

PROCESSO	- A. I. N° 130080.0006/19-9
RECORRENTE	- BAIANÃO JJ EIRELI
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0158-02/23-VD
ORIGEM	- DAT METRO / INFAS VAREJO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 19/07/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0262-12/24-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU SERVIÇOS. DOCUMENTOS NÃO REGISTRADOS NOS LIVROS FISCAIS. Constatado nos autos a falta de recolhimento do imposto relativo ao movimento comercial relacionado aos documentos fiscais arrolados em regular levantamento de auditoria fiscal, cujos dados e valores não foram contrastados pelo Autuado na forma indicada no Art. 123 do RPAF/99. Valor ajustado por força de diligência fiscal, em face de elementos de prova de que parte do crédito era indevido. Rejeitada a nulidade suscitada. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/06/2019, em razão da seguinte irregularidade:

Infração 01 - 05.05.03: Omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrentes do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios, nos meses de abril a dezembro de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 402.406,65, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

A 2ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0158-02/23-VD (fls. 371 a 386), com base no voto a seguir transscrito:

“Como acima relatado, o presente auto conduz uma só infração à legislação tributária, tipificada pelo código fiscal 05.05.03 (Omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrentes do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios).

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme documentos autuados à fls. 253, 254, 352 e 353, bem como do que se depreende das manifestações de defesa e acusação, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§ , 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) a infração está claramente descrita, determinada com segurança, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma regulamentar e com os requisitos legais (fls. 10-249, 290, 298-351), bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

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 valorização 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).

Ora, o Auto de Infração exige ICMS e sanciona o contribuinte em face da clara constatação do não recolhimento do imposto devido relativo a documentos fiscais cujos registros foram omitidos nos livros fiscais próprios e obrigatórios da Escrituração Fiscal Digital – EFD, única legalmente permitida e capaz de provar a

favor e contra o contribuinte, tarefa que a legislação inicialmente encarrega lhe encarrega.

Nesse sentido, vê-se que no curso da ação fiscal, confrontando-se os dados da EFD regularmente apresentada pelo sujeito passivo com as informações da sua movimentação empresarial com repercussão fiscal, constantes do banco de dados do sujeito ativo, identificou-se a existência de notas fiscais não escrituradas, fato que motivou a Intimação Fiscal de fl. 55 para regularização da EFD, mas, tendo em vista que o contribuinte nada fez nesse sentido, transcorrido o prazo regular para tanto, o lançamento em apreço foi corretamente lavrado para exigir o imposto devido, inicialmente indicado no demonstrativo sintético de fl. 10 e analíticos de fls. 21-249.

Na Impugnação, sem contrastar a omissão dos registros das notas fiscais constatada nem apontar irregularidade no valor apurado devido, ainda que admitindo que “tal ocorrência se comprova com a simples indicação das notas fiscais emitidas e não lançadas na escrita fiscal”, o sujeito passivo alegou: a) preliminar de nulidade do lançamento sustentada no art. 18, I e IV “a”, do RPAF, “por insegurança na determinação da infração e apuração da base de cálculo, com consequente cerceamento do direito de defesa, pois o “demonstrativo de apuração dos valores aponta para uma reconstituição da conta corrente fiscal do ICMS”, hipótese que alega diferir da acusação fiscal, conforme entendimento do CONSEF em decisões, cujas ementas reproduz, aduzindo, equivocadamente, que a ocorrência teria sido enquadrada no art. 42, II, da Lei 7014/96, quando, segundo entende, “ensejaria enquadramento no inciso II, “a”, do mesmo diploma legal”, reproduzido com destaque; b) no mérito, inicialmente: b.1) pediu ser considerado que a ação fiscal teve origem na intimação de fl. 5, revelando “que a Autuada, em 2018, alterou o seu regime de apuração, sendo desenquadrada do Simples Nacional, fazendo jus à utilização de crédito fiscal, valores que não constam no demonstrativo analítico da apuração e que a autuação versa sobre “refazimento da conta corrente fiscal” e que o imposto deveria ter sido apurado, “até mesmo via CMV (estoque inicial + entradas – estoque final)”, cujo crédito fiscal de direito seria R\$ 123.539,14, ainda que não tenha apresentado elemento de prova para tanto; b.2) também sem apresentar elemento probatório, disse que a Autuada teria direito “a apropriação de créditos decorrentes de devoluções de vendas” + um crédito de R\$ 88.026,02, decorrente do encerramento das atividades de sua matriz, valor “que poderia ser levantada na ação fiscal” (sic); b.3) que sem os elementos necessários ao refazimento da conta corrente fiscal, deveria ser somente aplicada a multa prevista no art. 42, XIII-A, “l”, da Lei 7014/96, pelo não atendimento à intimação ou adoção do método do arbitramento da base de cálculo na ação fiscal, aduzindo, por fim, mediante promessa de trazer ao feito elementos de prova para subsidiar suas razões, pedido de revisão fiscal com abertura do prazo de defesa, pleito que, adianto, embora atendido gerando um ajuste da exação de 402.406,65 para R\$ 402.243,14, mantendo-se o regular e detalhado método original, agora acrescido da chave de acesso dos documentos fiscais arrolados e com entrega de cópia dos demonstrativos suportes ao sujeito passivo em planilha editável, na consequente manifestação defensiva posterior, descumprindo a promessa, a exemplo do que já fizera inicialmente, não contrastando os dados do levantamento, o Impugnante se limitou a repisar as alegações preliminares com adição de uma alegada alteração de fulcro da autuação.

Sem embargo, analisando os autos, razões de acusação e defesa, de logo é de se constatar, a falta de fundamento lógico e jurídico da preliminar arguida pelas seguintes razões:

A uma, porque, sendo tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação, ainda que sendo obrigação legal imposta ao contribuinte, os elementos de prova autuados, inclusive as próprias manifestações defensivas, confirmam que em todo período objeto da ação fiscal, mesmo normalmente operando com documentos fiscais de entrada e regularmente emitindo os de saída, ao contrário do alegado pelo Impugnante, o contribuinte não os declarou ao sujeito ativo com o devido registro/declaração na EFD regularmente transmitida, de modo a apurar o imposto delas decorrente e cumprir a consequente obrigação por seu movimento empresarial com repercussão fiscal.

A duas, porque o contribuinte não processando a apuração do ICMS via conta corrente fiscal, ao contrário do alegado, sequer houve conta corrente fiscal para ser refeita, constituindo-se o procedimento fiscal na forma efetuada. Portanto, o regular método para garantir, inclusive, o direito do contribuinte ao crédito fiscal quando destacado nos documentos fiscais de entrada, cuja percepção de existência o fisco obteve não oferecida pelo contribuinte autuado, mas graças às legais informações fiscais de terceiros que chegam ao banco de dados do sujeito ativo do caso.

A três, porque ainda que elaborado para tratar do prazo decadencial do direito do Fisco constituir o crédito tributário, tomando por parâmetro o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, abaixo reproduzido, considerando que de um movimento comercial de mercadorias tributáveis compreendido no período pela ação fiscal (cerca de R\$ 3.962.451,38 de entradas e saídas – vide demonstrativo de fl. 10), cujo imposto devido inicialmente apurado de ofício neste lançamento foi R\$ 411.165,11, o contribuinte autuado pagou apenas cerca de 2% (dois por cento) a título de “denúncia espontânea” (R\$ 8.758,46), valor este corretamente deduzido no presente lançamento, o comportamento do sujeito passivo pode até ser configurado de fraude fiscal, tendo em vista: a) sua omissão em não declarar a ocorrência do fato jurídico tributário (item “b”, da Nota 1); b) pagamento insignificante do valor do imposto devido (parte final do primeiro parágrafo da Nota 2), de modo que, ao contrário do alegado pelo Impugnante, o enquadramento da penalidade feito pela autoridade fiscal autuante é o legalmente prevista para a infração constatada, prevista tanto no art. 42, III, “g”, por ter sido apurada em lançamento tributário de ofício por levantamento fiscal e/ou 42, IV, “j”, por ter sido constatada

ação ou omissão fraudulenta na forma referenciada no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, oportunamente aqui reproduzido (100% - cem por cento do valor do imposto apurado devido e não recolhido tempestivamente):

Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0

Entendimento firmado: Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Ressalva: O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes desta data, como não havia provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, § 5º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.

Nota 1: Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I, do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

Nota 2: As hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do art. 150, § 4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no art. 173, inc. I, do mesmo Código. Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador. Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação.

De igual forma, quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação.

Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que “o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 173, I, CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.

Portanto, considerando que, quanto à penalidade aplicável: a) cabe à autoridade fiscal autuante apenas propor aplicação a ser referendada pelo órgão julgador; b) que na eventualidade de erro na indicação do dispositivo legal – o que não é o que se apresenta neste caso -, o órgão julgador pode ajustá-lo em conformidade com a descrição dos fatos, afasto a nulidade suscitada por ser vazia de fundamento lógico e jurídico.

Superadas as preliminares, de logo reproduzindo o dispositivo do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF) que trata do direito de defesa do Autuado na parte que interessa para discernir o caso, passo apreciar o mérito da autuação:

Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração ou da notificação fiscal no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da intimação.

§ 1º A matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez.

...
§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:

- I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- II - se refira a fato ou a direito superveniente;
- III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

A despeito da orientação legal acima reproduzida, ainda que satisfeito em seus pedidos (entrega dos demonstrativos suportes em mídia editável, pleito de diligência para revisão do procedimento fiscal, extensão de prazo com promessa de apresentar detalhamento dos créditos fiscais que apontou de direito), quando da sua manifestação posterior acerca da Informação Fiscal em que a autoridade fiscal ajustou a exação por força da diligência, em desprezo da boa-fé abonada por esta JJJ, descumprindo sua promessa e sem contrastar os dados expostos nos demonstrativos suportes revisados/ajustados e em mídia editável (aportados aos autos às fls. 298-351), o Impugnante se limitou a repisar os argumentos aduzidos na defesa inicial, atitude que, quanto ao mérito do caso, importa, a princípio, em implícita concordância com o valor da exação ajustada.

Sem embargo, eis que na sessão de julgamento na manhã de 17/08/2023, como acima relatado, lido o relatório,

em questão de ordem, o representante legal do sujeito passivo questionou acerca do conhecimento do memorial repassado à secretaria da JJF no final do expediente de 15/08/2023, acompanhado das provas suporte de suas alegações, oportunidade em que se decidiu pela suspensão e adiamento do julgamento para análise do material apresentado, o que passo a registrar.

De pronto, observo que sem objetivamente indicar os sítios das irregularidades que cita, embora tenha inicialmente alegado cerceamento ao direito de defesa por recebimento dos arquivos suportes em PDF, os documentos apresentados consistem em 4 (quatro) arquivos em PDF, sendo: **a)** o texto do memorial reproduzido no relatório; **b)** demonstrativo “**ACOMPANHAMENTO DE ENTRADAS**”, relacionando 133 notas fiscais; **c)** dois arquivos contendo mesmas cópias de 96 NF-e.

A despeito disto representar mais uma clara incoerência do Impugnante com relação às razões alegadas, ainda que o procedimento do Impugnante esteja em conflito com as instruções para o exercício do direito de defesa indicados no art. 123 do RPAF, na análise dos elementos apresentados, constatamos:

Primeiro, que todas as notas fiscais de entradas cujos DANFEs foram apresentados não possuem destaques de ICMS. Portanto, não interferem na exação ajustada.

Segundo, no que diz respeito ao demonstrativo “**ACOMPANHAMENTO DE ENTRADAS**”:

Ainda que seja ônus do Impugnante objetivamente demonstrar eventual equívoco contido nos arquivos suportes ajustados, cujas cópias, repito, recebeu em média EXCEL para, segundo alegou, exercer seu pleno direito de defesa, até para registrar abuso do Impugnante, evitar prosseguimento do manifesto procedimento protelatório para resolver este caso, inclusive marcar que o demonstrativo em mídia PDF não impossibilita o exercício da plena defesa, em benefício da verdade material constatei que, conforme demonstrativo abaixo, das 133 notas fiscais relacionadas, só 98 constam do DEMONSTRATIVO “NFs emitidas” em EXCEL, ajustado por força da diligência deferida pela JJF em atendimento do pleito do Impugnante - sobre o qual ele silenciou -, cujo imposto nelas destacados é de ser abatido da exação ajustada.

SEQ.	DATA EMISSÃO	NF-e	B. CÁLCULO	ALÍQ.	ICMS DESTACADO
1	05/04/2018	3502	0,00	18	0,00
2	07/04/2018	3549	478,80	18	86,18
3	17/04/2018	3710	566,00	18	101,88
4	17/04/2018	3703	2270,00	18	408,60
5	25/04/2018	3772	468,52	18	84,33
6	26/04/2018	3791	186,00	18	33,48
7	28/04/2018	3815	71,88	18	12,94
Sub-total			4041,20		727,41
8	02/05/2018	4072	478,00	18	86,04
9	03/05/2018	3886	508,00	18	91,44
10	07/05/2018	3945	927,22	18	166,9
11	07/05/2018	3943	2150,00	18	387,00
12	08/05/2018	3968	2092,00	18	376,56
13	15/05/2018	4114	1118,81	18	201,39
14	16/05/2018	4153	381,00	18	68,58
15	19/05/2018	4193	388,80	18	69,98
16	22/05/2018	4240	267,43	18	48,14
17	28/05/2018	4346	1108,80	18	199,58
18	29/05/2018	4359	2299,39	18	413,89
Sub-total			11719,45		2109,50
19	01/06/2018	4394	1085,00	18	195,30
20	02/06/2018	4429	1168,00	18	210,24
21	06/06/2018	4503	0,00	18	0
22	06/06/2018	4767	478,80	18	86,18
23	19/06/2018	4544	1451,52	18	261,27
24	19/06/2018	4553	250,00	18	45,00
25	19/06/2018	4551	794,80	18	143,06
26	21/06/2018	4602	279,90	18	50,38
27	25/06/2018	4675	1330,00	18	239,4
28	26/06/2018	4765	479,88	18	86,38
29	26/06/2018	4769	1675,83	18	301,65
30	27/06/2018	4784	447,89	18	80,62
31	28/06/2018	4797	785,00	18	141,3
Sub-total			10226,62		1840,78
32	05/07/2018	4898	556,36	18	100,14
33	09/07/2018	4952	1143,00	18	205,74
34	09/07/2018	4935	748,80	18	134,78
35	11/07/2018	4996	1000,62	18	180,11
36	13/07/2018	5110	1068,00	18	192,24
37	23/07/2018	5324	400,00	18	72
38	25/07/2018	5356	2062,00	18	371,16

39	26/07/2018	5369	860,00	18	154,8
Sub-total			7838,78		1410,97
40	06/08/2018	5526	298,80	18	53,78
41	07/08/2018	5796	529,00	18	95,22
42	10/08/2018	5618	399,00	18	71,82
43	13/08/2018	5705	599,00	18	107,82
44	13/08/2018	5704	440,00	18	79,20
45	20/08/2018	5886	670,00	18	120,60
46	20/08/2018	5888	440,00	18	79,20
47	20/08/2018	5860	440,00	18	79,20
48	21/08/2018	5925	149,99	18	27
49	25/08/2018	5991	1039,60	18	187,13
50	27/08/2018	6014	478,80	18	86,18
51	29/08/2018	6073	1330,00	18	239,40
52	29/08/2018	6078	1466,64	18	264,00
53	30/08/2018	6099	149,99	18	27
54	31/08/2018	6102	499,00	18	89,82
Sub-total			8929,82		1607,37
55	01/09/2018	6126	440,00	18	84,60
56	05/09/2018	6210	464,00	18	83,52
57	08/09/2018	6248	460,00	18	82,8
58	10/09/2018	6269	424,63	18	76,43
59	12/09/2018	6288	321,81	18	57,93
60	13/09/2018	6325	658,80	18	118,58
61	17/09/2018	6394	532,68	18	95,88
62	18/09/2018	6409	89,88	18	16,18
63	21/09/2018	6461	52,68	18	9,48
64	25/09/2018	6530	279,90	18	58,30
Sub-total			3724,38		683,70
65	02/10/2018	6614	507,71	18	91,39
66	06/10/2018	6678	268,80	18	48,38
67	10/10/2018	6736	600,00	18	108
68	23/10/2018	6905	468,52	18	84,33
69	29/10/2018	6994	1011,65	18	182,10
70	29/10/2018	7011	683,77	18	123,08
71	30/10/2018	7028	570,00	18	102,60
Sub-total			4110,45		739,88
72	13/11/2018	7294	1103,00	18	198,54
73	14/11/2018	7314	410,00	18	73,80
74	20/11/2018	7440	529,90	18	95,38
75	28/11/2018	7741	1500,00	18	270,00
Sub-total			3542,90		637,72
76	05/12/2018	7950	239,67	18	43,14
77	05/12/2018	7948	550,00	18	99,00
78	10/12/2018	8072	299,90	18	53,98
79	11/12/2018	8096	118,80	18	21,38
80	13/12/2018	8184	289,90	18	52,18
81	13/12/2018	8176	260,00	18	46,80
82	14/12/2018	8224	770,00	18	138,6
83	14/12/2018	8217	629,90	18	113,38
84	14/12/2018	8219	429,90	18	77,38
85	15/12/2018	8231	567,00	18	102,06
86	18/12/2018	8307	837,48	18	150,75
87	18/12/2018	8319	167,52	18	30,15
88	18/12/2018	8331	799,90	18	143,98
89	21/12/2018	8428	700,00	18	126
90	21/12/2018	8420	329,70	18	59,35
91	21/12/2018	8404	999,90	18	179,98
92	22/12/2018	8435	1429,90	18	257,38
93	24/12/2018	8479	479,90	18	86,38
94	27/12/2018	8519	799,90	18	143,98
95	27/12/2018	8527	485,16	18	87,33
96	28/12/2018	8561	478,80	18	86,18
97	29/12/2018	8581	594,00	18	106,92
98	29/12/2018	8573	319,90	18	57,58
Sub-total			12577,13		2263,86
TOTAIS			66710,73		12021,19

De resto, no que diz respeito ao demais, de novo analisando os autos, as razões de acusação e defesa, do mesmo modo visto no exame das preliminares, melhor sorte não acompanha o Impugnante, pelo seguinte:

A uma, porque, ademais da Impugnação não ter sido apresentada em conformidade com o dispositivo legal retro reproduzido, pois em fuga do seu ônus probatório (fato agravado com a nudez da posterior manifestação do Impugnante, inclusive descumprindo a promessa de trazer ao feito os necessários e indispensáveis elementos de prova dos créditos alegados, quando foi integralmente atendido no pleito aludido na Defesa), desacreditando a alegação defensiva de ser empresa desenquadrada do Simples Nacional com direito a um suposto crédito de R\$ 123.539,14 sem que tenha sido apresentado qualquer prova para tanto – o que também se aplica quanto ao direito à suposta “apropriação de créditos decorrentes de devoluções de vendas” + um crédito de R\$ 88.026,02, decorrente do encerramento das atividades de sua matriz, valor “que poderia ser levantado na ação fiscal” (sic) - conforme documento autuado à fl. 6 dos autos, ainda que MICROEMPRESA com inclusão no cadastro da SEFAZ em 27/10/2016, desde tal data a forma de apuração do imposto é via CONTA CORRENTE FISCAL. Assim, considerando que o período compreendido pela ação fiscal é março a dezembro de 2018, é de se constatar a falta de fundamento lógico e jurídico do argumento do Impugnante.

A duas, porque, como já visto na apreciação da preliminar, o caso não trata de refazimento de conta corrente fiscal legalmente encarregada ao contribuinte e tampouco houve alteração de fulcro da autuação como insinuado pelo Impugnante, pois, no que se refere a conta corrente fiscal, sequer o Autuado a fez para o período autuado e a autoridade fiscal autuante apenas ajustou o valor da exação na revisão que efetuou mantendo o mesmo levantamento e regular procedimento fiscal para depurar a exação decorrente de obrigação tributária devida e não cumprida pelo contribuinte, cujo crédito foi constituído garantindo, inclusive, o direito ao crédito fiscal quando destacado nos documentos fiscais de entrada, cuja percepção de existência, repito, não foi oferecida pelo contribuinte autuado, mas graças às legais informações fiscais de terceiros que chegam ao banco de dados do sujeito ativo do caso.

A três, porque, tratando-se de obrigação tributária principal, ainda que a ação fiscal tenha sido iniciada pela Intimação Fiscal de fl. 5 oportunizando ao contribuinte autuado a possibilidade de retificar a EFD relativa ao período fiscalizada e que fora apresentada de forma incompleta, sob risco de aplicação da penalidade prevista no art. 42, XIII-A, “l”, da Lei 7014/96 - fato distinto e relativo a descumprimento de obrigação tributária acessória que foi objeto de outro lançamento tributário que teve a penalidade reenquadrada para o inciso “j” do citado dispositivo legal por ocasião de seu julgamento (Notificação Fiscal nº 130080.0003/19-0) -, o presente lançamento decorre de expediente destinado a homologar o recolhimento de eventual imposto devido no período da ação fiscal, inclusive os prévios procedimentos do contribuinte a respeito. É dizer, mesmo que o contribuinte houvesse retificado a EFD indicada na citada Intimação nada impediria eventual Auto de Infração que se discute, uma vez que mesmo retificada, as informações expostas na EFD se sujeitam à homologação do sujeito ativo do caso.

A quatro, porque fruto de diligência deferida por unanimidade dos membros desta 2ª JJF para formação do pertinente convencimento, o ajuste procedido no procedimento fiscal foi regularmente efetuado em conformidade com a disposição contida no § 1º do art. 18 do RPAF.

A cinco, porque, considerando que a ciência do Auto de Infração se tornou firme em 10/07/2019 (fl. 254), conforme entendimento deste CONSEF em diversos julgados - por todos, **ACÓRDÃO CJF Nº 0038-12/22-VD**, do qual aqui reproduzo a parte interessante, por retificar o ACORDÃO 2ª JJF nº 0132-02/22-VD, de minha relatoria e com voto vencido por entender que para efeito de contagem final do prazo decadencial deve ser considerada a data na qual o sujeito passivo foi cientificado, não sendo obstáculo para o pleno exercício do direito de defesa a entrega de demonstrativo suporte em PDF por ser plena e facilmente possível a conversão para planilha editável, além do contribuinte possuir todos os dados da sua movimentação empresarial para contrastar os contidos nos demonstrativos que acompanham o AI -, tenho em conta que a revisão fiscal com abertura/extensão do prazo de defesa exposto no pedido de diligência de 30/07/2021 (fl. 292), não interfere nos efeitos da ciência do AI firmada em 10/07/2019.

Eis o texto do referido Acórdão:

...

Quanto ao Recurso de Ofício, verifica-se que a desoneração parcial decorreu por decadência em decisão não unânime por entender que para efeito de contagem final da decadência, deve ser considerada a data na qual o sujeito passivo foi cientificado quanto ao recebimento dos demonstrativos da forma determinada na diligência, ou seja, 19/04/2021, o que traz em seu bojo a ampliação dos períodos autuados sobre os quais incidiria a decadência.

Da análise dos autos verifico que, a empresa tomou ciência da lavratura do auto em lide em 09.07.2019 (fl. 12), de forma pessoal através Contador Joadison Silva dos Santos, CPF N° 610.695.665-00, tendo o sujeito passivo exercido sua ampla defesa e assim o fez apresentando tempestivamente sua peça defensiva sob as fls. 17, onde a patrona do recorrente reconhece e reitera na sua peça inicial a data de 09.07.2019, como a efetiva data da ciência da lavratura do auto em lide.

Neste sentido, diante da confirmação pelo recorrente da ciência da lavratura do auto em 09/07/2019, comungo com entendimento do voto vencido tendo em vista que o contribuinte teve conhecimento do crédito fiscal constituído no Auto de Infração. Como preliminar questão material o Impugnante arguiu a decadência parcial do crédito tributário com fatos geradores anteriores a 09/07/2014, por incidência do instituto da decadência com prazo previsto no § 4º, do art. 150 do CTN.

Verifico que, a exclusão do lançamento pelo voto vencedor decorreu pelo acolhimento da requerida extinção parcial do crédito constituído por incidência do prazo de decadência para os exercícios 2014, 2015 e janeiro a março de 2016, com base na ciência da lavratura em 19/04/2021, a exação foi ajustada para R\$ 595.484,13, o qual com a devida vênia não concordo, tendo em vista restar comprovado nos autos a ciência efetiva em 09.07.2019, sob as fls. 12 e 17, portanto, entendo que ocorreu a incidência do prazo de decadência parcial dos lançamentos cujos fatos geradores se deram apenas para os meses de janeiro a junho de 2014.

Verifico ainda, que nas informações fiscais, o autuante reconheceu a procedência parcial das alegações defensivas, efetuou as correções desses equívocos e refez o demonstrativo analítico nos autos, tendo acolhido parcialmente as alegações defensivas e apurado o valor remanescente da exigência fiscal em lide.

Diante de tais evidências, com a devida vênia concluo em modificar a decisão recorrida e manter o lançamento exarado no voto vencido da decisão de piso.

Pelo exposto, voto pelo Provimento parcial do Recurso de Ofício, restabelecendo os meses de julho de 2014 a março de 2016.

Assim, tendo por superado o contraditório instalado pelo Impugnante tanto nas questões preliminares, como de mérito (inclusive quanto aos elementos apresentados na suspensa sessão de julgamento), até porque, neste aspecto, ademais de ter sido atendido em todo seu pleito relativo a revisão do procedimento fiscal, recebido os demonstrativos suportes em mídia editável, inclusive com indicação de chave de acesso dos documentos fiscais arrolados na autuação, bem como obtendo extensão de prazo para se defender da acusação fiscal com a promessa de apresentar detalhamento e prova das suas alegações defensivas, tenho que não objetando os dados da exação na forma indicada no art. 123 do RPAF, mesmo tendo dupla oportunidade para tanto, é de se constatar que o modo de atuar do Impugnante neste caso abusa da inteligência contraria para protelar a decisão do contraditório administrativo que instalou.

Assim, registrando que do demonstrativo “ANEXO II” contido nos autos em planilha EXCEL (fl. 299), cuja cópia foi entregue ao sujeito passivo deduzo o crédito de ICMS apontado no demonstrativo retro exposto, trabalho que cabia ao Impugnante, de modo a, como fez, apresenta-los dispersamente, tenho a infração como parcialmente subsistente em R\$ 390.221,95, com o seguinte demonstrativo de débito:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO					
Data Ocorr.	Data Venc.	Base de Cálculo	Aliq. %	Multa %	Vlr. Hist.
Infração 01					
30/04/2018	09/05/2018	119.847,11	18%	100%	21.572,48
31/05/2018	09/06/2018	205.056,78	18%	100%	36.910,22
30/06/2018	09/07/2018	222.336,06	18%	100%	40.020,49
31/07/2018	09/08/2018	203.544,39	18%	100%	36.637,99
31/08/2018	09/09/2018	286.751,06	18%	100%	51.615,19
30/09/2018	09/10/2018	232.535,17	18%	100%	41.856,33
31/10/2018	09/11/2018	209.151,61	18%	100%	37.647,29
30/11/2018	09/12/2018	293.427,22	18%	100%	52.816,90
31/12/2018	09/01/2018	395.250,33	18%	100%	71.145,06
Total da Infração					390.221,95

Voto, pois, pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 396 a 402), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, onde renovou o pedido para que todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas ao seu patrono.

Afirmou que, embora não seja seu desejo fomentar discussões improdutivas, não pode deixar de registrar sua discordância no que tange aos registros no voto, concernentes ao “desprezo pela boa-fé da Junta” e ao “manifesto procedimento protelatório”, já que foi intimado da lavratura do Auto de Infração em 10/07/2019 e cumpriu todos os prazos que lhes foram atribuídos de forma regular, não tendo adotado qualquer ação fora dos direitos assegurados a partir do Art. 5º, LV, da Constituição Federal Brasileira.

Asseverou que a diligência foi determinada em Pauta Suplementar, sem a sua participação, em 30/07/2021, da qual foi intimada e cumpriu o prazo concedido, em 05/12/2022, sendo que os fundamentos adotados no despacho da diligência, por si só demonstram o convencimento dos Julgadores sobre a necessidade da instrução levada a efeito, e tanto a apresentação de manifestação, em 03/02/2023, quanto de memoriais, em 15/08/2023, decorrem do exercício do direito constitucional que lhe é assegurado, sendo que em nada contribuiu para “protelar o andamento do PAF”, nem tampouco agiu contra a “boa-fé do Julgador”.

Esclareceu que não suscitou decadência e que os elementos juntados com o “memorial” não

foram apresentados anteriormente simplesmente porque não havia percebido que muitas notas fiscais, as quais anexou, foram incluídas na apuração como sendo de “saídas”, mas são, na verdade, notas de “*devoluções de vendas*”, ou seja, de entradas, entretanto, os demais elementos de prova que pretendia apresentar infelizmente não foram produzidos no tempo desejado.

Disse que mantém convicção sobre a existência de vícios no procedimento fiscal, que justificam a modificação do julgado, como alegado na preliminar, sustentada no Art. 18, IV, “a” do RPAF/99, conforme já decidido em situação análoga, no Acórdão CJF nº 0017-12/19.

Apontou que, apesar da advertência contida na intimação para retificação da EFD, pertinente à sanção cabível, prevista no Art. 42, XIII-A, “l” da Lei nº 7.014/96, a autuação recaiu sobre operações declaradas, ou seja, com notas fiscais eletrônicas emitidas, sem o correspondente lançamento na escrita fiscal/EFD, e como foi seguido outro roteiro, a ocorrência se comprovaria com a simples indicação das notas fiscais emitidas e não lançadas, mas os demonstrativos sintéticos apresentados, ao contrário do entendimento da JJF, apontam para uma restauração da conta corrente fiscal do ICMS, pois indicam os totais das entradas e saídas, com respectivas bases de cálculo e ICMS apurado e recolhido, apontando as diferenças mensais, hipótese que se difere da acusação formalizada e com a qual não guarda relação, notadamente no que tange ao enquadramento legal.

Acrescentou que a suposta ocorrência foi enquadrada no Art. 42, III da Lei nº 7.014/96, sem indicação do inciso pertinente, porém o demonstrativo de débito não permite a adequação da punibilidade no percentual de 100%, e a JJF, modificando a essência do Auto de Infração, enquadrou a situação como “*outras omissões de receitas tributáveis*” e/ou “*ação fraudulenta diversa das especificadas em lei*”, com previsão no Art. 42, III, “g” e IV, “j” da Lei nº 7.014/96.

Arguiu que, se a própria JJF não encontrou segurança no dispositivo da multa a ser aplicada, indicando dois diferentes e incompatíveis “*incisos e alíneas do Art. 42*” da Lei nº 7.014/96, em consonância com o disposto no Art. 112, I, II e IV do CTN, a demonstração apresentada ensejaria enquadramento no inciso II, alínea “f” do mesmo diploma legal, que prevê a aplicação de multa de 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta lei, que importe em descumprimento de obrigação principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal.

No mérito, admitiu que teve dificuldades em levantar os elementos necessários para a defesa, o que não foi compreendido pela JJF, devendo ser considerado que a ação fiscal teve origem na intimação que solicita, dentre outras coisas, “*demonstrativo de apuração do crédito lançado em janeiro de 2018 referente a mudança da forma de apuração do imposto*”, revelando a alteração do seu regime de apuração em 2018 e, em decorrência dessa alteração, fez jus a apuração dos estoques existentes e a utilização dos créditos correspondentes, no valor de R\$ 123.539,14, valor que não consta dos demonstrativos da apuração, para fins de dedução.

Destacou que o “*refazimento da conta corrente fiscal*”, como abordado nas questões prejudiciais, é inquestionável, conforme o seguinte registro efetuado pelo Relator:

“c) Exemplificando-se com o período abril/18, se o ICMS registrado como crédito no demonstrativo analítico (R\$ 11.753,18 – fl. 48), é o mesmo transposto para o demonstrativo sintético (fl. 10), o mesmo não ocorre com relação aos valores registrados como “débito de ICMS”, pois, se no sintético é de R\$ 43.788,12, o analítico registra R\$ 311,89, divergência que se repete nos demais períodos de autuação.”

Alegou não ter entendido a posição da Junta, atinente aos fundamentos da decisão, no sentido de que “*das 133 notas fiscais relacionadas, só 98 constam do DEMONSTRATIVO ‘NFs emitidas’ em EXCEL, ajustado por força da diligência deferida pela JJF em atendimento do pleito do Impugnante – sobre a qual ele silenciou -, cujo imposto nelas destacados é de ser abatido da exação ajustada*”, porque, a alegação feita foi no sentido de que notas fiscais que emitiu, de “*entradas por devoluções*”, foram computadas nas saídas, conforme informação da contabilidade que copiou.

Concluiu que não há que se falar em “*dedução de ICMS destacado em notas*”, mas em “*dedução dos valores das notas da planilha das saídas tributáveis*”, tendo anexado demonstração das citadas “*notas de entradas por devoluções*”, assim como cópias das notas fiscais, tudo revisado

pela atual contabilidade da empresa, sendo que nas notas fiscais, inclusive, não há destaque do ICMS, e em todas, no campo de observações, consta o número da NF de venda originalmente emitida, parecendo ser mais adequado apurar se efetivamente tais notas foram computadas na base de cálculo das “saídas tributáveis”, para fins de dedução dos valores correspondentes.

Ressaltou que o demonstrativo de fl. 299, citado pela JJF, apresenta, nos meses de maio, junho e setembro, importâncias maiores que aquelas cobradas no Auto de Infração, que não podem prevalecer, devendo as deduções pleiteadas, em todos os meses, incidir sobre os montantes originalmente cobrados.

Defendeu que se a ação fiscal não tinha os elementos necessários ao refazimento da conta corrente fiscal, haveria que se reportar ao quanto inserto na intimação expedida, ou seja, à aplicação da multa prevista no Art. 42, XIII-A, “l” da Lei nº 7.014/96, sem prejuízo de nova e regular ação fiscal.

Protestou por revisão para apuração da verdade material (dedução das notas de entradas por devoluções da base de cálculo das saídas) e requereu o provimento do Recurso Voluntário e, por via conexa, ante as dualidades apresentadas no Auto de Infração (descrição dos fatos x exigência real) e, no enquadramento legal da pena pela JJF, a nulidade da autuação, ou, no máximo, a conversão da cobrança do imposto na multa anunciada na intimação que deu base à ação fiscal, consoante o disposto no Art. 157 do RPAF/99, e, se mantido algum valor de imposto, que seja fixada a multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

Registro a presença do advogado do Autuado, que efetuou a sustentação oral, Sr. Fernando Marques Villa Flor, OAB/BA nº 11.026.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir imposto e multa pela apuração de omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrentes do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios.

No que concerne à solicitação do Autuado de que as intimações sejam enviadas ao seu patrono, para fins de recebimento das comunicações no presente feito, inexiste óbice ao seu atendimento, mas ressalto que as condições de validade das intimações são as previstas no Art. 108 e seguintes do RPAF/99.

Inicialmente, verifico que foram observados os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no Art. 39 do RPAF/99.

A Autuante não refez a conta corrente fiscal, apenas exigiu o ICMS não recolhido em razão da falta de registros de notas fiscais de saídas na EFD, o qual seria exigido a maior do que o efetivamente devido caso a Autuante não tivesse concedido os créditos fiscais relativos às entradas ocorridas no mesmo período.

Após diligência determinada pela 2ª JJF, o valor exigido foi reduzido de R\$ 402.406,65 para R\$ 402.243,14, com a juntada das chaves das notas fiscais recebidas e emitidas pelo Autuado, sendo que os valores de ICMS não registrados no demonstrativo analítico não significa que as operações não eram tributadas, sendo os valores de ICMS obtidos através da aplicação da alíquota de 18% sobre o valor total das notas fiscais, conforme indicado no demonstrativo analítico.

Caso os créditos fiscais não tivessem sido abatidos, o Autuado certamente iria requerer a sua compensação, até porque atualmente não iria ser mais possível requerer o registro do crédito fiscal extemporâneo espontaneamente.

Ressalto que o Acórdão CJF nº 0017-12/19, do qual fui o Relator e cuja ementa foi transcrita na peça recursal, não se aplica ao presente caso, pois o fulcro da autuação era falta de recolhimento referente a operações escrituradas, enquanto a matéria fática se referia a recolhimento a menos do imposto apurado mediante auditoria da conta corrente.

Entendo que não se encontra no presente processo nenhum motivo elencado na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração, tendo o lançamento sido efetuado de forma compreensível, indicado os dispositivos infringidos e a multa aplicada, bem como não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, com o imposto apurado conforme os levantamentos e documentos acostados aos autos.

A Autuante, ao constituir o crédito tributário pelo lançamento, verificou a ocorrência do fato gerador, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade.

Ademais, o Autuado se defendeu plenamente da acusação demonstrando não ter ocorrido o cerceamento de sua defesa.

Portanto, afasto as nulidades suscitadas.

Indefiro o pedido de diligência, nos termos do Art. 147, I, “a” do RPAF/99, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para formar a minha convicção.

Saliento que não houve arguição de decadência, até porque o Autuado teve ciência da lavratura do Auto de Infração em 10/07/2019 e os fatos geradores ocorreram no exercício de 2018, bem como não remanesceram valores superiores aos constantes do demonstrativo de débito, tendo redução em todos os meses a que se refere a autuação, lembrando ainda da Súmula nº 11 deste CONSEF, transcrita abaixo:

“Para fins do disposto no art. 156 do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99), não constitui agravamento da infração, ou inobservância do princípio da non reformatio in pejus, o eventual acréscimo ou majoração de valores apurados mensalmente que não advenha de fatos novos, respeitado o limite do valor total lançado na infração.”

A Decisão recorrida excluiu do levantamento todas as notas fiscais de entrada por devoluções indicadas pelo Autuado e depois anexadas ao Recurso Voluntário (fls. 407 a 483), no valor total de R\$ 66.710,73 e ICMS no valor de R\$ 12.021,19, exceto pela Nota Fiscal nº 2.972 (fl. 407), relativa à devolução da saída efetuada pela Nota Fiscal nº 1.271, por ter sido emitida em 27/02/2018, período não incluído neste Auto de Infração, daí a redução do valor do imposto exigido para R\$ 390.221,95.

Quanto ao suposto crédito fiscal no valor de R\$ 123.539,14, não restou comprovada a sua existência, não sendo possível efetuar sua compensação nestes autos.

Quanto à multa, entendo que deve ser mantida a prevista no Art. 42, III, “g” da Lei nº 7.014/96, no percentual de 100%, relativa à apuração de outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, por ser a mais aderente ao presente caso.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 130080.0006/19-9, lavrado contra BAIANÃO JJ EIRELI, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 390.221,95, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, III, “g” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de junho de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS