

A. I. Nº - 206878.0031/21-0
AUTUADO - ATC PISOS LTDA.
AUTUANTE - ANALCIR EUGÊNIO PARANHOS DA SILVA
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 29/11/2023

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0232-02/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA POR SUBSTITUIÇÃO. MERCADORIAS DE OUTRA UNIDADE FEDERADA E/OU EXTERIOR. a) FALTA DE RECOLHIMENTO; b) RECOLHIMENTO A MENOS. Argumento defensivo relacionado à antecipação tributária parcial. Infrações subsistentes. **2. MULTA PECUNIÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. MERCADORIAS DE OUTRA UNIDADE FEDERADA. REGISTRADA NA ESCRITA FISCAL. SAÍDA POSTERIORMENTE TRIBUTADA.** Sem protestar dados e valores exigidos, ainda que equivocadamente expostos para as infrações relativas à antecipação tributária total, a Impugnante admite a pertinência da sanção imposta. Infração 3 subsistente. Com suporte em Parecer da PGE/PROFIS, não acolhida a preliminar de nulidade por entrega de demonstrativos em suporte em PDF. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/09/2021, exige o valor de R\$ 303.340,70, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 1 – 007.001.001: Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. **Valor:** R\$267.978,07. **Período:** setembro a dezembro de 2018, janeiro, fevereiro, abril, maio, agosto a outubro e dezembro de 2019, e janeiro a maio, julho a novembro de 2020. **Enquadramento legal:** Artigo 8º, § 4º, inciso I, alínea “a” e art. 23 da Lei nº 7.014/96 c/c art. 289 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. **Multa** de 60%: Artigo 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Infração 2 – 007.001.002: Efetuou 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 do exterior. **Valor:** R\$18.945,72. **Período:** setembro e outubro de 2018, janeiro, junho, julho, setembro e outubro de 2019, e maio a setembro e dezembro de 2020. **Enquadramento legal:** Artigo 8º, inciso II e § 3º; art. 23 da Lei nº 7.014/96 c/c art. 289 do RICMS publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. **Multa** de 60%: Artigo 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Infração 3 – 007.015.005: Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga 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. **Valor:** R\$16.416,91. **Período:** agosto, outubro e novembro de 2018, fevereiro, maio a dezembro de 2019 e janeiro a dezembro de 2020. **Enquadramento legal:** Artigo 12-A da Lei nº 7.014/96. **Multa** de 60%: Artigo 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Em 07/12/2021, a representante do autuado apresenta a Impugnação de fls. 33/45. Inicialmente

relata quanto à tempestividade da defesa e passa a contrapor a autuação:

I – DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – FORMATO INADEQUADO

Suscita nulidade do procedimento fiscal pelo fato de que os demonstrativos em meio magnético apresentados em CD estão apenas em formato PDF (Adobe Acrobat Reader), o que dificulta de forma bastante penosa para que a empresa possa importar os dados em bancos de dados, com o intuito de que se permita, de forma automatizada e célere, fazer suas conferências e cruzamentos de informações, para poder se defender de forma adequada, dentro do prazo.

Salienta que o formato PDF apresentado é não editável, e por mais que pudesse ser realizada tal edição, ao realizar a mudança de PDF para EXCEL, há uma perda significativa da qualidade do documento e acaba desorganizando toda a sua estrutura, o que dificulta ainda mais na realização da defesa, sendo que pelo menos, em excel, pois da forma que estão postos fica a empresa sujeita a uma metodologia dificultosa ao extremo para poder exercer seu Direito de Defesa. Ou até mesmo, que venham nos dois modelos, PDF e Excel.

Ressalta que o próprio RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7629/99, estabelece em seu § 3º do art. 8º, que os demonstrativos devem ser apresentados pelo menos em formato texto ou tabela, exatamente porque nestes formatos há a possibilidade de a defendente importar os dados de forma integral e analisa-los de forma automatizada e rápida.

Assinala que com a informatização da apresentação dos documentos e livros fiscais por parte das empresas, exigida pelo Fisco em meio eletrônico, quer sejam as notas fiscais eletrônicas ou a escrituração fiscal e contábil digital, o são desta forma de maneira a facilitar e agilizar o trabalho do Fisco e também do Contribuinte, mas as rotinas de auditoria também precisam evoluir no mesmo sentido, com relatórios e demonstrativos que proporcionem ao sujeito passivo a possibilidade de alimentar seus bancos de dados internos e poder fazer os cruzamentos apropriados, de forma a se defender de forma adequada, e até entender da forma apropriada o que lhe está sendo imputado.

Disse que diante de uma situação de vício insanável no presente processo, requer a decretação de nulidade do Auto de Infração.

II – DA FALTA DOS DEMONSTRATIVOS

Explica que devido à falta dos demonstrativos no formato adequado, o presente auto impossibilitou completamente o autuado a exercer o seu direito constitucional de defesa, vez que o mesmo não veio acompanhado dos respectivos demonstrativos.

Destaca que o auto de infração é um ato jurídico que produz efeitos jurídicos e, como tal, exige todos os requisitos necessários para sua validade jurídica para tanto, ou seja, que o agente seja capaz, que o objeto seja lícito, possível, determinado ou determinável e que obedeça à forma prescrita ou não defesa em lei (artigo 104 do CC), ou seja, é um ato jurídico praticado por autoridade pública competente (art. 42, I do Decreto nº 7.629/99), que tem por finalidade apurar infrações, mas sempre de maneira vinculada, ou seja, seguindo as exatas prescrições da lei. E que, sua inobservância, acarreta na sua anulabilidade, como no caso em tela!

Reproduz o artigo 18 do Decreto nº 7.629/99, que instituiu o RPAF no âmbito do Estado da Bahia. Percebe-se que houve descumprimento no presente Auto de Infração pois houve flagrante cerceamento ao direito de defesa e falta de elementos para se determinar, com segurança, a infração, como restará comprovado de forma mais robusta com as informações de mérito que adiante serão demonstradas.

Assevera que na modalidade de ato vinculado o auto de infração deve conter os exatos e precisos ditames determinados na lei específica, o que, como veremos, não ocorre, já que vícios existem. Dentre eles a grave falta de um documento essencial para o seguimento do feito, acarretando, por certo, a nulidade do ato.

Esclarece que este dano é de tal monta que fere de morte a validade do ato administrativo. Impossível a ratificação posterior do erro fatal, eis que as condições materiais já não mais permanecem. Assinala que será um documento sem qualquer valor, seja probatório, seja meramente indiciante, porque aquilo que é nulo não pode gerar qualquer efeito juridicamente relevante. Cita teoria defendida pelo Professor Hely Lopes Meirelles, onde afirma ser um ato administrativo praticado em desconformidade com disposto em lei, que fere diretamente ao princípio da extraterritorialidade, devendo ser decretado nulo, afastando seus efeitos principais e secundários.

Acrescenta que no presente PAF o ilustre autuante no afã de desenvolver seu mister, suprimiu direitos fundamentais do contribuinte para o completo exercício do seu direito de defesa consagrado na Carta Magna (art. 5º, LIV da C.F.), o Princípio do Devido Processo Legal é assegurado a todos, isto é, todas as pessoas deverão ter no processo os seus direitos respeitados para que não ocorra nenhuma arbitrariedade.

Reitera que a empresa não recebeu o demonstrativo de débito pormenorizado, o que impossibilita a mesma de oferecer uma defesa adequada. Complementa que as vias do PAF devem ser cópias fieis umas das outras. Portanto, se não estão com esta composição, macula o processo, dificultando a defesa técnica do contribuinte. Neste sentido sustenta que deve ser nulo o presente procedimento fiscal. Cita as lições de Alberto Xavier (*in* “*Do Lançamento, Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário*”, Ed. Forense, 2 ed., pág. 124).

Requer a nulidade sob a condição de que se impõe, uma vez que a falta de um elemento essencial, como exposto na lei (art. 26 da Lei nº 7.651/2013 do RPAF). Passa a discorrer sobre a total improcedência.

III – DAS INFRAÇÕES ‘007.001.001’ e ‘007.001.002’

Em relação às Infrações supra, disse que a fiscalização cobra o imposto da Antecipação Parcial, supostamente por falta de recolhimento ou recolhimento a menor, quando a Lei nº 7014/96, em seu § 1º do art. 42, estabelece que no caso de empresas que apurem seu imposto pelo Regime Normal, e que dá saída das mercadorias tributadas, deve a Fiscalização, tão somente, aplicar a multa prevista na alínea “d”, do inciso II do mesmo artigo, qual seja, a de 60% do imposto não antecipado.

Chama atenção para os relatórios apresentados pela Fiscalização que são mostrados a multa de 60% e o valor do imposto. Frisa-se que o lançado, é indevido, quando deveria ter sido aplicado apenas a multa. Junta imagem da tela do SIGAT sobre o que se alega.

Sustenta ser clarividente que a fiscalização equivocou-se a lançar o valor principal do débito ao invés de lançar somente o valor da multa. Requer a improcedência da ação fiscal, pois somente deveria ter sido aplicada a penalidade mediante a cobrança da multa e não a exigência do valor do imposto.

IV – INCONSTITUCIONALIDADE DAS MULTAS APLICADAS – OFENSA AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL PROIBITIVO DA INSTITUIÇÃO DE TRIBUTOS COM EFEITOS CONFISCATÓRIOS

Discorre que as multas aplicadas por dolo de 60% do tributo exigido, atingem elevado percentual do faturamento interno e externo da impugnante e afiguram-se inconstitucionais, por afrontar aos princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade e de proibição de tributação com efeito de confisco.

Salienta sobre a leitura da Carta Política, conta-se que as multas aplicadas se encontram eivadas de grave vício de inconstitucionalidade, eis que contrariam o princípio constitucional que proíbe a tributação com fins confiscatórios, conforme o princípio positivado no ordenamento jurídico no art. 150, IV da CF/88. Reproduz a posição da mais abalizada doutrina e da jurisprudência

consolidada dos Tribunais Pátrios, ao admitir esta interpretação, conforme se vê dos ensinamentos de Leonardo e Silva de Almendra Freitas, citando Heron Arzua.

Junta ainda doutrina do saudoso Ministro Amílcar Falcão, que refuta os argumentos expendidos por ultrapassada corrente de pensamento acerca da não-extensão da vedação imposta pelo princípio do não confisco às multas tributárias, além das lições acima delineadas se coloca a jurisprudência, em especial a construída pelo STF, no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551-1/RJ (j. 24/10/2002), cuja relatoria foi incumbida ao Eminente Ministro Ilmar Galvão, reconheceu a proibição da utilização das multas tributárias com efeito confiscatório.

Diante do reconhecimento, tanto pela jurisprudência quanto pela doutrina, afigura-se perfeitamente claro o caráter confiscatório das multas em tela eis que fixadas em montantes exagerados, desproporcionais e que equivalem, no somatório dos itens do Auto de Infração, valor maior que aquele eventualmente devido a título de imposto.

Acrescenta que à constatação de que multas nestes patamares ferem o princípio de vedação ao confisco, tal fixação vai ainda de encontro aos princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade. Roga para o princípio da proibição do excesso (proporcionalidade), tem morada constitucional entre nós, sendo pelo STF invocado como uma das formas de materialização do princípio do devido processo legal, insculpido no art. 5º, LIV da CF/88 e, conforme se depreende das conclusões tiradas pelo Procurador do Município do Rio de Janeiro Rogério Leite Lobo a partir do estudo das obras dos Grandes Mestres.

Denota-se que a aplicação de multas nestes patamares, sobrecarrega a tributação dos empresários do ramo da Impugnante, pois, além de ser confiscatória, inviabiliza plenamente suas atividades, ensejando a sua redução, sob pena de ferir-se os princípios constitucionais da vedação ao confisco, proporcionalidade e razoabilidade, conforme jurisprudência do STF já no ano de 1975, no julgamento do RE nº 81.550/MG, Relator o notável Ministro Xavier de Albuquerque e, acompanhando a paradigmática decisão do Excelso Pretório, o Eg. TRF da 3ª Região, como também decisões proferidas pelos TRF da 1ª e 5ª Regiões, sustentando que as multas impostas são reduzidas ao patamar de 30% (vinte por cento), ante o reconhecimento do caráter confiscatório que permeiam multas em percentuais de 60%.

Constata-se que a multa imposta no importe de 60%, do montante lançado, se afiguram confiscatória, desproporcional e sem qualquer razoabilidade, aviltando, por conseguinte, além destes, o princípio constitucional da capacidade contributiva, sendo medida de rigor, ante a inexistência de prejuízos à apuração dos tributos lançados, nem ao desenrolar da ação fiscal, bem assim a inexistência de dolo. Pleiteia-se a sua relevância, excluindo-a integralmente e liberando a Impugnante de seu pagamento.

Disse que envidou máximos esforços a fim de ofertar condições mínimas de trabalhos a D. Autoridade Fiscal, ofertando-lhe todos os livros, notas fiscais e arquivos magnéticos que continham diversas informações, planilhas com as movimentações, e outras informações para que os procedimentos tributários por ela adotados pudessem ser aferidos pelos fiscalizadores.

Entende ser desproporcional e, especialmente, desmedida a aplicação das multas nos patamares indicados pela D. Autoridade Fiscal, bem como a imputação de multas nas infrações do auto de infração, com caráter doloso, eis que não agiu com dolo, fraude ou simulação.

Afirma que não há qualquer indício que tenha havido dolo por parte da Impugnante, quanto às supostas infrações. Pugna pelo reenquadramento das multas aplicadas em todos os itens do Auto de Infração, principalmente aqueles imputados com dolo, eis que aplicadas de forma pessoal e sem qualquer prova de tais circunstâncias, com o correspondente cancelamento das multas infligidas e subsidiariamente, pleiteia a redução das multas a patamares aceitáveis, quais sejam mínimos estabelecidos em lei.

Invoca ainda o que preceitua o Art. 158 do RPAF, pois não incorreu em nenhum dolo, fraude ou simulação, bem como não impediu a realização de nenhuma etapa da Fiscalização, nem deu causa que a obrigação tributária principal fosse prejudicada, pedindo que seja cancelada pelo CONSEF a presente multa.

V - NECESSIDADE DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA

Ao final, solicita realização de perícia e diligência devido aos flagrantes erros constatados nas planilhas demonstrativas da infração. Requer a realização da mesma, por Auditor Fiscal estranho ao feito, onde este, desprovido de qualquer corporativismo, apresente um novo trabalho fiscal com demonstrativos e perícias que venha a comprovar o erro do Fisco no presente trabalho fiscal com a consequente nulidade do presente auto de infração.

Concluiu reiterando os pedidos formulados e requerendo que:

- seja reconhecida a nulidade do lançamento;
- seja determinada nova diligência fiscal, para que sejam efetivamente analisados todos os documentos acostados, com a consequente declaração de improcedência do Auto de Infração;
- protesta a Peticionária pela posterior produção de todos os meios de prova admitidos em direito, especialmente documental.

Prestada a informação fiscal às fls. 60/63. Inicialmente reproduz os fatos da lavratura da autuação, resume a peça defensiva e passa a rebater os argumentos impugnativos:

Rechaça todas as alegações suscitadas na peça defensiva. Reporta que a arguição de nulidade da ação fiscal em face dos demonstrativos terem sido entregues à empresa autuada no formato PDF ao invés do formato EXCEL é totalmente infundada, tendo em vista que a legislação vigente não prevê a obrigatoriedade da entrega de planilhas, demonstrativos ou documentos nesse segundo formato, pelo menos na fase que antecede a instauração do PAF. Assinala que o artigo 46 do RPAF-BA não se manifesta neste sentido, na hipótese de intimação do sujeito passivo acerca da lavratura do Auto de Infração.

Ressalta que a intimação da lavratura do Auto de Infração (fl. 28 do PAF), efetuada através do sistema Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e), atendeu a todos os requisitos legais.

Informa que a declaração da empresa autuada de que o Auto de Infração a impossibilitou completamente de exercer o direito constitucional de defesa por motivo de vir desacompanhado dos respectivos demonstrativos é incabível. Ainda no início do seu arrazoado ela demonstra insatisfação pelo fato dos demonstrativos apresentados em meio magnético se encontrarem apenas no formato PDF. Para se criticar o formato adotado nos demonstrativos elaborados pelo autuante é necessário que o sujeito passivo tenha tomado pelo menos conhecimento do material recebido. Além disso, a mídia digital acostada pela própria peticionária à folha 55 do PAF traz, além da sua defesa, a cópia idêntica do arquivo eletrônico que foi enviado pela SEFAZ, via DT-e, contendo o Auto de Infração nº 2068780031/21-0 mais os Demonstrativos das Infrações 007.001.001 (folhas 10 a 14 do PAF), 007.001.002 (folhas 15 a 18 do PAF) e 007.015.005 (folhas 19 a 23 do PAF).

Afirma que a tese de nulidade, proposta pela impugnante, carece de fundamentação. No mérito, passa a se contrapor as alegações defensivas:

INFRAÇÕES 007.001.001 e 007.001.002

Ressalta que a objeção da empresa autuada de que o fisco teria cobrado ICMS Antecipação Parcial ao invés da multa de 60% sobre o imposto ou parcela do imposto não recolhido contraria o que se encontra esposado nos autos. Explica que as Infrações 007.001.001 e 007.001.002 se referem à falta de recolhimento e recolhimento a menor, respectivamente, do ICMS Antecipação Tributária incidente sobre aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária e constantes do Anexo 1 do RICMS-BA, efetuadas pelo contribuinte na qualidade de

sujeito passivo por substituição. As operações com essas mercadorias, em que o pagamento do imposto devido não foi efetuado ou foi efetuado a menor, estão discriminadas no Demonstrativo da Infração 007.001.001 (fls. 10 a 14 do PAF) e no Demonstrativo da Infração 007.001.002 (fls. 15 a 18 do PAF), respectivamente.

Constata-se, portanto, que a autuada se equivocou ao fundamentar todo o seu discurso no tocante às infrações que estão relacionadas no lançamento tributário em discussão. Esclarece que a Infração 007.015.005 não foi refutada na impugnação acostada às folhas 33 a 45 do PAF.

Ante o exposto, requer a Procedência integral do Auto de Infração.

Este colegiado de piso, converteu os autos em diligência à PGE/PROFIS com o seguinte:

(...)

Assim, considerando: (i) que o argumento defensivo aqui exposto é recorrente e tem sido utilizado por contribuintes nos processos administrativos fiscais para muitas e diversas das infrações tributárias; (ii) que neste CONSEF há diferentes entendimentos acerca de os arquivos unicamente em PDF prejudicar ou não o exercício da defesa, situação que tem gerando diligências e retrabalhos no curso da instrução processual, com ou sem reabertura de prazo para defesa; (iii) que ainda que superado no âmbito administrativo com a função revisional do lançamento tributário atribuída ao CONSEF, o argumento defensivo pode ser levado ao âmbito judicial; (iv) notícia que a ferramenta de auditoria fiscal SIAF, preponderante na fiscalização dos contribuintes, oferece opção para demonstrativos em PDF e/ou EXCEL; (v) a competência da PGE-PROFIS quanto à defesa do interesse da Fazenda Pública no âmbito jurisdicional; (vi) a economicidade que deve mover a atividade da Administração Pública, especialmente quanto à observação ao disposto no art. 2º do Regulamento Administrativo Fiscal da Bahia – RPAF, por unanimidade, os membros da 2ª JJF decidiram converter o processo em diligência à Procuradoria Fiscal da PGE, para:

PGE-PROFIS

Diante da conjuntura jurisdicional, avaliar as considerações acima e oferecer Parecer Opinativo sobre o tema e, se possível, de maneira ampla, orientar a atividade fiscal da SEFAZ quanto às disposições dos arts. 8º, § 3º e 46 do RPAF.

Nas fls. 70/71v, consta Parecer opinativo da PGE/PROFIS sobre o questionamento jurídico sobre a possibilidade de nulidade ou não da ação fiscal em razão dos demonstrativos terem sido entregues ao autuado no formato PDF ao invés do formato EXCEL, causando supostamente uma grave violação ao exercício da ampla defesa. Nos argumentos do opinativo, diz que a matéria não novicia na casa. Reproduz parecer do Processo PGE 2022005159-0, da lavra do ilustre Procurador, Dr. Evandro Kappes, onde trouxe todo o argumento no sentido de os demonstrativos suportes da autuação estarem no formato PDF é regulamentar e não prejudica o exercício do direito de defesa, pois, **primeiro**, é “um modo seguro de exibição e compartilhamento de documentos” e que o “formato pode ser acessado com utilização de software gratuitos” **Segundo**, que a autuação não implica em complexidade sendo apresentada todas “as informações e linguagem clara, com enquadramento”. **Terceiro**, que “não existe previsão na legislação tributária de que os papeis de trabalhos sejam fornecidos em determinado formato” e que “os dados que constam nos demonstrativos são exatamente os mesmos”.

Concluiu o ilustre procurador que a reabertura do prazo, caso acolhido, “está promovendo tratamento diferente ao interessado em detrimento ao demais contribuintes, garantindo-lhe um prazo mais elástico que os 60 (sessenta) dias e o direito de escolher o formato de papeis de trabalho que mais lhe aprouver”. Acrescenta que “foi garantida a parte interessada a participação ativa no processo administrativo e não há previsão legal” de que o referido documento tem que ser conforme ao que se pede o contribuinte. Por fim, indefere o pedido de reabertura do prazo devido ao formato requerido, reconhece a ausência de ilegalidade flagrante

ou vício processual, estando o processo em acordo com a legislação tributária.

Presente na sessão de julgamento, a representante legal do sujeito passivo, Camila Ferreira, OAB/BA 45113, expressou-se por apenas acompanhar a sessão.

É o relatório.

VOTO

Os autos estão assentes com o RICMS/2012 e com o RPAF-BA/99, pois a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com o direito aplicável. O ato administrativo está motivado, pois indicadas as suas razões, bem como as normas jurídicas que autorizaram a sua prática.

Assim, considerando que: **a)** conforme documentos autuados e do que se depreende das manifestações defensivas, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do AI foram entregues ao contribuinte; **b)** na sua lavratura se cumpriu o disposto no art. 142 do CTN, bem como no Regulamento Administrativo Fiscal da Bahia – RPAF; **c)** as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 05-24), bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Por ser desnecessária em vista das provas constituídas nos autos, indefiro o pedido de diligência e/ou perícia suscitado pelo Impugnante.

A Impugnação consiste em: **a)** preliminar de nulidade por cerceamento ao direito ao contraditório e ampla defesa, em face de não lhe ter sido entregue os arquivos suportes da exação em formato Excel; **b)** mérito: **b.1)** improcedência das Infrações ‘007.001.001 e 007.001.002’ (01 e 02); **b.2)** inconstitucionalidade das multas propostas por ofensa ao princípio do não confisco.

A preliminar de nulidade não prospera, uma vez que tanto nos demonstrativos impressos (fls. 10-23 como na mídia CD de fl.24, cuja cópia a Impugnante acusa recebimento -, consta os demonstrativos suportes da autuação (sintéticos e analíticos), identificando as notas fiscais, bem como os demais dados arrolados, todos extraídos da Escrituração Fiscal Digital – EFD efetuada pelo próprio sujeito passivo e transmitida ao fisco sem qualquer inconsistência, na forma regulamentada (Ajuste SINIEF 02/2009), única forma de escrituração fiscal com valor jurídico a provar a favor e em contra do contribuinte. Tais dados, sem qualquer alteração, apenas foram extraídos da EFD para, em regular auditoria, conferir se os prévios registros da apuração das obrigações tributárias que a legislação encarrega ao contribuinte correspondem à realidade de sua movimentação empresarial com repercussão tributária.

Ademais, sendo essa alegação defensiva argumento recorrente no CONSEF, em caso semelhante diligenciamos à PGE/PROFIS que, em parecer, pronunciou que o fornecimento dos demonstrativos suportes do Auto de Infração em mídia PDF atende o devido processo e não implica em cerceamento ao contraditório, nem impede a ampla defesa do sujeito passivo.

Ao que interessa ao caso, reproduzo teor da diligência e do parecer consequente:

DA DILIGÊNCIA:

DOS FATOS

...

Reproduzindo o § 3º, do art. 8º do RPAF, o contribuinte autuado se diz cerceado em seu direito de defesa em face dos demonstrativos suportes da acusação fiscal, apresentados unicamente em PDF, que alega ser não editável com segurança, pois, “por mais que pudesse ser realizada tal edição, ao realizar a mudança de PDF para EXCEL, há perda significativa da qualidade do documento e acaba desorganizando toda a estrutura, o que dificulta ainda mais na realização da defesa”.

Aduz que os arquivos devem apresentados em EXCEL ou nos dois formatos (EXCEL e PDF).

Por sua vez, reproduzindo o art. 46 do RPAF, a autoridade fiscal autuante afirma que a “arguição de nulidade da ação fiscal em face dos demonstrativos terem sido entregues à empresa autuada no formato PDF ao invés do formato EXCEL é totalmente infundada, tendo em vista que a legislação vigente não prevê a obrigatoriedade da entrega de planilhas, demonstrativos ou documentos nesse segundo formato, pelo menos na fase que antecede a instauração do Processo Administrativo Fiscal”.

Assim, considerando: (i) que o argumento defensivo aqui exposto é recorrente e tem sido utilizado por contribuintes nos processos administrativos fiscais para muitas e diversas das infrações tributárias; (ii) que neste CONSEF há diferentes entendimentos acerca de os arquivos unicamente em PDF prejudicar ou não o exercício da defesa, situação que tem gerando diligências e retrabalhos no curso da instrução processual, com ou sem reabertura de prazo para defesa; (iii) que ainda que superado no âmbito administrativo com a função revisional do lançamento tributário atribuída ao CONSEF, o argumento defensivo pode ser levado ao âmbito judicial; (iv) notícia que a ferramenta de auditoria fiscal SIAF, preponderante na fiscalização dos contribuintes, oferece opção para demonstrativos em PDF e/ou EXCEL; (v) a competência da PGE-PROFIS quanto à defesa do interesse da Fazenda Pública no âmbito jurisdicional; (vi) a economicidade que deve mover a atividade da Administração Pública, especialmente quanto à observação ao disposto no art. 2º do Regulamento Administrativo Fiscal da Bahia – RPAF, por unanimidade, os membros da 2ª JJF decidiram converter o processo em diligência à Procuradoria Fiscal da PGE, para:

PGE-PROFIS

Diante da conjuntura jurisdicional, avaliar as considerações acima e oferecer Parecer Opinativo sobre o tema e, se possível, de maneira ampla, orientar a atividade fiscal da SEFAZ quanto às disposições dos arts. 8º, § 3º e 46 do RPAF.

DO PARECER JURÍDICO:

Nos termos do art. 46, II, da Lei nº 8.207/2002, a Procuradoria Fiscal da Procuradoria Geral do Estado da Bahia, instada a se manifestar sobre consulta jurídica formulada pela 2ª JJF do CONSEF, vem, com arrimo no art. 118, I, “a” do RPAF, expor o que se segue.

Trata o presente questionamento jurídico formulado pela 2ª JJF do CONSEF sobre a possível nulidade ou não da ação fiscal em razão dos demonstrativos terem sido entregues ao autuado no formato PDF ao invés do formato Excel, causando supostamente uma grave violação ao exercício da ampla defesa.

Feito este corte temático, tendo em vista que a matéria não é nova nesta casa, seguiremos o parecer lustrado no Processo PGE 2022005159-0, da lavra do ilustre procurador, Dr. Evandro Kappes, cuja transcrição ora se faz:

Em 12 jan. 2022, por meio de petição endereçada ao Conselho Estadual da Fazenda, a autuada ...apresentou defesa em relação ao Auto de Infração

O pedido realizado é de que seja reconhecida a complexidade da autuação, evidenciada pela quantidade de infrações e que as planilhas que lhe foram enviadas estavam no formato .pdf e não em .xls (excel) o que dificultou a apresentação da defesa tempestiva, razão do seu requerimento de reabertura do prazo para apresentação de defesa.

...

É o que basta relatar.

...

Consta do lançamento que a autuada, que apura imposto regime normal, foi fiscalizada em relação às obrigações tributárias referentes aos anos de 2017 até 2019, tendo sido constatada a prática de 16 infrações. A intimação do lançamento ocorreu por meio do domicílio tributário eletrônico (DT-e) da autuada, oportunidade em que foram encaminhados todos os papéis de trabalho, com ciência expressa em 28/09/2021.

...

De fato, O contraditório não tem aspecto meramente formal, mas deve ser substantivo e efetivo.

...

Malgrado os argumentos, do compulso dos autos não há sobeja qualquer ilegalidade no presente feito em razão de três premissas. Pontuo-as.

Primus, em autos semelhantes, de acordo com o que informa o autuante, em 2020, foram lavrados outros autos similares ao que está em análise, ocasião em que foram apresentadas as respectivas defesas ao CONSEF (os demonstrativos também foram apresentados no formato .pdf). De mais a mais, o formato Portable Document Format (PDF) é um modo seguro de exibição e compartilhamento de documentos, independentemente de software, hardware ou sistema operacional, com utilização corrente por todos, não se podendo concluir que é um formato que para ser acessado depende de qualquer condição especial, até mesmo em razão do seu padrão aberto e possibilidade de utilização de softwares gratuitos.

Secundus, ainda que o Auto de Infração contenha várias infrações não há que se dizer que tal circunstância, por si só, implique em complexidade, até mesmo porque semelhantes e foram apresentadas em linguagem clara, com enquadramento fiscal e descrição adicional, versando sobre creditamento indevido de ICMS, omissão de recolhimento em operações regulamente escrituradas e recolhimento a menor.

Tertius, a ação fiscal foi efetuada utilizando o sistema SIAF, que emite planilhas e tabelas no formato PDF, sem que, para apresentação da defesa a autuada precisasse alterar/editar os demonstrativos que lhe foram apresentados. E, anuindo-se a percuente observação do fiscal autuante, não existe previsão na legislação tributária de que os papéis de trabalho sejam fornecidos em determinado formato, bastando que seja elaborado o demonstrativo. Em arremate, os dados que constam dos demonstrativos são exatamente os mesmos que consta da própria Escrituração Fiscal Digital da parte interessada, além do sistema de nota fiscal eletrônica, que é de seu pleno acesso acaso precisasse elaborar um novo demonstrativo em contraposição ao sustenta a autuação.

Daí resulta, por todo o exposto, que se acolhido o pedido de reabertura do prazo estar-se-á promovendo tratamento diferente ao interessado em detrimento aos demais contribuintes, garantindo-lhe prazo mais elástico que os 60 (sessenta) dias e direito de escolher o formato de papéis de trabalho que mais lhe aprouver.

Foi garantida à parte interessada a participação ativa no processo administrativo fiscal e não há previsão legal de que a quantidade de infrações é determinante para reabertura do prazo de defesa mormente quando os dados foram apresentados e poderiam ser contrapostos a partir da simples extração de dados da própria Escrituração Fiscal Digital do autuado.

Opina-se, em conclusão, pelo (i) indeferimento do pleito de reabertura do prazo de defesa...; e) (ii) pelo reconhecimento da ausência de ilegalidade flagrante ou vício processual, estando o processo administrativo fiscal de acordo com a legislação tributária, restando impossível a concessão de tratamento especial e particularizado à contribuinte, sob pena de vulneração do princípio da igualdade.

Estas são as informações que tenho a prestar no presente feito, encaminhe-se à SEFAZ/CONSEF.

Procuradoria Geral do Estado, 30 de setembro de 2023.

Afasto, pois, a nulidade arguida.

Indo ao mérito do caso, de logo, observo tratar-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150), em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido, e sendo o caso, na imposição de penalidade ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Para efeito homologatório dos prévios procedimentos efetuados pelo contribuinte, mediante ferramenta de auditoria de ICMS homologada pela SEFAZ, o lançamento tributário em revisão neste órgão administrativo judicante decorre do confronto dos dados registrados pelo contribuinte e compostos no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal dos contribuintes, mediante fluxo único, computadorizado, de informações empresariais com repercussões tributárias (Dec. nº 6.022/2007: Art. 2º).

Tem suporte probatório nos demonstrativos impressos de fls. 10-23 e constantes na mídia CD de fl. 24, identificando analiticamente as operações objeto da exação (NF-e, CNPJ emitente, UF de

origem, data de emissão, Vlr NF, Vlr frete, BCICms, MVA, BCICmsST, Aliquotas interna e interestadual, crédito fiscal, ICMS devido, diferença a recolher, multa % exigida.

Observe-se que, em conformidade com o art. 8º, § 4º, I e II, art. 23 da Lei 7.014/96 c/c art. 289 do RICMS-BA, pelo cometimento da Infração 01, exige-se ICMS por falta de recolhimento e, pelo cometimento da Infração 02, exige-se o mesmo imposto por recolhimento menor que o devido por antecipação total, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a aquisições de mercadorias em outras UFs e/ou exterior, para revenda pelo estabelecimento autuado, encerrando-se a fase de tributação das mercadorias, enquanto que a Infração 03, em conformidade com o disposto no art. 12-A da Lei 7.014/96, relacionando aquisições de mercadorias normalmente tributáveis, em outras UFs, para comercialização pelo estabelecimento autuado, não se encerrando a fase de tributação, considerando que as saídas posteriores dessas mercadorias foram tributadas, apenas se exige a multa percentual devida em face do não recolhimento do ICMS devido por antecipação parcial quando da entrada das mercadorias no estabelecimento autuado.

Considerando que: a) a defesa de mérito levantada na Impugnação para as Infrações 01 e 02 (códigos 007.001.001 e 007.001.002), sem contestar os dados do procedimento e/ou valores exigidos, veicula argumento que apenas se aplica à situação da Infração 03, pois apenas alega impróprio lançamento tributário a cobrar imposto e multa, quando deveria ter sido aplicado apenas a multa; b) não há objetivo protesto quanto ao mérito, dados e valores relativos à Infração 03, que apenas exige a multa cuja incidência é expressamente admitida devida pela Impugnante, contato a subsistência das infrações arroladas no lançamento tributário em apreço.

Por serem as previstas na legislação para sancionar as infrações cometidas e por não ser este o fórum competente para tanto, deixo de apreciar a inconstitucionalidade suscitada para as multas aplicadas.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206878.0031/21-0**, lavrado contra **ATC PISOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 286.923,79**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa pecuniária no valor de **R\$ 16.416,91**, prevista no inciso II, “d”, § 1º do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de novembro de 2023.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR