

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 269101.0036/21-3
<b>RECORRENTE</b>	- REAL MIX MERCADO DE ALIMENTOS LTDA.
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF n° 0050-01/22-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT NORTE / INFRAZ AGRESTE
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET: 19/04/2023

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0067-12/23-VD

**EMENTA:** ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. OPERAÇÕES ESCRITURADAS. DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR DO IMPOSTO RECOLHIDO E O VALOR INFORMADO EM DOCUMENTOS E LIVROS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Restou evidenciado nos autos, que o autuado escriturou documentos fiscais em seus arquivos eletrônicos com valores inferiores aos que efetivamente constam nos referidos documentos, o que, consequentemente, resultou em recolhimento de ICMS a menor. Decretada, de ofício, o reenquadramento da multa aplicada para o art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Indeferido o pedido de diligência. Infração subsistente em parte. Reformada, de ofício, a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interpostos em razão do acórdão proferido pela 1ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 23/09/2021, exigindo ICMS no valor de R\$ 244.341,89 em valor histórico, com apenas uma infração:

*Infração 01 – 003.001.004 O contribuinte recolheu a menor o ICMS, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos.*

*O contribuinte emitiu Notas Fiscais Eletrônicas de saída e Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas, porém, efetuou a escrituração fiscal nas EFDs (livros saída) com algumas NFe e NFCe sendo escrituradas com valores inferiores aos valores constantes nos documentos fiscais originais.*

*Com essa prática surgiram débitos do ICMS a menor em vários meses dos exercícios de 2017, 2018 e 2019.*

*Vide Anexo 01.*

*- resumo de diferença de ICMS (ICMS ITENS NFe/NFCe X ICMS EFD Livro Saída)*

*Arquivos gravados em mídia CD:*

- Planilha Excel contendo NFe e NFCe originais com itens 2017;*
  - Planilha Excel contendo Livro Saída (EFD) 2017;*
  - Planilha Excel contendo NFe e NFCe originais com itens 2018;*
  - Planilha Excel contendo Livro Saída (EFD) 2018;*
  - Planilha Excel contendo NFe e NFCe originais com itens 2019;*
  - Planilha Excel contendo Livro Saída (EFD) 2019;*
- (período 2017 a 2019)*

O autuado apresentou defesa das fls. 23 a 41. Fiscal autuante traz Informação Fiscal às fls. 49 a 54. Afugenta todas as alegações defensivas e conclui pela Procedência do presente Auto de Infração.

A 1ª JJF dirimiu a lide com base no voto condutor abaixo transrito, julgando, por unanimidade, Procedente o presente Auto de Infração.

## VOTO

*O defendente, em preliminar, suscitou a nulidade do lançamento, primeiramente alegando que não houve prévia intimação da Autuada para sanar os arquivos magnéticos com inconsistências, citando as disposições do art. 247, § 4º do RICMS, e da Instrução Normativa n° 55/14.*



Contudo, descabe a alegação defensiva, uma vez que a autuação não cogitou a existência de inconsistência na EFD, e a necessidade de retificações dos respectivos arquivos.

Quanto à Instrução Normativa nº 55/14, a mesma se dirige exclusivamente à utilização de arquivos no formato do Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços (SINTEGRA).

Ademais, a referida Instrução refere-se à aplicação das multas de caráter exclusivamente formal, previstas nas alíneas “i” e “j”, do inciso XIII-A, do art. 42 da Lei 7.014/96, que são relativas ao descumprimento de obrigações acessórias, não sendo a situação da presente lide, que trata de descumprimento de obrigação principal.

Portanto, a I.N. 55/14 não se aplica à fiscalização efetuada apenas com os dados da EFD, ou seja, não há determinação para que o fisco deva intimar previamente o contribuinte para prestar esclarecimentos ou sanar eventuais irregularidades/omissões de seus arquivos nesse roteiro fiscal.

Em relação ao questionamento da aplicação de dispositivo revogado para fundamentar a exigência fiscal, pelo fato de constar no enquadramento legal da infração o art. 259 do RICMS/2012, ressalto que apesar do mesmo efetivamente ter sido revoado em 21/12/2018 pelo Decreto nº 18.801/18, ele é apenas um dos diversos artigos mencionados no citado enquadramento legal.

De acordo com as disposições do art. 19 do RPAF/99, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Ressalto, que tanto ficou claro o enquadramento da infração, que o autuado em sua peça defensiva também alegou a inadequação da multa aplicada, em relação à descrição da infração.

Todavia, mais uma vez descabe a nulidade arguida, tendo em vista que a infração constante no A.I. trata do recolhimento a menor do ICMS, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, e/ou arquivos eletrônicos.

Foi informado ainda no campo da infração, que “O contribuinte emitiu Notas Fiscais Eletrônicas de saídas e Notas Fiscais de Consumidor Eletrônica, porém, efetuou a escrituração fiscal nas EFDs (Livro Saída) com algumas NFe e NFCe sendo escrituradas com valores inferiores aos valores constantes nos documentos fiscais originais”, e que “Com essa prática surgiram débitos de ICMS a menor em vários meses dos exercícios de 2017, 2018 e 2019”.

Dessa forma, como o imposto oferecido à tributação é o escriturado na EFD, se os valores constantes no mencionado arquivo eletrônico são inferiores aos constantes nos documentos fiscais, o valor recolhido do imposto, consequentemente, é menor que o efetivamente devido.

Destarte, não há nenhuma inadequação da descrição da infração, com o que realmente é exigido nos autos.

No que tange à alegação de insuficiência de elementos probatórios para demonstrar a infração, verifico que na própria peça defensiva, o impugnante relata que teve acesso ao resumo da diferença do ICMS (Anexo I), e planilhas de Excel com relação de NFe, NFCe, além do livro de saída. Entretanto, entende que não há nenhum documento probatório da ocorrência efetiva das alegadas diferenças.

Dessa forma, a defesa teve acesso as planilhas elaboradas na ação fiscal, constantes da mídia à fl. 18, onde constam os levantamentos analíticos das NFe de saída e das NFCe emitidas, os levantamentos das NFe de saída e NFCe escrituradas nas EFDs, e a confrontação dos documentos emitidos e escriturados presente no Resumo da Diferença de ICMS (ICMS ITENS NFe/NFCe X ICMS EFD Livro Saída).

O fato de não ter anexado ao processo cópias das notas fiscais questionadas, em nenhum momento cerceia o direito de defesa do autuado, uma vez que nas planilhas constam a chave eletrônica dos mesmos, bem como valores, mercadorias por itens, data de emissão, etc.

Portanto, constato que 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/BA (Decreto nº 7.629/99), não havendo que se falar em violação ao devido processo legal e à ampla defesa, nem de nulidade do lançamento fiscal.

Em relação ao pedido de diligência formulado no final da peça defensiva, nego o mesmo por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147, I do RPAF/99.

Ressalto que a diligência é prerrogativa dos julgadores, diante do seu entendimento, ou da necessidade de coligir ao feito elementos que aclarem a discussão da lide, o que não é o caso do presente feito.

No mérito, o impugnante não apresentou qualquer elemento ou documento que pudesse contrapor ao levantamento fiscal apresentado. Não indicou especificamente qualquer erro no cálculo do imposto devido.



Por outro lado, o autuante amparou seu trabalho nas diversas planilhas acima mencionadas no exame das preliminares, onde resta demonstrado o recolhimento a menor do imposto por parte do autuado, em função das divergências entre os valores dos documentos fiscais e suas declarações nos arquivos eletrônicos.

Vale ainda registrar, que nos termos do art. 123 do RPAF-BA/99, foi garantido ao autuado o direito de fazer a impugnação do lançamento de ofício, aduzida por escrito e acompanhada das provas que possuísse, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações.

No entanto, em sua defesa o autuado nega a acusação que lhe foi imputada, mas não traz aos autos nenhum documento ou levantamento que aponte erro na apuração efetuada pelo autuante, sendo que a simples negativa do cometimento da infração, não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (art. 143 do RPAF/99).

Por derradeiro, no que concerne ao pedido formulado pelo impugnante para o envio das intimações emitidas no presente processo para a advogada subscritora, sob pena de nulidade, consigno que inexiste óbice para atendimento do pleito pelo órgão competente da repartição fazendária. Contudo, saliento que o não atendimento não implica em nulidade do ato, haja vista que as formas de intimação ao contribuinte se encontram determinadas no artigo 108 do RPAF/BA/99.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformada com a decisão acima, a recorrente interpôs Recurso Voluntário alegando o que segue abaixo:

**1. Da falta de prévia intimação – falta de entrega de listagem diagnóstico sobre as divergências dos arquivos eletrônicos;**

Alega que, o autuante não intimou o contribuinte na hipótese de divergências verificadas nos arquivos eletrônicos (EFD ICMS). Diz constar expressamente na redação da Instrução Normativa nº 55/2014 sobre quando existirem divergências nos arquivos eletrônicos o auditor fiscal primeiramente irá intimar o contribuinte para eventuais correções das inconsistências. Após esse procedimento que será efetuado o lançamento de ofício.

**2. Indevida aplicação de dispositivo legal revogado;**

Diz ter alegado preliminar de nulidade em razão da aplicação de dispositivo de lei já revogado. No caso em questão, o art. 259 do RICMS foi revogado em 21/12/2018 pelo Decreto nº 18.801 com efeitos a partir de 01/01/2019.

**3. Inadequação do enquadramento legal da multa aplicada;**

Suscita nulidade do lançamento fiscal em razão da inadequação do enquadramento legal da multa aplicada à descrição da infração. Diz que o Inciso II, “b” do art. 42 da Lei nº 7.014/96 trata do desencontro entre o valor do imposto recolhido e aquele apurado na escrituração e não de divergência entre o valor destacada na nota fiscal e aquele escriturado na EFD.

**4. Da insubsistência da infração por insuficiência de elementos probatórios dos fatos imputados à Autuada (art. 42, II do RPAF);**

Alega preliminar de nulidade por insubsistência da infração ante a insuficiência de elementos probatórios dos fatos imputados, conforme art. 42, II do RPAF, vez que o autuante não comprovou a existência das divergências nos arquivos e tampouco evidenciou o recolhimento a menor do imposto com base na legislação incidente.

Por fim, requer que este Conselho determine a reforma da decisão de piso a fim de declarar nulidade do auto de infração ou julgá-lo improcedente. Reitera o pedido de realização de diligência fiscal no caso de procedência.

Este é o relatório.

**VOTO**

Trata-se de Recursos Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. A 1ª JJF - Acórdão JJF nº 0159-01/22-VD, julgou Procedente o Auto de Infração em lide, em valor histórico de R\$ 244.341,89.

Em análise das razões recursais, inicio pelo item “1” do relatório:

**1. Da falta de prévia intimação – falta de entrega de listagem diagnóstico sobre as divergências dos arquivos eletrônicos.**

A defesa traz a Instrução Normativa nº 55/2014, em destaque o item que trata sobre Divergência, onde o autuado teria que intimar o sujeito passivo para correção das inconsistências indicadas na listagem diagnóstico. No caso do não cumprimento por parte do contribuinte que seria efetuado o lançamento de ofício. Porém no auto de infração em lide o que vemos não é multa por divergência em arquivos eletrônicos, e sim recolhimento a menor de ICMS (obrigação principal). Conforme anexado aos autos, fls. 09 a 17, o autuante demonstra, através de planilhas, as divergências entre as emissões de NF-e e NFC-e X EFD ICMS. Ou seja, o contribuinte emite suas notas fiscais eletrônicas e notas fiscais de consumidor eletrônica com valores e base de cálculo, porém no momento de escriturar nos livros fiscais, apresenta com valores e base de cálculo divergentes. Mesmo existindo a possibilidade de retificação dos arquivos, o ICMS a recolher continuaria a menor. O que corrobora com a decisão de piso onde indica que o descumprimento não foi de obrigações acessórios e sim de obrigação principal (recolhimento a menor de ICMS).

**2. Indevida aplicação de dispositivo legal revogado;**

O autuado suscita nulidade pelo fato do autuante utilizar o art. 259 do RICMS em seu enquadramento legal, visto que o referido artigo foi renovado pelo Decreto nº 18.801/18. Porém no enquadramento legal, além do art. 259 do RICMS temos: Arts. 24 a 26, 32 e inciso III do art. 34 da Lei nº 7.014/96, como também os arts. 215, 248, 255, 257, 258, 263, 304 e 332 do RICMS. Por esta razão, o próprio contribuinte conseguiu deduzir o enquadramento legal da autuação, em razão da descrição dos fatos estarem condizentes com o enquadramento legal, conforme art. 19 do RPAF:

*“Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.” (Grifei).*

Deste modo, refuto a nulidade arguida.

**3. Inadequação do enquadramento legal da multa aplicada;**

O autuado indica inadequação do enquadramento legal da multa aplicada à descrição da infração. O autuante traz no seu enquadramento legal o Art. 42, inciso II, “b” da Lei nº 7.014/96, transscrito abaixo:

*“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente;*

*b) em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido pelo contribuinte e o escriturado na apuração do imposto;”*

Porém o caso em análise não é a divergência do valor recolhido de imposto X escriturado pelo contribuinte. O recolhimento a menor se dá pela divergência do ICMS destacado nas NF-e e NFC-e emitidas X Apuração da Escrituração Digital. Não é caso de nulidade, no entanto, de ofício, retifício a tipificação do enquadramento da multa aplicada fica indicado o art. 42, inciso II, “f” da Lei nº 7.014/96. Reduzindo o percentual da multa para 60%, uma vez que não ficou caracterizado o dolo.

**4. Da insubsistência da infração por insuficiência de elementos probatórios dos fatos imputados à Autuada (art. 42, II do RPAF);**

Corroboro com a decisão de piso, onde traz em seu voto:

*“No que tange à alegação de insuficiência de elementos probatórios para demonstrar a infração, verifico que na própria peça defensiva, o impugnante relata que teve acesso ao resumo da diferença do ICMS (ANEXO I), e planilhas em Excel com relação de NFe, NFCe, além do livro de saída. Entretanto, entende que não há nenhum documento probatório da ocorrência efetivas das alegadas diferenças.*

*Dessa forma, a defesa teve acesso as planilhas elaboradas na ação fiscal, constante na mídia à fl. 18, onde*

constam os levantamentos analíticos da NFe de saída e das NFCe emitidas, os levantamentos das NFe de saída e NFCe escrituradas nas EFDs, e a confirmação dos documentos emitidos e escriturados presente no Resumo da diferença de ICMS (ICMS ITENS CFe/NFCe X ICMS EFD Livro Saída)”

Por fim, refuto o pedido de diligência, por considerar que todos os elementos anexos ao processo são suficientes para a análise.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado, e, de ofício, pelo reenquadramento da multa aplicada, no sentido alterar para o art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, julgando PROCEDENTE EM PARTE o auto de infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, reformar a Decisão recorrida, julgando PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 269101.0036/21-3, lavrado contra REAL MIX MERCADO DE ALIMENTOS LTDA., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 244.341,89, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das sessões do CONSEF, 09 de março de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

GABRIEL HENRIQUE LINO MOTA – RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN - REPR. DA PGE/PROFIS