

A. I. Nº - 269511.0036/20-0
AUTUADO - SUPERMERCADO FAVORITO DO VALE SÃO FRANCISCO EIRELI
AUTUANTE - LUIS ANTÔNIO MENESES DE OLIVEIRA
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ VALE DO SÃO FRANCISCO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 06/07/2022

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0102-03/22-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÃO TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA. Ficou comprovado que o defendente não destacou o ICMS relativo às operações com incidência do imposto. Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/12/2020, refere-se à exigência de R\$ 153.439,68 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 02.01.03: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2019.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 14 a 21 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e pede que as intimações dos atos processuais pertinentes sejam efetuadas única e exclusivamente na pessoa do advogado Dr. Emanuel Silva Antunes (OAB/PE nº 35126), uma vez que, consoante os termos da procuração em anexo, mais de um causídico recebeu poderes para, em juízo ou fora dele, representar o Autuado.

Reproduz a descrição da infração e diz que a autuação está eivada de vícios que a comprometem, sendo certo que será anulada ou no mérito julgada totalmente improcedente por este Órgão Julgador, pelos motivos que passa a expor.

Diz ser pacífico o entendimento de que a atividade de auditoria não pode ter um viés pré-estabelecido, cabendo ao autuante o dever, na qualidade de aplicador da lei, observar todos os elementos envolvidos, tanto aqueles que podem levar à constituição de um crédito tributário, quanto os que podem beneficiar o contribuinte, evitando ou reduzindo o lançamento tributário. Ainda mais quando há a provocação do contribuinte, que é o caso.

Afirma ser incontroverso que o estabelecimento autuado apura o ICMS pelo regime normal e, partindo dessa premissa, é notório e sabido, que o ICMS está sujeito ao princípio da não-cumulatividade. Por este princípio deve-se compensar nas operações subsequentes, os valores pagos a título de ICMS nas operações antecedentes. Reproduz o artigo 155, § 2.º, I da Constituição Federal.

Menciona, ainda, a Lei Complementar 87/1996, transcrevendo o artigo 19, que também estabelece a observância deste princípio.

Registra que no presente caso, como dito acima, está sujeito à apuração do ICMS pelo regime normal, sendo evidente que qualquer exigência do imposto passa necessariamente pela recomposição da conta gráfica do ICMS e somente se esta conta corrente apresentar saldo devedor é que deverá ser exigido o valor do imposto.

Afirma que no presente caso, como já citado, está sujeito à apuração do ICMS pelo regime normal, restando evidente que qualquer exigência do ICMS passa necessariamente pela recomposição da conta gráfica, e somente se esta conta corrente apresentar ICMS devedor é que

deverá ser exigido o valor do imposto. Diz que esse é o entendimento do STJ. Cita o REsp. nº 1.250.218/ES.

Do relatório da citada decisão do STJ, apresenta sua linha de defesa, segundo a qual, “é defeso ao Fisco elaborar levantamento fiscal, com objetivo de apurar saldo devedor de ICMS sem a recomposição da conta gráfica do imposto, instrumento prático de realização do princípio constitucional da não-cumulatividade, ou seja, a singela ‘cadeia’ débito/crédito. Não há outra apuração de ICMS possível”. Reproduz as conclusões do Ministro Relator no mencionado processo.

Alega que em todas as infrações objeto da autuação, apesar de o autuante possuir todos os elementos necessários para a realização da recomposição da conta gráfica do ICMS, não havendo qualquer fato desconhecido preferiu, de maneira discricionária, exigir o ICMS sem a recomposição da conta gráfica. Entende que essa conduta não tem amparo em nossa legislação.

Diz que o autuante impôs a exigência de ICMS em decorrência de ter supostamente praticado operações tributáveis como não tributadas, todavia na imputação o Auditor, na qualidade de aplicador da Lei, não cumpriu o dever de íntegra regularização da fiscalização, nem recompôs a conta corrente do ICMS. Destaca que conforme recibo e apuração de ICMS da EFD ICMS/IPI, em vários meses da autuação tinha saldo credor no conta-corrente do ICMS, alegando o autuante que o contribuinte recolheu a menos ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação.

Alega que o Autuante, ao analisar a escrita fiscal, verificou apenas os itens que são tributados e que foram emitidas notas fiscais com isenção ou como não tributados. Deixou o autuante, de verificar os itens que são isentos ou não tributados e que, por equívoco, o contribuinte emitiu as notas fiscais com incidência de ICMS.

Afirma que em violação ao princípio da não cumulatividade, o fiscal não recompôs a conta gráfica do ICMS, após os ajustes da tributação dos itens, ressaltando que o Autuante detinha todos os meios necessários para essa recomposição.

Para que não restem dúvidas, anexa planilha contendo a relação dos itens por NFC-e que foram faturados com incidência de ICMS, quando na verdade são isentos, tiveram o ICMS recolhido por substituição tributária, com redução de base de cálculo ou não incidência do imposto.

Por todo o exposto, requer, seja declarado nulo o lançamento consubstanciado no auto de infração em exame, ou então, que no mérito seja reconhecido como totalmente improcedente.

Caso esse não seja o entendimento desse órgão julgador, que determine a realização de diligência para que o autuante ou terceiro alheio ao feito, cumprindo o dever de íntegra regularização da fiscalização, apure todos os equívocos existentes na escrituração do autuado, tanto aqueles que favorecem ao Estado, como aqueles que causam prejuízos ao Estado. Após, que seja recomposto a conta corrente do ICMS, e somente se essa conta apresentar saldo devedor, que seja exigido o imposto.

O autuante presta informação fiscal às fls. 662 a 664 dos autos. Diz que se trata de auto de infração para cobrança de imposto devido, apurado na Infração 01: Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.

Quanto ao pedido de declaração de nulidade do auto de infração suscitado na Peça de Defesa, afirma que é desprovido de fundamentação que o apoie, pois não apresenta qualquer situação capaz de motivar tal pretensão, conforme preceitua o art. 18 do RPAF-BA, Decreto 7.629/99.

Registra que a Defesa se baseia no dever do Fisco de íntegra regularização, na recomposição da conta gráfica do ICMS, e numa compensação com os supostos equívocos na tributação de itens comercializados pelo contribuinte.

Informa que a atividade exercida pelo Fisco nos trabalhos realizados no curso da fiscalização da empresa é plenamente vinculada, na medida em que foram observados todos os aspectos legais para exigência dos valores apurados na infração cometida pelo Autuado. Não há previsão legal para a recomposição, nos termos pretendidos pelo Impugnante, porquanto não seja mister do fisco refazer ou recompor a escrita fiscal do contribuinte, justamente pelo fato de exercer atividade plenamente vinculada, sem margem para quaisquer atos discricionários.

Lembra que é da competência e obrigação do contribuinte efetuar os lançamentos em seus livros e documentos fiscais. Cabia ao Impugnante, com base na documentação fiscal de cada período e de acordo com a legislação de regência, notadamente no art. 251 do RICMS/BA, Decreto 13.780/12 c/c a Cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/2009, promover as retificações cabíveis, as quais para serem acolhidas, somente seriam possíveis se realizadas antes do início da ação fiscal que culminou com a lavratura do presente auto de infração.

Afirma que recompor a conta gráfica do ICMS na realidade importa em recompor, ou melhor, em retificar o livro fiscal Registro de Apuração do ICMS, livro este cuja escrituração baseia-se nos livros fiscais Registro de Entradas e Registro de Saídas e resume com fidelidade os valores das operações e prestações realizadas mensalmente pelo estabelecimento. No livro Registro de Apuração do ICMS é que são feitos os lançamentos para apuração da conta corrente fiscal e onde é observado o princípio da não-cumulatividade do imposto. Em observância a esse princípio da não-cumulatividade é que o saldo credor apurado num determinado período não fica estagnado neste período, ele é transportado para o período seguinte de apuração, ele repercute na apuração do período seguinte, podendo repercutir também nos demais períodos posteriores.

Conclui que, “compensar” o crédito tributário constatado durante a ação fiscal, que é devido pelo contribuinte por infração à legislação do imposto, com o saldo credor de determinado período de apuração teria como consequência a alteração de um ou vários períodos subsequentes de apuração, que por sua vez demandaria retificações de livros fiscais (EFD) e recolhimentos de possíveis diferenças de imposto, o que também causaria uma revolução nos procedimentos fiscalizatórios, pois toda e qualquer infração constatada durante uma ação fiscal estaria sujeita a compensações de saldos credores por ventura existentes na escrita do contribuinte.

Da mesma forma, como não há previsão legal para a recomposição da conta gráfica do ICMS nos termos desejados pelo Impugnante, também não tem amparo legal o outro argumento da Defesa de que teria o contribuinte emitido, por equívoco, notas fiscais com a incidência do ICMS de itens que são isentos ou não tributados, e que, por isso, segundo seu entendimento, seria obrigação do Fisco apurar todos os equívocos existentes em sua escrituração fiscal a fim de compensá-los com os créditos tributários apurados na fiscalização. Se o contribuinte realizou operações de vendas de mercadorias com a tributação equivocada do imposto que resultaram em recolhimentos a mais ou indevido do ICMS, deve solicitar a Restituição de Indébitos nos termos dos artigos 73 e 74 do RPAF/BA, Decreto 7.629/1999, pois durante a ação fiscalizatória não pode o Fiscal executante atuar de forma discricionária, fazendo compensações à mercê do contribuinte e à margem das normas legais.

Diante do exposto, afirma que a Defesa não conseguiu elidir a autuação fiscal, na medida em que não foi negado o cometimento da infração, sendo infundadas e desprovidas de base legal todas as argumentações do Impugnante, motivo pelo qual pugna pela procedência total do auto de infração.

VOTO

O Defendente afirmou ser pacífico o entendimento de que a atividade de auditoria não pode ter um viés pré-estabelecido, cabendo ao autuante o dever, na qualidade de aplicador da lei, observar todos os elementos envolvidos, tanto aqueles que podem levar à constituição de um crédito tributário, quanto os que podem beneficiar o contribuinte, evitando ou reduzindo o lançamento tributário. Ainda mais quando há a provocação do contribuinte, que é o caso.

Observo que o Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA compreende normas de planejamento, execução, avaliação e controle de tributos estaduais. São executados roteiros de fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem todas as etapas dos serviços a serem executados pelos prepostos fiscais. Neste caso, pode ser efetuada verificação de livros, documentos, papéis e mercadorias.

Esses roteiros de fiscalização estabelecem metodologia e técnica de atuação fiscal, de modo que o desenvolvimento dos trabalhos fiscais esteja em conformidade com a legislação tributária, podendo a auditoria de fiscal ser realizada através de contagem física ou análise físico-documental ou digital, inclusive por meio de arquivos eletrônicos enviados à base de dados da SEFAZ, podendo ser aplicados os mencionados roteiros a qualquer estabelecimento.

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

A fiscalização foi realizada utilizando o Sistema Integrado de Auditoria Fiscal – SIAF, abrangendo os exercícios de 2018 e 2019, baseando-se na Escrituração Fiscal Digital (EFD), Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e), Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas (NFC-e), Conhecimentos de Transporte Eletrônicos (CT-e), além de documentos apresentados pelo Contribuinte, conforme solicitado no Termo de Intimação.

O presente Auto de Infração está embasado em demonstrativo denominado “DEMONSTRATIVO-FALTA DÉB_OPER TRIB. COMO Ñ TRIB...”, foi fornecida ao defendente, cópia do levantamento fiscal, não foi identificado qualquer prejuízo à Defesa, a infração apurada foi descrita de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante o levantamento acostado aos autos, que é de fácil entendimento quanto ao método de apuração do imposto exigido, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade deste lançamento, ficando rejeitada a preliminar de nulidade.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência fiscal, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, “a” do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se verificou dúvida quanto aos demonstrativos elaborados pelo autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.

No mérito, a Infração 01 trata da falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2019.

O Autuado afirmou ser incontroverso que o seu estabelecimento apura o ICMS pelo regime normal, e partindo dessa premissa, é notório e sabido que o ICMS está sujeito ao princípio da não-cumulatividade. Por este princípio, deve-se compensar nas operações subsequentes os valores pagos a título de ICMS nas operações antecedentes

Apresentou o entendimento de que qualquer exigência do ICMS passa necessariamente pela recomposição da conta gráfica, e somente se esta conta corrente apresentar ICMS devedor, é que deverá ser exigido o valor do imposto. Apesar de o autuante possuir todos os elementos necessários para a realização da recomposição da conta gráfica do ICMS, não havendo qualquer fato desconhecido, preferiu o Autuante, de maneira discricionária, exigir o ICMS sem a recomposição da conta gráfica.

Na informação fiscal o Autuante afirmou que não há previsão legal para a recomposição nos termos pretendidos pelo Impugnante, sendo da competência e obrigação do contribuinte efetuar os lançamentos em seus livros e documentos fiscais. Cabia ao Impugnante, com base na documentação fiscal de cada período e de acordo com a legislação de regência, notadamente no art. 251 do RICMS/BA, Decreto 13.780/12, c/c a Cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/2009, promover as retificações cabíveis, as quais, para serem acolhidas, somente seria possível se realizadas antes do início da ação fiscal que culminou com a lavratura do presente auto de infração.

O Defendente também alegou que o autuante impôs a exigência de ICMS em decorrência de ter supostamente praticado operações tributáveis como não tributadas, mas o Auditor, na qualidade de aplicador da Lei, não cumpriu o dever de íntegra regularização da fiscalização, nem recompôs a conta corrente do ICMS. Disse que conforme recibo e apuração de ICMS da EFD ICMS/IPI, em vários meses da autuação tinha saldo credor no conta-corrente do ICMS, alegando o autuante que o contribuinte recolheu a menos ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação.

Afirmou que o Autuante, ao analisar a escrita fiscal, verificou apenas os itens que são tributados e que foram emitidas notas fiscais com isenção ou como não tributados. Deixou o autuante de verificar os itens que são isentos ou não tributados, e que por equívoco o contribuinte emitiu as notas fiscais com a incidência de ICMS. Em violação ao princípio da não cumulatividade, o fiscal não recompôs a conta gráfica do ICMS, após os ajustes da tributação dos itens, ressaltando que o Autuante detinha todos os meios necessários para essa recomposição.

Sobre a alegação de que itens isentos do ICMS ou não tributados, que por equívoco o contribuinte emitiu as notas fiscais com a incidência do imposto, observo que cabe efetuar estorno ou anulação de débito, e a legislação prevê que essa escrituração fiscal deve ser efetuada mediante a emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será “Estorno de Débito”, consignando-se o respectivo valor no Registro de Apuração do ICMS, no último dia do mês, no quadro “Crédito do Imposto - Estornos de Débitos” (art. 308 do RICMS-BA/2012). Neste caso, o documento fiscal emitido deve fazer referência à Nota Fiscal cujo imposto foi calculado equivocadamente e que implicou recolhimento indevido.

Para comprovar suas alegações, o Defendente juntou aos autos planilha contendo a relação dos itens por NFC-e, afirmando que foram faturados com incidência de ICMS, quando na verdade são isentos, tiveram o ICMS recolhido por substituição tributária, com redução de base de cálculo ou não incidência do imposto, o que entende justificar os créditos ou estornos de débito.

Entretanto, tais elementos são insuficientes, por isso considero que o Autuado não comprovou o pagamento do ICMS correspondente às operações efetuadas como não tributadas, não podendo ser acatada a alegação defensiva.

Não se trata de simples descumprimento de obrigação acessória, haja vista que em se tratando de falta de recolhimento do ICMS, para elidir a exigência do imposto depende da necessária comprovação, e não sendo esta apresentada, o tributo será considerado devido.

Por outro lado, não há previsão legal para compensação no Processo Administrativo Fiscal entre os valores apurados no levantamento fiscal, decorrentes de estornos de débitos pretendidos pelo Autuado. Pela falta de recolhimento do imposto no prazo regulamentar, são devidos os acréscimos tributários, o que não seria pago pelo defendente se fosse aceita a alegação de que não houve prejuízo para o Estado, inexistindo previsão legal para que nesta situação sejam cobrados apenas os acréscimos moratórios e/ou multa.

No caso em exame, o contribuinte poderá requerer a escrituração extemporânea dos créditos fiscais e sua utilização, após a necessária comprovação, observando os procedimentos estabelecidos no art. 315 do RICMS/BA2012.

Concluo pela subsistência da autuação, considerando que o defendente não destacou o ICMS relativo às operações com incidência do imposto, a pretendida escrituração de estorno de débito deve ser efetuada nos livros fiscais próprios, mediante documento fiscal idôneo que atenda a todas as exigências da legislação pertinente, o que não se observou no presente caso.

O defendente pede que as intimações dos atos processuais pertinentes sejam efetuadas única e exclusivamente na pessoa do advogado Dr. Emanuel Silva Antunes (OAB/PE nº 35126), uma vez que, consoante os termos da procuração em anexo, mais de um causídico recebeu poderes para em juízo ou fora dele, representar o Autuado. Não há impedimento para que tal providência seja tomada. A forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do RPAF-BA/99, e o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269511.0036/20-0**, lavrado contra **SUPERMERCADO FAVORITO DO VALE SÃO FRANCISCO EIRELI**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 153.439,68**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 22 de junho de 2022

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA