

PROCESSO - A. I. Nº 298929.0015/15-4
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PETRÓLEO BRASILEIRO S/A – PETROBRÁS
RECORRIDOS - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL.
RECURSOS - RECURSO DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JJF nº 0071-03/16
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 29/05/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0094-11/17

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias tributáveis não escrituradas, e 1% sobre o valor comercial daquelas que não estão sujeitas a tributação. Excluídos os valores relativos às notas fiscais comprovados pelo autuado, ficando reduzido o valor originalmente exigido. Reduzida a multa sobre as mercadorias tributáveis, de 10% para 1%, com fundamento na alteração promovida pela Lei nº 13.461/2015, aplicando-se a retroatividade benigna nos termos da alínea “c” do art. 106 do CTN. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Temos sob apreciação Recurso Voluntário e de Ofício em face da Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 16/06/2015, onde exigiu ICMS e multa no valor histórico de R\$174.125,91, em razão do cometimento das seguintes infrações:

Infração 01 – 16.01.01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de março, setembro e dezembro de 2012, janeiro, março a dezembro de 2013, conforme Relação de Notas Fiscais não encontradas na Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte. Multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$152.932,23.

Infração 02 – 16.01.02: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de abril a dezembro de 2012, fevereiro a dezembro de 2013, conforme Relação de Notas Fiscais não encontradas na Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$21.193,68.

Foram apresentadas defesa administrativa tempestiva, às fls. 39 a 78, suscitando nulidades e impugnando as acusações fiscais, concluindo com o pedido da improcedência parcial do Auto de Infração, bem como Informação Fiscal às fls. 112 a 119, acolhendo parte das argumentações recursais, reduzindo os débitos lançados e clamando pela procedência parcial do Auto de Infração.

Novamente, a empresa se manifestou, aduzindo que aderiu ao programa Concilia Bahia, na quase totalidade dos débitos apontados, salientando que quando da adesão ao PROGRAMA CONCILIA BAHIA ocorrida em 18/12/2015, a aplicação da redução de 85% da multa estabelecida pela Lei Estadual nº 13.449/2015, para pagamento a vista do débito, não incidiu na infração 01 tomando por base o percentual de 1% estabelecido pela Lei Estadual nº 13.461/15, mas sim o valor de 10% da multa, segundo a lei anterior revogada. Assim, o recorrente efetuou pagamento a mais, pleiteando a restituição do pagamento realizado a maior.

Regularmente instruído, o processo foi a julgamento pela 3ª JJF, que decidiu, por unanimidade, pela Procedência Parcial da exigência fiscal, com base nas considerações a seguir transcritas, *in verbis*:

“VOTO

Inicialmente em relação as arguições de inconstitucionalidade da limitação da utilização dos créditos fiscais, das multas aplicadas e da utilização da taxa SELIC, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito.

O defendente suscitou a nulidade do presente Auto de Infração alegando que a Autoridade Fiscal compilou diversas infrações fiscais em um único auto de infração, o que dificulta, sobremaneira, a apresentação da respectiva impugnação. Afirmou que há dificuldade de compreender e ter conhecimento sobre todas as situações fáticas indicadas pelo Fisco e que são infrações de diversas naturezas, envolvendo diferentes discussões e abordagens jurídicas, que dificultam a apresentação da impugnação administrativa.

Não acato a alegação defensiva, considerando que foram indicadas neste Auto de Infração apenas duas infrações relacionadas à entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação e não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, inexistindo dificuldade para compreensão de tais fatos.

O defendente também alegou ausência de especificação/indicação dos dispositivos legais correspondentes à conduta praticada pelo autuado e consideradas pelo Fisco como infracionais (o Auto traz apenas referência genérica ao art. 322 do RICMS, fazendo menção tão somente a “incisos e parágrafos”, mas deixando de especificá-los).

Também não acato a alegação defensiva, haja vista que não consta no enquadramento legal das infrações o art. 322 do RICMS, citado pelo defendente, encontrando-se os artigos 217 e 247 do RICMS-BA/2012, Decreto 13.780/2012, estando os mencionados dispositivos em conformidade com a matéria tratada na autuação fiscal.

O autuado afirmou que no momento da lavratura do auto de infração também deve ser respeitado o contraditório e a ampla defesa. Alegou que na presente autuação, a Autoridade Fiscal compilou diversas supostas infrações fiscais em um único auto de infração, o que dificulta, sobremaneira, a apresentação da respectiva impugnação. Em razão da ampla gama de assuntos tratados, há dificuldade de o autuado compreender e ter conhecimento sobre todas as situações fáticas indicadas pelo Fisco.

Quanto a esta alegação, observo que durante o procedimento fiscal não há previsão para o contraditório, haja vista que nesta fase a atividade principal é a verificação do cumprimento de obrigações tributárias e, sendo constatadas irregularidades é que se lavra o Auto de Infração. Ou seja, o procedimento fiscal visa apurar a correta aplicação da legislação, podendo resultar ou não em constituição de crédito tributário.

Por outro lado, no processo administrativo fiscal é que se deve adotar o princípio do contraditório, considerando que de acordo com o art. 121, inciso I do RPAF/BA, instaura-se o processo administrativo fiscal para solução de litígios entre o fisco e o contribuinte, quando da apresentação da defesa, por escrito, impugnando o lançamento do crédito tributário efetuado mediante Auto de Infração. Portanto, não há previsão regulamentar para intimar o contribuinte a prestar esclarecimentos antes da lavratura do Auto de Infração..

Rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo a multa apurada consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O presente PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Vale salientar, que não implica nulidade da autuação caso exista erro de indicação de dispositivo regulamentar, tendo em vista que, pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência e perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, incisos I e II, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos e demonstrativos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não foi constatada qualquer dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo autuante, por isso, fica indeferido o pedido de diligência e perícia formulado pelo autuado em sua impugnação.

No mérito, as infrações 01 e 02 serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que a caracterização dessas infrações foi efetuada mediante levantamento fiscal relacionado à entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação e não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, tendo sido utilizados, inclusive, os dados e documentos fornecidos pelo contribuinte.

Infração 01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de março, setembro e dezembro de 2012, janeiro, março e dezembro de 2013, conforme Relação de Notas Fiscais não encontradas na Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte. Multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$152.932,23.

Infração 02: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de abril a dezembro de 2012, fevereiro a dezembro de 2013, conforme Relação de Notas Fiscais não encontradas na Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$21.193,68.

A legislação vigente à época previa aplicação de multa, calculada sobre o valor comercial da mercadoria que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, sendo 10% para mercadorias sujeitas a tributação e 1% para mercadorias não tributáveis (art. 42, incisos IX e XI, da Lei 7.014/96).

O autuado alegou na primeira infração foram relacionadas 90 notas fiscais, para as quais encontrou as seguintes situações: (a) escrituração de 54 notas fiscais; b) 09 notas fiscais canceladas pelo fornecedor; as demais 27 notas fiscais sem registros, somam o valor de R\$ 30.760,69.

Quanto à infração 02, disse que foram relacionadas 94 notas fiscais, para as quais encontrou a escrituração de 66 notas fiscais e 08 notas fiscais canceladas pelo fornecedor.

Apresentou o entendimento de que, se subsistirem as infrações 01 e 02 ou parcelas destas, a despeito de todos os argumentos de defesa quanto à nulidade e à improcedência das infrações, discorda do enquadramento legal utilizado pelo Fisco para dar suporte à multa aplicada. Entende que as condutas de “não escrituração no Livro de Registro de Entrada” consubstanciariam mero descumprimento de obrigação acessória (fato que estaria tipificado/apenado no art. 42, XV, “d” da Lei nº 7.014/96).

Não concordo com as alegações do autuado, considerando que a Lei 7.014/96 indica multa específica para a irregularidade apurada, relativamente à falta de registro de notas fiscais na escrita fiscal, conforme art. 42, incisos IX e XI, da mencionada Lei.

Em complemento à impugnação, o defendente apresentou requerimento para “emendar a peça inicial de impugnação”, informando que houve mudança nos valores para defesa deste auto de infração, porque vários de seus fornecedores comunicaram o cancelamento de 18 notas fiscais de saídas, por meio de emissão de notas fiscais de entrada. Disse que devem ser ajustados os valores impugnados, conforme demonstrativo que elaborou.

Na informação fiscal, o autuante disse que em relação às infrações 01 e 02, foram acolhidas as deduções alegadas pelo defendente consideradas pertinentes, restando o valor total de R\$ 20.935,62 (vinte mil, novecentos e trinta e cinco reais e sessenta e dois centavos), resultantes da aplicação da multa de 10% sobre o total das NF de aquisição de mercadorias tributadas, Anexo I do AI objeto deste PAF e 1% sobre as de mercadorias não tributadas, Anexo II também deste AI. Elaborou novos demonstrativos de débito às fls. 116/117.

Acato as informações prestadas pelo autuante e concluo pela subsistência parcial destas infrações, de acordo com os valores apurados no demonstrativo do autuante às fls. 116/117,

O defendente requer seja julgada improcedente a infração 1 ou, alternativamente, que seja reduzida a multa imputada, conforme disposições do § 7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96.

Não acato a alegação defensiva, considerando que a falta de escrituração ou lançamento de notas fiscais de forma incompleta em livros fiscais impede a realização de auditorias fiscais, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS. Ou seja, a falta de escrituração de notas fiscais causa dificuldades para a fiscalização desenvolver procedimentos fiscais, por isso é aplicada a multa, conforme estabelece o art. 42, incisos IX e XI, da Lei 7.014/96, haja vista que interessa ao Estado manter o controle das entradas de mercadorias e prestações realizadas, e a falta de escrituração dos documentos fiscais impede o mencionado controle.

Na falta de escrituração das notas fiscais, mesmo que tenha sido efetuado o recolhimento do imposto, ainda assim, é devida a multa pelo descumprimento da obrigação acessória. Portanto, conclui-se que o descumprimento da obrigação principal não é consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, e o fato da não escrituração de notas fiscais não constitui circunstância agravante ou atenuante, relativamente à falta de recolhimento do imposto.

Quanto à falta de escrituração de notas fiscais correspondentes a mercadorias sujeitas a tributação, verifico estar correta a alegação do autuado de que a partir da alteração do inciso IX do art. 42 da Lei 7.014/96, através da Lei 13.461, de 10/12/2015, publicada no DOE de 11/12/2015, o percentual de 10% da multa anteriormente estabelecido foi reduzido para 1%.

Neste caso, por se tratar de multa por descumprimento de obrigação acessória, e com base na alínea “c” do

inciso II do art. 106 do CTN, entendo que deve ser utilizado o percentual da multa 1%, aplicando-se a retroatividade benigna prevista no mencionado dispositivo legal, in verbis:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Concluo pela subsistência parcial das infrações 01 e 02, relativamente às notas fiscais não lançadas na escrita fiscal, com a redução da multa da infração 01, calculada a partir dos demonstrativos às fls. 116/117.

INFRAÇÃO 01

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	VALOR DA MERCADORIA	MULTA %	VALOR DO DÉBITO R\$
31/03/2012	09/04/2012	207,48	1%	2,07
31/01/2013	09/02/2013	55,40	1%	0,55
31/05/2013	09/06/2013	23.072,14	1%	230,72
31/07/2013	09/08/2013	445,64	1%	4,46
31/10/2013	09/11/2013	0,01	1%	0,00
30/11/2013	09/12/2013	184.165,79	1%	1.841,66
T O T A L		-	-	2.079,46

INFRAÇÃO 02

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	VALOR DA MERCADORIA	MULTA %	VALOR DO DÉBITO R\$
31/01/2012	09/02/2012	2.370,14	1%	23,70
30/06/2012	09/07/2012	688,00	1%	6,88
30/09/2012	09/10/2012	6.026,73	1%	60,27
31/10/2012	09/11/2012	2.995,00	1%	29,95
30/11/2012	09/12/2012	57,00	1%	0,57
31/08/2013	09/09/2013	484,84	1%	4,85
30/09/2013	09/10/2013	150,95	1%	1,51
31/12/2013	09/01/2014	1.324,14	1%	13,24
T O T A L		-	-	140,97

Sobre a alegação do autuado de que tem direito a crédito relativo a pagamento efetuado a mais, no momento da adesão ao PROGRAMA CONCILIA BAHIA, nesta fase processual não cabe a compensação de pagamento efetuado a mais, restituição de indébito ou reconhecimento de crédito fiscal, podendo o contribuinte apresentar requerimento quando da quitação e homologação do Auto de Infração.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor total de R\$2.220,43.

Diante da desoneração ocorrida, a 3ª Junta recorreu de ofício da sua Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1º, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Inconformado com a Decisão proferida pela Primeira Instância, o Contribuinte apresenta Recurso Voluntário, onde alega que a Decisão recorrida merece ser reformada.

Após uma narrativa dos fatos e dos lançamentos, passa a discorrer sobre a adesão ao programa concilia, explicitando que aderiu em 18/12/2015 ao CONCILIA BAHIA, no tocante à infração 1, fazendo o recolhimento integral sobre o débito original lançado, pagando o valor de R\$3.873,02, conforme DAE que anexa.

Em seguida, explica que houve a redução legal do percentual da multa aplicada na infração 1 e, portanto, faz-se necessária a aplicação da retroatividade benéfica, com o reconhecimento de crédito em favor da recorrente, já que pagou sobre o valor original de 10%, ao invés de 1%, solicitando, assim, a restituição ou compensação dentro dos presentes autos, nos seguintes termos, in verbis:

“quando da adesão ao PROGRAMA CONCILIA BAHIA ocorrida em 18/12/2015 pela recorrente, a aplicação

da redução de 85% da multa estabelecida pela Lei Estadual nº 13.449/2015, para pagamento vista do débito, não incidiu na infração 01 tomando por base o percentual de 1% estabelecido pela Lei Estadual nº 13.461/15, mas sim o valor de 10% da multa, segundo a lei anterior revogada. Assim, a recorrente efetuou pagamento a maior”

Ao final de seu arrazoado, pede pelo reconhecimento do pagamento realizado com os benefícios do PROGRAMA CONCILIA BAHIA, para declarar improcedente o valor restando das infrações 01 e 02, bem como o direito de restituição de crédito, eis que houve recolhimento a maior.

Clama também que, caso seja admitido o Recurso de Ofício, que seja a Recorrente intimada para apresentar contrarrazões, sob pena de afronta ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

VOTO

Temos sob exame os Recursos Voluntário e de Ofício interpostos contra a Decisão da 3ª JF que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em epígrafe.

Da análise dos autos, apreendo que não merece reparo o julgado de base.

Em seu Recurso Voluntário, a empresa pede pela compensação ou restituição do crédito do pagamento realizado a maior, uma vez que fez o pagamento com os benefícios do programa CONCILIA BAHIA e levou em consideração o valor total do débito da infração 1, originalmente lançado.

Entretanto, entende que, como houve a redução do percentual da multa de infração 1, de 10% para 1%, por força da Lei Estadual nº 13.461/15, a empresa tem direito a restituição ou compensação nos próprios autos.

Pois bem. É muito provável de que realmente houve um erro no recolhimento da infração 01 em favor do contribuinte, porém, consoante o artigo 74 e seguintes do RPAF/BA, a restituição só poderá ser realizada por autoridade competente e por procedimento próprio.

Para uma total compreensão da questão, colacionamos o mencionado dispositivo legal, *in verbis*:

Art. 74. A restituição de tributo estadual, seus acréscimos ou multa, em razão de recolhimento a mais ou indevido, dependerá de petição dirigida à autoridade competente, nos termos do art. 10, através do órgão local, contendo, ainda:

- I - indicação do valor da restituição pleiteada;*
- II - indicação do dispositivo legal em que se funde o requerimento, e prova de nele estar enquadrado;*
- III - cópia do documento relativo ao recolhimento a mais ou indevido;*
- IV - outras indicações e informações necessárias ao esclarecimento do pedido.*

Assim sendo, indefiro o pedido de restituição ou compensação nos próprios autos uma vez que esta Câmara não é competente para processar e julgar tal pedido.

Quanto ao pedido de intimação para contrarrazões do Recurso do Ofício, não há previsão legal para que haja qualquer manifestação do Contribuinte em tal situação, motivo pelo qual, não o concedo.

Ademais, cabe mencionar que, com a impugnação através do presente Recurso Voluntário, a parte foi intimada da data do julgamento de ambos os recursos, momento em que foi dada oportunidade para pronunciamento para suscitar qualquer questão em ambos os aspectos.

Deste modo, vejo que houve o total respeito ao princípio do contraditório e da ampla defesa.

Passo a análise do apelo de Ofício, manejado pelo Estado.

As desonerações das infrações 1 e 2, inicialmente, se deram pelo reconhecimento por parte da fiscalização, de que várias das notas fiscais objeto da autuação foram regularmente escrituradas e/ou canceladas.

Compulsando os autos, vejo que o demonstrativo de fls. 116 e 117, elaborado pelo Sr. Fiscal Autuante, expõe detalhadamente os novos cálculos dos débitos das infrações 1 e 2, com as

redução decorrentes das argumentações defensivas ventiladas na defesa inicial, apontando todas as notas e valores que remanescem nas autuações.

Além disso, na infração 1, também houve a aplicação da retroação benigna da nova multa de 1%, estabelecida pela Lei Estadual nº 13.461/15, o que fez reduzir substancialmente o débito.

Da análise dos elementos trazidos aos autos, mais uma vez exponho meu entendimento de que houve correção na revisão expedida pelo Fisco e, conseqüentemente, da redução do débito originalmente proposto.

Assim, creio que o Recurso de Ofício não deva ser provido.

Pelo tudo quanto acima exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO de ambos os Recursos, para manter inalterada a Decisão de piso que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração ora vergastado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298929.0015/15-4**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS**, no valor total de **R\$2.220,43**, prevista no art. 42, incisos IX e XI, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05, devendo ser cientificado o recorrente desta decisão e, posteriormente, encaminhar os autos à repartição fazendária para a homologação do valor já recolhido, com o seu devido arquivamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de abril de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS