

PROCESSO - A. I. N° 269130.0004/19-5  
RECORRENTE - CARLOS RODRIGUES DE SANTANA  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF n° 0063-01/21-VD  
ORIGEM - DAT SUL / INFAS OESTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 14/09/2022

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0209-12/21-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. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. OPERAÇÕES DE SAÍDA. ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. Infração caracterizada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. 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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVÍDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão recorrida que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 12/03/2019, para exigir 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 n° 7.014/96 C/C art. 309, § 7º do RICMS, publicado pelo Decreto n° 13.780/2012. **Multa** prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei n° 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 n° 7.014/96 C/C art. 332, inciso I, do RICMS, publicado pelo Decreto n° 13.780/2012. **Multa** prevista no art. 42, II, “f”, da Lei n° 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 n° 13.780/2012. **Multa** prevista no art. 42, IX, da Lei n° 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 n° 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 precípua mente 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 ingressou tempestivamente com defesa administrativa às fls. 28 a 34. A autuante presta informação fiscal às fls. 45 a 50. A JJF proferiu voto condutor conforme abaixo:

#### **VOTO**

*Incialmente, 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.

Inconformado com a decisão de piso, os advogados habilitados (Wagner Barbosa Pamplona – OAB/BA nº 12.699 e Marcos Lenin Pamplona – OAB/BA nº 22.798) subscreveram peça recursal tecendo os seguintes fatos:

Inicialmente, tempestivamente, reproduz as infrações imputadas. Discorre sobre a decisão recorrida, no qual reproduz a ementa do colegiado de piso.

Pede pela reforma do acórdão recorrido. Frisa que o lançamento tributário não se afasta do conceito de ato administrativo, cujos elementos constituem pressupostos necessários para a sua validade. 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.

Afirma ser inaceitável no Direito Público a prática de ato administrativo/lançamento sem que Fisco tenha tido, para tanto, razões de fato ou de direito, responsáveis pela emissão da vontade, pois a função administrativa fiscal é vinculada, sendo que cabe ao mesmo verificar a existência, no mundo real, dos fatos previstos na norma tributária ensejadora do lançamento, promovendo o

seu perfeito enquadramento para efeito de aplicação da sanção.

Salienta que autuação foi lavrada exclusivamente através de fiscalização realizada através do SPED, pois esse sistema foi criado pelo governo federal para o recebimento de informações fiscais e contábeis das empresas, uma verdadeira plataforma para envio das obrigações acessórias para o fisco, sendo composto de projetos distintos: Escrituração Contábil Digital (SPED Contábil), Escrituração Fiscal Digital (SPED Fiscal) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e). Por meio deles é realizada uma integração entre as três esferas governamentais fiscalizatórias (federal, estadual e municipal).

Esclarece que o contribuinte também escritura as DMA's mensais que é a Declaração Mensal de Apuração do ICMS. Acrescenta que a fiscalização se restringiu a analisar o SPED da Autuada do período de 2014 a 2017.

Explica que, por erro escusável da Autuada, na mencionada SPED não constou o crédito acumulado nos anos de 2012 e 2013 devidamente escriturado e aproveitado em 2014 para pagamento/compensação com o ICMS apurado em 2014, como atestam as DMA's do período, em anexo, e que sempre estiveram à disposição do Fisco.

Complementa que em 2014, o débito declarado na EFD está diferente da DMA, no SPED não foi feito os ajustes de lançamento do crédito de antecipação parcial e não foi informado o saldo credor do período anterior no valor de R\$ 215.052,23 (REFERENTE O ANO DE 2012 E 2013 CONFORME DECLARADO NA DMA).

Reconhece que deixou de registrar no SPED algumas operações de saídas, em que pese estarem devidamente escrituradas nas DMA's mensais do período. No entanto, postula que as DMA's demonstram que todas as operações foram devidamente escrituradas, foi lançado o ICMS, bem como o eventual crédito e apurado regularmente na conta corrente do contribuinte.

Afirma que não houve uma análise detalhada de cada operação, mercadoria envolvida, tampouco das DMA's mensais que é a Declaração Mensal de Apuração do ICMS. Novamente, reafirma que a fiscalização se restringiu a analisar o SPED da Autuada do período de 2014 a 2017.

Ressalta que tocante ao ICMS, o Princípio da Não-Cumulatividade está disciplinado pelo art. 155, § 2º, I da Carta Política que prevê o direito ao aproveitamento dos créditos de ICMS através do abatimento do Imposto cobrado nas operações anteriores (e que, por isso, constitui crédito do mesmo), ainda que se tenha originado em operações ou prestações de serviços diversas.

Pontua que a operação de entrada faz surgir o direito ao crédito do ICMS em conformidade com o art. 155 da CF/1988 e art. 19 da Lei Complementar nº 87/1996. Acrescenta que a Autuada/Recorrente corretamente escriturou todas as operações em seus livros, inclusive nas DMA's, apurou e recolheu o ICMS devido, sendo que os saldos de crédito de ICMS apurado nos exercícios anteriores podem e devem ser utilizados para abater/pagar/compensar eventual saldo de imposto devido pelo contribuinte.

Pondera que diferentemente da fundamentação do Acórdão recorrido, as DMA's foram disponibilizadas à fiscalização, que achou por bem ignorá-las, não observando, destarte, que servem como prova da realidade e afastam a cobrança do imposto supostamente devido e objeto desta autuação.

Defende que o próprio RICMS permite eventual retificação de ofício das DMA's que apresentem eventual divergência nos livros e documentos fiscais, tal raciocínio deve ser aplicado, do mesmo modo, ao SPED que apresente divergências em detrimento das DMA's. Disse que fora informado para sanar as divergências constantes entre DMA e SPED, entretanto, não foi permitido ao contribuinte a retificação do SPED justamente em virtude do início da fiscalização.

Argui que desconsiderar tal fato e não acolher as informações constantes das DMA's viola frontalmente o quanto disposto no art. 2º do RPAF, bem como art. 317 do RICMS/2012.

Finaliza pedindo a reforma do acórdão recorrido para considerar as informações prestadas e

devidamente registradas nas DMA's e via de consequência, julgado insubsistente/improcedente o auto de infração, uma vez que a Autuada recolheu regularmente o ICMS devido, inexistindo qualquer prejuízo para o Estado da Bahia.

Conclui sustentando que restou por erro escusável da Autuada, ao prestar informações via SPED, sendo que não houve informação acerca do crédito acumulado nos anos de 2012 e 2013 devidamente escriturado e aproveitado em 2014 para pagamento/compensação com o ICMS apurado, como atestam as DMA's do período.

Requer o provimento do presente Recurso Voluntário para julgar insubsistente/improcedente o Auto de Infração.

Presente na sessão de videoconferência, o Sr. Marcos Lenin Pamplona, no qual exerceu o seu direito a sustentação oral.

É o relatório.

## VOTO

O recorrente apresenta peça recursal tempestiva devido ao seu inconformismo da Decisão recorrida da 1ª JJF que julgou pela Procedência Parcial, no qual fora lavrado quatro imputações: a **primeira**, pela utilização indevida de crédito referente ao imposto destacado a maior; **segunda**, falta de recolhimento do imposto referente às operações *não escrituradas em livros próprios*; **terceira**, por entradas de mercadorias sujeitas a tributação e, a **quarta**, também entrada de mercadorias ou serviço tomado sem o devido registro.

A JJF reduziu o Auto de Infração devido ao acolhimento da decadência para os períodos de janeiro e fevereiro de 2014 referente à infração 1, sendo que esta referida imputação foi de R\$ 4.685,17 para R\$ 3.528,78, por ter sido extinto a devida escrituração, conforme regra contida nos arts. 150, § 4º e 156, V do CTN. Quanto às demais infrações destacou que a decadência não alcançou os cinco anos para a devida homologação e nem dar aporte para tal ato, pois na infração 2, é por falta de registro de operações não escrituradas, portanto, não cabe à disposição do regramento e, as duas últimas imputações (3ª e 4ª) são multas por descumprimento de obrigação acessória onde se aplica o art. 173, I do CTN: "*o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*".

O recorrente, na sua tese recursal, trouxe os mesmos argumentos já expostos na impugnação. Veja-se que novamente, de forma genérica, limitou-se a trazer equívocos nas informações prestadas através do sistema SPED e que as informações corretas são as que foram apresentadas em suas DMA'S.

Como já explicado na decisão de piso, a escrituração correta é pela EFD, na qual veio para substituir os livros fiscais que constituem um conjunto de escriturações fiscais e outras informações, bem como apuração do imposto devido referente à operações e prestações praticadas, todos os dados são de interesses da Fazenda Pública e da Receita Federal, onde se verifica se são fidedignas ou não, conforme o que está devido.

A ora autuação foi feita com base nos dados fornecidos pelo recorrente, arquivos da EFD, sendo que a correção desses arquivos é o próprio recorrente responsável, e esses arquivos refletem os documentos fiscais de entradas e saídas das mercadorias, assim, em caso de inconsistências, compete ao mesmo (contribuinte) informar e corrigir os erros antes mesmo da ação fiscal e, o que se verifica, não há nenhum pedido de retificação da EFD. Também pode ser observada que o patrono do contribuinte não apresenta nenhuma prova (DMA's) do autuado, mesmo assim, tal documento não tem condão para afastar as exigências, uma vez que só a declaração da EFD é válida, conforme a legislação vigente desde 2012.

Informo novamente que a simples negativa de cometimento da infração feita pelo recorrente, não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal e que as teses

apresentadas devem ser acompanhadas de provas, levantamentos e documentos referentes às suas alegações, conforme previsto nos arts. 123 e 143 do RPAF.

Portanto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentação, mantendo a decisão de piso em sua inteireza.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª 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 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%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no montante de R\$ 20.726,66, previstas no inciso IX do mesmo artigo e lei já citados, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de julho de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO OLIVEIRA PINHO – RELATOR

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS