

PROCESSO	- A. I. N° 206977.0022/19-5
RECORRENTE	- CEREALISTA ELIBAHIA LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF n° 0042-04/20
ORIGEM	- INFRAZ CHAPADA DIAMANTINA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 13/09/2021

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0203-11/21-VD

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 procedural do autuante, ao não proceder de acordo com o previsto pelo item 3.3 da Instrução Normativa nº 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. Denegado o pedido de redução das multas aplicadas. Rejeitado o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos, de Recurso Voluntário interposto pela autuada, em razão do Acórdão 4ª JJF Nº 0042-04/20, que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 25/06/2019, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$79.960,73, em razão de onze infrações distintas, todas objeto do presente recurso, descritas a seguir:

INFRAÇÃO 01. 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.

INFRAÇÃO 02. 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.

INFRAÇÃO 03. 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.

INFRAÇÃO 04. 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.

INFRAÇÃO 05. 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.

INFRAÇÃO 06. 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.

INFRAÇÃO 07. 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.

INFRAÇÃO 08. 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.

INFRAÇÃO 09. 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.

INFRAÇÃO 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.

INFRAÇÃO 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.

A 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 03/03/2020 (fls. 94 a 103) e decidiu pela Procedência, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

“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 acrescidos)

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 inconsistências que estarão indicadas na listagem diagnóstico 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 procedural 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.

Observo 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 Inspetoria 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 desencontro 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 desconstituir-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.”

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. 113 a 136, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Preliminarmente, suscita a nulidade do Acórdão JJF nº 0042-04/20 em razão da ofensa ao artigo 127, § 7º do RPAF que trata da cientificação do contribuinte a respeito da informação fiscal prestada nos autos. Alega que não foi científica, nem por si nem por meio de sua advogada, da informação fiscal, entendendo que a científica, neste caso, era imprescindível em razão de ter sido requerido na impugnação a realização de diligência fiscal, face a presença de indício de erros na apuração do tributo, conforme demonstrado nos relatórios de auditoria dos arquivos magnéticos, livros de Apuração do ICMS, planilhas e outros documentos acostados à peça defensiva. Informa que, não obstante toda a fundamentação exposta, o Autuante se manifestou, afirmando que o AI obedeceu a todas as normas regulamentares.

Diante disto, considerando o teor do artigo 127, § 7º do RPAF, considerando ainda que o contribuinte tem o direito de se defender com todos os meios inerentes ao devido processo legal, ao contraditório e a ampla defesa, inclusive com a dilação probatória e a realização das diligências cabíveis, afirma que esta negativa introduzida na informação fiscal, a respeito do pedido formulado, consubstancia fato novo e relevante em relação ao qual deveria ter sido científica antes do julgamento para tomar as providências legais cabíveis. Transcreve o teor do art. 127, § 7º do RPAF/99 para concluir, em seguida, que o fato de não ter sido científica acarretou o cerceamento de defesa e ofensa ao contraditório, pois não lhe foi ofertado o direito de conhecer o teor da informação fiscal, nem de se manifestar sobre a mesma.

Assim, por ofensa ao art. 2º e ao art. 127, §7º do RPAF, sem prejuízos das demais razões expostas, fica suscitada a nulidade do v. Acórdão JJF nº 0042-04/20.

Alega também nulidade da decisão de piso por indeferimento da realização de diligência fiscal e por falta de apreciação das provas acostadas pela contribuinte. Afirma que o pedido de realização de diligência fiscal formulado pela empresa, na impugnação, foi indeferido sob a justificativa de que *“existem nos autos elementos suficientes à formação da convicção dos juízadores, e que o autuado não apresentou documentos ou argumentos que ensejassem o atendimento de tal pleito”*.

Argumenta que, a despeito de tal entendimento, a Recorrente em toda a impugnação bem como nos documentos anexos à defesa, demonstrou com riqueza de detalhes a presença de fortes indícios de erros no lançamento fiscal, o qual não apurou corretamente a ocorrência do fato gerador, e terminou por lançar imposto em razão de inconsistências nos arquivos magnéticos, os quais foram demonstrados através das auditorias eletrônicas e livros de Apuração do ICMS anexados pela contribuinte. Fazendo referência aos elementos de provas acostados ao processo, alega a necessidade de que sejam apreciados, em nome do princípio da verdade material.

Diante disto, tendo em vista a falta de apreciação das provas apresentadas pela Recorrente cumulada ao indeferimento do pedido de realização de diligência fiscal sob o fundamento de falta de documentos e provas, fatos que acarretaram claro cerceamento de defesa, conclui que a Decisão recorrida padece de vício de nulidade, devendo pois ser anulada por este Eg. Conselho.

Alega, ainda, nulidade da Decisão recorrida por omissão do julgado em relação ao pedido de redução das multas aplicadas. Explica que, além do exposto acima, e sem prejuízo das razões abaixo, cabe acrescentar que a Recorrente, na Conclusão de sua impugnação (item 5, 3º), formulou pedido de redução das multas aplicadas no caso de procedência do Auto de Infração. Apesar do pedido expresso, a JJF não se manifestou a respeito do mesmo e disse apenas que as multas foram aplicadas corretamente. Transcreve trecho da Decisão recorrida em apoio aos seus argumentos

Conclui, assim, que, como se pode ver, nada foi dito acerca do pedido de redução da multa aplicada, o qual era plenamente cabível com base no revogado art. 158 do RPAF, ainda em vigor na época da apresentação da defesa.

Diante disto e tendo em vista o teor do art. 155 do RPAF que determina que a decisão deve

resolver as questões suscitadas no processo e concluir pela procedência ou improcedência do pedido do contribuinte, entende que o acórdão é omissivo em razão de não ter se pronunciado acerca do pedido de redução de multa formulado pela Recorrente, devendo, por este motivo, ser declarado nulo. Neste sentido, transcreve julgado deste Conselho de Fazenda, em apoio aos seus argumentos.

Alega, ainda, nulidade do Auto de Infração por ofensa ao art. 247, § 4º do RICMS, à Instrução Normativa nº 55/14, ao art. 130 do CTN e aos artigos 2º, 18 e 41 do RPAF, já que não houve prévia intimação do contribuinte para sanar irregularidades nos arquivos magnéticos, cujas inconsistências (omissões) terminaram gerando o apontamento das infrações. Transcreve o texto dos dispositivos citados.

Argumenta que, muito embora seja incontrovertido o fato de que o autuante não intimou previamente a contribuinte para sanar previamente as omissões encontradas em seus arquivos magnéticos, o acórdão recorrido afastou a argüição de nulidade.

Transcreve o trecho da decisão atacada para, a seguir, afirmar que na descrição das infrações apontadas no Auto de Infração, especialmente das infrações 4 e 5, o autuante procedeu à análise dos arquivos magnéticos, e a partir de tais análises é que teria encontrado omissões/divergências entre o valor do imposto recolhido e o valor informado nos arquivos. Raciocina que, com base em tais inconsistências, efetuou o lançamento de ofício, sem, todavia, intimar previamente o contribuinte acerca da inconsistência verificada, dando-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para sanar a suposta irregularidade, conforme lhe determina o § 4º, do art. 247 do RICMS e o procedimento descrito na Instrução Normativa nº 55/14.

Argumenta que a alegação do acórdão de que as infrações imputadas não se amoldam às ocorrências relacionadas na Instrução Normativa nº 55/14 não procede em razão de que o autuante verificou omissões nos arquivos geradas por divergências entre os valores recolhidos e os valores informados, ocorrência esta que, em seu entender, amolda-se perfeitamente à descrição contida no item 32 da Instrução Normativa nº 55/14, cujo texto transcreve.

Diante deste expediente, defende que o autuante deveria ter intimado a contribuinte para sanar as irregularidades de seus arquivos antes do lançamento de ofício. Como não houve a intimação, sustenta que o lançamento fiscal padece de vício de nulidade posto realizado com descumprimento de preceito legal.

Explica que, na impugnação, fundamentou o seu entendimento inclusive em julgados deste Eg. Conselho, os quais se assemelham ao presente caso tendo inclusive a mesma descrição de infração, ao contrário do dito no acórdão de piso. Transcreve o teor dos julgados, em apoio aos seus argumentos

Conclui, assim, que a declaração de nulidade é medida que se impõe pois não se trata simplesmente do descumprimento de requisito meramente formal, na verdade como não foi oportunizado à Recorrente o prazo para correção e/ou justificativa das divergências/inconsistências de seus arquivos, lavrou-se o Auto de Infração com visível cerceamento do direito de defesa, vez que a contribuinte poderia antes da autuação ter sanado as irregularidades apontadas, evitando-se dessa maneira o lançamento de ofício.

Além do cerceamento de defesa, alega que houve também descumprimento do procedimento formal previsto na legislação aplicável que por sua vez implica em clara ofensa do devido processo legal. Evoca o caráter vinculado do lançamento, bem como o princípio da legalidade e do devido processo legal, além de citar julgados deste CONSEF, em apoio aos seus argumentos.

Portanto, com base no exposto, reitera o pedido de declaração de nulidade por descumprimento do preceito legal, requerendo-se a este Eg. Conselho, em reforma do acórdão recorrido, que decrete a nulidade do lançamento fiscal.

No mérito, alega inconsistências nos arquivos magnéticos que geraram imposto a maior do que o devido, informando que expôs em detalhes que o imposto lançado na Auto de Infração adivinha de erros e inconsistências de seus arquivos, os quais seriam sanados se o autuante tivesse

intimado a empresa previamente. Afirma ter apresentado prova de suas alegações em relatórios de auditoria eletrônica de todos os arquivos e novos livros de apuração do ICMS, demonstrando as disparidades encontradas entre as entradas e saídas de mercadorias substituídas e também erros no cadastro de produtos que a levaram a recolher imposto a maior. Narra que os erros na configuração do sistema interno, especialmente nos códigos CFOP e CST nas saídas de mercadoria, geraram valores de imposto a recolher muito maior do que o realmente devido, daí porque, como constatado pelo Autuante, há desencontro entre as informações dos arquivos e os valores do imposto recolhido.

Afirma que os erros se repetem em todos os meses, e inclusive há meses em que o imposto foi realmente recolhido a menor. Entretanto considerando os créditos acumulados nos meses anteriores, foi possível constatar que em verdade a Recorrente teria crédito de ICMS a recuperar, sendo o lançamento fiscal totalmente indevido. Informa que, não obstante tudo isto, o acórdão recorrido, repetindo a informação fiscal, declarou que *“nesta situação, poderá o autuado, ..., ingressar com pedido de restituição de indébito junto à Inspetoria Fiscal da sua circunscrição, ...”*.

Argumenta, todavia, que não está tentando pedir a repetição de indébito pela via inapropriada, antes o que se pretendeu dizer é que o lançamento fiscal decorreu de erros nos arquivos magnéticos que geraram um imposto maior do que o realmente devido. Noutras palavras, afirma que a informação inserida nos arquivos não refletiu a verdade material, isto é, não retratou a efetiva ocorrência do fato gerador, algo que poderia ter sido verificado pela auditoria através da análise de todos os documentos anexados.

Como os arquivos foram transmitidos com erros, conclui que, obviamente, ao cruzar as informações com os valores recolhidos do imposto, a auditoria verificaría uma divergência, entretanto, se tivesse verificado também as notas fiscais e os demais documentos apresentados constataria que a Recorrente tem razão e que de fato o imposto informado nos arquivos foi informado a maior equivocadamente. Argumenta que o fato de a Recorrente admitir que seus arquivos foram transmitidos com erros não pode ser utilizado para justificar que o lançamento fiscal estaria correto em razão de a própria contribuinte dizer que há o erro nos arquivos.

Ressalta que está tentando demonstrar, com total boa-fé e lealdade processual, que não ocorreu o fato gerador do ICMS, mas que, na realidade, uma informação errada prestada ao Fisco, contendo valor de imposto a maior do que o realmente devido. E para ficar mais visível o que está falando, diz que basta checar, nas planilhas demonstrativas, a grande disparidade entre o percentual da base de cálculo do imposto nas entradas e o percentual da base de cálculo nas saídas, já que, no ano de 2017, a média da base de cálculo do ICMS na entrada é 31%, enquanto na saída é de 52%.

Já nos arquivos corrigidos, explica, a base de cálculo da entrada e da saída guardam certa paridade, variando de 30% a 33%, o que explicaria as infrações relativas ao aproveitamento supostamente indevido de créditos. Afirma que essa disparidade na base de cálculo das entradas e das saídas ocorre em todos os anos fiscalizados, fato que por si evidencia que os arquivos foram escriturados com erro, o que gerou um valor de imposto muito maior do que o realmente devido.

Afirma que o Fisco Estadual não oportunizou a correção ao contribuinte, aplicando penalidades sem que este fosse devidamente intimado. Explica que os erros cometidos pela contribuinte, vale dizer, de certa forma se justificam considerando a realidade de cidade pequena e a carência de mão de obra qualificada e treinada para operar complexos sistemas e a grande quantidade de dados existente num atacadista de alimentos. E, considerando que recolheu imposto a maior, fica evidente também que não houve má-fé nem dolo de sua parte.

Acrescenta que não impugnou as infrações de forma genérica como dito no acórdão recorrido. Na realidade todas as infrações tratam de divergências e inconsistências dos arquivos magnéticos, daí porque o assunto foi abordado em tópico único, a fim de se explicar a ocorrência do erro na escrituração dos arquivos.

Ainda no mérito, quanto ao aproveitamento indevido dos créditos de ICMS, afirma ter dito na impugnação que a mercadoria deu entrada no estabelecimento da Recorrente com erro de

cadastro oriundo de erro da própria nota emitida pelo fornecedor. Como deu entrada com códigos CST errado, ou seja, como mercadoria tributada integralmente ou com base de cálculo reduzida, o erro se estendeu à saída que também ocorreu como mercadorias tributadas integralmente ou com base reduzida.

Afirma que apesar da boa-fé em expor a realidade dos fatos, o acórdão, em julgamento alheio aos princípios da justiça, da equidade e da não-cumulatividade do imposto, aplicou-lhe a “letra da lei” de forma estrita sem atentar para a verdade material e para a supremacia da Constituição Federal que garante ao contribuinte o direito de compensar o crédito do imposto nas operações anteriores.

Após transcrever trecho da decisão atacada, reconhece que, de fato, a legislação não permite o aproveitamento de crédito na saída das mercadorias não tributadas, isto é, com fase de tributação encerrada, mas alega que, por erro de cadastro, a mercadoria não saiu do estabelecimento da Recorrente nesta condição, mas saiu com CST de mercadoria tributada integralmente ou com base reduzida.

Assim sendo, em atenção ao princípio da verdade material, da razoabilidade e da equidade, alega que nesta situação há de se verificar que não houve prejuízo para o fisco vez que a Recorrente não se apropriou de um crédito indevido. Como a mercadoria deu entrada em seu estabelecimento como sujeita à tributação, ela também saiu como sujeita à tributação, compensando-se assim o crédito da operação anterior.

Afirma que tudo isto pode ser verificado nas notas de entrada e de saída anexas ao processo, ficando demonstrada a boa-fé da contribuinte ante o erro material cometido que não acarretou prejuízo para o fisco. Ressalta que o trabalho da auditoria é verificar a ocorrência do fato gerador e a eventual falta de recolhimento do tributo, neste caso, entretanto, o autuante verificou apenas as saídas da empresa considerando-as isoladamente, sem atentar para o fato de que as mercadorias adentraram o estabelecimento da autuada como mercadoria tributadas.

Ainda no mérito, quanto às infrações 02, 03, 04, 05, 07, 08 e 09, alega que o crédito fiscal a maior do que o destacado na NFE, bem como o débito escriturado a menor que o destacado na NFE, são frutos de erros dos arquivos magnéticos da Autuada, fato que terminou acarretando aumento indevido da sua carga tributária de ICMS. Destaca, todavia, que, apesar dos erros, é preciso atentar para o montante do imposto recolhido pela contribuinte no período fiscalizado que é superior ao realmente devido.

Afirma que, conforme planilhas elaboradas com base nos arquivos EFD corrigidos, a empresa teria recolhido R\$ 369.308,48 a mais de ICMS no período de 2016, 2017 e 2018. De maneira que, ainda que existam erros de escrituração, assegura que tais erros não acarretaram falta de pagamento de imposto, nem tampouco prejuízo para o Fisco Estadual. Em verdade, o prejuízo é da contribuinte que durante todo este tempo vem pagando imposto a maior do que o devido.

Portanto, no que se refere às infrações 02, 03, 04, 05, 07, 08 e 09, alega que os valores lançados são indevidos em razão de serem fruto de erros nos arquivos e não refletem o valor real devido pela Autuada, que inclusive pagou imposto a maior.

Por fim, no que toca às infrações 06, 10 e 11, observa, mais uma vez, que os casos de omissão de registros em arquivos EFD devem necessariamente ser objeto de prévia intimação, oportunizando-se ao contribuinte o prazo de trinta dias para auto regulação, nos termos previstos no art. 247, § 4º do RICMS e na Instrução Normativa nº 55/2014, algo que não ocorreu no presente caso. Em razão disto, se não pudermos cogitar de nulidade, como exposto acima, a multa de um por cento aplicada nas infrações 10 e 11 devem ser afastadas em razão do descumprimento do procedimento formal previsto para o caso.

Relativamente à infração 06, destaca que foi aplicada a multa de 100% sobre a omissão de saídas não escrituradas. Lembra, entretanto, que, em se tratando de arquivos magnéticos, deve ser observado o roteiro previsto na Instrução Normativa nº 55/2014, que não prevê aplicação de multa neste percentual nem prevê aplicação da multa prevista no inciso II, alínea “d”, do art. 42 da Lei nº

7.014/96, sendo caso de eventual erro no enquadramento legal da multa aplicável.

Reitera que, também com relação a esta infração, vale a observação de que a Autuada não foi previamente intimada para corrigir seus arquivos, sendo a multa aplicada fruto da não observância do procedimento legal, razão pela qual também deve ser afastada.

Se, contudo, estas multas forem julgadas procedentes, defende que devem ser levados em consideração a inexistência de prejuízos para o fisco em razão do recolhimento a maior de imposto, e a boa-fé da Autuada, requerendo-se em nome do princípio da equidade a reforma do julgado para determinar a redução das mesmas nos termos do § 7º, do art. 47 da Lei nº 7.014/96.

Diante do exposto, a Recorrente requer a este Eg. Conselho receba o presente Recurso Voluntário com todas as suas razões para declarar a nulidade do v. Acórdão ou para determinar a reforma decisão recorrida, declarando-se a nulidade do auto de infração ou julgando-o improcedente.

No caso de procedência reiteramos o pedido de realização de diligência fiscal, bem como a consideração dos créditos dos impostos já recolhidos e destacados nos documentos fiscais.

Pede deferimento.

VOTO

Preliminarmente, o Sujeito Passivo suscita nulidades do Auto de Infração e da Decisão recorrida. Abordo primeiramente a alegação de nulidade do Auto de Infração, em face da relação de prejudicialidade que guarda com aquelas que apontam vícios na decisão de piso. É o que passo a fazer nas linhas que seguem.

Quanto à alegação de nulidade do Auto de Infração, ao fundamento de ausência de intimação prévia para retificação da EFD, com concessão de prazo de trinta dias para fazê-lo, noto que o Sujeito Passivo deduziu tal argumento de forma genérica, aparentemente como óbice à caracterização de todas as infrações atacadas.

Destaque-se, todavia, que com exceção das infrações 10 e 11, todas as demais condutas descritas se referem a descumprimento de obrigação principal, cuja materialização nada tem a ver com a inconsistência da EFD, mas com o correto valor a ser recolhido aos cofres estaduais.

Assim, caso o recolhimento efetuado tenha sido o corretamente calculado, basta que o Contribuinte traga aos autos cópia do documento fiscal respectivo, demonstrando que o erro está na escrita fiscal, e não na insuficiência do recolhimento do tributo. Não tem pertinência, portanto, discutir-se a escrita, mas simplesmente comprovar que o recolhimento devido foi feito no período.

Consequentemente, a alegação de nulidade deve ser rechaçada naquilo que se refere às infrações 01 a 09, por absoluta inadequação do argumento deduzido.

Quanto às infrações 10 e 11, conforme se encontra consignado no lançamento fiscal em análise, a multa foi exigida em decorrência da constatação, por parte do preposto fiscal, de omissões de registro de notas fiscais no Livro Registro de Entradas da empresa recorrente, segundo consta das folhas 04/05 do processo.

De acordo com o relato dos fatos, a fiscalização promoveu o cotejamento entre as notas fiscais eletrônicas emitidas contra o sujeito passivo e o seu Livro Registro de Entradas (entregue mediante EFD), tendo detectado a ausência de lançamento de diversos documentos fiscais de entrada, enquadrando a conduta infratora nos dispositivos previstos no art. 42, inciso IX (operações sujeitas à tributação), da Lei nº 7.014/96.

Em seu recurso, o sujeito passivo alega nulidade, ao argumento de que não lhe foi concedido o prazo de trinta dias (mediante intimação), para correção das inconsistências da Escrituração Fiscal Digital (EFD), conforme prevê o § 4º, do art. 247 do RICMS/12, vigente à época da ação fiscal.

Pois bem, a questão a ser dirimida diz respeito, portanto, à necessidade ou não de intimar o sujeito passivo, para correção das inconsistências contidas na EFD. É o que passamos a abordar,

não sem antes examinar o texto do dispositivo regulamentar citado pela recorrente, abaixo reproduzido.

“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 (grifo acrescido).”

Como se pode depreender da leitura do texto regulamentar, o sujeito passivo deverá ser intimado, com a concessão de um prazo de trinta dias, nas hipóteses de **não entrega ou entrega com inconsistência** da EFD. Considerando que resta incontroverso que a EFD foi entregue, discute-se a aplicação, ao caso aqui tratado, da hipótese da INCONSISTÊNCIA.

A expressão inconsistência não é nova, mas adveio da legislação anterior, aplicável aos arquivos magnéticos Sintegra, conforme referência expressa do art. 708-B do RICMS/97, em seus parágrafos 3º e 5º, abaixo transcritos:

“Art. 708-B. O contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético de que trata este capítulo, sempre que for intimado, 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.

...

§ 3º Tratando-se de intimação para correção de inconsistências verificadas em arquivo magnético, deverá ser fornecida ao contribuinte Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas.

...

§ 5º 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.

... (grifos acrescidos”)

Como se pode ver, a norma do regulamento atual é resultado de uma transposição (quase que literal), de dispositivos já presentes na legislação aplicável aos arquivos magnéticos Sintegra, conforme acima.

O alcance e dimensão da expressão “inconsistência”, já havia sido objeto de divergências interpretativas, presentes não somente no momento das ações fiscais, mas também nos julgamentos dos Autos de Infração lavrados, a ponto mesmo de ter havido a necessidade de publicação da Instrução Normativa nº 55/14, regulamentando o procedimento de aplicação das sanções em face da apresentação de arquivos “inconsistentes”.

O item “3” da Instrução Normativa nº 55/14, (ainda em vigor), disciplina a aplicação da multa de 5%, prevista no art. 42, descendo a detalhes do procedimento e enunciando a dimensão conceitual que deve ser atribuída à expressão “inconsistência”, nos termos a seguir:

“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:

3.1.1 - a totalização dos valores nele informados, relativos a determinado período de apuração, não reflete os mesmos valores lançados na escrituração fiscal do contribuinte;

...”

Conforme se depreende, a partir da leitura do texto acima, o conceito de inconsistência está associado, na legislação do Sintegra, à divergência entre os arquivos magnéticos e a escrita fiscal do contribuinte, de acordo com o subitem “3.1.1” transscrito:

Tal compreensão, se encontra reforçada pela dicção do item “3.1.2.1” reproduzido a seguir:

3.1.2 – [NÃO] 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;
..."

A Instrução Normativa citada, traz ainda, os conceitos de “inconsistência por omissão” e “inconsistência por divergência”, em seus subitens “3.2.1.1” e “3.2.2.1”, abaixo reproduzidos:

3.2 – as inconsistências apuradas mensalmente podem resultar das seguintes situações:

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

..."

3.2.2 – **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;

..."

Todas essas transcrições, não deixam margem a qualquer dúvida, pois apontam de forma muito clara, no sentido de que a inconsistência deveria ser apurada, via de regra, a partir do confronto dos arquivos com a escrituração fiscal do contribuinte.

Tal conceito, não pode, contudo, ser transposto à realidade atual da Escrituração Fiscal Eletrônica, por um motivo muito simples, qual seja, os arquivos da EFD representam a própria escrituração fiscal do contribuinte, não havendo, por isso, parâmetro extrínseco que possa servir de medida para a caracterização da “inconsistência” dos arquivos enviados, nos termos referidos pelo § 4º, do art. 247 do RICMS/12, acima transcrito.

Cabe, por conseguinte, ao intérprete, a tarefa de atribuição de um sentido válido ao dispositivo regulamentar, dentre outros, de forma a compatibilizá-lo com todo o microssistema do imposto estadual em análise. Tal mister passa, assim, pela reconstrução da dimensão semântica a ser dada à expressão contida no caput do art. 247.

A solução dessa questão, não passa, certamente, pela necessidade de intimação prévia do contribuinte sempre que se configure ausência de registro de documentos fiscais em sua escrita (diferentemente do que sustenta a Recorrente), pois a tal conclusão, na maior parte das vezes, só é possível se chegar após o exame detido de sua escrita e a depuração de todas as notas fiscais emitidas e disponibilizadas no sistema público digital. Dito de outra forma, é um ente de juízo a que se chega, somente, ao final do procedimento de auditoria, quando já não mais existe a espontaneidade, inibida por força do termo de início lavrado.

Nem seria justo que assim o fosse, pois tal interpretação poderia estimular a que o sujeito passivo omitisse, dolosamente, o registro de documentos fiscais, na expectativa de que a auditoria tributária pudesse não o identificar, sem qualquer risco de ser multado, se considerássemos a necessidade de concessão da oportunidade de corrigi-lo, conforme defende a empresa.

Penso que a inconsistência, uma vez identificada, deve gerar, sem dúvida, a necessidade de intimação do sujeito passivo para saná-la, mas tal efeito jurídico somente deve se impor na medida em que a distorção da EFD possa ser identificada, de plano, em função da incompatibilidade do livro considerado com o conjunto da escrituração fiscal da empresa.

No caso da presente autuação, o Livro Registro de Entradas somente deve ser considerado inconsistente (e, portanto, produzir o efeito jurídico referido), quando apresentar desconformidade com o Livro Registro de Apuração do ICMS, mais especificamente, quando o seu total não guardar correspondência com o valor transferido para o campo “CRÉDITO PELAS ENTRADAS”, no quadro de apuração do imposto a recolher do RAICMS.

Neste caso, é dever da fiscalização empreender esforços com vistas a sanar a “inconsistência” do livro fiscal digital que foi transmitido para o servidor da SEFAZ/BA, antes mesmo de dar início aos procedimentos de auditoria pertinentes.

Tal compreensão, revela-se fundamental para avaliar a conduta adotada pelo preposto fiscal no presente processo, pois não seria possível levar a termo a auditoria fiscal em exame, se for notória a inconsistência das EFDs entregues, ou mesmo se se encontravam zeradas, o que, em se verificando, jamais poderia ensejar a lavratura do auto de infração, por ausência de registro dos documentos fiscais, sem antes haver a intimação do sujeito passivo para corrigir as inconsistências evidentes.

Nesse sentido, não há evidências de que as EFDs da empresa possuíssem inconsistências reveladas no período auditado, conclusão a que se chega, pela constatação de que somente alguns documentos fiscais deixaram de ser registrados, tendo sido identificados, por exemplo, apenas três documentos em agosto/16, um em novembro/13 e três em dezembro/16 (Infração 10). O mesmo ocorre com a Infração 11, pois foram identificados apenas três documentos em janeiro/18, três em fevereiro/18, um em março/18 e três em abril/18.

Ora, se não há inconsistência “revelada”, não se pode exigir que o preposto fiscal intime previamente o sujeito passivo para correção de arquivo, mormente porque só saberá que se encontram ausentes registros, de alguns poucos documentos, ao final de todo o procedimento fiscal, quando a espontaneidade já se encontra inibida, como já frisado.

Do exposto, entendo que embora se trate de multa formal por ausência de registro dos documentos fiscais na EFD, a intimação prévia não se fazia necessária neste caso.

Assim, rejeito as alegações de nulidade do Auto de Infração suscitadas.

Quanto à alegação de nulidade da decisão de piso por indeferimento da diligência, é importante ressaltar, que a perícia ou diligência não se constituem em direito subjetivo das partes, mas em instrumento a serviço do juízo, com vistas a esclarecer fatos, cujo conhecimento requeira exame de bens ou documentos. Não é, portanto, um meio de defesa, mas um instrumento do juízo, podendo o perito (diligente) ser definido como seu auxiliar.

Nesse sentido, é que o legislador do RPAF previu que o pedido de diligência poderá ser indeferido, quando o julgador considerar que os elementos contidos no processo se lhe afigurem como suficientes, nos termos do art. 147, inciso I, alínea “a” do diploma regulamentar citado, conforme abaixo reproduzido:

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

- a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;
- ...”

O disposto na alínea “b” do dispositivo citado, reforça a idéia de que a diligência não pode ser tratada como meio de defesa, pois não substitui a ação probatória da parte, conforme se depreende do texto abaixo:

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

- ...”
- b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos (grifo acrescido);
- ...”

Assim, entendo que a Junta fez uso de prerrogativa sua, indeferindo o pedido de diligência e julgando com base nas provas que se encontravam no processo, sem que disso resultasse em cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Quanto à alegação de nulidade, da Decisão recorrida, por falta de científicação da recorrente acerca do resultado da informação fiscal, não merece acolhida, pois a legislação somente obriga a científicação do Sujeito Passivo, quando são anexados novos documentos ou aduzidos fatos

novos, conforme se depreende da leitura dos §§ 7º e 8º, do art. 127 do RPAF/99, abaixo reproduzidos:

“Art. 127. O autuante terá o prazo de 30 (trinta) dias, contado da apresentação da defesa, para prestar a informação fiscal.

...

§ 7º Se na informação fiscal forem aduzidos fatos novos ou se forem anexados aos autos novos demonstrativos ou levantamentos, o órgão preparador deverá dar ciência ao sujeito passivo, observado o disposto no § 1º do art. 18.

§ 8º É dispensada a ciência do sujeito passivo na hipótese de refazimento de demonstrativo ou levantamento efetuado em função de argumentos e provas apresentadas pela autuada.”

Assim, considerando que a informação fiscal prestada pelo autuante nada alterou do lançamento, não há motivos para que se exija o retorno dos autos para a empresa.

Assim, rejeito tal alegação.

Por fim, quanto à alegação de nulidade da decisão de piso por omissão na apreciação do pedido de redução das multas, é importante destacar, que das onze infrações, apenas as duas últimas se referem a descumprimento de obrigação acessória, enquadrando-se na hipótese de redução prevista no art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96, referido erroneamente como “*art. 47, § 7º da Lei nº 7.014/96*”, pela empresa em sua peça impugnatória, conforme se extrai da leitura do dispositivo legal referido, vigente quando da apresentação da impugnação:

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

...

§ 7º As multas por descumprimento de obrigações acessórias (grifo acrescido) poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.”

Ora, considerando que as condutas descritas nas infrações 01 a 09 se referem a descumprimento de obrigação principal, sequer poderiam ter as suas multas reduzidas pela 4ª JJF.

Quanto às infrações 10 e 11, vejo que ao contrário do alegado pela Recorrente, houve a referência expressa à manutenção das multas, por parte do relator de piso, conforme se depreende da leitura de trecho da decisão atacada, abaixo transrito:

“...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 (grifo acrescido), valendo o mesmo no que diz respeito às demais infrações.

...”

Assim, em que pese não tenha havido uma fundamentação exaustiva no deciso, entendo que exprimiu a intenção clara de não reduzir a penalidade aplicada.

Do exposto, rejeito as alegações de nulidade suscitadas.

Quanto ao pedido de diligência, denego, por entender que os elementos dos autos são suficientes à formação da convicção dos juízadores. Ademais, não há, no processo, nenhuma necessidade de produção de prova relativa a fatos cujos documentos não estejam de posse da Recorrente.

No mérito, a Recorrente deduz alegações genéricas que não se reportam a nenhuma das infrações especificamente, atribuindo a autuação aos erros dos arquivos magnéticos da empresa (EFD). Assegura que os créditos tomados a maior e os débitos lançados a menor, estariam associados aos erros mencionados.

É importante frisar, que os levantamentos fiscais foram realizados com base nas EFDs enviadas pelo Sujeito Passivo, que representam, em essência, a sua escrituração fiscal, com a apuração e recolhimentos dos tributos pertinentes. Se a escrituração fiscal não tem relação com a realidade empresarial, e apresenta, conforme alegado, erros generalizados, faz-se necessário que o Sujeito Passivo peticione à inspetoria fazendária, solicitando autorização para refazer a sua escrita. Não pode, todavia, trazer tal alegação para se furtar aos lançamentos de ofício, perpetrados no bojo da

ação fiscal, até o momento da qual não havia manifestado tal intento.

Assim, os erros alegados precisam ser objeto de prova, que deve ser feita junto à sua repartição fazendária, em um momento processual que não pode se confundir com aquele em que ocorre a presente ação fiscal, pois a legislação veda a denúncia espontânea após o início da ação fiscal.

Quanto à alegação de falta de intimação prévia para a imposição das multas das infrações 10 e 11, tais argumentos já foram devidamente enfrentados e afastados, quando do exame das preliminares.

Quanto à alegação de que teria tributado as saídas das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, o que compensaria o creditamento indevido praticado, precisa, a Recorrente, trazer provas de suas alegações, com a colação de notas fiscais de saída e dos lançamentos nos livros fiscais respectivos, o que não ocorreu.

Quanto à alegação de que a Instrução Normativa 55/2014, não prevê a fixação de multa de 100% para a conduta apenada na Infração 06, não merece acolhida, uma vez que a conduta autuada não guarda relação com falta de entrega ou entrega com inconsistência da EFD, mas de presunção de omissão de saídas a partir da falta de registro das notas fiscais de entrada.

De fato, a conduta omissiva é resultado de presunção, com sanção prevista no art. 42, inciso III, alínea “c”, conforme baixo:

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

...
III - 100% (cem por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, apurando-se a ocorrência de:

...
c) *entradas de mercadorias ou bens não registrados;*
... ”

Por fim, quanto ao pedido de redução das multas (cabível apenas para as infrações 10 e 11, conforme já frisado), denego, uma vez que não há elementos que revelem, com segurança, que tais condutas não estejam associadas a outros ilícitos, com prejuízo ao erário.

Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

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** o Auto de Infração nº 206977.0022/19-5, lavrado contra **CEREALISTA ELIBAHIA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, 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 Virtual das Sessões do CONSEF, 23 de julho de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - RELATOR

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS