

**A. I. N°** - 206958.0007/19-5  
**AUTUADO** - DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.  
**AUTUANTE** - LUCAS XAVIER PESSOA  
**ORIGEM** - INFAC COSTA DO CACAU  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 26/01/2021

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0242-04/20-VD**

**EMENTA:** ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. DIVERGENCIAS ENTRE O VALOR DEBITADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS E O LANÇADO NA EFD. Acolhida a decadência parcial do lançamento relativa aos fatos geradores ocorridos em janeiro a junho de 2014. Quanto aos demais períodos restou comprovado através de diligência inexistência de diferenças entre o imposto apurado pela fiscalização e o lançado pelo contribuinte no livro Registro de Apuração do ICMS. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 21/06/2019, para exigência de ICMS recolhido a menor no valor de R\$8.571.042,96, acrescido da multa de 60%, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declaração econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos.

Na descrição dos fatos consta a seguinte informação: *“Recolheu a menor o ICMS no valor de R\$8.571.042,96, relativo à diferença entre o imposto apurado na tabela de itens tributados, conforme arquivos EFDs e aquele efetivamente escriturado no Livro Registro de Saídas, também presente nos arquivos EFD transmitidos pela empresa à SEFAZ Ba. Esta ocorrência se deu em quase todos os meses do período fiscalizado. Esclarecemos que ao elaborar a tabela de saídas de itens em cada um dos exercícios fiscalizados, a soma dos valores do imposto lançado encontra-se maior, nos meses indicados, que aquela oferecida à tributação efetiva, constante nos livros fiscais de saídas, que deveria coincidir com o disposto nesta tabela de itens”*.

O autuado através de advogado legalmente constituído, apresenta defesa, às fls. 31 a 55, falando inicialmente sobre a tempestividade da apresentação da mesma. Após argui preliminarmente a nulidade da ação fiscal afirmando que por se o auto de infração de infração um ato jurídico que produz efeitos jurídicos, e, como tal, exige todos os requisitos necessários para sua validade jurídica para tanto, ou seja, que o agente seja capaz, que o objeto seja lícito, possível, determinado ou determinável e que obedeça à forma prescrita ou não defesa em lei (artigo 104 do CC).

Acrescenta que, por ser um ato jurídico praticado por autoridade pública competente (art. 42, I do Decreto nº 7.629/99), tem por finalidade apurar infrações, mas sempre de maneira vinculada, ou seja, seguindo as exatas prescrições da lei. E que, sua inobservância, acarreta na sua anulabilidade, como no caso em tela.

Após transcrever o disposto no art. 18 do RPAF/BA, afirma que houve descumprimento no presente Auto de Infração, pois houve flagrante Cerceamento ao Direito de Defesa e falta de elementos para se determinar, com segurança, a infração, como restará comprovado de forma mais robusta com as informações de mérito que adiante serão demonstradas.

Prossegue, dizendo que, na modalidade de ato vinculado, o auto de infração deve conter os exatos e precisos ditames determinados na lei específica, o que, como verá, não ocorre, já que vícios existem. Dentre eles a grave falta de um documento essencial para o seguimento do feito, acarretando, por certo, a nulidade do ato.

Fala sobre a teoria das Nulidades, transcrevendo lições do Professor Hely Lopes Meirelles para, em seguida, afirmar que um ato administrativo praticado em desconformidade com disposto em lei, que fere diretamente ao princípio da extraterritorialidade, deve ser decretado nulo, afastando seus efeitos principais e secundários, como no caso presente.

Afirma que o autuante, no afã de desenvolver seu mister, suprimiu direitos fundamentes do contribuinte para o completo exercício do seu direito de defesa consagrado na Carta Magna (art. 5º, LIV da C.F.), o Princípio do Devido Processo Legal.

Explica que não recebeu, em sua via do Auto de Infração, cópia do Termo de Início de Fiscalização e não sabe se há este Termo na via do Fisco. Da mesma forma também não foi intimada a apresentar livros ou documentos, não observando o disposto no art. 26 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, cujo teor transcreve.

Informa que não se observa no presente PAF nenhum dos documentos acima elencados, acrescentando que as vias do Processo Administrativo Fiscal devem ser cópias fieis umas das outras. Portanto, se não estão com esta composição, macula o processo, dificultando a defesa técnica do contribuinte. Neste sentido deve ser NULO o presente procedimento fiscal.

Destaca as lições de Alberto Xavier (*in* “Do Lançamento, Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário e requerer a nulidade do Auto de Infração em razão da falta de um elemento essencial, como expresso na lei (art. 26 da Lei nº 7.651/2013) que regulamenta o Processo Administrativo do Estado da Bahia – RPAF”).

Após, assevera haver conflito entre Termo e Auto afirmando que a Empresa recebeu INTIMAÇÃO DA LAVRATURA com Inscrição Estadual nº 74.843.025 de outra filial da empresa, quando a presente Impugnante possui Inscrição Estadual de nº 13.608.561, o que já de plano dificulta o salutar exercício da defesa, até porque, como pode ser percebido dos Demonstrativos apresentados pela Fiscalização, não há informação de qual Inscrição Estadual se referem os relatórios.

Entende que não há porque prosperar um lançamento fiscal que nem tem o dado cadastral mais importante da SEFAZ, que é a Inscrição Estadual. Não há como se ter a segurança e certeza de que aquele demonstrativo, que possui muitos dados, possa ser efetivamente do estabelecimento que ora está sendo.

Ainda, percebe-se também que a informação na própria INTIMAÇÃO DE LAVRATURA, na parte que faz referência a apensação de mídia de armazenamento digital com os relatórios da autuação, se refere a um outro Auto de Infração, qual seja, o de número 206985.0004/19-6, como se percebe do documento componente deste PAF. Os erros iniciais já deixam combalidos o desenrolar do presente processo.

Ante estes erros fatais e insanáveis, diz ser é imperiosa a decretação de NULIDADE do presente lançamento, com base na alínea ‘a’ do Inciso I do Art. 18 do RPAF.

Acrescenta existir mais um fato ensejador de nulidade do procedimento fiscal pelo fato de que os demonstrativos em meio magnético apresentados em CD estão apenas em formato PDF (Adobe Acrobat Reader), o que impossibilita que a empresa possa importar os dados em bancos de dados, com o intuito de que se permita, de forma automatizada, fazer suas conferências e cruzamentos de informações, para poder se defender de forma adequada, dentro do prazo. O PDF apresentado é não editável.

Entende que o formato apresentado deve ser, pelo menos, em EXCEL, pois da forma que estão postos fica a empresa sujeita a uma metodologia de gincana estudantil para poder exercer seu Direito de Defesa.

Diz que o próprio Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, estabelece, em seu § 3º do art. 8º, que os demonstrativos devem ser apresentados pelo menos em formato TEXTO ou TABELA, exatamente porque nestes formatos há a possibilidade de a defendant importar os dados de forma integral e analisa-los de forma automatizada e rápida.

Informa que o demonstrativo anexado ao Auto de Infração possui 333 páginas. Humanamente impossível analisar de forma correta de forma manual como está posto. E pior, não há ordem alfabética na listagem das mercadorias, o que comprova que foi incorretamente formatado o relatório no sistema da SEFAZ.

Arremata que a simples questão da omissão de documento essencial para validade do ato jurídico, o Termo de Início de Fiscalização, por si só, fulmina o procedimento de fiscalização do ilustre auditor fiscal, bem como do auto de infração. Agravado com a indevida formatação da apresentação dos arquivos digitais que demonstram os cálculos das infrações, fulmina por completo o procedimento de lançamento fiscal, devendo o mesmo ser, de plano, declarado NULO.

Após, argui a decadência da exigibilidade referentes as obrigações referentes ao período de anteriores a 09/07/2014, nos termos do inciso V do artigo 156, do Código Tributário Nacional, levando-se em consideração que para o tributo em epígrafe – ICMS - o lançamento ocorre por homologação, à exceção da regra prevista no art.173, inciso I do CTN, utiliza-se a regra peculiar prevista no §4º, do art.150 do CTN, cuja homologação é firmada após 05 (cinco) anos DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. Entretanto, se o contribuinte realiza o pagamento do tributo, mesmo que PARCIALMENTE, o que se subsome INELUTAVELMENTE sob o caso em apreço, o prazo decadencial começa a fluir na data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art.150, §4º, do CTN.

Nestes termos, denota-se que, da data de concretização da ciência da autuação - 09/07/2019 - , todas as competências anteriores a 09/07/2014 estariam caducadas, estando sepultado pela decadência os lançamentos cujos fatos geradores ocorreram entre 01/01/2014 a 09/07/2014.

Após, transcreve decisões dos tribunais judiciais em seu socorro acrescenta que a própria PGE/PROFIS no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, firmou o seguinte entendimento: *“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 corresponderia às operações declaradas.”*

Sendo assim, conforme a doutrina, a jurisprudência pátria e a própria administração pública estadual, através de sua Procuradoria Fiscal, preconizam, quando houver o pagamento do imposto, mesmo a menor, ainda assim, prevalecerá o prazo estabelecido no art. 150, §4, ou seja, cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador da obrigação principal.

Ressalta que, nos períodos autuados, a impugnante apurou, declarou e recolheu o ICMS, atendendo para com suas obrigações principais e acessórias, conforme extratos de recolhimentos e Livro de Apuração de ICMS, bem como pelas DMA's entregues mensalmente a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

Para consolidar este entendimento, faz referência ao Acórdão recente da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF, de número CJF Nº 0289-11/16,

Em seguida, assevera existir erros materiais na infração explicando que a empresa é acusada de ter recolhido a menor o imposto em R\$8.571.042,96, valor incompatível até com o faturamento da empresa, pois é uma empresa de médio porte. Deve-se considerar, ainda, que se encontra regular com os recolhimentos já efetuados mensalmente, e que não foram, inclusive, considerados no presente levantamento.

Assevera existir vários erros na construção do presente lançamento a saber:

Não diz em relação a que outro documento ou registro a diferença é encontrada. Não há nenhuma clareza na autuação.

Não diz entre quais informações há divergências.

Não leva em conta a apuração realizada pela empresa no mês, e não considera o recolhimento

efetuado, proveniente desta apuração.

O lançamento é incompreensível, mas ainda assim, procurando se resguardar de uma acusação no presente montante, procurou a empresa compreender os documentos acostados e chegou às seguintes constatações:

A empresa NÃO recebeu nenhum demonstrativo em relação ao exercício de 2014, embora mais da metade deste período esteja decaído;

Recebeu demonstrativo denominado LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS e também “tabela de itens”. Ocorre que não existe mais LIVRO Registro de Saídas, mas a Escrituração Fiscal Digital – EFD, que aboliu a geração de LIVROS Fiscais. Em relação às saídas da empresa obrigada a entregar a EFD os documentos fiscais de saída são lançados no Registro C170 e C190, conforme orientação contida no GUIA PRÁTICO DA EFD, instituído pelo Ato COTEPE/ICMS nº 44 de 07 de agosto de 2018 e alterações. O registro C170 discrimina os ITENS DO DOCUMENTO FISCAL, e o C190 é o registro ANALÍTICO do mesmo documento fiscal, e registra a escrituração dos documentos fiscais totalizados por CST, CFOP e Alíquota de ICMS.

Destaca que os registro C190 e C170 são complementares em relação ao MESMO documento fiscal. Um registra os detalhes de itens, com seus respectivos valores e o outro, com os totais do documento. Suas totalizações vão direto para o Registro de Apuração do ICMS dentro da própria EFD, que sob validação oficial, através do PROGRAMA VALIDADOR DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL.

Assim, não transporta valores diferentes dos registrados e totalizados nos documentos fiscais para a Apuração do Imposto, não havendo, assim, nem possibilidade técnica de se transmitir valores divergentes.

A infração que a empresa está sendo imputada, que por sua suposição, se trata de divergência entre o REGISTRO C170, que a Fiscalização está chamando de “tabela de itens” e o REGISTRO C190, que o nobre Auditor nomeia como LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS, não tem como ocorrer, por força da validação a que passa o arquivo da EFD no momento de sua transmissão.

Apresenta cópia de parte do GUIA PRÁTICO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL, que trata dos citados registros, explicando que na página 84 do GUIA PRÁTICO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL, que determina as Validações a serem efetuadas pelo Programa Validador da EFD, por onde é transmitido o respectivo arquivo da empresa, na parte das validações do Registro C190 está claro que os campos, como por exemplo, BASE DE CÁLCULO e ICMS, são totalizados de acordo com o informado nos itens (C170), dos mesmos documentos fiscais. Sem esta validação, e sem os valores corresponderem aos mesmos documentos fiscais, o arquivo NÃO é transmitido.

Transcreve texto que trata das validações do Registro C190, pagina 84 do Guia Prático da EFD concluindo que se houvesse alguma diferença entre os itens dos documentos fiscais e seus totais consolidados por CST, CFOP e Alíquota, o arquivo da EFD nem seria transmitido. Assim, entende estar diante de erro fatal cometido pela Fiscalização, seja proveniente do sistema automatizado da Fiscalização, ou seja, pelo Auditor, que não se preocupou em entender o funcionamento dos registros existentes na EFD, estando distante da realidade atual, haja vista que tratou este atual tipo de escrita fiscal, digital, como Livros Fiscais outrora existentes. Neste sentido a Infração é plenamente IMPROCEDENTE

Não obstante a nulidade e improcedência da autuação, ressalta que inúmeras Notas Fiscais contidas no Relatório base do Auto de Infração são emitidas para simples transferências de produtos entre os estabelecimentos da Empresa, sem tributação, com o CFOP 5152 (Transferência Interna), em que não há prejuízo econômico/financeiro para o Estado, haja vista que a Loja que recebe está mercadoria, dentro do próprio Estado.

Lembra que já é sabido no âmbito deste CONSEF que este tipo de Operação não tem impacto na apuração geral do ICMS na empresa como um todo. Vários julgamentos já vêm sendo realizados com este entendimento. Desta forma, inclusive, por força de inúmeras decisões judiciais

desfavoráveis ao Estado, é que a própria Procuradoria Geral do Estado, através de sua Procuradoria Fiscal, já emitiu desde o ano de 2016 Incidente de Uniformização número PGE 2016.169506-0, em que estabelece que NÃO incide ICMS nas transferências internas de mercadorias.

Neste sentido requer que sejam excluídas do levantamento as Notas Fiscais de Transferências Internas de mercadorias, como o CFOP 5152 e traz alguns Acórdãos que tratam da matéria.

Frisa que grande parte das notas fiscais listadas no demonstrativo se referem à Transferências Internas de mercadorias, quando não houve Circulação Econômica, mas pelo já aqui relatado, em virtude de o demonstrativo ter sido apresentado apenas em PDF, impossibilita-se qualquer totalização, o que enseja neste momento a empresa requerer que seja autorizada Diligência no sentido de se apresentar o levantamento em EXCEL e que já se determine a exclusão das notas fiscais de Transferências Internas, corroborando com o bom entendimento do Princípio da Economia Processual, já que se trata de tema pacificado no âmbito do CONSEF e PGE, concluindo pela NÃO incidência do ICMS nestas operações.

Outro erro flagrante no presente procedimento ocorre a partir do momento em que a empresa sofreu outro Auto de Infração, do mesmo Auditor, com o número 206958.0008/19-1, em que notas fiscais lá lançadas, cobrando diferenças do mesmo imposto, estão também aqui contidas, gerando uma flagrante e ilegal bitributação. Lista alguns exemplos, por amostragem. No exercício de 2017, da mesma forma, também se identificam notas fiscais que constam dos dois autos de infração.

Face a estes flagrantes erros constatados nas planilhas demonstrativas da infração, requere a realização de diligências e perícias para se comprovar o erro do Fisco com a consequente NULIDADE do presente auto de infração.

Finaliza, pedindo a NULIDADE do lançamento, ou que no mínimo, seja determinada nova diligência fiscal, para que, nesta oportunidade, sejam efetivamente analisados todos os documentos acostados pela Peticionária, com a consequente declaração de IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Em seguida, protesta pela posterior produção de todos os meios de prova admitidos em Direito, especialmente documental.

O autuante em sua informação fiscal às fls. 88 a 70, diz que o Auto de Infração apresenta a exigência de R\$8.571.042,96 de ICMS relativo ao recolhimento a menor oriundo de divergências entre os valores do imposto apurado conforme os livros fiscais e aqueles derivados de informações constantes nos arquivos eletrônicos.

Indica os demonstrativos de suporte, sendo um sintético e outros derivados, a saber:

- a) Demonstrativo das Omissões de Saídas – Fl. 08 do PAF - Expressa em totais mensais os valores exclusivamente de ICMS oferecidos pela empresa à escrituração fiscal das saídas por vendas, conforme os arquivos EFD gerados e transmitidos pela empresa à SEFAZ BA em comparação com os valores de ICMS DEBITADOS efetivamente, produto a produto, no rol das vendas expostos pelo arquivo EFD\_ItensSaídaIcms de cada ano, também totalizados por mês.
- b) Listagem das Saídas de Itens 2014 – Fls. 09 e 10 do PAF - Conteúdo do arquivo gerado pelo sistema SIAF relativo às saídas por venda, identificados produto a produto, tal como nas notas fiscais.
- c) Livro Registro de Saídas 2014 – Fls. 11 e 12 do PAF – Conteúdo do arquivo gerado pelo sistema SIAF relativo às saídas escrituradas na EFD, documento a documento.
- d) Listagem das Saídas de Itens 2015 – Fls. 13 e 14 do PAF - Conteúdo do arquivo gerado pelo sistema SIAF relativo às saídas por venda, identificados produto a produto, tal como nas notas fiscais.
- e) Listagem das Saídas de Itens 2016 – Fls. 15 e 16 do PAF - Conteúdo do arquivo gerado pelo sistema SIAF relativo às saídas por venda, identificados produto a produto, tal como nas notas fiscais.
- f) Livro Registro de Saídas 2016 – Fls. 17 e 18 do PAF – Conteúdo do arquivo gerado pelo sistema

SIAF relativo às saídas escrituradas na EFD, documento a documento.

- g) Listagem das Saídas de Itens 2017– Fls. 19 e 20 do PAF - Conteúdo do arquivo gerado pelo sistema SIAF relativo às saídas por venda, identificados produto a produto, tal como nas notas fiscais.
- h) Livro Registro de Saídas 2017– Fls. 21 e 22 do PAF – Conteúdo do arquivo gerado pelo sistema SIAF relativo às saídas escrituradas na EFD, documento a documento.

Esclarece que estão sendo anexadas apenas a primeira e última folha de cada demonstrativo, por economia de papel, em razão de que cada um destes demonstrativos alcança milhares de folhas e encontram-se integralmente gravados na mídia CD que integra o auto de infração, presente à fl. 24 do PAF.

Informa ainda que percebeu a ausência do equivalente ao Livro Registro de Saídas 2015, em sua primeira e última folha (nºs 001 e 1477), que ora seguem anexas a Informação Fiscal e serão também apresentadas ao contribuinte, para completude do processo.

Em seguida, apresenta um resumo dos argumentos defensivos, a seguir transcrito:

1. Protesta pela tempestividade da protocolização da Defesa;
2. Alega falta de elementos, no auto, para se determinar com clareza e com segurança, a infração cometida;
3. Alega que a empresa não sabia estar sendo fiscalizada;
4. Alega não ter recebido sua via do Termo de Início de Fiscalização, ou intimação que a valha;
5. Afirma da dificuldade de receber arquivos de grande conteúdo, em PDF;
6. Protesta pela falta de ordem alfabética no decorrer do demonstrativo;
7. Reclama pela nulidade ou, se falhar, a improcedência do auto de infração;
8. Reclama pela decadência parcial, no caso, das infrações com fatos geradores anteriores a 09.07.2014;
9. Alega não ter sido considerada a apuração do ICMS feita pela empresa;
10. Acredita que a infração não foi corretamente exposta à empresa, em termos documentais;
11. Entende que os valores de ICMS recolhidos não foram computados;
12. Cita que não recebeu qualquer demonstrativo relativo a 2014;
13. Alega não existir mais o Livro de Registro de Saídas.
14. Alega que a composição dos registros C170 e C190 nas EFDs mensais, uma vez transitada no validador, não permitem a ocorrência da infração.
15. Argumenta que não incide ICMS entre as transferências entre estabelecimentos da mesma empresa no Estado;
16. Alude à ocorrência de bitributação, entendendo ter havido dupla cobrança, em confusão com o AI de nº 206958.0008/19-1;
17. Requer perícias e diligências, sem explicar sobre o quê;
18. Repete seu pleito pela nulidade ou improcedência do auto de infração.

Acrescenta que não foi citado, especificamente, no contexto de toda a DEFESA: data inválida, item alheio à empresa, valor de venda equivocado, documento de venda impróprio, base de cálculo inadequada, soma incorreta ou qualquer outro item que objetivamente parecesse em desconformidade com a verdade.

Passa a se pronunciar sobre as alegações defensivas transcritas integralmente na forma posta pelo autuado:

1. Tempestividade – Sem discussão.
2. Falta de Elementos, Clareza e Segurança – Crer não existir qualquer lide em entender que a empresa gerou e transmitiu os arquivos EFD à SEFAZ-BA, durante todo período fiscalizado, ora utilizados no trabalho fiscal. Pois bem, a infração é muito simples, bem como sua percepção: Uma vez carregados todos os arquivos EFD, anualmente distinguidos, o sistema SIAF organiza e produz o arquivo EFD\_ItensSaidaIcms, por ano, no qual arrola todos os

produtos comercializados, item a item, cronologicamente, por documento, data e com cada valor perfeitamente disposto, de venda, de base de cálculo e de ICMS. No caso em lide, partimos da tabela exclusivamente dos itens com ICMS DEBITADO. Seus somatórios mensais estão expostos cronologicamente na 3<sup>a</sup> Coluna do documento da fl. 08 do PAF, intitulado EFD ITENS EFD. Qual foi nossa surpresa ao comparar com os valores oferecidos à tributação, pertinentes aos mesmos meses, desta vez, citados no arquivo também produzido pelo sistema SIAF, intitulado Livro de Saídas!! Todos a menor, em valores relevantes. Vide a 6<sup>a</sup> Coluna da fl. 08, intitulada ICMS LRS EFD, que coincidem corretamente com os valores do Reg. E110 – Apuração do ICMS, também presente na EFD. **Conclusão:** As vendas foram feitas, cada ICMS foi debitado em sua linha, mas eles não foram integralmente aos registros das EFDs que geraram arrecadação.

3. Fiscalização Desconhecida – Vide documento à fl. 07 do PAF.
4. Termo de Início de Fiscalização – Vide item anterior.
5. Arquivos em PDF - Entendemos que os documentos de suporte de tão relevantes acusações fiscais devam estar em modelos digitalizados incapazes de qualquer alteração, dada a possibilidade de subirem à uma lide judicial, com implicações típicas das regras do processo civil. Por isso a SEFAZ adota a entrega de arquivos em PDF. Porém, todos eles são conversíveis em planilhas, através de aplicativos específicos disponíveis na internet, inclusive gratuitamente.
6. Ordem Alfabética – A ordem preferencial é a cronológica/documental, em razão dos fatos geradores, que determinam a ocorrência das infrações.
7. Nulidade e/ou Improcedência – Se for o caso, decorrerá necessariamente do julgamento, se assim for entendido e decidido pelo CONSEF.
8. Decadência Parcial – Há entendimentos diversos sobre o início da decadência. Certamente o CONSEF também julgará essa questão.
9. Apuração do ICMS – A conta corrente do ICMS é demonstrada pelo Reg. E110 da EFD. Ela foi corretamente verificada e os saldos mensais nela encontrados foram totalmente recolhidos.
10. Documentos de Suporte – Acreditamos que após os esclarecimentos dispostos no item 2 a empresa possa melhor entender os demonstrativos anexos, que são basicamente 3: o primeiro, sintético, reúne os totais mensais e anuais da infração. Embora estejam expostos tanto os valores contábeis (venda) e as bases de cálculo (venda tributada), apenas os valores de ICMS é que constituem, por suas comparações e diferenças, a infração. O segundo demonstrativo, analítico, apresenta a tabela geral de itens comercializados nas saídas, pelos 4 exercícios, montados pelo sistema de gestão da empresa por ocasião de cada venda. Já o terceiro, também analítico, equivale ao antigo “livro de registro de saídas”, e nele se percebe o que a empresa ofereceu à tributação. Deveria ser igual em valores ao anterior...mas não o foi.
11. Recolhimentos de ICMS – Todos os recolhimentos foram computados devidamente, haja vista que na Apuração do ICMS entrou tudo o que a empresa reconheceu como devido. Nada restou pendente de recolhimento.
12. Demonstrativos 2014 – Tanto a fl. 08 quanto a sequência de 09 a 12 do PAF constituem exatamente os demonstrativos pertinentes a 2014, que também foram entregues impressos em mãos à empresa. Além disso, todos foram gravados corretamente na mídia cd entregue à empresa por ocasião da ciência. Esta alegação nos parece absurda e destinada a futuro aproveitamento e/ou confusão processual.
13. Livro de Registro de Saídas – Concordamos, não existe. Tanto que não o pedimos. A EFD supre, através dos seus registros, este antigo documento, que mantém, no entanto, exatamente os mesmos dados que o anterior.
14. Registros C170 e C190 – Enquanto o primeiro refere-se aos itens comercializados (código, descrição, qtde, cst, cfop, vc, bc, icms, alíq, etc.), o segundo é mais qualitativo, limitando-se a registrar a cst, cfop, alíq e valores, quase em repetição de dados com o primeiro. Não vemos a pertinência da observação da empresa quanto à elidir a infração.
15. Transferências Internas Sem Tributação – No tocante ao ICMS, não vejo como considerar

- essa alegação seriamente. Não pudemos encontrar na Lei 7014/96, que estabelece os fatos geradores do ICMS, qualquer ressalva neste sentido.
16. Bitributação com o AI 206958.0008/19-1 – O AI 0007 refere-se a itens com ICMS existente, positivo, debitado, mas calculado a menor. O de nº 0008 refere-se a itens com ICMS em branco. Não se confundem. Infrações distintas. Não sei o que se pode dizer pra esclarecer melhor.
  17. Perícias e Diligências – Novamente a prática aberta do “esmo”, do “jogar ao vento”, para que o processo ganhe ares de eternidade. Alude-se “etereamente” hoje para depois de amanhã fazer uma menção objetiva ... se é que o dado duvidoso existe. Entendo que se não houver menções específicas do quê periciar ou do quê diligenciar, com fundamentos na contestação e dúvidas pertinentes na legislação, não há objeto para perícia ou diligência, s.m.j.
  18. Nulidade ou Improcedência – Descabe qualquer avaliação destes temas, haja vista a total ausência de aplicabilidade dos argumentos postos, todos aqui duramente combatidos.

Finaliza, opinando pela Procedência Total do Auto de Infração no valor de R\$8.571.042,96, por ser de inteira justiça.

Esta Junta de julgamento observando que na apresentação da defesa o sujeito passivo dentre outros argumentos asseverou que foram incluídas indevidamente, no levantamento fiscal, operações de transferências notas fiscais que já fora objeto de exigência em outros autos de infração lavrados contra a empresa, entretanto tais argumentos não foram acatados pelo autuante.

Considerando a recentíssima Súmula nº 08, editada pela Câmara Superior deste CONSEF, que assim estabelece: “*não cabe a exigência do ICMS nas operações internas de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular*”, esta Junta de Julgamento Fiscal deliberou por converter o presente processo em diligência à INFRAZ de origem para que o autuante excluísse às operações relativas às transferências internas e anexasse ao PAF cópia do Auto de Infração nº 206958000819-1 e respectivos demonstrativos analíticos, a fim de comprovar a sua assertiva indicada na Informação Fiscal, no tópico 16, fl. 91.

Posteriormente, foi solicitado que o autuado fosse intimado, mediante recibo, para entrega dos documentos indicados, concedendo-lhe o prazo de 10 dias, contados da ciência da intimação, para se manifestar, querendo.

O fiscal no cumprimento da diligência diz ter providenciado a exclusão das transferências internas, vinculadas ao CFOP 5152 – Transferências Internas, em consonância com a novíssima Súmula nº 008, da Câmara Superior desta Egrégia Casa, e apresentou à empresa, mediante entrega de mídia CD com o novo demonstrativo gravado, bem como no processo, que terá apensadas as 1ª e últimas folhas impressas deste novo demonstrativo, além de nova mídia CD com o mesmo gravado.

Informa que desta forma, a infração se consumiu.

O contribuinte foi cientificado e se pronuncia à fl. 120 a 125 informando que a sua manifestação apresentada vem depois da interrupção de contagem de prazo no âmbito do Processo Administrativo Fiscal através de publicações de Decretos Governamentais, onde tal período ficou sob suspensão entre 23/03/2020 a 15/03/2020. Assim, obedecendo as normas que transcreveu resta comprovada a tempestividade da defesa.

Diz que os novos demonstrativos apresentados na diligência onde foram retiradas as transferências, consolidando o entendimento de que não incide ICMS nas transferências internas, os valores foram consideravelmente reduzidos, e com isso não restou cobrança a ser realizada, devendo ser improcedente o Auro de Infração.

Reitera os argumentos postos na inicial no que diz respeito a Notas fiscais repetidas em outro Auto de Infração- Bitributação, acrescentando que não foram excluídas às saídas para Baixa de estoque- CFOP 5927, justificando que o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia estabelece que

nãos se deve haver débito nestas saídas e sim estorno de crédito nas aquisições das correspondentes mercadorias, conforme art. 312 do RICMS.

Neste sentido, embora a empresa tenha lançado débitos nestas Notas Fiscais, os mesmos não são devidos, pois foram lançados a título de parametrização no sistema informatizado da empresa, de forma a facilitar a obtenção do exato valor a título de estornar o crédito pelas entradas.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data da representante legal do autuado, Drª Rebeca Brandão de Jesus, OAB/BA nº 058.327, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

Finaliza pedindo a Improcedência do Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente, o autuado alegou que não há clareza quanto aos fatos relatados pela autuante, em consonância com as planilhas elaboradas, enquadramento legal, infrações aplicadas e os fatos verdadeiros constantes da documentação apresentada.

Não há como prosperar essa preliminar de nulidade, pois embora o sistema informatizado desta Secretaria de Fazenda para lavratura de Auto de Infração informe de forma genérica a descrição dos fatos da infração no caso: *O contribuinte recolheu a menor ICMS, em função de divergência entre o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos*”, os levantamentos elaborados pelo fisco são partes integrantes do Auto de Infração. Eles foram entregues ao contribuinte e nos mesmos, verifica-se claramente que o imposto ora exigido foi decorrente de omissões de saídas, fls. 08, utilizando os dados apurados na tabela de itens tributados, conforme arquivo EFDs e aquele efetivamente escriturado no livro Registro de Saídas, também inseridos nos arquivos EFD transmitidos pelo contribuinte a esta SEFAZ.

Em suma, o Auto de Infração foi lavrado para exigência de tributos com indicação dos elementos constitutivos (sujeito ativo, descrição dos fatos, demonstrativos, data de ocorrência dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito, dispositivos infringidos). O método de fiscalização encontra-se perfeitamente demonstrado nos papeis de trabalho que o notificado recebeu já que neles está respaldado. Dessa forma, afasto essa primeira preliminar de nulidade.

Argui também, o defensor, que não tomou ciência, sequer, que estava sendo fiscalizado, não recebeu em sua via do Auto de Infração cópia do Termo de Início de Fiscalização e não sabe se há este Termo na via do Fisco, e da mesma forma também não foi intimada a apresentar livros ou documentos, nos termos previstos no artigo 26 do RPAF/99, cerceando o seu direito e defesa.

Não é o que observo, pois o procedimento fiscal se iniciou em 24/04/2019, oportunidade em que o contribuinte foi intimado para apresentar os Livros e Documentos Fiscais conforme se verifica através do documento anexado à fl. 07, assinado pelo representante da empresa, com data de ciência naquela data.

Esclareço que, de acordo com o artigo 26, inciso III do RPAF/99, considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização.

Também observo que, à fl. 25 dos autos, consta a cientificação da lavratura do Auto de Infração com envio dos papéis de trabalho que dão suporte ao presente lançamento.

Assim, o autuado foi cientificado do início dos trabalhos de auditoria na empresa, em cumprimento da Ordem de Serviço respectiva, assim como foi dado conhecimento do encerramento dos trabalhos e da lavratura do Auto de Infração, não havendo que se falar em cerceamento do exercício do direito de plena defesa.

O autuado afirmou que o mais grave é o fato de que a Intimação da lavratura do Auto de Infração consta a Inscrição Estadual nº 74.843.025, pertencente a outra filial da empresa, dificultando o

exercício de sua defesa já que os demonstrativos apresentados não informam a qual inscrição referem-se os relatórios.

Também não acato a alegação defensiva, haja vista que, apesar de a Intimação constar o nº de inscrição de outra filial nos demonstrativos que embasam o presente lançamento, foram indicados os documentos fiscais da empresa autuada que se encontram registrados em sua EFD, sendo, portanto de seu conhecimento. Ademais, o referido demonstrativo é compreensível, indica os dados relativos aos documentos fiscais objeto da autuação e os valores exigidos.

Quanto ao argumento de terem sido os arquivos, contendo os demonstrativos entregues pelo autuante, formatados em PDF, tal fato não trouxe qualquer prejuízo à defesa, sequer cerceou seu direito ao exercício do contraditório, pois expressamente se defendeu do que lhe estava sendo imputado, inclusive, apresentando vários equívocos que teriam ocorrido no levantamento fiscal, o que denota pleno conhecimento de todo o teor da acusação, e o pleno exercício de seus direitos fundamentais.

Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

O autuado suscitou a decadência relativa aos lançamentos efetuados pelo autuante, tendo como fato gerador todo o período anterior a 09/07/2014, nos termos do inciso V, do art. 156, c/c o § 4º, do art. 150 do CTN.

Conforme estabelece o art. 150 do CTN, “*O lançamento por 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*”.

O § 4º estabelece que, “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele 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”. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

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.

Tendo em vista as recorrentes decisões do STJ e a interpretação construída na elaboração da Súmula Vinculante nº 8 do STF, a PGE/PROFIS promoveu uniformização de sua orientação jurídica acerca de alguns temas, dentre estes a questão da decadência, com emissão de parecer em *Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0*, nos seguintes termos:

1 *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 corresponderia às operações declaradas.*

2 *O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes desta data, como não havia provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, 9º 5º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.*

3 *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.*

*As hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do art. 150, 4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no art. 173, inc. I, do mesmo Código. Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador.*

*Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação. De igual forma, quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação. Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que “o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 173, I, CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.*

No caso presente, o autuado efetuou o lançamento dos documentos fiscais que deram causa à referida infração, portanto, declarou o imposto, o qual foi apurado mediante interpretação da norma tributária pelo próprio e o pagamento foi efetuado de acordo com o valor lançado. Assim sendo, vejo que as questões debatidas nestes autos se amoldam, em parte, à regra prevista pelo Art. 150, § 4º do CTN.

Isto posto, com lastro no entendimento da PGE/PROFIS consignado através do Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0, retro transscrito, acolho a prejudicial de mérito suscitada pelo autuado em relação aos fatos geradores anteriores a 09/07/2014, vez que o contribuinte tomou ciência da lavratura do Auto de Infração naquela data, que é o marco para a contagem do prazo decadencial.

Desta maneira, devem ser excluídos da infração os lançamentos referentes aos meses de janeiro a junho de 2014, totalizando o montante de R\$2.114.490,99.

Em relação à perícia requerida, pontuo que esta tem a finalidade de esclarecer fatos eminentemente técnicos, a ser realizada por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, o que não é o caso dos autos, já que não é necessário conhecimento especializado para o deslinde da questão, razão pela qual fica indeferida, com fulcro no art. 147, inciso II, alínea “a” do RPAF/BA.

No mérito, o defensor alegou que a fiscalização baseou-se no livro Registro de Saídas, entretanto, tal livro não mais existe em virtude da Escrituração Fiscal Digital - EFD.

Tal argumento não se sustenta pois a fiscalização foi efetuada com base na mencionada EFD. Conforme disposto no art. 247 do RAICMS/12 a Escrituração 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. A EFD substitui a escrituração e impressão dos livros fiscais, inclusive o Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS. Portanto, inexiste dúvida que a fiscalização baseou-se nos arquivos que foram transmitidos pelo contribuinte ao Sistema Público de Escrituração Digital - SPED.

No que diz respeito à inclusão de operações de transferências internas entre seus estabelecimentos assiste razão ao autuado, razão pela qual o processo foi convertido em diligência para que tais operações fossem excluídas, face a recente Súmula nº 08, editada pela Câmara Superior deste CONSEF, que assim estabelece: “não cabe a exigência do ICMS nas operações internas de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um

*mesmo titular*".

Em atendimento ao quanto solicitado o autuante elaborou novos demonstrativos excluindo as referidas operações, resultando em inexistência de débito a ser imputado ao contribuinte.

Acato as conclusões do autuante, responsável pela análise dos documentos e lançamentos fiscais efetuados pelo contribuinte, que serviram de base para a elaboração das planilhas analíticas inseridas no CD de fl. 111, que resultaram no demonstrativo analítico de fls. 101 a 102 demonstrando claramente a insubsistência dos valores não alcançados pela decadência.

Quanto ao argumento de que foram inseridas notas fiscais já lançadas em outros Auto de Infração lavrados contra a empresa deixo de acatá-lo pois não foram trazidos aos autos demonstrativos analíticos dos mencionados Autos, comprovando a alegada bitributação.

Quanto às saídas para baixa de estoque- CFOP 5927 observo que a própria empresa confessa que destacou o imposto nas notas fiscais, a fim de facilitar a obtenção do valor do crédito a ser estornado pelas entradas, entretanto, não comprovou que de fato assim procedeu.

Ante o exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206958.0007/19-5, lavrado contra **DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea "a" do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 05 de novembro de 2020.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR