

**A. I. Nº** - 206977.0022/19-5  
**AUTUADO** - CEREALISTA ELIBAHIA LTDA.  
**AUTUANTE** - MARCO ANTONIO COUTO PEREIRA  
**ORIGEM** - INFAZ CHAPADA DIAMANTINA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 15/05/2020

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0042-04/20**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. É vedado o crédito relativo à entrada de mercadoria no estabelecimento, quando a saída subsequente não for tributada. Acusação mantida. **b)** EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. **c)** FALTA DE ESTORNO. SAÍDAS SUBSEQUENTES COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. 2. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. **a)** DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR DO IMPOSTO RECOLHIDO E O CONSTANTE NA ESCRITURAÇÃO FISCAL. **b)** DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR DO IMPOSTO RECOLHIDO E O INFORMADO EM LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES DE SAÍDAS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO. 5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. **a)** FALTA DE PAGAMENTO. **b)** PAGAMENTO A MENOS. A PEÇA DEFENSIVA RELACIONADA ÀS OCORRÊNCIAS ACIMA, SE LIMITOU A ARGUIR A EXISTÊNCIA DE EQUÍVOCOS CONSTANTES NOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS TRANSMITIDOS, ARGUMENTOS ESTES INSUFICIENTES PARA AFASTAR AS EXIGÊNCIAS. ACUSAÇÕES MANTIDAS. 6. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. **a)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. **b)** MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. Em relação às ocorrências listadas, a ação fiscal tomou por base o exame levado a efeito na EFD do autuado, não tendo detectado ou apontado qualquer inconsistência nos arquivos magnéticos apresentados pelo mesmo. Inocorrência de falha procedimental do autuante ao não proceder de acordo com o previsto pelo item 3.3 da IN 055/14, já que a acusação não se amolda às ocorrências a ela relacionadas. Penalidades aplicadas com base no art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, por falta de registro na escrita fiscal de notas fiscais de entradas e não a prevista pelo inciso XIII-A, alínea “j” da referida lei, que se refere especificamente à entrega de informações mediante arquivos eletrônicos, o que não é o caso. Não acolhidas as arguições de nulidades. Acusações subsistentes. Mantidas as multas aplicadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

Tratam os presentes autos de exigência de crédito fiscal no montante de R\$79.960,73, mais multas, consubstanciado através do Auto de Infração em referência, o qual imputa ao autuado o

cometimento de 11 (onze) infrações, consoante abaixo elencadas:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no total de R\$22.994,39, referente a mercadoria(s) adquirida(s) com pagamento de imposto por substituição tributária. Multa de 60%, com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no total de R\$590,64, em valor superior ao destacado no (s) documento (s) fiscal (is). Multa de 60%, com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.
3. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS no total de R\$539,40, relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução. Multa de 60%, com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “b”, da Lei nº 7.014/96.
4. Recolheu a menor ICMS no total de R\$33.735,82, em decorrência de desencontro entre o (s) valor (es) do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto. Multa de 60%, com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 7.014/96.
5. O contribuinte recolheu a menor ICMS, no total de R\$2.017,13, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos. Multa de 60%, com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 7.014/96.
6. Omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrente (s) do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios. Imposto lançado no valor de R\$8.651,70. Multa de 100%, com previsão no Art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.
7. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, no valor de R\$3.580,12, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou exterior. Multa de 60%, com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96.
8. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, no valor de R\$220,42, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização. Multa de 60%, com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96.
9. Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial no total de R\$6.140,15, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização. Multa de 60%, com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96.
10. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) não tributável (eis) sem o devido registro na escrita fiscal. Multa no valor de R\$454,81, com previsão no Art. 42, inciso IX, da Lei nº 7.014/96.
11. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal. Multa no valor de R\$1.036,07, com previsão no Art. 42, inciso XI, da Lei nº 7.014/96.

Notificado do lançamento, o autuado, por intermédio de sua i. procuradora, ingressou com a Impugnação de fls. 56 a 73 aduzindo o que segue, em resumo.

Após processar uma síntese dos fatos, passou a arguir a nulidade do Auto de Infração, destacando, preliminarmente, que observou que todo o lançamento fiscal se baseou na análise dos arquivos magnéticos que transmitiu durante o período fiscalizado, citando que o autuante lançou as infrações 06, 10 e 11 imputando-lhe falta de lançamento de notas fiscais de saídas e de entradas nos registros fiscais, e as infrações 04 e 05 relatando divergências ou desencontro das informações prestadas.

Ponderou que, apesar das situações citadas, não foi expedida intimação para que, no prazo de 30 (trinta) dias fossem sanadas as irregularidades detectadas nos arquivos transmitidos, tal como estabelece o § 4º do Art. 247 do RICMS/2012, que trata do referido prazo para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências.

Em seguida, ao se referir ao Art. 41, inciso I do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, pontuou que este determina que o Auto de Infração far-se-á acompanhar de todas as cópias dos termos lavrados na ação fiscal, sendo que, apesar desta determinação não recebeu cópia dos termos lavrados na ação fiscal.

Além disso, afirmou que apesar do Auto de Infração ter se fundado em divergências e/ou inconsistências relativas aos arquivos eletrônicos que transmitiu, não foi cumprido pelo autuante o procedimento previsto pela Instrução Normativa nº 55/14 que orienta a fiscalização quanto os procedimentos na aplicação das multas referentes às infrações relacionadas com arquivos eletrônicos, não sendo também cumprida a determinação de anexar ao Auto de Infração a prévia intimação ao contribuinte para sanar e/ou justificar inconsistências e/ou divergências de seus arquivos magnéticos.

Diante destes argumentos pontuou que a declaração de nulidade é medida que se impõe porque não se trata simplesmente de descumprimento de requisito meramente formal, vez que não lhe foi oportunizado o prazo para correção das inconsistências dos seus arquivos, razão pela qual o Auto de Infração foi lavrado com visível cerceamento ao seu direito de defesa, na medida em que poderia, antes da autuação, ter sanado as irregularidades apontadas.

A este respeito citou o Art. 142 do CTN bem como o Art. 2º do RPAF/BA, e transcreveu ementas referentes a julgados deste CONSEF referentes a decretação de nulidade de autos de infração relacionados a escrituração fiscal digital e falta de concessão de prazo para retificação de arquivos magnéticos.

Ao ingressar no mérito da autuação, onde impugnou todas as onze infrações que lhe foram imputadas, passou, no item 4.1 da peça defensiva, a se referir as inconsistências nos arquivos magnéticos que geraram o imposto à maior que o devido. Neste rumo, citou a atividade de comércio atacadista de alimentos que exerce, onde comercializa milhares de itens, os quais estão sujeitos a regimes variados de tributação.

Afirma que verificou após a ciência do Auto de Infração, em auditoria eletrônica que realizou, que todos os arquivos magnéticos transmitidos no período fiscalizado foram gerados com erros, cujos relatórios afirma se encontrar anexo à presente impugnação, destacando que os erros na configuração do sistema interno, especialmente nos códigos CFOP e CST nas saídas de mercadorias, geraram valores de imposto a recolher muito superior do que o realmente devido, daí porque, como constatado pelo autuante, há desencontro entre as informações dos arquivos magnéticos e os valores do imposto recolhido.

A título ilustrativo citou que elaborou uma planilha comparativa com os valores apurados nos arquivos transmitidos com erros e os valores realmente devidos, de acordo com os arquivos corrigidos, tendo verificado que recolheu cerca de R\$369.308,48 a mais de ICMS durante os anos de 2016, 2017 e 2018, citando como exemplo, o mês de fevereiro/18, onde foi recolhido o valor de R\$25.617,79 enquanto o realmente devido é de R\$5.464,77 e no mês de junho, recolheu o valor de R\$33.051,26 entretanto, em verdade, neste mês havia um crédito de ICMS de R\$12.696,07, erros esses que, ao seu argumento, se repetem em todos os meses, razão pela qual, assevera que em verdade possui crédito de ICMS a recuperar sendo, desta maneira, totalmente indevido o lançamento efetuado, ora combatido.

Ao citar os “Demonstrativos da Antecipação Parcial” afirma que existe uma grande disparidade entre os valores apurados pelo autuante e o imposto que pagou. Diz que o imposto devido referente a nota fiscal nº 34.779, do ano de 2017, era de apenas R\$30,80, porém recolheu R\$1.574,26, fl. 33, enquanto que na nota fiscal nº 307.321, do ano de 2018, o valor a ser pago a título de antecipação parcial era de R\$27,31, entretanto foi recolhido R\$1.263,90, fl. 34.

Passo seguinte, no item 4.2 da peça defensiva, cita a infração 01 que trata de aproveitamento indevido de créditos fiscais em face das mercadorias se encontrarem enquadradas no regime da substituição tributária. A este respeito disse que existe erro no cadastro das entradas em razão de constar erro na própria nota fiscal do fornecedor.

Mencionou que as notas fiscais apontadas pelo autuante se referem, basicamente, as aquisições de salgadinhos e pipocas, cadastrados na NCM 2501.0, sal moído cadastrado na NCM 2501 e biscoitos, cadastrados na NCM 1905.9.

Após reconhecer que, de fato, estas mercadorias estão enquadradas na substituição tributária (CST 060), informou que as mesmas ingressaram em seu estabelecimento com CST errado, erro este da própria nota fiscal, todavia, como foram adquiridas como sendo mercadorias tributadas (CST 000) ou com base de cálculo reduzida (CST 020), ainda que na saída recolha o imposto no sistema da substituição tributária, faz jus ao crédito destacado no documento fiscal.

No tocante as infrações 02, 03, 04, 05, 07, 08 e 09, citadas conjuntamente, arguiu que as divergências apontadas no Auto de Infração são frutos de erros dos arquivos magnéticos que transmitiu, situação esta que terminou acarretando aumento indevido da sua carga tributária, observando que é preciso se atentar que o montante do imposto que recolheu no período autuado é superior ao realmente devido, de maneira que, ainda que existam erros de escrituração, tais erros não acarretaram falta de pagamento do imposto, nem prejuízo à Fazenda Estadual.

Em relação às infrações 06, 10 e 11 observou que os erros de omissão de registro em arquivos EFD devem, necessariamente, ser objeto de prévia intimação, oportunizando ao contribuinte o prazo de trinta dias para regularização, o que não ocorreu.

Por esta razão, pugna que, caso não se acolha a nulidade já arguida, a multa de 1% aplicada às infrações 10 e 11 devem ser afastadas em razão do descumprimento do procedimento formal previsto para o caso.

No tocante a infração 06 mencionou que foi aplicada a multa de 100% sobre as omissões de saídas não escrituradas, entretanto, em se tratando de arquivos magnéticos, deve ser observado o roteiro previsto na IN 55/2014 que não prevê aplicação de multa neste percentual, sendo caso de eventual erro no enquadramento legal da multa aplicável. Ponderou, contudo, que caso as multas sejam mantidas, requer, em nome do princípio da equidade, que as mesmas sejam reduzidas nos termos do § 7º, Art. 47 da Lei nº 7.014/96.

Requeru, por considerar a existência de tantos erros nos arquivos magnéticos e os decorrentes do lançamento fiscal, a realização de diligência fiscal, o que, para tanto, diz estar anexando novos livros de apuração do ICMS bem como os relatórios de auditoria dos arquivos EFD transmitidos durante os anos de 2016, 2017 e 2018, além da lista dos recolhimentos efetuados nestes períodos e, também, notas fiscais de entradas e planilha comparativa entre os valores do imposto apurado nos arquivos escriturados com erro e os valores apurados nos arquivos corrigidos.

Em conclusão requereu:

1. seja declarada a nulidade total do Auto de Infração, ou, na pior das hipóteses, a nulidade parcial, ante a falta de observância do procedimento formal aplicável ao caso, que culminou no cerceamento de defesa;
2. seja julgado Improcedente o Auto de Infração em razão de ter sido recolhido imposto a mais em face de erros nos seus arquivos EFD transmitidos;
3. em caso de procedência que sejam considerados todos os créditos dos impostos já recolhidos e destacados nos documentos fiscais, bem como a redução das multas aplicadas.

O autuante apresentou a Informação Fiscal de fls. 86 a 89, onde, inicialmente, efetuou uma síntese dos argumentos defensivos e, em seguida, passou a contestá-los na forma a seguir delineada.

Diz que o autuado afirma que não foram observados os procedimentos formais obrigatórios, que não teria mais valores de ICMS a recolher e que as infrações são fruto de erros nos arquivos magnéticos transmitidos (fls. 58 e 59). Neste sentido, afirmou que foram cumpridas todas as regras previstas no RPAF/BA na lavratura do Auto de Infração e na condução do procedimento fiscal, destacando que o autuado não apresenta provas da regularidade do recolhimento do ICMS e confessa que sua Escrituração Fiscal Digital apresenta erros, os quais geraram valores recolhidos

a menos do ICMS, que são objeto desse Auto de Infração.

Em relação aos argumentos trazidos em preliminar, menciona que o autuado afirma que o Auto de Infração se encontra baseado na análise dos arquivos magnéticos que transmitiu, sendo que esses arquivos magnéticos representam sua escrituração fiscal digital, portanto, não poderia proceder de outra forma.

Observa que o autuado reclamou que as infrações 06, 10 e 11 – falta de lançamento de notas de saídas e de entradas nos registros fiscais, não foram precedidas de intimação para retificação das EFDs com o prazo de 30 dias para sanar as irregularidades. A este respeito mencionou que a referida intimação para retificação da Escrituração Fiscal Digital, prevista no art. 247, § 4º, é objeto da Instrução Normativa nº 55/2014 que, no item 3.1, enumera os casos que a EFD será considerada inconsistente, enquanto que os arquivos transmitidos não apresentaram nenhum caso de inconsistência, o que houve foram omissões de lançamentos de notas fiscais, que são objeto dessas infrações.

No tocante a alegação do não recebimento dos termos lavrados na ação fiscal e na determinação do Art. 41 do RPAF/BA, que o Auto de Infração far-se-á acompanhar de todas as cópias dos termos lavrados na ação fiscal (fl. 60), cita que a mídia digital (fl. 48) contém todas as planilhas e demonstrativos desse PAF, relacionados nas folhas 49 a 52, cuja cópia foi recebida pelo autuado conforme comprovante nas folhas 53 e 54.

Adiante mencionou que o autuado discorre sobre as inconsistências na Escrituração Fiscal Digital que geraram imposto a maior do que o devido, tentando justificar as infrações apuradas pela complexidade da tributação do ICMS e na grande quantidade de registros e que apresenta uma planilha para comprovar que recolheu ICMS a maior nos exercícios de 2016, 2017 e 2018. A este respeito sustenta que não reconhece a dita comprovação do recolhimento a maior do ICMS, mas caso o autuado consiga êxito em provar o recolhimento excedente, o regulamento prevê pedido de restituição do indébito, conforme Arts. 73 e 74 do RPAF/BA.

No tocante ao Demonstrativo da Antecipação Parcial citada na folha 67, menciona que o autuado poderia facilmente observar no documento de arrecadação (DAE) que o valor recolhido no montante de R\$1.574,26 refere-se ao imposto referente as notas fiscais nº 34.778 e 34.779, assim como o valor recolhido de R\$1.263,90, refere-se as notas fiscais nº 571.023, 432.059, 438.186 e 307.321.

Quanto a afirmação do autuado de que *“a fiscalização neste caso se limitou a fazer um cruzamento superficial do arquivo EFD com as notas fiscais de entrada e com o valor recolhido pela empresa”*, diz que reconhece que fez esse cruzamento, porém não de forma superficial, pois essa é a lide da auditoria, enquanto que a afirmação que *“não é dado ao Fisco cobrar tributo onde não se verifica a ocorrência do fato gerador”* carece de comprovação, pois não especifica em qual infração desse PAF ocorreu essa cobrança e nem apresenta a base dessa alegação.

Quanto a discordância do autuado em relação a infração 01 que versa sobre o aproveitamento indevido dos créditos de ICMS em razão da mercadoria estar sujeita ao regime de substituição tributária, sob a alegação de que tais mercadorias, apesar de sujeitas ao ICMS-ST, deram entrada como mercadorias tributadas integralmente ou com base reduzida, em razão do princípio da não cumulatividade do ICMS, e que, por isso teria direito ao crédito destacado no documento fiscal, observa que a legislação do ICMS, no Art. 9º da Lei 7014/96 e Art. 290 do RICMS/2012, vedam o aproveitamento do crédito fiscal de mercadorias sujeitas a substituição tributária.

No que diz respeito as infrações 02, 03, 04, 05, 07, 08 e 09, que se relacionam a crédito fiscal a maior do que o destacado na NFe, débito escriturado a menor que o destacado na NFe, falta de estorno de crédito fiscal, alegando que tais infrações são fruto de erros dos seus arquivos magnéticos, mas que, apesar desses erros, não acarretaram falta de pagamento de imposto, se trata de alegação desprovida de comprovação, visto que os alegados erros de arquivo são, na verdade, lançamentos fiscais em desacordo com a legislação fiscal vigente e que impactaram negativamente nos valores devidos de ICMS.

No que pertine às infrações 06, 10 e 11, contestadas sob o argumento que no caso de omissão de registros em arquivos EFD devem necessariamente ser objeto de prévia intimação, oportunizando ao contribuinte o prazo de 30 dias para auto regulação e que a multa de 100% aplicada na infração 06, não está prevista na Instrução Normativa 55/2014, sustenta que não há previsão legal para abrir o prazo de 30 dias para a empresa retificar sua escrituração fiscal digital, pois os arquivos apresentados cumprem as normas técnicas e legais, enquanto o que ocorreu foi omissão de lançamentos de notas fiscais de aquisições de mercadorias, com multa de 1%, e omissão de lançamentos de notas fiscais de venda de mercadorias, com multa de 100% conforme previsto no art. 42, inciso III da Lei 7.014/96.

Em relação ao pedido de realização de diligência formulado pelo autuado com base no Art. 123, § 3º do RPAF/BA, sob o argumento de que há indícios concretos de erros no lançamento fiscal, diz que discorda do pedido já que a lavratura do Auto de Infração obedeceu a todas as normas regulamentares, sendo que o autuado não fundamentou seu pedido de diligência conforme determina o Art. 145 do RPAF/BA.

Em alusão aos pedidos formulados pelo autuado em suas conclusões, disse que não pode acatar a nulidade suscitada, enquanto que a IN 55/2014 elenca as situações de inconsistências dos arquivos eletrônicos, e os arquivos auditados não se enquadram em nenhuma delas, sendo que o que ocorreu foram omissões de lançamento de notas fiscais de compras e de vendas.

Quanto ao segundo pedido formulado pelo autuado para que o Auto de Infração seja julgado Improcedente em razão de ter recolhido imposto a mais em face de erros contidos em seus arquivos da EFD, sustenta que não mantém relação de causa e efeito, pois não se julga improcedente um Auto de Infração pelo fato da empresa supor ter recolhido ICMS a maior, e caso o autuado consiga comprovar que houve recolhimento a maior, o procedimento correto é o pedido de restituição do indébito previsto nos Arts. 73 e 74 do RPAF/BA.

No que diz respeito ao terceiro pedido formulado, informou que foram considerados todos os créditos de impostos previstos no regulamento do ICMS, assim como todo o montante de ICMS recolhido, destacando, ao final, que para efeito de comprovação de inexistência de inconsistências nos arquivos EFD auditados, segue, em mídia, os registros de entradas, saídas e apuração do ICMS.

Concluiu pugnando pela manutenção do presente Auto de Infração.

## VOTO

O autuado iniciou sua defesa arguindo a nulidade de forma específica das infrações 06, 10 e 11, que tratam da falta de lançamento de notas fiscais de saídas e de entradas em seus registros fiscais, além das infrações 04 e 05 relatando que, ao seu entendimento, tratam de divergências ou desencontros nas informações prestadas através de arquivos magnéticos enviados.

Sustentou que o autuante não lhe intimou, concedendo o prazo de 30 (trinta) dias, conforme estabelece o § 4º, do art. 247 do RICMS/12, para que sanasse as irregularidades dos arquivos transmitidos, deixando o mesmo de cumprir o procedimento previsto na Instrução Normativa nº 55/14, que orienta a fiscalização quanto aos procedimentos na aplicação das multas referentes às infrações relacionadas com arquivos eletrônicos.

O autuante manteve o lançamento, pontuando que em relação às infrações 06, 10 e 11, por se tratarem de falta de lançamento de notas fiscais de entradas e de saídas, não representam qualquer inconsistência, e sim, omissão de lançamento de notas fiscais na EFD, portanto, entende que não se aplica, neste caso, a referida intimação para retificação de arquivos magnéticos, enquanto a alegação de não recebimento dos termos lavrados na ação fiscal e a determinação constante do art. 41 do RPAF/BA, infrações 04 e 05, sustentou que a mídia digital entregue ao autuado contém todas as planilhas e demonstrativos que integram o PAF.

Assim é que, no tocante ao argumento do autuado de que não lhe foram entregues os termos

lavrados no decorrer do procedimento fiscal, não é o que vejo nos autos na medida em que à fl. 47, consta Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais, expedido via DTE – Domicílio Tributário Eletrônico, com ciência pelo mesmo em 15/04/2019 e data de leitura em 06/05/2019, enquanto o Termo de Encerramento de Fiscalização, consta no próprio Auto de Infração, fl. 01, ficando, desta maneira, afastados estes argumentos defensivos. Ademais, a mídia eletrônica também entregue ao autuado, conforme documentos de fls. 49 a 55, lhe possibilitou os amplos meios para o pleno exercício da defesa.

Ultrapassada esta questão, tem-se que a discussão aqui travada, de um lado, o autuado alega cerceamento de defesa pelo não cumprimento pelo autuante da concessão do prazo de 30 dias para correção das divergências/inconsistências apuradas, e de outro, o autuante advogando a não necessidade da concessão desse prazo pelo fato da autuação estar respaldada na escrituração fiscal digital do autuado, situação esta que, para efeito de decisão, primeiramente valho-me das determinações da Instrução Normativa nº 055/2014, já que ambos a ela se referiram.

Assim é que, a Instrução Normativa nº 055/2014, de 23/10/2014, apresenta os procedimentos a serem tomados pelo fisco estadual na aplicação das multas **referentes às infrações relacionadas com arquivos eletrônicos**, previstas na Lei nº 7.014/96, a qual assim se apresenta:

[...]

3 – A multa de 5% de que trata a alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 deverá ser aplicada ao contribuinte que entregar, no prazo regulamentar ou após ter sido intimado, o arquivo eletrônico com todos os TIPOS DE REGISTRO e desde que sejam observadas a existência de inconsistências, sendo que:

3.1 – o arquivo eletrônico será **inconsistente** quando ficar constatado que a totalização dos valores nele informados, relativos a determinado período de apuração, não reflete os mesmos valores lançados na escrituração fiscal do contribuinte; (grifo acrescentado).

3.1.2 - sendo dispensado de determinada escrituração fiscal, os valores informados não refletem os mesmos valores totalizados a partir dos documentos fiscais referentes ao mês, conforme os seguintes exemplos:

3.1.2.1 - a totalização das informações do registro 50 é diferente daquela lançada no Registro de Entradas ou no Registro de Saídas;

3.1.2.2 - a totalização das informações do registro 50, relativas às operações de saídas, em empresas optantes pelo simples nacional, portanto, não obrigadas à escrituração do Registro de Saídas, é diferente dos valores totalizados, no mês, a partir do somatório dos documentos fiscais;

3.1.2.3 – a totalização das informações do REGISTRO 74, correspondente ao valor total dos itens inventariados, é diferente do valor total lançado no Registro de Inventário;

3.1.3 – o somatório dos valores contidos no Registro 50 apresenta-se diferente do somatório dos valores informados no Registro 53 acrescido dos valores do Registro 54, sendo que somente será realizado o confronto quando o contribuinte for obrigado a apresentar os Registros 53 e 54;

**3.2 – as inconsistências apuradas mensalmente podem resultar das seguintes situações:** (grifos acrescentados)

3.2.1 – **OMISSÃO** – caracteriza-se quando:

3.2.1.1 - se constata que os valores informados nos arquivos eletrônicos de determinado mês são inferiores aos lançados na escrituração fiscal do contribuinte ou aos totalizados diretamente dos documentos fiscais; ou

3.2.1.2 – o somatório dos Registros 50 é maior que o somatório dos Registros 53 mais o somatório dos Registros 54.

3.2.2 – **DIVERGÊNCIA** – caracteriza-se quando:

3.2.2.1 – se constata que os valores informados nos arquivos eletrônicos em determinado mês são superiores aos valores lançados na escrituração fiscal do contribuinte ou aos totalizados diretamente dos documentos fiscais;

3.2.2.2 – o somatório dos Registros 50 é menor que o somatório dos Registros 53 mais o somatório dos Registros 54.

3.3 - as omissões ou divergências resultarão em intimação específica para a correção das inconsistência que estarão indicadas na listagem diagnóstica anexada à intimação, devendo o contribuinte ser orientado, expressamente, a adotar os seguintes procedimentos:

3.3.1 – consignar o código finalidade “2”, que corresponde à retificação total do arquivo, no campo 12 do

*Registro Tipo 10;*

*3.3.2 – enviar o arquivo criptografado e validado eletronicamente por programa disponibilizado pela Secretaria da Fazenda.*

*3.4 – na hipótese de o contribuinte não entregar os arquivos corrigidos ou os apresentar com inconsistências, após a intimação, será efetuado o lançamento de ofício do valor da penalidade, sendo que:*

*3.4.1 – deverão ser anexados os seguintes documentos:*

*3.4.1.1 – a intimação expedida para correção das inconsistências verificadas;*

*3.4.1.2 – as listagens diagnóstico, anexadas à intimação, comprovadamente entregues ao contribuinte, seu representante ou preposto;*

*3.4.1.3 – os demonstrativos das inconsistências apuradas, ao final do procedimento fiscal, comprovadamente entregues ao contribuinte, seu representante ou preposto;*

*3.4.2 – os campos “data de ocorrência” e “data de vencimento” deverão ser preenchidos com o último dia do mês previsto na legislação para envio do respectivo arquivo, nos períodos em que foram constatadas as inconsistências mencionadas no item 3.2.*

*3.5 – constatado outros tipos de INCONSISTÊNCIAS entre a informação lançada no arquivo eletrônico e a constante na escrituração fiscal, não especificadas nesta instrução normativa, tais como divergência na data de entrada ou divergência na descrição da mercadoria, deverá ser aplicada a multa prevista no art. 42, inciso XXII, da Lei nº 7.014/96, por cada período de apuração em que ocorrerem.*

*4 - No mesmo lançamento de ofício poderão ser indicadas as penalidades previstas no art. 42, incisos XIII-A, alíneas “i” e “j”, bem como aquela estabelecida no inciso XXII, da Lei nº 7.014/96, de acordo com o que for apurado em cada mês, devendo ser consignadas em infrações distintas, na forma a seguir:*

*4.1 - multa no valor de R\$1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais), prevista no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96;*

*4.2 - multa de 1%, prevista no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96;*

*4.3 - multa de 5%, prevista no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “i”, da Lei nº 7.014/96;*

*4.4 - multa de R\$460,00 (quatrocentos e sessenta reais), prevista no artigo 42, inciso XXII, da Lei nº 7.014/96.*

Pela análise da legislação posta, tem-se que a IN 055/14, trata tanto as omissões como as divergências como inconsistências, apenas as diferenciando uma da outra, nas **infrações relacionadas com arquivos eletrônicos**.

Isto posto, vejo que de tudo que consta dos autos, tem-se que a ação fiscal tomou por base o exame levado a efeito na EFD do autuado, não tendo detectado ou apontado qualquer inconsistência nos arquivos magnéticos apresentados pelo autuado, consoante se depreende da leitura da IN acima, parcialmente reproduzida, tanto que as multas aplicadas nas infrações 10 e 11 foram as previstas pelo art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, por falta de registro na escrita fiscal de notas fiscais de entradas e não a prevista pelo inciso XIII-A, alínea “j” da referida lei, que se refere especificamente à entrega de informações mediante arquivos eletrônicos, o que não é o caso.

Desta maneira, vejo que não assiste razão ao autuado em seus argumentos, visto que, ao meu entender, não ocorreu em relações as infrações acima referidas, falha procedimental do autuante ao não proceder de acordo com o previsto pelo item 3.3 da IN 055/14, já que a acusação não se amolda às ocorrências a ela relacionadas, inexistindo nos autos, inclusive, intimação inicial ao autuado para apresentação de arquivos magnéticos.

Observe também que as decisões deste CONSEF, constantes das ementas relacionadas aos Acórdãos nº 0123-12/17, 0389-12/17 e 0391-12/18, apresentadas pelo autuado, em nada lhe socorrem, na medida em que não se amoldam aos fatos apurados no Auto de Infração sob análise, pois ali, se relacionam à falta de intimação para correção de arquivos magnéticos, o que não é o caso destes autos, que trata de ocorrências apuradas através da fiscalização na escrita fiscal digital do autuado.

Neste sentido, considero que houve não cerceamento ao direito de defesa do autuado, razão pela



qual, afasto todos os argumentos de nulidade que foram apresentados, em relação à totalidade das infrações.

No mérito, o autuado, de forma globalizada, impugnou todas as onze infrações que lhe foram imputadas, ao argumento da existência de inconsistências nos arquivos magnéticos, as quais geraram imposto pago a mais, asseverando que todos os arquivos magnéticos que transmitiu durante o período autuado, isto é, referente à totalidade dos exercícios de 2016, 2017 e 2018, foram gerados com erros, situação esta que ocasionou valores de imposto pago a mais no montante de R\$369.308,48, fato este não reconhecido pelo autuante.

Asseverou ainda o autuado, que o autuante, no desenvolvimento da ação fiscal, se limitou a fazer um cruzamento superficial do arquivo da EFD com as notas fiscais de entradas e com o valor que recolheu, ignorando o sistema validador que já aponta diversos erros nos arquivos, enquanto que o autuante asseverou que os alegados erros são, em verdade, lançamentos fiscais em desacordo com a legislação fiscal vigente, e que impactaram negativamente nos valores devidos a título de ICMS.

Isto posto, vejo que o próprio autuado declarou que durante três exercícios consecutivos transmitiu seus arquivos eletrônicos com erros que impactaram em recolhimento a mais do imposto. Ora, nesta circunstância, há de se levar em consideração que após a conclusão de uma fiscalização abrangendo um período tão longo, não há como se reconstituir uma escrita fiscal que em princípio, poderia refletir situação diversa da apurada pelo autuante na EFD do autuado e por ele transmitida. Isto significa que acaso fosse acolhido o argumento defensivo, a totalidade da escrituração fiscal do autuado durante os três exercícios seria desconsiderada, após a fiscalização exercida pelo autuante, e se faria nova fiscalização com base em nova escrituração fiscal digital, o que não é possível.

Nesta situação, poderá o autuado, se acaso reunir elementos probatórios capazes de comprovar que realmente houve recolhimento a mais de imposto, desde que observado o prazo decadencial, ingressar com pedido de restituição de indébito junto à Inspeção Fiscal da sua circunscrição, que analisará os fatos e ao final se pronunciará. Logo, tal argumento não pode ser neste momento aceito e apreciado por este órgão julgador.

No tocante ao pedido de realização de diligência, fica o mesmo indeferido, com base no Art. 147, I, “a” do RPAF/BA, já que existem nos autos elementos suficientes à formação de minha convicção, enquanto que o autuado não apresentou documentos ou argumentos que ensejassem o atendimento de tal pleito.

Ainda quanto ao mérito, vejo que as imputações sob análise assim se apresentam: 1) utilização indevida de créditos fiscais decorrentes de mercadorias incluídas no regime da ST; 2) idem, em razão de utilização de valor superior ao destacado no documento fiscal; 3) falta de estorno de crédito fiscal decorrentes de entradas de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo; 4) recolhimento a menos do imposto em face de desconhecimento entre o valor escriturado e o pago; 5) recolhimento a menos do imposto em função de divergência entre o valor pago e o declarado; 6) omissão de saídas de mercadorias tributáveis por falta de escrituração de notas de fiscais de saídas; 7) falta de recolhimento do ICMS ST sobre aquisições de mercadorias adquiridas em outros Estados sujeitas à antecipação tributária; 8) falta de recolhimento do imposto por antecipação parcial e 9) recolhimento a menos do imposto a título de antecipação parcial.

À luz do quanto acima delineado, observo que tais imputações, mencionadas de forma englobada pelo autuado, o que também aqui o faço, resta claro que prescindem de qualquer intimação para serem apuradas, e muito menos, de concessão de prazo para serem sanadas. Na realidade, são infrações devidamente comprovadas, que impactaram negativamente no recolhimento do imposto, e como tal, devem ser exigidas, até porque, o autuado não trouxe qualquer argumento em relação a todas elas de forma concreta e objetiva, que possam desconstituí-las. Portanto, não se tratam de simples erros nos arquivos magnéticos, consoante argui o autuado, e sim, irregularidades apuradas na própria EFD do mesmo.

Apesar disto, vejo que no tocante à infração 01, única citada especificamente pelo autuado, em razão das mercadorias salgadinhos, pipocas e biscoitos se encontrarem incluídas no rol da substituição tributária, conforme reconhece o próprio autuado, o fato das notas fiscais de aquisições terem dado entrada em seu estabelecimento com erro no CST, isto não é motivo suficiente para que o crédito fiscal seja utilizado, não importando aqui o tratamento tributário que foi empregado nas respectivas saídas pelo autuado.

Ressalto, por oportuno, que ocorrida a substituição tributária ou antecipação tributária, estará encerrada a fase de tributação das mercadorias (art. 9º da Lei nº 7.014/96), enquanto que o § 4º, art. 29 da mesma lei, veda a utilização do crédito relativo à mercadoria entrada no estabelecimento para comercialização, quando a operação de saída subsequente não for tributada. Portanto, este é o tratamento tributário legalmente previsto para as operações que foram objeto da glosa dos créditos, razão pela qual, mantenho a exigência fiscal.

No tocante ao Demonstrativo da Antecipação Parcial citada na folha 67, ponderou o autuante “*que o autuado poderia facilmente observar no documento de arrecadação (DAE) que o valor recolhido no montante de R\$1.574,26 refere-se ao imposto referente as notas fiscais nº 34.778 e 34.779, assim como o valor recolhido de R\$1.263,90, refere-se as notas fiscais nº 571.023, 432.059, 438.186 e 307.321*”, situação esta que concordo, razão pela qual não se sustenta o argumento defensivo.

Quanto às infrações 06, 10 e 11, também citadas pelo autuado, em relação ao mérito das mesmas, observo que no tocante à infração 06, que se refere à falta de registro de notas fiscais de saídas de mercadorias tributáveis, acima já comentada, não se trata de inconsistência em arquivo eletrônico consoante arguido pela defesa, mas sim, falta de escrituração na EFD, portanto, correta a exigência fiscal, já que não demanda de concessão de prazo para retificação, consoante apregoa o autuado. Já em relação às infrações 10 e 11, ambas já foram objeto de análise em preliminar, cujos argumentos ali inseridos também servem para o presente tópico. De maneira que as multas aplicadas, tanto em relação à infração 06, quanto em relação às infrações 09 e 10 estão postas corretamente, razão pela qual ficam mantidas, valendo o mesmo no que diz respeito às demais infrações.

Em conclusão, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206977.0022/19-5**, lavrado contra **CEREALISTA ELIBAHIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$78.469,85**, acrescido das multas de 60% sobre R\$69.818,06 e 100% sobre R\$8.651,79, previstas no Art. 42, incisos II, alíneas “b” e “d”, VII, alíneas “a” e “b” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.490,88**, prevista no inciso IX do mencionado dispositivo legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, em 03 de março de 2020.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE /RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR