

A. I. Nº - 281317.0002/22-9
AUTUADO - VENTIN & VENTIN LTDA. (VENTIN COMERCIAL DE MEDICAMENTOS LTDA.)
AUTUANTE - JONEY CESAR LORDELO DA SILVA
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 12/07/2024

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0143-02/24-VD**

EMENTA: ICMS. 1. MULTA. ENTRADA DE MERCADORIA E/OU SERVIÇO TOMADO SEM REGISTRO NA EFD. Fatos geradores de 2016 e 2017, não declarados. Contribuinte foi cientificado do lançamento fiscal em 18/03/2022. Extinção dos créditos relativos às ocorrências 2016 (CTN: Art. 173, I). Rejeitada a nulidade arguida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Lavrado em 30/12/2021, o Auto de Infração em lide formaliza a constituição de crédito tributário de R\$64.616,04, acusando as seguintes infrações:

Infração 01 – 016.001.002 – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) não tributável (is) sem o devido registro na escrita fiscal. **Valor:** R\$ 64,395,45. **Período:** janeiro 2016 a novembro 2017. **Enquadramento legal:** Arts. 217 e 247 do RICMS-BA/2012. **Multa:** Art. 42, IX da Lei 7.014/96.

Infração 02 – 016.001.006. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviços sem o devido registro na escrita fiscal. **Valor:** R\$220,59. **Período:** dezembro 2017, janeiro, fevereiro, junho e outubro 2018. **Enquadramento legal:** Arts. 217 e 247 do RICMS-BA. **Multa:** 1%, art. 42, IX da Lei 7014/96.

O autuado ingressa com impugnação às fls. 19 a 29. Após reproduzir as infrações, e sintetizar os fatos, reproduzindo os arts. 2º do Regimento Interno do CONSEF e do RPAF, trata do princípio da verdade material dizendo que o CONSEF tem o hábito de conversão de PAF em diligência para robustecer a prova do cometimento de infração acusada, a exemplo desse caso, pois lhe foram entregues demonstrativos em PDF que não lhe possibilitam a necessária “conferência nota a nota para identificar se de fato as notas não foram escrituradas”, razão pela qual pontua a nulidade do lançamento fiscal, vício que pode ser sanado por eventual diligência fiscal que logo requer, caso seja superada a nulidade arguida.

Seguindo, reproduz os arts. 289 e 294 do RICMS-BA que normatizam o tratamento tributário para a sua atividade empresarial (farmácia e drogaria) e alega a extinção parcial do crédito tributário em face de ter tido ciência do Auto de Infração em 18/03/2022.

Também alega existência de “cobrança em duplicidade” (*bis in idem*), pois as infrações acusadas neste AI estão relacionadas à não emissão de documento fiscal, penalização objeto do AI 281317.0051/21-1 (Doc. 05).

Concluindo, pede:

1. Seja o AI julgado nulo pela falta de entrega do demonstrativo em arquivo em formato editável (Excel);
2. Caso superada a nulidade, que o AI seja convertido em diligência para entrega do demonstrativo suporte em arquivo Excel;
3. Seja o AI julgado improcedente, “pois todo o ICMS devido pela IMPUGNANTE é pago de forma antecipada em conformidade com os arts. 289 e 294 do RICMS/BA”;

4. Seja o AI julgado improcedente por existência do *bis in idem* alegado;
5. Seja reconhecida a alegada decadência do crédito tributário;
6. Seja a Infração 02 julgada improcedente por não ter usado o crédito fiscal;
7. Seja o AI arquivado;
8. Produção de provas adicionais;
9. Encaminhamento do PAF para Informação Fiscal nos termos dos arts. 126 e 127 do RPAF;
10. Que as intimações a respeito do caso ocorram, exclusivamente, em nome do patrono do sujeito passivo.

Na informação fiscal de fls. 47-49, a autoridade fiscal autuante, após sintetizar as razões de defesa e confirmar que a apuração do imposto devido para a atividade empresarial do sujeito passivo se dá na forma prevista pelos arts. 289 e 294 do RICMS-BA, informa que a autuação se refere a penalidade por falta de registro de notas fiscais de entradas na escrituração fiscal pelo contribuinte, fato distinto e independente da obrigação tributária principal objeto de outro AI.

Discorda da alegação defensiva relativa aos demonstrativos suportes contidos nos arquivos magnéticos processados (fl. 15), pois o contribuinte dele teve acesso via CPAF. Ademais, quando da reunião presencial com representantes do contribuinte (proprietário e contador) lhes apresentou e entregou o detalhamento com as relações das notas fiscais não escrituradas.

Diz não haver acusação de infração relacionada a crédito de ICMS, nem existência de *bis in idem*, já que a exação, independente de obrigação principal, refere-se a aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

Em face do atual entendimento do CONSEF, acolhe a alegação relativa à extinção por decadência dos créditos fiscais referentes ao exercício 2016, de modo que a exação pela Infração 01 passa para R\$ 23.529,72, mantendo-se a exação pela Infração 02.

À fl. 52 consta pedido de diligência à Infaz de origem para:

Autuante

- a) *Emitir e aportar aos autos arquivos suporte da acusação fiscal em formato Excel;*
- b) *Mediante comprovação a ser aportada aos autos, entregar ao sujeito passivo cópia dos demonstrativos suporte da acusação fiscal em formato editável (Excel), concedendo-lhe prazo de 30 (trinta) dias para, querendo, manifestar-se a respeito da diligência.*

Caso o sujeito passivo se manifeste, o autuante deverá cientificar para informar a respeito.

Após transcorrido o prazo pertinente, o PAF deverá retornar ao CONSEF para o prosseguimento processual.

Às fls. 57-58 consta Informação Fiscal relatando o cumprimento da diligência na forma pedida, ainda que mantendo a discordância para o entendimento do Impugnante como exposta na Informação Fiscal anterior (fl. 49).

Intimado da Informação Fiscal com comprovação da entrega dos arquivos na norma requerida, o Impugnante não se manifestou.

VOTO

Como acima relatado, o AI processado exige R\$64.616,04, acusando entrada de mercadoria não tributável e mercadoria ou serviço sem registro na escrita fiscal.

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 de fls. 60-64, bem como o teor da manifestação defensiva, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no seu corpo foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi cumprido o disposto nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e § 1º), 41, 42, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas, determinadas com segurança, e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 04-15 e 59), bem como identificado o infrator, na forma em que se encontra, constato não haver vício formal a macular o PAF em análise, razão pela qual afasto a nulidade suscitada, ainda que a tenha feito com argumento de mérito que será oportunamente apreciado.

Liquidada por Autoridade Fiscal competente do Ente tributante (COTEB: art. 107, §2º), mediante regular procedimento administrativo contendo os elementos determinantes previstos no art. 142 do CTN (ocorrência do fato gerador; determinação da matéria tributável, cálculo do valor exigido, identificação do sujeito passivo e multa proposta), a exação tem por suporte probatório os demonstrativos impressos de fls. 04-05, 10-13, também contidos em arquivos magnéticos (CDs de fl. 15 e 59), detalhando as operações objeto da autuação (data de emissão do documento fiscal, espécie, nº, chave de acesso, CNPJ remetente, UF, Nº Item, Cód Item, NCM, Descrição, CST, CFOP, Descrição, Vlr Item, Multa).

A impugnação consiste em: a) acusar vício de nulidade por cerceamento ao direito de defesa por falta de entrega dos arquivos/demonstrativos suporte em formato excel; b) pedir diligência para saneamento do vício acusado; c) dizer que o tratamento tributário para a atividade do sujeito passivo ocorre por antecipação tributária (RICMS-BA: Arts. 289 e 294; d) alegar a extinção parcial do crédito tributário em face de ter tido ciência do Auto de Infração em 18/03/2022; e) alegar existência de “cobrança em duplicidade” (*bis in idem*), pois as infrações acusadas neste AI estão relacionadas à não emissão de documento fiscal, penalização objeto do AI 281317.0051/21-1 (Doc. 05); f) pedir que as intimações a respeito do caso ocorram, exclusivamente, em nome do patrono do sujeito passivo.

Assim, compulsando os autos e ponderando as razões de acusação e defesa, passo a analisar o caso.

De pronto, ressalto tratar-se de 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).

A preliminar de nulidade não prospera, uma vez que na mídia CD de fl. 15, cuja cópia o Impugnante acusa recebimento, constam os demonstrativos suportes da autuação (sintéticos e analíticos), identificando as notas fiscais não registradas na 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.

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 infração 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 percuciente 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 elastecido 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, sobe 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

Ademais, a despeito do retro exposto, a falta apontada pelo Impugnante foi corrigida no curso processual mediante entrega dos arquivos suporte no formato editável, mas, regularmente intimado para tanto, o sujeito passivo não se manifestou para neles identificar eventual irregularidade material, fato que apenas confirma o vazio conteúdo da nulidade arguida e ora afastada.

As infrações constatadas neste Auto de Infração decorrem de descumprimento de obrigação acessória, independentes da obrigação principal referenciada pelo Impugnante como objeto de exação em outro Auto de Infração. Sem sentido, pois, a alegação de *bis in idem* tributário.

Sem embargo, ainda que constatada a falta de registro dos documentos fiscais, os créditos relativos às ocorrências 2016 se acham alcançados pelo prazo decadencial indicado no art. 173, I, do CTN, tendo em vista que o lançamento em apreço foi conhecido pelo sujeito passivo depois de

5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e, por isso, os tenho por extintos para ter a exação pela Infração 01 como parcialmente subsistente em R\$23.493,83, relativo às ocorrências 2017, mantendo-se a exação pela Infração 02.

As intimações acerca do PAF devem ocorrer na forma regulamentar, mas não impede que cópias sejam encaminhadas ao patrono do sujeito passivo via DT-e, caso esteja habilitado em tal ambiente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281317.0002/22-9, lavrado contra **VENTIN & VENTIN LTDA. (VENTIN COMERCIAL DE MEDICAMENTOS LTDA.)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total **de R\$23.714,42**, prevista no Art. 42, IX, da Lei 7.014/96 e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de junho de 2024.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR