

PROCESSO	- A. I. N º 269198.0007/21-9
RECORRENTE	- DERMIVALDO SANTIAGO
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0018-04/23-VD
ORIGEM	- DAT NORTE / INFRAZ CHAPADA DIAMANTINA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 20/03/2024

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0049-11/24-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. **b)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DE IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Razões de defesa elidem em parte a autuação. Comprovado que parte dos registros na EFD se tratam de mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária. Item subsistente em parte. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. **a)** OPERAÇÕES TRIBUTADAS COMO NÃO TRIBUTADAS. **b)** OMISSÕES DE SAÍDAS. NOTAS DE CONSUMIDOR ELETRÔNICAS NÃO ESCRITURADAS. 3. RECOLHIMENTO A MENOS. ALÍQUOTA. APLICAÇÃO DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. Ora, não há de se falar em inconsistências nos arquivos do recorrente mas apenas de infrações cometidas. Inconsistências ocorrem quando por exemplo, o registro de itens de uma nota fiscal com o seu respectivo preço, não coincide com o valor total do documento fiscal. Quando o contribuinte simplesmente deixa de registrar saídas, aplica alíquota diversa, registra crédito fiscal sem lastro, está apenas cometendo infrações à legislação. A se proceder como quer o contribuinte, praticamente só se autuaria aquele que não corrigisse sua escrita fiscal que levou a diversas infrações à legislação. Ainda que corrigidas, após iniciada a fiscalização, o contribuinte não mais pode se valer da espontaneidade quanto ao imposto que foi detectado pela fiscalização como não pago. O recorrente não apresentou nenhum outro argumento a ser apreciado. Afastada a arguição de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente julgamento, de Recurso Voluntário, decorrente de Auto de Infração julgado Procedente em Parte na Primeira Instância, lavrado em 07/06/2021, que constitui crédito tributário no valor de R\$ 143.168,05, conforme demonstrativos acostados às fls. 5 a 7 dos autos e CD/Mídia à fl. 10, em razão da constatação das seguintes infrações:

**INFRAÇÃO 01 – 001.002.003:** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto no ano de 2020, conforme demonstrativo que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 10. Lançado ICMS no valor de R\$ 695,10, com enquadramento no art. 29, § 2º, da Lei 7.014/96, c/c art. 310, inciso I, alínea “a”, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e multa de 60% aplicada na forma do art. 42, inc. VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 02 – 001.002.006:** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária no ano de 2020, conforme demonstrativo que

faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 10. Lançado ICMS no valor de R\$ 2.757,80, com **enquadramento** no art. 9º e art. 29, § 4º, inciso II, da Lei 7.014/96, c/c art. 290, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e **multa** de 60% aplicada na forma do art. 42, inc. VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 03 – 002.001.003:** Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações como não tributadas, regularmente escrituradas no ano de 2020, conforme demonstrativo que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 10. Lançado ICMS no valor de R\$ 44.869,71, com **enquadramento** no artigo 2º, inciso I e § 3º, e art. 23, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 332, inciso I, do RICMS/BA publicado pelo Decreto 13.780/2012, mais **multa** de 60% tipificada no inc. II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 04 – 003.002.002:** Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas no ano de 2020, conforme demonstrativo que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 10. Lançado ICMS no valor de R\$ 43.387,29, com **enquadramento** nos artigos 15, 16 e 16-A, da Lei nº 7.014/96, mais **multa** de 60% tipificada no inc. II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 05 – 005.005.003:** Omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrente (s) do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios no ano de 2020, conforme demonstrativo que faz parte integrante do CD/Mídia de fl. 10. Consta de informações complementares tratar de ICMS destacadas em notas de consumidor eletrônicas não escrituradas. Lançado ICMS no valor de R\$ 51.458,15, com **enquadramento** nos art. 2º, inc. I, da Lei nº 7.014/96, mais **multa** de 100% tipificada no inc. III, do mesmo diploma legal.

O sujeito passivo, às fls. 14/27 dos autos, apresenta defesa administrativa, após a informação fiscal (fls. 35/36), diligência fl. 42, a Junta julgou o auto Procedente conforme voto abaixo:

*O sujeito passivo, em sede de defesa, registra, preliminarmente, o descumprimento da Instrução Normativa nº 55/14, bem assim do art. 2º, do art. 18 e art. 41 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7629/99, que ao seu entender, como decorre da leitura do auto de infração, em tela, especialmente da Infração 05, o agente Autuante está imputando o cometimento de omissões de saídas de mercadorias decorrente da falta de lançamento do documento fiscal na EFD, em que não o intimou para sanar as irregularidades de seus arquivos, vindo a lavrar o auto de infração sem observar o procedimento preconizado na Instrução Normativa nº 55/2014 que trata do assunto, que destaca.*

*Registra que é importante observar que não se trata de mero descumprimento de dever meramente formal, na verdade ao deixar de intimar o contribuinte antes da lavratura do auto de infração, o autuante indevidamente tirou deste a possibilidade de auto regularização, algo que a Instrução Normativa nº 55/14 expressamente lhe assegura.*

*Observa-se, então, que o sujeito passivo se aparelha, para arguir nulidade do presente lançamento, em uma instrução normativa que em nada se relacionada com o objeto da autuação, isto é, a Instrução Normativa nº 55/14 de 22/10/2014 foi editada para orientar a fiscalização quanto aos procedimentos na aplicação das multas referentes às infrações relacionadas com arquivos eletrônicos, previstas na Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, mais especificamente os arquivos SINTEGRA, que no momento da sua edição, era o que a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia dispunha, para recebimento das informações fiscais eletrônica de seus Contribuintes, diferentemente da Escrituração Fiscal Digital – EFD, na qual se fundamentou o agente Fiscal para constituir o presente lançamento, que diz respeito a um arquivo digital, que se constitui de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos Fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações com mercadorias.*

*E como tal, na Seção XV, do Capítulo IV do Regulamento do ICMS (RICMS/BA), aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, é que se tem orientações sobre a EFD, para os Contribuintes do Estado da Bahia, em que nos seus artigos que os compõe, mais especificamente os artigos 247 a 253, não se observa qualquer orientação para o agente Fiscal intimar o contribuinte a corrigir inconsistências da sua escrita fiscal digital antes de constituir qualquer lançamento fiscal decorrente de uma ação de Fiscalização, como é o caso dos autos em análise, autorizada através da O.S. 501338/21, para o período de fiscalização de 01/01/2020 a 31/12/2020.*

*Muito menos, se observa, dos papéis de trabalho de constituição do presente lançamento fiscal, mais especificamente o Termo de Início da Fiscalização traduzido no expediente à fl. 8 dos autos, através de Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, com “ciência expressa” pelo Contribuinte Autuado, em 05/04/2021, associado aos demonstrativos de constituição dos lançamentos fiscais em CD/Mídia de fls.10 e Termo de Arquivo Eletrônico recebido através do documento de fl. 9 dos autos, por meio de entrega via Correio/SEDEX de fl. 12, qualquer infringência do art. 2º, ou do art. 18, nem tampouco do art. 41 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7629/99, que implique nulidade do Auto de Infração, em tela, como arguido, na peça de defesa.*

*O Auto de Infração, em tela, lavrado em 07/06/2021, resultou de uma ação fiscal realizada por Auditor Fiscal lotado na unidade Fazendária INFRAZ CHAPADA DIAMANTINA, em que, no exercício de suas funções de*

Fiscalização, em cumprimento da O.S.: 501338/21, constituiu o presente lançamento fiscal de exigência de imposto (ICMS) no valor de R\$ 143.168,05, referente a 05 (cinco) infrações, sendo as infrações 01 e 02, por utilização indevida de crédito fiscal decorrente de aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto e com pagamento de imposto por substituição tributária; a infração 03 por ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, a infração 04 por ter recolhido a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, por fim, a infração 05 por omissão de saídas de mercadorias, decorrente do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios.

Volto, então, a registrar que sujeito passivo, em sede de defesa, descreve, preliminarmente, arguições de nulidade do Auto de Infração sob 02(dois) fundamentos, quais sejam: “**Da falta de prévia intimação da Autuada para sanar as omissões nos arquivos magnéticos**” e “**Da insubsistência da infração por insuficiência de elementos probatórios dos fatos imputados à Autuada** (art. 42, II, RPAF)”.

Sobre a falta de prévia intimação da Autuada para sanar as omissões nos arquivos magnéticos, aduz, o sujeito passivo que, como decorre da leitura do auto de infração, especialmente da Infração 05, o agente Autuante está imputando o cometimento de omissões de saídas de mercadorias decorrente da falta de lançamento do documento fiscal na EFD; entretanto, não obstante tenha constatado a existência de omissão, consigna que não foi intimado, previamente, para sanar as irregularidades de seus arquivos, vindo, o Autuante, a lavrar o auto de infração sem observar o procedimento preconizado na Instrução Normativa nº 55/2014 que diz tratar do assunto.

Não vejo restar qualquer razão a tal arguição de nulidade, pois além de não tratar as infrações de exigência de termo de intimação para constatação dos fatos imputados, o normativo em que o sujeito passivo fundamenta para arguição da nulidade diz respeito a um instrumento normativo de orientação à fiscalização quanto aos procedimentos na aplicação das multas referentes às infrações relacionadas com arquivos eletrônicos, previstas na Lei nº 7.014, de 04/12/1996, que trata do ICMS no Estado da Bahia.

Sobre o aspecto da falta de intimação arguida pelo sujeito passivo, onde deixa a entender que, caso fosse intimada para corrigir as inconsistências de sua escrituração fiscal digital, teria oportunidade de proceder as devidas correções, não se trata as imputações de falta de envio de informações entregue com inconsistência, mas tão somente de constatação de uso de crédito decorrente de documento fiscal que não autorizava, ao Contribuinte Autuado, apropriar de tais créditos na sua escrita fiscal, como também por ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, além de ter recolhido a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, por fim, omissão de saídas de mercadorias, decorrente do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios.

Neste sentido, diferentemente do entendimento do defendente, não me apresenta que tais ocorrências fiscais sejam por inconsistência na escrita fiscal, e que por isso, à luz do seu entendimento, ensejaria de prévia intimação da Autuada para sanar as omissões nos arquivos de sua escrituração fiscal digital – EFD; portanto, não há que se arguir a nulidade do lançamento por afronta a tal falta de intimação, muito menos por descumprimento da Instrução Normativa nº 55/74, que trata eminentemente de orientação a fiscalização quanto aos procedimentos na aplicação das multas referentes às infrações relacionadas com arquivos eletrônicos, que não é o caso objeto do Auto de Infração, em tela.

De outro modo, ainda em sede de preliminar de nulidade, pontua, o sujeito passivo, que a cobrança levado a efeito no Auto de Infração nº 269198.0007/21-9, em tela, as imputações estão desprovidas de elementos probatórios. Examinando, então, o inteiro teor da peça inicial acusatória diz ter constatado que o autuante apenas descreveu os fatos, mas não trouxe os elementos probatórios para fundamentar suas acusações.

Não é o que observo dos elementos constitutivos do lançamento fiscal. Têm-se à fl. 9 dos autos o expediente denominado “Recibo de Arquivo Eletrônico”, com o descriptivo de todos os arquivos/demonstrativos (PDF) que dão sustentação às 05 (cinco) imputações, objeto do Auto de Infração, em tela, gravados no CD/Mídia, de fl. 10, associado ao Termo de Intimação de envio, ao Contribuinte Autuado, pela inspetoria de sua circunscrição, para ciência de todos os elementos que compõe o lançamento fiscal, onde se observa na fl. 12 dos autos documento expedido pelo Correios indicando que o objeto foi entregue ao destinatário.

Compulsando o CD/Mídia de fl. 10, observa-se, com clareza, na sua inteireza, os demonstrativos, em PDF, que dão sustentação as imputações do Auto de Infração. Todos os demonstrativos foram extraídos da Escrita Fiscal Digital – EFD do Contribuinte Autuado, onde se tem as informações necessárias à constituição do lançamento fiscal, conforme a natureza de cada uma das imputações, tipo: “Data”, “UF”, “Nº Doc. Fiscal”, “Chave de Acesso”, “Descrição do Produto”, “Base de Cálculo”, “Alíquota”, “Credito do Imposto (ICMS)”, “Imposto (ICMS) Calculado”, entre outras informações, conforme o objeto da imputação.

Portanto, não há que se cogitar que o agente Autuante não trouxe, aos autos, quaisquer elementos que comprove a existência das imputações, objeto do Auto de Infração. Trata-se de um procedimento de autoria baseada na Escrita Fiscal Digital – EFD do Contribuinte Autuado, em nenhum momento arguida, pelo mesmo,

sobre as informações transmitidas à base de dados do repositório nacional do SPED, ao qual o agente Fiscal se apropriou para desenvolver a ação fiscal, em cumprimento da O.S.: 501338/21 no período fiscalizado de 01/01/2020 a 31/12/2020.

Vê-se, também, neste tópico de arguição de nulidade o destaque do art. 42, inciso II do RPAF/BA, que trata da função fiscalizadora a ser exercida pelos agentes Fiscais da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia. Neste aspecto não vejo qualquer ocorrência de registro do lançamento fiscal que enseje qualquer arguição de nulidade, pois fora exercido por Auditor Fiscal, portanto em perfeita sintonia com que prevê a legislação pertinente.

Observa-se, ainda, a arguição do defensor quanto a necessidade de diligência fiscal, com fundamento no § 3º, do art. 123 do RPAF/BA, para exigir do agente Autuante a comprovação das alegadas omissões nos arquivos digitais e também a comprovação que previamente intimou o defensor.

Sobre o aspecto da omissão nos arquivos digitais vejo que o defensor, em relação ao Auto de Infração, refere-se a imputação de nº 5, neste aspecto não há que se aventure qualquer comprovação das alegadas omissões, vez que a autuação versa sobre a omissão de saídas de mercadorias decorrentes do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios, cabe, então, a defensor, diferentemente da imputação, demonstrar que houvesse registrado na escrita fiscal e portanto oferecido à tributação do imposto devidos nas operações, que não o fez.

Quanto a comprovação que previamente intimou o defensor e entregou a listagem de diagnóstico das ocorrências fiscais, como já exaustivamente discorrido linhas acima, não se trata quaisquer das imputações, constante do Auto de Infração, em tela, de inconsistência na Escrituração Fiscal Digital (EFD) enviadas, pelo próprio Contribuinte Autuado, ao repositório nacional do SPED, mas tão somente de constatação e erros e omissões levantadas pelo agente Autuante no desenvolvimento da ação fiscal.

No mérito, o sujeito passivo, diz que, muito embora os demonstrativos anexos ao auto de infração não sirvam de prova da ocorrência das supostas infrações imputadas, cabe acrescentar que analisando o demonstrativo que instrui a infração 02, verificou a existência de exigências indevidas.

Alega o autuante que o contribuinte teria se creditado indevidamente sobre aquisição de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária. Ocorre que as mercadorias relacionadas no anexo “Crédito indevido - Mercadorias com ICMS substituído - Lista de notas fiscais/itens”, que na maior parte é compreendida de salgadinhos de milho e chips de batata não são mercadorias sujeitas ao ICMS-ST.

Destaca o ANEXO I do RICMS vigente em 2020, data de ocorrência dos supostos fatos geradores, não contempla na posição NCM 1905.90.90 estes produtos, mas tão somente bolos industrializados, produtos de panificação e pizzas.

Na sessão de julgamento de 06/12/2021, este Relator Julgador, em respeito ao princípio da verdade material, sugeriu aos membros da 4ª JJJ, que decidiu por converter o presente PAF, em diligência ao fiscal Autuante, para manifestar sobre a arguição de defesa do sujeito passivo, em relação ao mérito, relativamente a imputação de nº 02 do Auto de Infração, em tela.

À fl.47 dos autos, têm-se Informação Fiscal produzida pelo agente Autuante, a pedido desta 4ª JJJ, referente a infração 02, onde diz que, de fato, algumas mercadorias foram enquadradas equivocadamente como abarcadas pela substituição tributária, por erros nos arquivos do EFD do Contribuinte Autuado, que, ao serem importados e lidos no Sistema de Auditoria - SIAF - implicaram na cobrança indevida.

Após análise e revisão da infração diz corrigir o enquadramento desses itens, restando apenas duas mercadorias na Infração 02 que foram objeto de crédito indevido, totalizando R\$ 10,79, sendo uma (NF-15410), datada de 21/07/20, crédito indevido R\$ 5,38 e a outra (NF-1566209), datada de 27/08/20, crédito indevido R\$ 5,41.

Às fls. 56/57 dos autos, vê-se documentação que comprova o envio da Informação Fiscal produzida pelo agente Autuante, a pedido desta 4ª JJJ, para o Contribuinte Autuado, que se manteve silente.

Em sendo assim, não vendo nada, que desabone as alterações efetuadas no demonstrativo de débito da exigência fiscal nº 02, resta subsistente a imputação na forma do demonstrativo a seguir:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO DA INFRAÇÃO 02 – 001.002.006					
DATA OCORR	DATA VENCTO	VALOR HIST LANÇAMENTO ORIGINAL (R\$ )	VALOR HIST APÓS INFORMAÇÃO FISCAL (R\$ )	OCORRÊNCIA	VALOR JULGADO (R\$ )
31/01/2020	09/02/2020	110,39	0,00	IMPROCEDENTE	0,00
29/02/2020	09/03/2020	244,75	0,00	IMPROCEDENTE	0,00
31/03/2020	09/04/2020	192,16	0,00	IMPROCEDENTE	0,00
30/04/2020	09/05/2020	294,34	0,00	IMPROCEDENTE	0,00

31/05/2020	09/06/2020	177,66	0,00	IMPROCEDENTE	0,00
30/06/2020	09/07/2020	218,97	0,00	IMPROCEDENTE	0,00
31/07/2020	09/08/2020	346,62	5,38	PROC EM PARTE	5,38
31/08/2020	09/09/2020	233,98	5,41	PROC EM PARTE	5,41
30/09/2020	09/10/2020	220,10	0,00	IMPROCEDENTE	0,00
31/10/2020	09/11/2020	187,66	0,00	IMPROCEDENTE	0,00
30/11/2020	09/12/2020	271,13	0,00	IMPROCEDENTE	0,00
31/12/2020	09/01/2021	260,04	0,00	IMPROCEDENTE	0,00
<b>Total da Infração 02</b>		<b>2757,80</b>	<b>10,79</b>		<b>10,79</b>

Relativamente às infrações 01, 03, 04, e 05 não há qualquer arguição de mérito traçada pelo sujeito passivo na peça de defesa. Em sendo assim, nos termos do art. 140 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99 o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.

Considerando, portanto, que os requisitos de constituição do lançamento estabelecidos através do art. 39 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, estão corretamente preenchidos para caracterizar as imputações, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, em tela, conforme abaixo:

<b>INFRAÇÃO</b>	<b>VL LANÇADO</b>	<b>VL JULGDO</b>	<b>RESULTADO</b>
INF. 01 – 001.002.003	695,10	695,10	PROCEDENTE
INF. 02 – 001.002.006	2.757,80	10,79	PROC EM PARTE
INF. 03 – 002.001.003	44.869,71	44.869,71	PROCEDENTE
INF. 04 – 003.002.002	43.387,29	43.387,29	PROCEDENTE
INF. 03 – 005.005.003	51.458,15	51.458,15	PROCEDENTE
<b>Total</b>	<b>143.168,05</b>	<b>140.421,04</b>	

Inconformado, o contribuinte ingressou com o presente Recurso Voluntário:

A AUTUADA REQUER:

A anulação da infração com base na justificativa abaixo apresentada.

JUSTIFICATIVA:

Em relação à Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal Acórdão JJF nº 0018-04/23-VD, que entendeu os argumentos anteriormente apresentados como insuficiente para a nulidade do Auto de Infração, são eles:

Da falta de previa intimação da autuada para sanar as omissões nos arquivos magnéticos e da insubsistência da infração por insuficiência de elementos probatórios dos fatos imputados à autuada (art. 42 II RPAF), salientamos a importância de o contribuinte ter a oportunidade de auto regularizar intendente do tipo de infração.

Ressaltamos também que é indispensável a entrega dos elementos que comprovem as possíveis infrações apontadas pelo proposto fiscal assim termos as garantias da contra argumentação inclusive a possibilidade de identificar caso ocorra qualquer falha da fiscalização na interpretação dos registros da EFD assim possibilitando ao contribuinte o direito de defesa e esclarecimento dos fatos ocorridos que por ventura foram escriturados de maneira equivocada em algum registro.

Contudo ressaltamos que o contribuinte não foi notificado previamente para sanar as irregularidades de seus arquivos e lançamentos supostamente apontados pelo auditor e que a não observância do que descreve a Instrução Normativa nº 55/2014, não se trata apenas de mero descumprimento do processo legal mas, subtrai do contribuinte a possibilidade de autoregularizar.

Assim, solicitamos que sejam consideradas as justificativas citadas anteriormente bem como revisto o Acórdão JJF Nº 0018-04/23-VD.

## VOTO

O Recorrente pede a nulidade do lançamento, alegando não ter sido notificado previamente para sanar as irregularidades encontradas pelo autuante, em seis infrações. Não apresentou qualquer erro material após a diligência efetuada em primo grau, que reduziu o lançamento. No que diz respeito a este argumento, assim se pronunciou o voto recorrido:

*Neste sentido, diferentemente do entendimento do defendant, não me apresenta que tais ocorrências fiscais sejam por inconsistência na escrita fiscal, e que por isso, à luz do seu entendimento, ensejaria de prévia intimação da Autuada para sanar as omissões nos arquivos de sua escrituração fiscal digital – EFD; portanto, não há que se arguir a nulidade do lançamento por afronta a tal falta de intimação, muito menos por descumprimento da Instrução Normativa nº 55/74, que trata eminentemente de orientação a fiscalização quanto aos procedimentos na aplicação das multas referentes às infrações relacionadas com arquivos eletrônicos, que não é o caso objeto do Auto de Infração, em tela.*

*Quanto a comprovação que previamente intimou o defendant e entregou a listagem de diagnóstico das ocorrências fiscais, como já exaustivamente discorrido linhas acima, não se trata quaisquer das imputações, constante do Auto de Infração, em tela, de inconsistência na Escrituração Fiscal Digital (EFD) enviadas, pelo próprio Contribuinte Autuado, ao repositório nacional do SPED, mas tão somente de constatação e erros e omissões levantadas pelo agente Autuante no desenvolvimento da ação fiscal.*

O que se constata no lançamento são 06 infrações cometidas, que envolvem crédito fiscal indevido, operações tributáveis como não tributáveis, aplicação de alíquota diversa, omissão de saídas pelo não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios.

Ora, não há de se falar em inconsistências nos arquivos do recorrente mas apenas de infrações cometidas. Inconsistências ocorrem quando por exemplo, o registro de itens de uma nota fiscal com o seu respectivo preço, não coincide com o valor total do documento fiscal. Quando o contribuinte simplesmente deixa de registrar saídas, aplica alíquota diversa, registra crédito fiscal sem lastro, está apenas cometendo infrações à legislação. A se proceder como quer o contribuinte, praticamente só se autuaria aquele que não corrigisse sua escrita fiscal que levou a diversas infrações à legislação.

Ainda que corrigidas, após iniciada a fiscalização, o contribuinte não mais pode se valer da espontaneidade quanto ao imposto que foi detectado pela fiscalização como não pago. O recorrente não apresentou nenhum outro argumento a ser apreciado.

Trago abaixo jurisprudência deste Conselho de Fazenda com o mesmo tema em discussão, de lavra do Conselheiro Anderson Ítalo Pereira:

**ACÓRDÃO CJF Nº 0375-11/23-VD**

**EMENTA: ICMS. MULTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS.**  
*a) MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS; b) MERCADORIAS, BENS OU SERVIÇOS. A inconsistência referida no § 4º, do art. 247 do RICMS/BA, revogado pelo Decreto nº 19.274/2019, é aquela pertinente à estrutura lógica do arquivo gerado e/ou à consistência aritmética e lógica das informações prestadas, verificadas pelo próprio programa validador da EFD (§ 2º, da Cláusula décima do Ajuste SINIEF 02/09), não podendo ser confundida com a falta de escrituração de notas fiscais. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime*

**VOTO**

*O Recurso Voluntário possui como razão central apenas a nulidade do Auto de Infração pela falta de intimação para apresentação da EFD, nos termos do § 4º, do art. 247 do RICMS/BA.*

*De acordo com este dispositivo “O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências”.*

*Na informação fiscal de fls. 1339-1344, o autuante contestou a alegação afirmando que as condições para que ocorra a intimação são: (I) a falta de apresentação da EFD ou (II) a sua entrega com inconsistências, compreendendo que a documentação foi entregue e que a falta de registro das notas fiscais de entrada constitui uma infração e não uma inconsistência, motivo pelo qual refutou a pretensão da defesa.*

*Em resposta à manifestação sobre o resultado da diligência aprovada pela JJF (fls. 1420-1427v), o autuante acrescentou ainda que o dispositivo no qual a recorrente se sustenta foi revogado no mesmo dia do envio do Termo de Início de Fiscalização, de modo que a fiscalização foi realizada e o auto lavrado em momento quando o § 4º do art. 247 do RICMS/BA não se encontrava mais válido.*

A JJF rejeitou a nulidade arguida por considerar que “[...] a exigência fiscal não diz respeito a inconsistências ou mesmo falta de entrega da EFD, mas sim a uma conduta infracional decorrente da falta de escrituração das entradas de mercadorias no estabelecimento. Ou seja, não se trata de alguma falha no sistema eletrônico da EFD, mas sim de entrada de mercadorias no estabelecimento sem o obrigatório registro na escrita fiscal”.

Entendo que o recurso não merece prosperar, apesar de vislumbrar certa imprecisão na redação do § 4º, do art. 247 do RICMS/BA, capaz de possibilitar interpretações como a da recorrente, quando examinado isoladamente, especialmente no que diz respeito às inconsistências que possibilitariam a intimação, considerando que no presente caso não está em discussão a hipótese de falta de entrega no prazo regulamentar.

Todavia, convém destacar que o sentido da inconsistência mencionada no dispositivo é aquele extraído da Cláusula décima do Ajuste SINIEF 02/09:

*Cláusula décima O arquivo digital da EFD gerado pelo contribuinte deverá ser submetido à validação de consistência de leiaute efetuada pelo software denominado Programa de Validação e Assinatura da Escrituração Fiscal Digital - PVA-EFD que será disponibilizado na internet nos sítios das administrações tributárias das unidades federadas e da RFB.*

*§ 1º O PVA-EFD também deverá ser utilizado para a assinatura digital e o envio do arquivo por meio da internet.*

*§ 2º Considera-se validação de consistência de leiaute do arquivo:*

*I - a consonância da estrutura lógica do arquivo gerado pelo contribuinte com as orientações e especificações técnicas do leiaute do arquivo digital da EFD definidas em Ato COTEPE;*

*II - a consistência aritmética e lógica das informações prestadas.*

*§ 3º O procedimento de validação e assinatura deverá ser efetuado antes do envio do arquivo ao ambiente nacional do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED.*

*§ 4º Fica vedada a geração e entrega do arquivo digital da EFD em meio ou forma diversa da prevista nesta cláusula. (destacamos)*

Em outras palavras, as inconsistências são pertinentes à estrutura lógica do arquivo gerado e/ou à consistência aritmética e lógica das informações prestadas, verificadas pelo próprio programa validador da EFD, não se confundindo com as notas fiscais que o sujeito passivo deixou de registrar, notadamente porque não há como testar a consistência daquilo que não consta da escrituração encaminhada.

Dianete do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Face ao exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário. Auto de Infração PARCIALMENTE PROCEDENTE.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 269198.0007/21-9, lavrado contra DERMIVALDO SANTIAGO, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$ 140.421,04, acrescido da multa de 60%, sobre R\$ 88.962,89 e 100% sobre R\$ 51.458,15, previstas no art. 42, incisos VII, “a” e II, “a”, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de fevereiro de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS