

**A. I. Nº** - 269184.0013/21-6  
**AUTUADO** - ALL GLASS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. - EPP  
**AUTUANTES** - LAUDELINO BISPO COSTA FILHO, LIANE RAMOS SAMPAIO e PATRÍCIA TEIXEIRA FRAGA.  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFAZ INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 15/08/2022

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0154-04/22-VD**

**EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO, RECOLHIMENTO A MENOS.** Acolhido o argumento de decadência parcial do lançamento, com base no Art. 150, § 4º do CTN. Mantidas às demais parcelas tendo em vista o não acolhimento dos argumentos defensivos. Infração subsistente em parte. **2. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS A OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. SAÍDAS SUBSEQUENTES TRIBUTADAS. MULTA.** Acolhida a arguição de decadência. Infração totalmente insubsistente. **3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NA ESCRITA FISCAL.** Infrações 03 e 04 reconhecidas pelo autuado. Mantidas as acusações. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em comento teve sua expedição ocorrida em 30/06/2021 objetivando reclamar crédito tributário no montante de R\$ 64.646,08 em decorrência das seguintes imputações:

INFRAÇÃO 01 - 007.001.002 - *“Efetuiu o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou exterior. Foram encontradas operações cujo imposto ST foi lançado na escrituração fiscal a menor do que o destacado na NF”*. Valor lançado R\$ 20.555,93, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 02 - 007.015.003 - *“Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente”*. Penalidade aplicada no valor de R\$ 41.137,02, com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 03 - 016.001.001 - *“Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s), bem (ns) ou serviço (s) sujeito (s) a tributação, sem o devido registro na escrita fiscal”*. Penalidade aplicada no valor de R\$ 2.523,07, com previsão no Art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 04 - 016.001.006 - *“Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal”*. Penalidade aplicada no valor de R\$ 430,06, com previsão no Art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96.

O autuado ingressou com Impugnação Parcial ao lançamento, fls. 34 a 44, discorrendo inicialmente acerca das razões da impugnação, para, em seguida, ingressar aos argumentos defensivos onde citou que a autuação se refere a valores devidamente escriturados e devidamente

declarados, os quais foram levados ao conhecimento do fisco através do cumprimento de suas obrigações acessórias via SPED e DMA.

Neste sentido passou a se referir a contagem do prazo decadencial, citando que é de cinco anos da data de ocorrência do fato gerador, conforme Art. 150, V do Código Tributário Nacional – CTN, para tributos sujeitos ao lançamento por homologação, citando, a este respeito, entendimento extraído de pronunciamento oriundo da PGE/Profis.

Com isso sustentou que considerando que a apuração do imposto ocorre por períodos mensais enquanto que a ciência do lançamento ocorreu em 05/07/2021, sustentou que as ocorrências anteriores a 30/06/2016 estão extintas por decadência.

Ao adentrar ao mérito das acusações, passou a se referir a Infração 01, a qual, disse não reconhecer, posto que a acusação foi no sentido de que houve recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, em aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas a ST, apresentando os seguintes argumentos para embasar sua irresignação:

- a) A apuração ocorreu através da EFD, sendo esta passível de falhas e/ou inconsistências;
- b) No caso em lide, todas as EFD relativas aos meses apurados continham informações em desconformidade com os documentos fiscais emitidos e recebidos;
- c) As divergências ocorreram a partir do momento em que enviou os arquivos da EFD sem validação pelo escritório contábil, não sendo alocados os ajustes para apuração;
- d) A comprovação que a EFD era divergente dos valores reais constantes dos documentos emitidos e recebidos, assim como não continham informações que deveriam ter sido transportadas e ou alocados, ou, ainda, retificados, poderia ser verificada se houvesse batimento entre os valores escriturados na sua escrita fiscal, dela devidamente registrados e declarados, também na DMA. Por falha operacional não houve a retificação tempestiva dos arquivos EFD, que impediria o nascimento do levantamento ora contestado;
- e) A prática adotada pelo fisco, nos casos de inconsistências, é intimar o contribuinte para retificação, com respaldo no art. 251, § 2º do RIMCS/BA.

Acrescentou que a elucidação dos fatos é suportada pelos documentos que diz estar anexando aos autos, quais sejam: Relatórios do livro Registro e Apuração do ICMS do período auditado, preparados pelo escritório contábil e que serviram de base para as informações fiscais e contábeis, e as DMA do mesmo período, além dos DAES contendo todas as numerações das notas fiscais relacionadas na auditoria.

Neste contexto considera a auditoria equivocada posto que cumpriu rigorosamente com os recolhimentos do ICMS ST, de acordo com os cálculos apurados em sua escrita fiscal.

Quanto a infração 02, disse também não reconhecer, por ter verificado equívoco na auditoria fiscal, ao aplicar penalidade (multa percentual) sobre o imposto que deveria ter sido pago a título de antecipação parcial.

Disse que a apuração ocorreu através da sua EFD, a qual é passível de falhas e/ou inconsistências, sendo que, no caso em lide, a EFD, relativa aos meses apurados, continham informações em desconformidade com os documentos emitidos e recebidos.

Pontuou que as divergências ocorreram a partir do momento que enviou os arquivos da EFD sem validação do seu escritório contábil, sem alocação dos ajustes de apuração, cuja comprovação que as EFDs não continham as informações que deveriam ter sido transportadas e ou alocadas, ou, ainda, retificadas, poderia ter sido verificada se ocorresse o batimento entre os valores escriturados na sua escrita fiscal, nela devidamente registrados e declarados na DMA, ao tempo em que, por falha operacional não houve a retificação tempestiva, enquanto que a prática adotada pelo fisco, nos casos de inconsistências, é intimar o contribuinte para retificação, com respaldo no art. 251, § 2º do RIMCS/BA.

Em conclusão arrematou que em sua escrita fiscal, não existe nenhuma operação com o CFOP 2102 – compras para comercialização em outras unidades da Federação, portanto, sem qualquer origem das aquisições que resultaram na penalidade aplicada.

No que diz respeito às infrações 03 e 04 disse que as reconhece e que providenciará as respectivas quitações.

Passou, em seguida a contestar as multas aplicadas, as quais considera possuir caráter confiscatório, com afronta as garantias constitucionais. Para sustentar seus argumentos, citou farta doutrina, além de decisão do E. Supremo Tribunal Federal, para concluir afirmando o caráter confiscatório e abusiva da mesma, que, ao seu entender, chega a valores exorbitantes, razão pela qual devem ser anuladas.

Ao final pugnou pela Improcedência do Auto de Infração.

Os autuantes apresentaram a Informação Fiscal de fls. 94 e 95, onde não acolherem o argumento de decadência formulado pelo autuado citando que *“no que tange a interpretação da aplicação das regras de prescrição/decadência, entendemos que não temos competência para opinar sobre tal matéria, cabendo ao julgador estabelecer estes prazos”*.

No que pertine ao argumento defensivo de que o fisco verificou apenas a EFD referente ao período fiscalizado, sem ter feito qualquer investigação quanto à veracidade e/ou validade dos registros, pontuaram que diversas intimações foram encaminhadas ao autuado, através de DT-e e e-mails, quanto as inconsistências encontradas ao longo da auditoria, entretanto, pouco foram as respostas concedidas pelo autuado, que, em nenhum momento foi aventada a hipótese de erros na EFD, ao tempo em que ressaltaram que de acordo com o Convênio ICMS 143/06, a escrituração fiscal digital substitui a escrituração e impressão dos livros fiscais anteriormente exigidos.

Destacaram que em relação às infrações 01 e 02 o autuado afirmou que *“a EFD era divergente dos valores reais constantes dos documentos emitidos e recebidos”*, entretanto, ressaltaram que o mesmo teve cinco anos para detectar e corrigir os erros em sua escrita fiscal, visto que os períodos autuados para estas infrações foram os exercícios de 2016 e 2017, não havendo qualquer movimento por parte do mesmo para sanar os alegados equívocos.

Acrescentaram que o autuado alegou que os dados constantes nas DMA estão diferentes da EFD, entretanto, salientaram que ambos os documentos são produzidos e encaminhados pelo próprio contribuinte, sob a égide de serem verdadeiros, além do que, a DMA é uma declaração sintética da apuração mensal enquanto que a EFD compila todas as informações analíticas que geram o resultado final da apuração mês a mês. Com isso, consideraram que os documentos hábeis para a fiscalização são aqueles contidos na EFD, cujas informações são apresentadas, de forma detalhada, viabilizando a execução da auditoria.

Naquilo que pertine o argumento defensivo de falha operacional que resultou na não retificação tempestiva dos arquivos EFD, pontuaram que é inadmissível supor que a falta de ajustes tenha ocorrido durante 36 (trinta e seis) meses consecutivos, e que, após o final desse período, se passaram mais 28 (vinte e oito) meses e, mesmo assim, o autuado não tenha observado que as EFDs estavam erradas, mesmo tendo sido questionado sobre diversos pontos da sua escrita fiscal durante o transcurso da auditoria realizada.

Salientaram que o autuado em nenhum momento demonstra e comprova que os dados da EFD estão incorretos, apenas alega que divergem da DMA. Neste sentido afirmaram que a defesa apresenta documentos que seriam novos livros de apuração, os quais não possuem conexão com as EFDs transmitidas, tratando-se, portanto, de informações internas e informais, desconhecidas pelo fisco, destituídas, pois, de valor legal, razão pela qual entenderam que os argumentos defensivos são superficiais e genéricos, não comprovando a veracidade das alegações apresentadas.

Concluíram pugnano pela Procedência do Auto de Infração.

## VOTO

Considerando que não foram suscitados pela defesa questões relacionadas aos aspectos formais do lançamento e tendo em vista que o mesmo atende ao quanto especificado pelo Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, adentro ao exame do seu mérito.

Assim é que o autuado arguiu a decadência parcial do lançamento, isto é para os fatos ocorridos anteriores a 30/06/2016 em razão de ter sido notificado da autuação em 05/07/2021.

Apesar do autuado não ter mencionado o dispositivo legal no qual se fundamentou para suscitar a decadência parcial do lançamento tributário, vejo que assiste razão ao mesmo em seu pedido, na medida em que a regra prevista no Art. 150, § 4º do CTN, prevê a contagem do prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido e efetua o pagamento do imposto que entendeu ser o efetivamente devido.

Neste sentido, vejo que, em relação a infração 01, onde a acusação trata de imposto recolhido a menos, e a infração 02 se refere a penalidade incidente sobre imposto que deixou de ser pago a título de antecipação parcial incidente sobre aquisições de mercadorias devidamente registradas na escrita fiscal, cujas saídas ocorreram com tributação normal, se enquadram na regra prevista pelo Art. 150, § 4º do CTN posto que o autuado declarou a ocorrência do fato jurídico tributário, apurou o imposto que julgou devido, porém o mesmo foi inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Nesta condição, a contagem do prazo decadencial é a partir da ocorrência do fato gerador e, tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado em 30/06/2021 com ciência pelo autuado em 05/07/21, já havia decaído o direito da Fazenda Estadual de efetuar lançamento do imposto para as ocorrências a partir de 31/01/2016 até 31/03/2016 em relação às infrações 01 e 02 pois já haviam transcorrido mais de 05 (cinco) anos entre a data da ocorrência e a da notificação ao sujeito passivo.

Em vista disto, ficam excluídos da infração 01 os valores de R\$ 2.978,90 referente ao mês de março/16, R\$ 2.879,06 no mês de fevereiro/16 e R\$ 6.214,97 pertinente ao mês de março/16, totalizando a quantia de R\$ 12.072,93 a ser excluído desta infração, restando a quantia de R\$ 8.483,00 a ser examinada quanto ao seu mérito.

Já em relação a infração 02, cujas datas de ocorrências referem-se aos períodos de janeiro/16 a março/16, deverá ser excluído todo o valor lançado na ordem de R\$ 41.137,02 o que torna esta infração improcedente.

O mesmo não se pode dizer em relação a infração 03, que apesar de ter sido reconhecida pelo autuado, existem ocorrências relacionadas aos meses de janeiro/16 a junho/16, que tratam de falta de escrituração de notas fiscais de entradas de mercadorias e/ou serviços.

Neste caso, observo que a obrigação para escrituração no livro Registro de Entradas de nota fiscal eletrônica, que é o caso deste lançamento, se enquadra no rol das denominadas obrigações instrumentais ou acessórias (obrigações de fazer), enquanto que o não cumprimento dessa obrigação pelo sujeito passivo enseja a aplicação de penalidades pecuniárias previstos na legislação. Tratando-se, pois, de obrigação de fazer, mediante a escrituração de documentos fiscais, se aplica o prazo decadencial previsto no art. 173, inc. I, do CTN, cujo prazo “a quo” ou inicial tem contagem a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado.

Portanto, nessa linha de entendimento, considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 30/06/2021, enquanto que a notificação ao autuado ocorreu em 05/07/2021, a contagem do prazo de decadência em relação aos fatos geradores verificados no exercício de 2016 teve início em

01/01/2017, encerrando-se em 31/12/21, de forma que não se encontrava extinto o direito do fisco de lançar as penalidades por descumprimento das obrigações instrumentais aplicadas neste Auto de Infração em relação ao mencionado exercício.

Do exposto concluo que as penalidades aplicadas em relação a infração 03, indicada no presente Auto de Infração não estão alcançadas pela decadência, razão pela qual não acolho o argumento defensivo.

Desta maneira, e considerando que a exigência relacionada a infração 02 foi totalmente afastada em face da decadência declarada enquanto que as infrações 03 e 04, foram reconhecidas pelo autuado nos valores respectivos de R\$ 2.523,07 e R\$ 430,06, as quais ficam mantidas, resta apenas a ser examinado o mérito remanescente da infração 01 no valor de R\$ 8.483,00 tendo em vista que as demais parcelas foram alcançadas pela decadência.

A acusação pertinente a infração 01 trata de recolhimento a menos de ICMS por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, pelas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, a qual foi apurada em conformidade com a planilha analítica de fls. 06 a 09.

As alegações defensivas foram no sentido de que apurou o imposto com base em sua EFD, que é passível de falhas e/ou inconsistências, sendo que, em todos os meses continham informações que não eram condizentes com os documentos fiscais, e que foram transmitidas sem “validação” por seu escritório contábil, não tendo sido feitas as retificações necessárias, cabendo aos autuantes intimar-lhe para efeito de retificação, argumentos estes que, corretamente não foram acolhidos pelos autuantes, ante sua fragilidade, com o que concordo.

Realmente, o argumento defensivo de falha operacional que resultou na não retificação tempestiva dos arquivos EFD, reflete uma alegação inadmissível já que, conforme corretamente ressaltado pelos autuantes, supor que a falta de ajustes tenha ocorrido durante 36 (trinta e seis) meses consecutivos, e que, após o final desse período, se passaram mais 28 (vinte e oito) meses e, mesmo assim, o autuado não tenha observado que as EFDs estavam erradas, mesmo tendo sido questionado sobre diversos pontos da sua escrita fiscal durante o transcurso da auditoria realizada, torna ilógico tal argumento, já que, o que se depreende é que só após a conclusão da fiscalização foi que o autuado percebeu tais equívocos.

Também é fato que o autuado em nenhum momento demonstrou e comprovou que os dados da EFD estão incorretos, apenas alega que divergem da DMA. Neste sentido não pode ser aceita a afirmativa da defesa de que apresenta documentos que seriam novos livros de apuração, já que os mesmos não possuem conexão com as EFDs transmitidas, tratando-se, portanto, de informações internas e informais, desconhecidas pelo fisco, destituídas, pois, de valor legal, já que significam meras folhas impressas, desprovidas de qualquer validade.

De maneira que não acolho os argumentos defensivos em relação ao mérito da infração 01, a qual resta parcialmente subsistente no valor de R\$ 8.483,00 referente ao período de fevereiro/17 a agosto/17, consoante consta à fl. 01.

No que tange aos argumentos defensivos relacionados a efeitos confiscatórios em relação as multas aplicadas, não compete ao órgão julgador administrativo a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta, *ex-vi* o disposto pelo Art. 167, I do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, a qual fica mantida por absoluta previsão legal no Código Tributário deste Estado.

Em conclusão voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, sendo: Infração 01, procedente em parte, no valor de R\$ 8.483,10, infração 02 improcedente em face da ocorrência da decadência e infrações 03 e 04 totalmente procedentes, nos valores respectivos de R\$ 2.523,07 e R\$ 430,06.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269184.0013/21-6**, lavrado contra **ALL GLASS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. – EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 8.483,10** acrescido da multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além das penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias no total de **R\$ 2.953,13**, previstas pelo inciso IX do mesmo dispositivo legal citado, e dos acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

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

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR