumentação, contestando a metodologia adotada pelo autuante, pois defende que o correto seria recolher 16% sobre o valor de aquisição, por nota fiscal, e não por item, como o fez a fiscalização, segundo alega. Afirma ter feito a opção pelo percentual de 16%, com base na permissão prevista no art. 1º, § 2º do Decreto nº 11.872/09, o qual prevê o Regime Especial para as empresas distribuidoras de medicamentos, cujo texto reproduzo abaixo.

*“Art. 1º - Fica instituído regime especial de tributação ao distribuidor de medicamentos localizado neste Estado, mediante celebração de termo de acordo, nas importações e nas aquisições interestaduais dos produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário, relacionados no item 13 do inciso II do art. 353 do RICMS, para atribuição da responsabilidade pela antecipação tributária do ICMS relativa às operações subsequentes nos termos deste Decreto.*

*...  
§ 2º - Em substituição à aplicação da redução de base de cálculo prevista no caput, o contribuinte poderá optar*

*em calcular o imposto devido por antecipação tributária de forma simplificada* (grifo acrescido), mediante aplicação do percentual de 16% (dezesseis por cento) sobre o valor de aquisição, neste incluídos o IPI, frete e demais despesas debitadas ao adquirente, desde que o valor apurado não seja inferior a 3% (três por cento) do preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.  
...”

Como se depreende da leitura acima, a opção, que alega ter feito o contribuinte, é para pagamento do imposto devido por antecipação tributária, não possuindo, tal argumento, qualquer relação com o valor exigido na Infração 01, a qual reclama **creditamento indevido**.

Em sua peça impugnatória, a Recorrente havia acostado cópias impressas do seu Livro Registro de Apuração, cujo conteúdo não coincide com os valores transmitidos em sua EFD, pois nela nota-se que a empresa se creditou de todo o ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição.

Face as inconsistências verificadas nas alegações recursais, outra não pode ser a conclusão senão a de que a Infração 01 se encontra caracterizada, não merecendo reparo a decisão de o piso neste ponto.

Quanto à Infração 02, a conduta autuada foi descrita como “recolhimento a menor de imposto por antecipação tributária total, ...”. Trata-se de exigência do imposto por solidariedade, em face de aquisições interestaduais de mamadeiras, bicos de mamadeiras e chupetas oriundas da empresa LOLLY BABY PRODUTOS INFANTIS LTDA, conforme esclarece a peça inaugural do lançamento.

O Sujeito Passivo alega que o autuante não considerou os pagamentos feitos pela empresa LOLLY BABY PRODUTOS INFANTIS LTDA., mediante GNRE. Não acosta, todavia, qualquer documento para corroborar os seus argumentos.

Nota que tal alegação já havia sido deduzida, quando da apresentação da impugnação, oportunidade em que o autuante acolheu as alegações empresariais e reduziu o valor lançado, o que deu ensejo ao julgamento, por parte da 5ª JJF, pela Procedência Parcial do lançamento.

Como a empresa Recorrente não trouxe qualquer elemento adicional de prova, em sua peça recursal, entendo que restou mantida a decisão de piso, também neste ponto.

Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 210404.0004/18-0, lavrado contra **CENTRAL FARMA COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$41.622,30**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “d” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de dezembro de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS