

A. I. Nº - 269130.0004/19-5  
AUTUADO - CARLOS RODRIGUES DE SANTANA  
AUTUANTE - MIRIAM BARROSO BARTHOLO  
ORIGEM - INFRAZ OESTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 20/05/2021

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0063-01/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DESTAQUE DE IMPOSTO A MAIOR NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Efetivamente, o autuado errou na aplicação da alíquota nas operações de entradas, objeto da presente imputação. Todavia, as ocorrências com data até 29/04/2014, foram alcançadas pela decadência. Infração parcialmente procedente. 2. OPERAÇÕES DE SAÍDAS NÃO ESCRITURADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. OPERAÇÕES DE SAÍDA. ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. Infração caracterizada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS. a) MERCADORIAS OU SERVIÇOS SUJEITOS A TRIBUTAÇÃO; b) MERCADORIAS OU SERVIÇOS TOMADOS. Multa de 1%, calculada sobre o valor comercial das mercadorias e/ou serviços que tenham entrado ou tomado pelo estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. Infrações subsistentes. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 12/03/2019, refere-se à exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$76.368,53, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.02.41: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais, no valor de R\$4.685,17, mais multa de 60%, referente aos meses de janeiro, fevereiro, junho a setembro e dezembro de 2014.

Enquadramento Legal: art. 29 e art. 31, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 309, § 7º do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 – 02.01.01: Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no valor de R\$50.956,70, mais multa de 60%, referente aos meses de janeiro, abril a novembro de 2014; fevereiro, março, maio a dezembro de 2015; janeiro a abril, junho a outubro, dezembro de 2016; e maio a dezembro de 2017.

Enquadramento Legal: art. 2º, inciso I e art. 32, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 332, inciso I, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 – 16.01.01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2014; janeiro a dezembro de 2015; janeiro a dezembro de 2016 e janeiro a novembro de 2017. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$17.911,36.

Enquadramento Legal: artigos 217 e 247, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa prevista no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96.

Infração 04 – 16.01.06: Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal, no mês de dezembro de 2017. Multa de 1% sobre o valor da mercadoria ou serviço tomado, totalizando R\$2.815,30.

Enquadramento Legal: artigos 217 e 247, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa prevista no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96.

Na descrição dos fatos do Auto de Infração, são apresentadas, ainda, as seguintes informações:

- 1- *Inicialmente é importante salientar que apenas os arquivos XML são a nota fiscal eletrônica. As DANFES são apenas a representação gráfica do arquivo, de modo que apenas os primeiros podem ser considerados documentos fiscais.*
- 2- *Todas as tabelas, completas, podem ser encontradas no CD de arquivos magnéticos que acompanha este auto de infração.*
- 3- *Hoje em dia, a manipulação das informações se dá precipuamente de modo eletrônico. Sendo assim, quando as tabelas apresentarem muitas páginas ou colunas, imprime-se apenas a primeira página para efeito ilustrativo.*
- 4- *A empresa recebe cópia do processo. O original permanece na inspetoria, para onde o contribuinte deve se dirigir em caso de alguma dúvida.*
- 5- *As tabelas em anexo estão organizadas em dois períodos 2014-2015 e 2016/2017.*
- 6- *A fiscalização verificou a existência das seguintes infrações:*
  - crédito indevido por erro na aplicação da alíquota;
  - notas fiscais de saída não escrituradas – cabe cobrança do ICMS destacado;
  - notas fiscais de entrada não escrituradas- cabe cobrança de multa formal.

O contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 30/04/19 (DTE à fl. 26) e ingressou tempestivamente com defesa administrativa em 28/06/19, peça processual que se encontra anexada às fls. 28 a 34. A Impugnação foi formalizada através de petição subscrita por seu advogado, o qual possui os devidos poderes, conforme instrumento de procuração constante nos Autos à fl. 36.

A Impugnante inicialmente reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva, e apresenta uma síntese da autuação, transcrevendo as imputações, bem como seus respectivos enquadramentos legais.

Em seguida, argui como preliminar de mérito a decadência de parte do lançamento fiscal.

Aduz que no tocante ao lançamento por homologação, que é o caso do ICMS, o prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício em que o imposto deveria ter sido lançado, quando não se tem como vislumbrar a data da ocorrência do fato gerador (art. 173, inciso I do CTN) e da data do respectivo fato quando se puder determiná-la (art. 150, § 4º do CTN).

Diz que de acordo com o art. 173, II, do CTN o direito de proceder ao lançamento extingue-se em cinco anos contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Considera que, dessa forma, decaiu o direito do FISCO em cobrar eventual ICMS devido até 30/04/2014, em virtude do transcurso do prazo decadencial entre a data do pagamento supostamente menor até a notificação do presente auto de infração.

No mérito, faz breve exposição sobre os pressupostos necessários para validade do ato administrativo. Enfatiza que aliado à competência, forma, objeto e finalidade, o motivo é um dos elementos cuja não observância acarreta a invalidade do ato por estar contaminado pelo vício de ilegalidade.

Reclama que a autuação foi lavrada exclusivamente através de fiscalização realizada através do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED).

Aborda algumas características do referido sistema e diz que o contribuinte também escritura as DMA's mensais (Declaração Mensal de Apuração do ICMS).

Alega que por erro escusável do contribuinte, na mencionada SPED, não fez constar o crédito acumulado nos anos de 2012 e 2013 devidamente escriturado e aproveitado em 2014 para

pagamento/compensação com o ICMS apurado em 2014, conforme atestam as DMA's do período. Pontua que especificamente em 2014, o débito declarado na EFD está diferente da DMA, pois no SPED não foram feitos os ajustes de lançamento do crédito de antecipação parcial e não foi informado o saldo credor do período anterior.

Acrescenta que também deixou de registrar no SPED o ICMS antecipação parcial devidamente recolhido, em que pese estarem devidamente escriturados nas DMA's mensais do período.

Afirma que as DMA's demonstram que todas as operações foram devidamente escrituradas, que o ICMS foi lançado e apurado regularmente na conta corrente do contribuinte.

Conclui, mencionando o Princípio da Não-Cumulatividade do ICMS, nega ter ocorrido qualquer irregularidade por parte da empresa, e ratifica que escriturou todas as operações em seus livros, inclusive nas DMA's, apurando e recolhendo o ICMS devido.

Ao final, pede que o Auto de Infração seja julgado insubsistente/improcedente, afirmando inexistir qualquer prejuízo para o Estado da Bahia.

A autuante presta informação fiscal às fls. 45 a 50, inicialmente dizendo que o autuado confunde a Escrituração Fiscal com Declarações Econômico Fiscais, das quais a DMA Declaração Mensal de Apuração é uma espécie.

Apresenta a definição de DMA, disposta no art. 255 § 1º, I, do RICMS/BA, e assinala que a mesma pode ser modificada de ofício. Pontua que tal fato não ocorre com a EFD, e traz à colação os artigos 247, § 1º; 254, I e 255, § 1º, I e § 6º; do RICMS/2012.

Comenta que a primeira infração resulta de valor de crédito lançado a maior do que o correto, por erro na aplicação da alíquota no documento fiscal de entrada da mercadoria, e que essa ocorrência só tem valor mediante a análise dos documentos e da EFD.

Ressalta que a segunda e terceira infrações versam sobre notas fiscais não escrituradas na EFD, e que essas infrações também só serão observadas através do estudo dos documentos de entrada e de saída cotejados com a EFD.

Frisa que pela natureza das infrações autuadas somente pela análise exclusiva da SPED se permite à fiscalização tais apurações.

Discorda da preliminar de decadência, dizendo que os eventos ocorridos no ano de 2014 só serão considerados tacitamente homologados, caso não haja cobrança no decorrer do ano de 2019. Registra que o processo fiscal se iniciou em 03/2019.

Ressalta que as alegações defensivas referentes à antecipação parcial e crédito acumulado, não interferem nas infrações em exame.

Ao final, solicita a manutenção integral do Auto de Infração.

Presente na sessão virtual de julgamento o ilustre patrono do autuado o advogado Dr. Marcos Lenín Pamplona OAB/BA Nº 22.798.

## VOTO

Inicialmente, verifico que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e as multas aplicadas relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e as multas apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. Foram observados, portanto, todos os requisitos previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

Vale ressaltar, que apesar de constar no título da segunda infração, que se trata de operações escrituradas, na própria descrição dos fatos do Auto de Infração à fl. 01, como também dos demonstrativos às fls. 17/18 e na mídia à fl. 25, verifica-se que se trata de operações de saídas

não escrituradas.

Dessa forma, o sujeito passivo pode exercer de forma plena o seu direito ao exercício do contraditório, diante, inclusive, do fato da peça apresentada analisar a autuação, o que denota pleno conhecimento de todo o teor da acusação, e o pleno exercício de seus direitos fundamentais, não havendo do que se falar de cerceamento ao direito de defesa.

Destarte, o Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade, especialmente os artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99, já acima citado, pelo que passo à análise do mérito, como se segue.

O autuado, em preliminar, arguiu a decadência para cobrança das exigências até 30/04/2014, citando as disposições do art. 150, § 4º do CTN, alegando que foi cientificado da autuação em 30/04/2019.

Sobre essa questão, a PROCURADORIA ESTADUAL (PGE/PROFIS), através do Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, firmou entendimento de que 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 e prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento do imposto em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Não sendo atendidas as regras acima, conta-se o prazo decadencial do débito fiscal a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e pago, com fundamento no art. 173, inc. I do CTN.

No que diz respeito à infração 01, que trata da utilização indevida de crédito fiscal em função de erro na aplicação da alíquota, estamos frente a lançamento de ofício corretivo dos atos de apuração e pagamento realizados pelo contribuinte em relação ao ICMS mensal, em que houve dedução de créditos fiscais considerados indevidos pelo fisco. A situação se enquadra perfeitamente na regra contida no § 4º, do art. 150 do CTN, ou seja, trata-se de hipótese de lançamento por homologação, que somente ocorre nos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de “anticipar” o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sujeitando-se a posterior homologação, expressa ou tácita, por aquela autoridade. Nessa situação, a contagem do prazo decadencial tem início a partir da data de ocorrência dos correspondentes fatos geradores.

Considerando que o ato de lançamento formalizado através da presente autuação, se tornou perfeito e acabado com a ciência do contribuinte, verificada em 30/04/2019, os fatos geradores anteriores a 30/04/2014, ou seja, os ocorridos em 31/01/2014 e 28/02/2014, foram atingidos pela decadência, de forma que os créditos tributários reclamados nessas datas, ficam extintos, incidindo a regra do art. 156, inc. V do CTN.

Em relação à segunda infração, que exige imposto em razão de operações de saídas não escrituradas, e a terceira e quarta infrações, que dizem respeito à exigência de multa, por descumprimento de obrigação acessória, pela falta de registro de notas fiscais de entrada, a contagem do prazo decadencial relativamente aos fatos geradores constantes neste Auto de Infração, não pode ser feita com base no critério previsto no § 4º do artigo 150 do CTN, pois os valores que estão sendo cobrados nas infrações em análise, não foram escriturados pelo autuado na EFD.

Portanto, considerando que nessas situações não houve a declaração por parte do contribuinte, uma vez que não escriturou os documentos, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é o previsto no artigo 173, inciso I do CTN, “o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”. Dessa forma, para os fatos geradores ocorridos durante o exercício de 2014, a Fazenda Pública tinha até o dia 31/12/2019, para constituir o crédito tributário, e tendo em vista que o crédito tributário foi constituído em 30/04/19 (ciência do A.I.), afasto a preliminar de decadência arguida pelo sujeito passivo, para as infrações em comento.

No mérito propriamente dito, o autuado, de forma genérica para as quatro infrações, limitou-se a alegar equívocos nas informações prestadas através do sistema SPED. Argumentou que as informações corretas foram prestadas em suas DMA's.

Ocorre que a Escrituração Fiscal Digital – EFD, se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das Unidades Federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, e substitui livros fiscais.

Se o levantamento fiscal é efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado, por meio dos arquivos eletrônicos relativos à EFD, a correção de tais arquivos é de responsabilidade do contribuinte, e tais registros, devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias. Portanto, no caso de inconsistências, compete ao contribuinte informar e corrigir os erros antes da ação fiscal, o que não ocorreu.

Ademais, não foram apresentadas nos autos as DMA's referidas pelo autuado, ressaltando que mesmo que apresentadas, não teriam o condão de afastar as exigências, uma vez que as declarações nas EFDs são válidas, até que se comprove o contrário.

O artigo 123 do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive, levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração, não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do supracitado regulamento.

De tudo quanto exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, em função da decadência operada para as ocorrências 31/01/2014 e 28/02/2014, na infração 01, o que reduz o valor da mesma para R\$3.528,78, mantendo-se as demais infrações (02, 03 e 04), na integralidade.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269130.0004/19-5, lavrado contra **CARLOS RODRIGUES DE SANTANA**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$54.485,48**, acrescido da multa de 60%, previstas na alínea “f” do inciso II, e alínea “a”, do inciso VII, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, mais os acréscimos legais previstos na Lei nº 3.956/81, além das multas no montante de **R\$20.726,66**, previstas no art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 23 de abril de 2021

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÉA – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR