

A. I. N° - 269198.0010/19-8
AUTUADO - COMERCIAL DE ESTIVAS E CEREAIS RIO DO OURO LTDA.
AUTUANTE - FRANCISCO DE ASSIS RIZÉRIO
ORIGEM - DAT/ NORTE / INFRAZ CHAPADA DIAMANTINA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 17/09/2021

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0154-02/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOR. ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA. OPERAÇÕES ESCRITURADAS. SAÍDAS DE LEITE EM PÓ. Infração não contestada. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXERCÍCIO FECHADO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. **a)** OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SUPERIOR A OMISSÃO DE ENTRADA SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias tributáveis apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem a emissão de documentos fiscais. Ajustes realizados pelo autuante, em sede de informação fiscal, acatando argumentos defensivos, reduz o montante lançado. **b)** OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO **b.1)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **b.2)** RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO EM FUNÇÃO DO VALOR ACRESCIDO. Tendo o autuante realizado ajustes no levantamento original, reduzindo os valores lançados, as infrações são parcialmente subsistentes. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. A legislação autoriza a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, que no caso concreto, corresponde a 1% (um por cento) do valor comercial das mercadorias adquiridas, que adentraram no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. Infração não impugnada. 4. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD). DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. FALTA DE ENTREGA NO PRAZO PREVISTO. Infração nula, diante de não ter sido respeitado o devido processo legal, através de intimação para apresentação da EFD devidamente escriturada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 13 de setembro de 2019 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$49.547,15, além de multas de 60% e 100%, por descumprimento de obrigação acessória, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **03.02.06.** Recolheu a menor o ICMS em razão da utilização indevida de benefício da redução de base de cálculo, no valor de R\$3.115,78, multa de 60%, para ocorrências nos meses de

outubro a dezembro de 2018. Consta a informação do autuante nos seguintes termos: “*O inciso XXV do caput do art. 268, que tratava da redução da base de cálculo nas operações com leite em pó foi revogado pelo Decreto nº 17.304, de 27/12/2016, DOE de 28/12/2016, efeitos a partir de 01/02/2017*”.

Infração 02. **04.05.02.** Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuada sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado (2018), no total de R\$40.137,85, multa de 100%.

Infração 03. **04.05.08.** Falta de recolhimento do imposto na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2018), no montante de R\$ 225,83, multa de 100%.

Infração 04. **04.05.09.** Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado (2018), sendo lançado imposto de R\$74,19, além de multa de 60%.

Infração 05. **16.01.06.** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviços sem o devido registro na escrita fiscal, sendo cominada multa por descumprimento de obrigação acessória de R\$420,00 no mês de outubro de 2018. Informa o autuante: “*Mercadorias constantes da NF 2579, emitida por PAULO GABRIEL DOS S QUEIRÓZ, em 08/10/2018*”.

Infração 06. **16.14.02.** Deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD nos prazos previstos na Legislação Tributária, no período de setembro a dezembro de 2018, aplicada multa de R\$5.520,00, ou seja, R\$1.380,00 por cada mês. Completa o autuante: “*A empresa entregou as EFDS referentes aos períodos de 09/2018, 10/2018, 11/2018 e 12/2018 sem movimento, quando havia entradas e saídas de mercadorias, caracterizando omissão de entrega de Escrituração Fiscal Digital*”.

Tempestivamente, o autuado, por seu sócio administrador, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 16 a 21, onde para a infração 02, solicita a “anulação parcial”, uma vez tendo analisado as movimentações por itens de mercadorias tributadas listadas no demonstrativo Omissão de saídas/entradas apurada mediante levantamento quantitativo de estoque – LISTA GERAL DE OMISSÕES, bem como no demonstrativo Omissão de Saídas – NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS, percebeu que não foram consideradas diversas Notas Fiscais transmitidas e devidamente autorizadas conforme exemplos de algumas delas, referentes ao mês de janeiro de 2018, na forma de tabela apresentada.

Salienta que a alegação de falta de recolhimento do imposto conforme descrito não procede uma vez que todas as notas fiscais de saídas foram consideradas na apuração do ICMS das operações próprias conforme DMA apresentadas nas datas previstas pela legislação.

Quanto a alegação de que as mercadorias saíram sem a emissão de documentos fiscais, informa também que ao analisar as movimentações das mercadorias em seu sistema constatou que não houveram tais omissões, conforme apontado pela auditoria, pois todas as saídas tiveram a correspondente emissão de Nota Fiscal, entretanto tomando como exemplo o mês de janeiro de 2018 percebeu que algumas notas fiscais de saídas de mercadorias não foram importadas para o arquivo TXT, fazendo com que a auditoria realizasse o levantamento quantitativo de estoque sem considerar todas as saídas. Portanto, como as notas fiscais de saída foram geradas, os respectivos débitos de ICMS quando pertinentes também foram considerados na apuração.

Em relação ao recolhimento do imposto referente a janeiro de 2018, constatou que a DMA apresenta o valor a recolher de R\$ 13.064,00, valor esse devidamente recolhido através do código 0759 em 09/02/2019, conforme histórico da SEFAZ/BA. No arquivo do SPED Fiscal do referido mês, foi criado um ajuste a débito no valor de R\$ 32.862,97 que representa a soma dos débitos das Notas Fiscais de saídas não importadas para o arquivo TXT (Registros E100, E110 e E111) uma vez que por erro de seu sistema de automação comercial, não foram incluídas todas as saídas no referido arquivo SPED fiscal.

Argumenta ser a apuração do ICMS realizada pela contabilidade segundo os seguintes procedimentos:

No que se refere as Notas Fiscais de entradas são consideradas todos os registros de entradas extraídos dos arquivos do SPED Fiscal analisando e sempre que necessário sugerindo alterações no lançamento das notas fiscais de aquisição no que diz respeito a base de cálculo do ICMS, valor do ICMS, valor total das notas fiscais e das mercadorias, bem como se foram aplicadas as alíquotas de entrada corretamente.

Diz verificar também as datas de emissão dos documentos e as datas dos MDF-e; no que tange as notas fiscais de saídas, além de verificar todos os detalhes observados nas notas fiscais de entrada e citados anteriormente, é realizada a comparação entre as notas fiscais emitidas que constam no arquivo do SPED Fiscal com a lista de notas fiscais emitidas na consulta no site de SEFAZ/BA, em seu endereço eletrônico, na aba inspetoria eletrônica na opção Nota Fiscal Eletrônica, sendo consideradas todas a notas fiscais relacionadas na referida consulta, desde que estejam autorizadas, mesmo que por qualquer motivo não estejam inclusas no arquivo do SPED Fiscal.

Tal procedimento principalmente referente às saídas possibilita a apuração do ICMS normal de forma segura uma vez que são contabilizados e apurados os débitos de ICMS correspondentes de todas as Notas Fiscais emitidas, autorizadas e listadas pela SEFAZ via login e senha do contribuinte. Isso significa dizer que os registros utilizados para a confecção dos Livros Fiscais de Entradas, Saídas de Mercadorias, Livro Fiscal de Apuração do ICMS bem como a emissão dos DAE considera todas as Notas Fiscais emitidas, mas, infelizmente, conforme dito anteriormente ocorreu uma falha na importação dos registros citados do sistema de automação da empresa para a geração do arquivo TXT do SPED Fiscal, conclui.

Chama a atenção para os detalhes da apuração do ICMS realizados pela contabilidade e que teriam demonstrado a totalidade dos valores de débitos apurados na emissão de todas as notas fiscais de saída:

- * Livro fiscal de Apuração do ICMS emitido pela contabilidade após considerar todas as notas fiscais de saídas autorizadas totalizam o valor de R\$2.354.576,85;
- * dedução do valor de R\$ 40.000,00 conforme previsto no artigo 306 do RICMS/BA;
- * após a dedução, resultado no valor de R\$2.314.576,85
- * total do débito de ICMS R\$163.596,17.

Observando a Declaração e Apuração Mensal do ICMS – DMA 5.1.2W, transmitida em 19/02/2018 às 14:35:39h, conforme protocolo interno SEFAZ 18432359 (internet), a referida declaração possui o valor contábil referente ao total geral das saídas também no valor de R\$ 2.314.576,85, assim como o valor total dos débitos de ICMS de R\$ 163.596,17. Isso reforça que todo o processo de apuração bem como o recolhimento do ICMS seguiu um rigoroso critério de verificação junto às informações extraídas no site da SEFAZ/BA, arremata.

Aduz que todos estes esclarecimentos foram trazidos unicamente com o intuito de elucidar que em nenhum momento causou algum prejuízo para os cofres estaduais, que o único equívoco foi a não inclusão no arquivo TXT do SPED fiscal de janeiro de 2018 de algumas notas fiscais emitidas, autorizadas e que acompanharam as respectivas mercadorias no ato das entregas, sendo completamente contrário a alegação do auditor quando descreve na infração 02 a falta do

recolhimento do imposto e saídas de mercadorias tributáveis sem a emissão de documentos fiscais.

Diante do exposto acima, solicita que sejam autorizadas as retificações dos arquivos do SPED Fiscal para que possa comprovar que não houve omissão de saídas de mercadorias referente ao período em questão.

Entende também que não ser do perfil do Estado exigir novamente o recolhimento do ICMS já apurado e pago, conforme as diversas provas do recolhimento inclusive dentro do prazo legal.

Seguirá em anexo a esta peça arquivo TXT do SPED Fiscal gravado em CD para que a auditoria possa verificar as informações citadas, inclusive realizar a comparação dos valores no referido arquivo com os valores da DMA transmitida em fevereiro de 2018, bem como comparar com a lista de Nota Fiscal disponível no site SEFAZ/BA.

Para a infração 06, igualmente requer a sua “anulação total”, uma vez que conforme recibo de entrega de Escrituração Fiscal Digital – Versão SPED Fiscal 2.5.2, todos os meses listados na infração 06 foram devidamente transmitidas, segundo tabela detalhada que apresenta.

Em anexo garante estar encaminhando os recibos da entrega dos arquivos do SPED FISCAL.

Assim, com base no exposto acima e na certeza de que não houve saídas de mercadorias tributáveis sem a emissão de documentos fiscais bem como sem o devido recolhimento uma vez que as notas foram emitidas, autorizadas e entregues para os clientes juntamente com as mercadorias e inclusive utilizadas na apuração do ICMS normal do mês, solicita que seja realizado um novo levantamento quantitativo de estoque logo após o envio dos arquivos retificadores que já se encontram validados e assinados aguardando apenas a autorização solicitada para o envio com o status de retificador.

Informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 59 a 63, após transcrever a acusação e os argumentos defensivos apresentados, indica na infração 02, que após análise do processo, constatou que procedem as alegações da defesa. As supracitadas notas fiscais de saídas foram emitidas e computadas na apuração do ICMS.

Isso posto, com o objetivo da verdade material, elaborou novo levantamento quantitativo de estoque com a nova Escrita Fiscal Digital - EFD de 01/2018, onde constam as referidas notas fiscais omitidas na EFD anterior, e como houve alteração nos elementos que compõem o levantamento de estoque, ocorreram pequenas alterações também nas infrações 03 e 04.

Seguem os novos valores, após revisão e correção:

Infração 02: valor do débito: R\$ 2.180,97;

Infração 03: valor do débito: R\$ 311,92;

Infração 04: valor do débito: R\$ 99,78.

Já na infração 06, indica ter a empresa entregue todas as EFD sem movimento, quando haviam entradas e saída de mercadorias, caracterizando omissão de entrega da mesma, fato reconhecido em suas razões de defesa (fl. 20), confessando o fato, juntando a prova da entrega de novos arquivos.

Apresenta novos demonstrativos do levantamento quantitativo de estoque (mídia DVD), ajustando o valor histórico do total do débito para R\$11.927,78.

Cientificado do teor da informação, por meio de Aviso de Recebimento dos Correios (fls. 66 e 67), o sujeito passivo não se manifestou, o que resultou no encaminhamento do feito para instrução e julgamento (fl. 68), tendo em 31/08/2020 sido convertido em diligência, a fim de que o autuante, se fosse o caso, ajustasse os resultados dos estoques à previsão contida na Portaria 445/98, relativamente às perdas, tendo o autuante (fls. 73 a 75), dado a mesma como cumprida.

Mais uma vez cientificado o sujeito passivo, acerca do resultado da diligência (fls. 80 e 82), não se manifestou, o que implicou na remessa dos autos para o CONSEF, com o fito de continuidade da

instrução processual (fl. 83), em 17/05/2021, tendo sido recebido no CONSEF em 10/06/2021, e encaminhado a este relator em 29/06/2021.

VOTO

O presente lançamento constitui-se em seis infrações arroladas pela fiscalização, sendo objeto de impugnação por parte do autuado as de número 02, 03, 04 e 06.

Verifico que o sujeito passivo foi intimado acerca do início da ação fiscal através da lavratura de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos e/ou Prestação de Informações, em 11/07/2019 (fl. 06), encaminhado através do DTE pela mensagem 132.788, lida e científica em 24/07/2019.

A memória de cálculo da autuação se encontra às fls. 07 a 09, impressa de forma amostral, e em formato digital na mídia de fl. 13.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão as infrações cometidas, apontando as condutas praticadas pelo contribuinte, e tidas como contrárias à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Já o contribuinte compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos da infração que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma da peça de impugnação apresentada.

Não existem questões preliminares a serem apreciadas, motivo pelo qual adentro na análise do mérito, ainda que o contribuinte, em sua impugnação, tenha se referido a “anulação”, relativamente a questões de mérito.

O contribuinte autuado se encontra inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, na condição de “Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral”, CNAE 46.39-7-01, estabelecido no município de Jacobina.

As infrações 01 e 05 não foram impugnadas, e, consequentemente, se encontram fora da lide, e por esta razão, tidas como procedentes, diante da aplicação do artigo 140 do RPAF/99:

“Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas”.

Para as infrações 02, 03 e 04, esclareço que a matéria em discussão se encontra regulada pela Portaria 445/98, a qual dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, e assim prevê:

“Art. 2º O levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias pode ser efetuado em exercício fechado ou em exercício em aberto, sendo que:

I - o levantamento quantitativo em exercício fechado é feito quando o exercício financeiro da empresa já se encontra encerrado, de modo que se dispõe do Registro de Inventário com os estoques existentes no início e no fim do período a ser fiscalizado”.

Mais adiante, chama a atenção para a diferenciação:

“Parágrafo único. Os procedimentos a serem adotados no levantamento quantitativo em exercício fechado não são exatamente os mesmos que se adotam no levantamento em exercício aberto, e essas particularidades devem ser levadas em conta tanto no desenvolvimento da ação fiscal como no tratamento tributário a ser dispensado na análise dos resultados obtidos, após a conclusão dos levantamentos.”

A situação presente nos autos (concomitância de omissões de entradas com as omissões de saídas) é abordada nos artigos 12 e 13:

“Art. 12. Detectando-se, mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, omissão tanto de entradas como de saídas, a análise dos elementos e a adoção das providências fiscais

recomendáveis nessas circunstâncias deverão ter em vista as disposições formuladas nos artigos anteriores desta Portaria.

Art. 13. No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:

I - o valor da omissão de saídas é maior do que o da omissão de entradas: nesse caso deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas com a multa correspondente, que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas;

Ou seja: foram apuradas no mesmo período, omissões tanto de entradas, quanto de saídas de mercadorias, o que, na forma da determinação ali contida, ensejou que fosse lançado na infração 02 o maior valor apurado, ou seja a omissão de saídas, abordada no artigo 4º da referida Portaria:

“Art. 4º A constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita”.

Quanto a isso, não remanesce qualquer dúvida, sendo, pois, pacífico o entendimento para tal tipo infracional.

Os resultados apurados são suficientes como comprovação de que as mercadorias saíram sem tributação, o que dá a necessária e devida sustentação a tais infrações (02, 03 e 04).

De acordo com a legislação e entendimento já sedimentado neste CONSEF, a constatação de omissão de saídas de mercadorias, seja real ou presumida, apurada mediante a aplicação do roteiro de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem a emissão de documentos fiscais, e, consequentemente, sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

Assim, o procedimento fiscal que redundou no lançamento, pode ser resumido em uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas de cada mercadoria no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial e final (estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação deve ser comparado com as quantidades da mesma mercadoria saídas do estabelecimento por meio de notas fiscais, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de diferenças nas entradas ou nas saídas de mercadorias.

Daí pode ter três resultados: se for zero, inexistem diferenças; se positivo, verifica-se omissão de saídas; caso negativo há omissão nas entradas de mercadorias.

O exame, pois, demanda apenas e tão somente, análise do aspecto material, vez se tratar de questão eminentemente fática, e consequentemente, necessitar da produção da necessária e essencial prova por parte do autuado, no sentido contrário aos dados numéricos de entradas, saídas e saldos apresentados pelo autuante, todos retirados da EFD do contribuinte.

A este respeito, esclareço que conforme anteriormente relatado, sendo a atividade do contribuinte a de comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, inexiste previsão legal para a aplicação da Portaria 445/98, quanto ao índice de perdas.

Voltando ao cerne da discussão, o ajuste realizado pelo autuante atendeu ao pleito defensivo, não sendo mais contestados os valores reajustados para as infrações, mais um dos motivos para acolher os ajustes realizados, e ter as infrações como parcialmente subsistentes em R\$2.180,97 (infração 02), R\$311,92 (infração 03) e R\$99,78 (infração 04), tal como indicado na fl. 63.

Em relação a determinação e o cumprimento da diligência de fl. 69, esclareço o fato de a Portaria 445/98 ter sido alterada pelas Portarias 159, de 24/10/2019 e 001 de 02/01/2020, as quais modificaram substancialmente o seu artigo 3º, prevendo, inclusive, a aplicação de índices de perdas, em conformidade com os percentuais do seu § 1º, e, diante da falta de indicação contrária, esta Junta determinou a aplicação daquele adequado à atividade exercida pela empresa, desconhecendo o fato dela exercer a atividade de atacadista, não contemplada pelo texto normativo, fato desconhecido pelo próprio autuante, o qual, aplicou o percentual de perdas, como se estabelecimento varejista fosse, o que tornou a diligência desnecessária, bem como os seus

resultados, diante da atividade exercida pela empresa “Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral”, reforço.

Assim, os resultados acima indicados, por não mais terem sido objeto de qualquer argumentação em contrário pelo contribuinte, o que demonstra a concordância tácita, devem ser acolhidos, nos valores ali indicados.

Quanto à infração 06, pela descrição dos fatos narrados na acusação, o autuado não teria entregue de forma tempestiva a sua Escrituração Fiscal Digital (EFD), o que valeu a aplicação da penalidade de R\$1.380,00, por cada período em que se verificou tal omissão (setembro, outubro, novembro e dezembro de 2018).

A rigor, não haveria nenhum reparo a fazer na infração, acaso o sujeito passivo não tivesse entregue no prazo a EFD com a sua movimentação de entradas e saídas de mercadorias, bem como a apuração do saldo do ICMS.

Todavia, cabe aqui repetir mais uma vez a informação do autuante para a infração: “*A empresa entregou as EFDs referentes aos períodos de 09/2018, 10/2018, 11/2018 e 12/2018 sem movimento, quando havia entradas e saídas de mercadorias, caracterizando omissão de entrega de Escrituração Fiscal Digital*”.

Ou seja, a EFD foi entregue pelo contribuinte na data aprazada, todavia, indicando falta de movimentação, ainda que tenha realizado operações tanto de aquisições, como de vendas de mercadorias no período.

Tomando como base a acusação (deixou de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da EFD nos prazos previstos na legislação tributária), esta se mostra falsa, diante da própria constatação do autuante de que a EFD foi entregue sim, apenas sem indicação das operações realizadas pela empresa, ou seja, com os campos indicando movimentação comercial igual a “zero”.

Se em momento anterior, a legislação, quanto a entrega dos arquivos Sintegra entendia que a entrega de tal forma equivalia a não entrega, com a adoção da EFD tal sistemática foi alterada, sendo considerada entregue ao ser gerado o protocolo de recebimento, mesmo sem conter dados, como no caso presente, ou seja, considera-se a EFD válida para os efeitos fiscais após a confirmação de recebimento do arquivo que a contém, sendo a periodicidade de apresentação mensal e o arquivo deverá ser enviado no prazo definido em regulamento.

Isso diante do fato de estar o sujeito passivo obrigado à apresentação de Escrituração Fiscal Digital (EFD), uma das partes do SPED Fiscal, como a Escrituração Contábil Digital (ECD) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), vindo a ser um arquivo digital, se constituindo de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das Unidades Federadas e da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

O arquivo deve ser assinado digitalmente e transmitido, via Internet, ao ambiente SPED. Veio a substituir a escrituração manual, e por processamento de dados, utilizados anteriormente, sendo seu uso obrigatório para os contribuintes do ICMS ou do IPI, hipótese na qual se inclui a empresa autuada.

Sua instituição deu-se por meio do Convênio ICMS 143/2006 de 15 de dezembro de 2006, posteriormente substituído pelo Ajuste SINIEF 02/2009, de 03 de abril de 2009, e Ato COTEPE 09, de 18 de abril de 2008, estando a regulamentação no Estado da Bahia, inserida nos artigos 247 a 253 do RICMS/12.

O arquivo digital deve ser submetido ao programa validador, fornecido pelo SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), o qual verifica a consistência das informações prestadas, assina (certificado digital, tipo A1 ou A3, ICP-Brasil) e transmite.

Ainda que determinados registros e/ou campos não contenham regras específicas de validação de conteúdo ou de obrigatoriedade, esta ausência não dispensa, em nenhuma hipótese, a não apresentação de dados existentes nos documentos e/ou de informação solicitada pelos fiscos.

Regra geral, se existir a informação, o contribuinte está obrigado a prestá-la. A omissão de informações poderá acarretar penalidades e a obrigatoriedade de reapresentação do arquivo integral, de acordo com as regras estabelecidas pela Administração Tributária Estadual.

A escrituração prevista na forma do mencionado Convênio substituiu a escrituração e impressão dos seguintes livros: Livro Registro de Entradas; Livro Registro de Saídas; Livro Registro de Inventário; Livro Registro de Apuração do IPI; Livro Registro de Apuração do ICMS; documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP; Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque.

A partir de sua base de dados, a empresa deverá gerar um arquivo digital de acordo com leiaute estabelecido em Ato COTEPE, informando todos os documentos fiscais e outras informações de interesse dos fiscos federal e estadual, referentes ao período de apuração dos impostos ICMS e IPI. Este arquivo deverá ser submetido à importação e validação pelo Programa Validador e Assinador (PVA) fornecido pelo SPED.

O contribuinte deverá manter o arquivo digital da EFD, bem como os documentos fiscais que deram origem à escrituração, na forma e prazos estabelecidos para a guarda de documentos fiscais na legislação tributária, observados os requisitos de autenticidade e segurança nela previstos.

Com tais considerações, se constata que a responsabilidade pela escrituração e envio da EFD é de forma exclusiva do sujeito passivo, e ainda que ocorressem erros na sua transmissão, ou qualquer outro procedimento que implicasse em modificação, a legislação estipula prazo para as devidas correções, entretanto não as aceita quando da realização de auditoria, a menos mediante intimação específica do Fisco, do que não se tem notícia nos autos.

Assim, cabe unicamente ao contribuinte, sob sua inteira responsabilidade, escriturar os seus livros fiscais, e enviá-los para o ambiente SPED, conforme já visto linhas acima, sendo de sua única responsabilidade a ocorrência de erros e equívocos, acaso existentes.

A suportar este entendimento posso mencionar o Acórdão CJF 0324-12/19, prolatado pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, em 30/10/2019, no qual o ilustre Relator, Conselheiro Marcelo Mattedi e Silva assim se posicionou:

“...ficou patente que a acusação divergiu dos fatos narrados pela própria Autuante, consignando a apresentação dos arquivos da EFD sem conter as operações realizadas e aplicando a multa prevista no Art. 42, XIII-A, “l”, da Lei nº 7.014/96, incluída pela Lei nº 11.899/10, e alterada pelas Leis nº 12.917/13 e 13.461/15, conforme transcrito a seguir:

l) R\$1.380,00 (um mil, trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, da Escrituração Fiscal Digital - EFD, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das entradas de mercadorias e prestações de serviços tomadas, em cada período de apuração, pelo não atendimento de intimação para entrega da escrituração não enviada;

Nota: A redação atual da alínea “l” do inciso XIII-A do caput do art. 42 foi dada pela Lei nº 13.461, de 10/12/15, DOE de 11/12/15, efeitos a partir de 11/12/15.

Redação anterior dada à alínea “l” do inciso XIII-A do caput do art. 42 pela Lei nº 12.917, de 31/10/13, DOE de 01/11/13, efeitos de 01/11/13 a 10/12/15:

‘l) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, ou entrega sem as informações exigidas na legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação para apresentação do respectivo arquivo’.

Redação originária dada a alínea “l” tendo sido acrescentada ao inciso XIII-A do caput do art. 42 pela Lei nº 11.899, de 30/03/10, DOE de 31/03/10, efeitos a partir de 31/03/10 a 31/10/13:

'l) R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD'.

Verifica-se, da simples leitura do dispositivo legal acima transcrito, que a alteração promovida pela referida Lei nº 13.461/15 excluiu da redação anterior a expressão ‘... ou sem as informações exigidas na legislação...’, de forma que a ausência das informações da escrita fiscal, mesmo que obrigatória para o Autuado, não está mais sujeita à imposição da multa fixa de R\$ 1.380,00. Significa dizer que pela redação vigente cabe, exclusivamente, a imposição da multa por descumprimento de obrigação acessória pela falta de entrega da Escrituração Fiscal Digital – EFD, nos prazos previstos na legislação.

A Decisão ora recorrida observou que, apesar de constar na descrição das infrações no Auto de Infração que o autuado deixou de apresentar o arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, foi consignado na informação fiscal que ‘o contribuinte apresentou a EFD, porém, não informou as operações realizadas’, e que caberia à fiscalização, ante a constatação, ter expedido intimação para entrega da escrituração não enviada, e somente aplicar a multa caso não houvesse atendimento da aludida intimação”.

Diante do fato de que tendo a empresa autuada apresentado EFD segundo o autuante sem os dados das operações realizadas, ensejaria a aplicação do disposto no artigo 247, § 4º do RICMS/12, segundo o qual “*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*”.

Ou seja: tendo sido constatada inconsistência na EFD do sujeito passivo, deveria o autuante intimá-lo para apresentar a escrituração devidamente correta, e aí não caberia ao contribuinte a possibilidade de realizar qualquer recolhimento complementar relativo ao período, vez que submetido a ação fiscal, e com a espontaneidade tolhida pela intimação para fiscalização.

Esta é a determinação do artigo 251 do RICMS/12, em seu § 2º:

“Não terá validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, bem como nos períodos em que esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco”.

Agindo no sentido de apena o contribuinte com a imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória, o autuante não atentou para o princípio do devido processo legal, sendo que tal princípio tem a sua gênese na Constituição Federal de 1988, em seu artigo 5º incisos LIV e LV.

Vem a se constituir na sucessão de atos tendentes a minimizar a restrição indevida à esfera de direitos do particular, não se esgotando com a questão da obediência às formalidades, e sim, num sentido muito mais amplo, sendo uma das expressões do Estado Democrático de Direito, na medida em que se revela instrumento de contenção do Poder Estatal, concretizando tal Estado Democrático de Direito.

A vontade da fiscalização ou do lançamento tributário não pode ser um ato imperativo e auto executivo, algo que atribua ao ato administrativo caráter definitivo e imperativo, sem oportunidade para qualquer apreciação sobre a legalidade ou as motivações da interpretação do agente público.

Por força de tal princípio, inclusive, o STF, editou a Súmula nº 473, a qual determina: “*A Administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial*”.

Esta é a exata situação em que nos deparamos, o que me faz inclinar, de acordo, inclusive, com a jurisprudência pacificada neste CONSEF, como mencionado linhas acima, pela nulidade da infração 06. 01. **03.02.06**.

Diante do exposto, tenho o lançamento como procedente em parte, no montante de R\$ 6.181,95, na forma do seguinte demonstrativo:

Infração 01. R\$ 3.113,78 Procedente, multa de 60%;
Infração 02. R\$ 2.180,97 Procedente em Parte, multa de 100%;
Infração 03. R\$ 311,92 Procedente em Parte, multa de 100%;
Infração 04. R\$ 99,78 Procedente em Parte, multa de 60%;
Infração 05. R\$ 475,50 Procedente, multa por descumprimento de obrigação acessória;
Infração 06. R\$ 0,00 Nula.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269198.0010/19-8**, lavrado contra **COMERCIAL DE ESTIVAS E CEREAIS RIO DO OURO LTDA.**, devendo ser intimado o contribuinte, a recolher o valor de **R\$5.706,45**, acrescido das multas de 60% sobre R\$3.213,56, e 100% sobre R\$2.492,89, previstas no artigo 42, incisos II, alíneas “a” e “d”, III da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$475,50**, previstas no artigo 42, inciso IX do mesmo diploma legal, e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de agosto de 2021.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR