

PROCESSO - A. I. Nº 298620.0001/16-2
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e ENERGÉTICA CAMAÇARI MURICY I S.A.
RECORRIDOS - ENERGÉTICA CAMAÇARI MURICY I S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSO DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0199-04/16
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 14/06/2017

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0179-12/17

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multas de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Após provas apresentadas pelo contribuinte, os valores exigidos no Auto de Infração foram reduzidos. 2. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. Infração elidida em parte. Rejeitadas as preliminares. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Temos em análise os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados em relação à Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 31/03/2016 para reclamar ICMS no valor de R\$258.002,65, em decorrência do cometimento das seguintes infrações:

Infração 01 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) sujeita(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Período: março de 2014 a janeiro de 2015. Multa de 1% sobre o valor das aquisições: R\$198.017,45.

Infração 02 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável(s) sem o devido registro na escrita fiscal. Período: janeiro de 2014 a janeiro de 2015. Multa de 1% sobre o valor das aquisições: R\$54.965,99.

Infração 03 - Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escriturada. Período: janeiro de 2014 a janeiro de 2015. ICMS: R\$5.019,21 com multa de 60%.

Após tramitação regular do presente PAF em Primeira Instância, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº 0199-04/16, decidiu, por unanimidade, pela Procedência em Parte do presente auto, conforme voto transcrito abaixo:

“VOTO

Inicialmente pontuo o fato do representante da empresa, na sessão de julgamento, ter apresentado cópia do protocolo SIPRO dando conta de que em 24/10/2016 apresentou manifestação, presumo, sobre a última informação prestada pelo autuante já que a mesma não se encontra apensada aos autos.

Pelo relatório deste Acórdão resta patente que foi ela intempestiva, pois se a empresa pretendeu manifestar-se, quando intimada, deveria ter o feito até 26/09/2016 e não quase um mês depois.

Neste caso, dispõe o RPAF/BA:

Art. 10. A petição será indeferida de plano pela autoridade ou órgão a que se dirigir ou pelo órgão preparador, conforme o caso, se intempestiva, se assinada por pessoa sem legitimidade ou se inepta ou ineficaz, vedada a recusa de seu recebimento ou protocolização.

§ 1º A petição será considerada:

I - intempestiva, quando apresentada fora do prazo legal;

Art. 125. A defesa que por qualquer razão não for admitida será arquivada mediante despacho fundamentado da autoridade competente.

Parágrafo único. Não sendo apresentada defesa ou em caso de defesa apresentada fora do prazo legal, observar-se-á o disposto nos arts. 111 e 112.

Em assim sendo, o pedido do patrono da empresa de que se deva, neste julgamento, considerar a tal manifestação, inclusive não apresentada nos autos até este momento, não pode ser considerada. No entanto, pode o autuado apresentá-la quando, querendo, do seu Recurso Voluntário.

Feitas tais colocações, o impugnante, em preliminar, entende ser nula a ação fiscal por entender que o Auto de Infração foi lavrado com diversas supostas infrações, possuindo diversas naturezas tributárias, dificultando, sobremaneira, a apresentação de sua impugnação, portanto, cerceando seu direito a ampla defesa e desobedecendo ao princípio do contraditório.

Afora tal situação, diz que embora o art. 123, do RPAF/BA lhe conceda o prazo de 60 dias para apresentar defesa, entende que este prazo é para cada infração dita cometida e não para “um feixe de supostas infrações condensadas em um único ato (autuação fiscal)”

Não posso alinhar-me ao argumento apresentado pelo impugnante.

Inicialmente, resalto de que não há vedação, na legislação estadual, acerca da lavratura de um mesmo Auto de Infração para apurar diversas infrações do mesmo tributo. A única exceção existente é aquela determinada no seu art. 43 - É vedada a lavratura de um mesmo Auto de Infração relativo a tributos diversos. Em assim sendo e na forma da norma posta, não existe limite para que a fiscalização, em uma só ação fiscal, lance todas as infrações que detectou na auditoria realizada.

E no caso específico e ora em análise, existe, ainda, um agravante. Ao analisar o Auto de Infração, embora tenham sido lançadas três infrações, as duas primeiras tratam de uma única matéria, ou seja: falta de escrituração de notas fiscais no livro Registro de Entradas do SPED-Fiscal (EFD) da empresa autuada (mercadorias tributadas e não tributadas ou com fase de tributação encerrada). A última trata da falta de recolhimento do ICMS em razão da empresa ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas.

Como se denota, não existe qualquer dificuldade em se saber o que foi autuado, pois resta claro e expreso, inclusive com toda a base legal a qual obedeceu a fiscalização.

Afora que:

- 1. O autuado defendeu-se minuciosamente das acusações, trazendo aos autos provas de suas alegações.*
- 2. O Auto de Infração foi lavrado em estrita observância aos dispositivos legais aplicáveis à matéria. O autuante descreveu as infrações de forma clara, possibilitando a determinação da natureza das infrações, o autuado e o montante do débito tributário, bem como, elaborou demonstrativos (parte integrante do Auto de Infração) que dão todos os esclarecimentos das acusações e a apuração dos valores exigidos. Rigorosamente, foram atendidas as exigências contidas no art. 39 do RPAF/BA.*

E a respeito do entendimento do defendente de que o art. 123, do RPAF/BA determina que o prazo de 60 que tem o contribuinte é por cada infração dita cometida e não pelo lançamento fiscal é, no mínimo, surpreendente. Se formos caminhar por tal argumentação e somente a exemplo, se um Auto de Infração for lavrado com dez infrações, a empresa terá quase dois anos para se defender.

No mais, e para dirimir qualquer dúvida, transcrevo as disposições do referido artigo:

*Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação **do auto de infração** no prazo de sessenta dias, contados da data da intimação. (grifo não original)*

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

Assim, inexistindo qualquer violação ao princípio da legalidade, do contraditório, da ampla defesa ou de qualquer outro princípio aplicável à constituição do crédito tributário, é rejeitado o pedido de nulidade aventado pelo impugnante.

Quanto ao pedido de revisão ou perícia fiscal solicitada, resalto que é cediço ser a busca da verdade material e a certeza jurídica a finalidade de qualquer procedimento administrativo tributário, que se pauta nos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito (art. 2º, do RPAF/BA), tendo sempre em vista a conveniência da rápida solução do litígio, restringindo-se as exigências ao estritamente necessário à elucidação do processo e à formação do convencimento da autoridade requerida ou do órgão julgador por ato menos oneroso (§§ 1º e 2º do citado artigo). Por isso, o julgador administrativo pode, e deve, por competência (art. 30, III, do Regimento Interno deste CONSEF – Decreto nº 7.592/99), solicitar diligência ou perícia para que se cumpra, quando necessária, uma exigência processual ou para que se investigue a respeito do mérito de uma questão. No entanto, ao julgador cabe a direção do processo na fase instrutória, tendo a competência de autorizar ou rejeitar a produção de provas e na forma que entender necessária, sob o enfoque exclusivo da

necessidade ou não das mesmas para o deslinde do feito.

Afora tais considerações, determina o art. 147, I, do RPAF/BA que deve ser indeferido o pedido de diligência fiscal quando:

- a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;*
- b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;*

E de perícia fiscal:

II - de perícia fiscal, quando:

- a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;*
- b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;*
- c) a verificação for impraticável*

Além do acima explicitado, ainda, determina o RPAF/BA:

Art. 123. *É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e **acompanhada das provas que tiver**, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da intimação. (grifo não original)*

Art. 142. *A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.*

Art. 143. *A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

Além do mais, a matéria posta não necessita de qualquer perito fiscal, nem de fiscal estranho ao feito para realizar qualquer comprovação. Para a acusação das infrações 01 e 02, em síntese, a prova é a mera escrituração de notas fiscais de entradas no livro Registro de Entradas da empresa autuada - EFD, não havendo necessidade de vistoria ou exame de caráter técnico e especializado. A infração 03 é, de igual modo, mera prova da autorização legal que tem a empresa de transacionar com outra a remessa da borra oleosa (rejeito de sua produção) sem a incidência do ICMS. E, por fim, todas estas provas estão em poder do impugnante, cabendo a ele as suas apresentações.

No mais e não se sabendo o motivo, o defendente no seu pedido de diligência afirmou que seria necessário desconstituir a suposta indevida utilização de crédito fiscal e fazer a prova de que os produtos elencados no demonstrativo de débito anexo do Auto de Infração são indispensáveis ao processo produtivo do estabelecimento autuado. Esta matéria é alheia ao presente lançamento fiscal.

Por consequência, indefiro o pedido de diligência/perícia fiscal requerida, com base nas determinações do art. 147, I e II, do RPAF/BA.

Passo ao mérito das infrações.

As infrações 01 e 02 tratam de multas (1% sobre o valor comercial das mercadorias) por descumprimento de obrigação acessória, já que a empresa deu entrada no seu estabelecimento de mercadorias não tributáveis ou com fase de tributação encerrada, bem como, de mercadorias tributáveis, sem proceder aos seus registros em sua Escrituração Fiscal Digital.

Preliminarmente, qualquer contribuinte do ICMS (a exceção daquele que a norma especificadamnte indicar) está obrigado a escriturar o livro Registro de Entradas, conforme dispõe o art. 217, do RICMS/12.

Art. 217. *O livro Registro de Entradas, modelos 1 e 1-A, destina-se à escrituração (Conv. S/Nº, de 15/12/70):*

- I - das entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento;*
- II - das aquisições de mercadorias ou bens que não transitarem pelo estabelecimento;*
- III - dos serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação tomados pelo contribuinte.*

Por outro lado, o impugnante tem obrigação legal ao uso da Escrituração Fiscal Digital – EFD (art. 247), que substituiu a escrituração e impressão (manual ou informatizado) de livros fiscais, dentre eles o livro Registro de Entrada (§§ 1º e 2º do artigo citado da referida norma regulamentar). Afora que dispensa o contribuinte da entrega dos arquivos estabelecidos pelo Conv. ICMS 57/95 a partir de 1º/01/2012, os chamados “arquivos magnéticos” (art. 253).

Ou seja, toda a escrituração fiscal e legal de uma empresa encontra-se nela registrada, sendo realizada pelo

próprio contribuinte (com certificado digital), que deve mantê-la de forma correta e transmitir à SEFAZ até o dia 25 do mês subsequente ao do período de apuração, ainda que não tenham sido realizadas operações ou prestações nesse período.

Feitas tais colocações, aprecio o argumento do defendente, matéria trazida para as infrações 01 e 02, a respeito do fato de que transferências de mercadorias não se constituem fato gerador do imposto. Por consequência, e em resumo, tais operações não poderiam estar lançadas em sua escrita fiscal. Apresenta, para corroborar sua tese, a Súmula 166, do STJ.

Ressalto, como se depreende da determinação do art. 217, do RICMS/12 acima transcritas, mesmo adotando a tese do impugnante, tais operações devem ser lançadas na escrita fiscal de qualquer empresa.

No mais, a Lei Complementar nº 87/96, pelo permissivo constitucional (art. 155, § 2º, XII) deu a competência, no seu art. 1º, aos estados e ao Distrito Federal para instituir o ICMS nos seus respectivos territórios. Também deu o norte sobre a incidência do imposto (art. 2º), ressaltando de que “a caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitua” (§ 2º do art. 2º).

Nas operações de transferências de mercadorias embora não exista a transmissão de titularidade, são elas consideradas fatos geradores de ICMS, tendo em vista a opção exercida pelo legislador, quando da edição da Lei Complementar nº 87/96 (Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento: I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular), já que as transferências interestaduais, e em função da regra matriz do ICMS, trazem reflexos tributários aos estados envolvidos no processo de transferência pois o ciclo econômico se desenrola parte em um Estado, parte em outro. E, por fim, a LC nº 87/96 caminhando no sentido de equilibrar as receitas estaduais dos entes federativos, no seu § 3º, II do art. 11 determina, por uma ficção legal, a autonomia de cada estabelecimento do mesmo titular, sendo tais determinações absorvidas pela Lei nº 7.014/96 no seu art. 14, § 2º. E, ressalto, todo este caminho percorrido pela Lei Complementar visa não somente equilibrar a equação do princípio da não-cumulatividade do imposto (débito X crédito), bem como, o pacto federativo.

Em assim sendo e ao contrário do que afirma o defendente, não são “alguns estados” que assim procedem, mais sim as determinações da LC nº 87/96.

E quanto a Súmula 166 do STJ, observo não ser ela vinculante, além de ser anterior à Lei Complementar nº 87/1996, a chamada Lei Kandir.

Passo a análise das provas apresentadas pelo defendente em relação às infrações 01 e 02.

Em relação à infração 01, afirma que das 38 NF-es autuadas, conforme indica e que consta no Relatório do presente Acórdão, detectou 20 canceladas, 08 que diz “operações não reconhecidas” e 10 que foram escrituradas na Petrobrás.

O autuante analisando o argumento de defesa, o acata em parte os argumentos de defesa em relação às 18 notas fiscais canceladas (nºs 17; 1474; 1715; 1716; 3944; 4053; 4228; 4229; 4230; 4294; 4835; 6605; 10372; 12892; 24208; 25438; 91568; 129354). No entanto não aceita o argumento de defesa em relação as de nºs 4065 e 4307 por não restarem provados os seus cancelamentos, o que entendo ter pertinência com base nas disposições do § 5º do art. 123, do RPAF/BA, bem como, das determinações dos artigos 142 e 143 da referida norma legal e já transcritas neste Voto.

A respeito dos 08 documentos que diz a empresa que são “operações não reconhecidas” pelo fato dos seus cancelamentos pelos fornecedores, o fiscal autuante, inicialmente, mantém a autuação já que nelas resta consignado como destinatário o impugnante (NF-es nº: 109836, 19755, 164692, 164695, 33086, 237115, 8321, 15).

No entanto, quando de sua segunda manifestação, o defendente apensa aos autos documentos que foram analisados pelo autuante e conforme a seguir:

- 1. Cópia da NF-e nº 33086 (autuada - fl. 08) e a de nº 33.282 (fl. 218/220). Ao analisar tais documentos fiscais, resta provado de que as mercadorias acobertadas pela NF-e nº 33086 retornaram ao fornecedor por força da não aceitação por parte do autuado das mercadorias (fl. 220). A operação comercial foi concluída através da NF-e nº 33.282 (não autuada), conforme consta no campo “Informações Complementares”. Neste caso, razão assiste a empresa.*
- 2. Cópia da NF-e nº 8674 (fl. 227/228) que diz ter substituído aquela de nº 8321. Neste caso, razão assiste ao autuante. Ao analisar a NF-e nº 8674, tem ela data de 08/04/2015, como destinatário o CNPJ da PETROBRAS e com valor inferior à daquela emitida em 26/01/2015 ao autuado. Embora o nº do pedido seja o mesmo (Pedido nº 5945) este fato não vincula um documento fiscal ao outro, vinculação essencial, ou seja, situação de retorno e não de devolução de mercadoria entrada no estabelecimento e, após devolvidas, a qual deve ser escriturada) para que pudesse ser desconstituída a infração em relação a tal documento fiscal.*

3. *Em relação a NF-es nº 109.836, emitida em 14/04/2014 no valor de R\$66.296,00 (fl. 07), o autuante não acata a de nº 111.344 (fl. 225) por entender que a devolução encontrava-se fora da autuação original. Neste caso, entendo razão assistir ao autuante, porém não pela razão apresentada, mas sim, pela falta de comprovação de que no momento do recebimento das mercadorias acobertadas pela NF-e nº 109.836 elas retornaram sem adentrar no estabelecimento autuado e conforme já exposto no item 2.*
4. *Quanto aos demais documentos fiscais não foram apresentadas provas. Neste caso, somente posso acolher o posicionamento do autuante conforme já explicitada acima em relação às NF-es nº 4065 e 4307.*

Em relação às 10 notas fiscais que o defendente afirma terem sido escrituradas na Petrobras, de igual forma, o autuante não acata os argumentos defensivos pelo fato de tal afirmativa não ter sido comprovada, afora que elas deveriam estar escrituradas na empresa ora autuada.

Mais uma vez, razão assiste ao fisco. Além do defendente não ter trazido qualquer comprovação do que alega, observo que, conforme informação por ele próprio prestada, somente em 30/01/2015, foi aprovado, em Assembleia Geral Extraordinária, a incorporação da ENERGÉTICA CAMAÇARI, MURICY S.A. - ENERGÉTICA (CNPJ/MF nº 08.620.421/0001-27 - empresa autuada) pela Petróleo Brasileiro S.A. - PETROBRAS. Ou seja, a incorporação da empresa autuada somente deve ter acontecido a partir de fevereiro de 2015. Os fatos geradores são de 2014 até janeiro de 2015. Nesta situação, se acaso, a afirmativa do defendente é verdadeira, jamais poderia um documento fiscal de terceiro (empresa autuada) estar registrado em outra empresa antes de sua efetiva incorporação.

Pelo exposto, mantenho parcialmente a autuação no valor de R\$13.245,41, conforme demonstrativo de débito constante das fls. 246/247 dos autos.

Em relação à infração 02 e a respeito dos argumentos materiais apresentados pelo impugnante:

1. *O autuante analisou as 39 notas fiscais que disse o impugnante terem sido canceladas aceitando tal argumento.*
2. *No que tange às 04 NF-es que a empresa afirma terem sido escrituradas na PETROBRAS, o fiscal autuante não acata tal argumento com o mesmo teor daquele indicado na infração 01. Neste sentido, todas as colocações feitas no presente voto quanto a tal situação são, igualmente, válidas para o presente.*
3. *A respeito das "operações não reconhecidas" (12 documentos fiscais), o autuante acata a exclusão da NF-e nº 22, vez que aquela de nº 24 a cancelou. Mantém as demais (NF-es nºs 686, 385, 1921, 2444, 2886, 7084, 61540, 11853, 197, 947), pois o destinatário é a empresa autuada.*
4. *No que tange às notas fiscais nºs 1490, 8119, 16042, 19443 e 18454, diz que aquelas apresentadas (NF-es nºs 3862, 3873, 3874, 3876, 3872 - fls. 221/226) e escrituradas na EFD são notas fiscais de entradas referentes as NF-es de saídas das empresas que compraram energia do autuado objetivando a anulação de compra de energia elétrica. Acata os argumentos de defesa.*

Diante de tal quadro e como parte dos argumentos do defendente foi acatado pelo autuante após análise da escrita fiscal e documentos apresentados, somente posso o acolher, mantendo parcialmente a infração 02 no valor de R\$3.334,43, conforme demonstrativo de fls. 248/249 apensado aos autos.

Neste momento, observa-se que a empresa autuada foi intimada a conhecer a última informação prestada pelo autuante, porém não consta dos autos qualquer manifestação.

Por fim, o defendente solicita, para as infrações 01 e 02, que sejam reduzidas as multas imputadas, nos termos das disposições do § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

É certo que a norma legal citada pelo defendente faculta ao julgador cancelar ou reduzir as multas de caráter acessório. Entretanto, no caso específico, a multa aplicada é de 1% sobre o valor das mercadorias entradas no estabelecimento autuado e não registradas, havendo razoabilidade neste percentual, uma vez que ele, por si só, é de pouca monta, não havendo motivação para serem reduzidas.

A infração 03 diz respeito a falta de recolhimento do ICMS em razão da empresa ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escriturada.

O autuado não destacou o imposto nas operações que efetuou com a Biotank Resíduos Industriais e Marírmos Ltda. para descarte de "Borra de Óleo" de sua produção.

Inicialmente a empresa confessa o cometimento da infração, inclusive afirma que iria recolher o imposto devido. Porém, quando de sua segunda manifestação, afirma que, ao analisá-la com maior cuidado, percebeu ser ela improcedente.

Apresenta aos autos cópia dos seguintes documentos:

1. *Licenciamento Ambiental - Portaria INEMA nº 9067/2015 autorizando a Biotank a realizar este serviço de descarte (fl. 217)*

2. *Certificado da Biotank (nº 1026/2016) à empresa UTE Camaçari Muricy I (novo nome do autuado) de que realizou em 03/03/2016 o tratamento de 22.980 kg de resíduos oleoso da empresa (fl. 209).*
3. *Autorizações e notas fiscais à Biotank para coleta e entrega destes resíduos em 2016 (fls. 210/214).*
4. *Situação cadastral da Biotank junto à Receita Federal indicando que a mesma tem como atividade principal a coleta de resíduos perigosos.*

O autuante, por seu turno, transcrevendo o art. 265, XX, do RICMS/12, informa que no site da ANP, a BIOTANK não aparece na Relação de Coletores de óleo lubrificante usado ou contaminado autorizados pela ANP, apresentando a relação existente no referido site (fls. 235/236).

Primeiramente é necessário pontuar que não se pode entender que o INEMA - Instituto do Meio Ambiente e Recursos Hídricos do Estado da Bahia autorizaria uma empresa a executar a coleta de resíduo de óleo lubrificante usado ou contaminado sem seguir todas as determinações legais que regem a matéria. Em assim sendo, o fato da pesquisa feita pelo autuante no site da ANP não tem o condão de sustentar a autuação.

No mais, o art. 265, XX, do RICMS/12 assim dispõe:

Art. 265. São isentas do ICMS:

XX - as saídas de óleo lubrificante usado ou contaminado, coletados por estabelecimento coletor cadastrado e autorizado pela Agência Nacional de Petróleo (ANP), com destino a estabelecimento re-refinador ou coletor-revendedor, devendo o trânsito dessas mercadorias até o estabelecimento destinatário ser acompanhado (Conv. ICMS 03/90 e 38/00):

a) por Nota Fiscal Modelo 1 ou 1-A, relativa à entrada, dispensado o estabelecimento remetente da emissão de documento fiscal; ou

b) por Certificado de Coleta de Óleo Usado emitido pelo coletor, observadas as disposições do Conv. ICMS 38/00;

Diante da norma legal e do certificado trazido pelo impugnante, a infração, de fato, restaria descaracterizada. No entanto, aqui existe um impedimento legal para se aceitar o argumento de defesa.

Ao analisar o Licenciamento Ambiental - Portaria INEMA nº 9067/2015 autorizando a Biotank a realizar este serviço de descarte, esta autorização somente se deu em 10/01/2015, através de publicação no Diário Oficial deste Estado. A autuação trata do período de 31/01/2014 até 21/05/2015.

Por tal motivo, somente as operações autuadas realizadas após 10/01/2015 é que devem ser excluídas da autuação, ou seja, aquelas do dia 21/01/2015 (NF-es nºs 4823, 4824 e 4826).

Em assim sendo, mantenho a autuação, conforme indicado no Auto de Infração para os meses de janeiro a dezembro de 2014 e, aquela relativa ao mês de janeiro de 2015 passa de R\$358,72 para R\$231,81, restando a infração procedente em parte no valor de R\$4.892,30.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do presente Auto de Infração para exigir a multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$16.579,84 (infrações 01 e 02) e o ICMS no valor de R\$4.892,30 referente à infração 03.

Inconformada com o acórdão da decisão de Primeira Instância a autuada interpôs Recurso Voluntário, com as seguintes alegações:

Traz preliminar de nulidade ao Auto de Infração. Reafirma o argumento inicial, que foi preterido o seu direito de ampla defesa, e para tal, afirma que no presente PAF a fiscalização apurou “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 a autuada compreender e ter conhecimento sobre todas as situações fáticas indicadas pelo Fisco. Some-se a isto o fato de exigir a análise e providência de juntada de uma gama de documentos num único prazo, o que acaba por reduzir ou ainda prejudicar as chances de êxito da defesa da contribuinte”.

Assevera que:

“Somente com o conhecimento de todas as informações que fundamentaram a autuação, é possível que o autuado apresente sua defesa. É providência indispensável, para que o indivíduo possa se defender, o conhecimento da imputação que lhe é feita. Sem o conhecimento de todas as circunstâncias que levaram à autuação por parte da Autoridade, não é possível advogar a inocência do autuado.”

1. *Conclui pedindo que a Decisão de piso seja reformada para: “proceder à anulação do auto de infração,*

uma vez que houve nítida ofensa do direito fundamental ao contraditório e à ampla defesa, pois foi limitado o direito à autuado de analisar os fatos e apresentar defesa satisfatória.”

2. *Diz que ao indeferir o pedido de diligência, a o julgador de piso delimitou o seu direito da ampla defesa. Assim: “as conclusões da decisão de base sobre a subsistência do auto de infração, relativamente a diversas notas fiscais, encontra-se eivada do vício da ilegalidade, dada a limitação do direito de defesa referente à produção de provas das alegações.”*
3. *No mérito teceu as seguintes considerações:*
4. *Com relação às operações não reconhecidas pela autuado, aduz que: “são decorrentes de cancelamento pelo fornecedor, mercadorias não recebidas pela Petrobras ou destinadas à outras filiais da Petrobras não situadas no Estado da Bahia, outras são notas fiscais de prestação de serviço ou outras situações que possam ter ensejado a falta de registro das mesmas na EFD da Petrobras.*
5. *Assim, o próprio fato gerador do imposto em análise não ocorre, no presente caso, pelo simples fato de haver indicação em nota fiscal do nome da autuado. O artigo 155, inciso II, da Constituição Federal afirma que o ICMS incide sobre “operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior”.”*

Afirma, em seguida, que *“na mera transferência de produto (que sequer ainda é mercadoria), entre estabelecimentos de um mesmo titular, não há qualquer ato de comércio, pois ninguém vende para si mesmo”*. Assim sendo, o ICMS só deve incidir sobre operações que conduzem mercadorias, mediante sucessivos contratos mercantis e não sobre a simples *“movimentação”* de mercadorias. Neste sentido, apresenta ensinamentos de Geraldo Ataliba, José Eduardo Soares de Melo e julgados do STJ a respeito da Súmula nº 166.

Com relação às operações escrituradas na Petrobrás, informa que:

1. *“a decisão recorrida comete equívoco em refutar a impugnação quanto às notas fiscais que estavam devidamente escrituradas. Restou provado nos autos que a inscrição estadual 073.162.400 foi adquirida pela empresa Petróleo Brasileiro S/A - PETROBRAS.”*
2. *Com a assunção das obrigações acessórias, o titular destas passa a ser a empresa adquirente. Assim, a empresa adquirente realizou a escrituração, restando cumprida evidentemente a obrigação.*
3. *Desse modo, as 10 notas fiscais escrituradas quanto à infração 01 e as 4 notas fiscais escrituradas quanto à infração 02 mostram que inexistente ato punível no presente caso, devendo-se reformar a decisão nesse particular.”*
4. *A recorrente pede a improcedência total da infração 3 pelas razões abaixo:*
5. *Foram enviadas normal ambiental com sua autorização e fundamento que permite as remessas de borra oleosa para descarte sem a incidência de ICMS. De acordo com a norma, a BIOTANK pode realizar esse tratamento e descarte, em que pese constar em seu cartão CNPJ essa (CNAE).*
6. *Portanto, tratando-se da empresa BIOTANK, as remessas de borra oleosa não deverão ser tributadas. Logo, não incide ICMS por não se tratar de operação com mercadoria nos termos da LC nº 87/1996, art. 2º, inciso I.*

Desta forma, pede a redução da multa conforme as disposições do § 7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/1996. Por entender que:

1. *Não pode o julgamento se limitar a dizer que não será aplicado o preceito legal porque não há motivação. A hipótese de incidência normativa é medida de justiça fiscal, tendo em vista que a previsão legal de penalidades não constitui fonte de receita, tal qual o tributo em si, mas apenas meio indireto de coerção da conduta.*
2. *Por isso, a aplicação das penalidades não dispensa a análise dos juízos de equidade e adequação da norma ao caso concreto. Não havendo prejuízo ao Fisco, inexistente fundamento para tratar a autuado com a mesma pena aplicável aos que, manifestamente, inclusive com fraude ou dolo, promovem evasão fiscal.*
3. *Inclusive, nota-se que no caso da infração 02 trata-se de mera escrituração de operações não tributáveis. Ou seja, tivesse ou não sido realizada a escrituração, inexistiria qualquer proveito econômico para o Fisco, pois não haveria incidência de tributos de qualquer maneira.*
4. *Por isso, não se pode admitir a manutenção integral da multa neste caso, de modo que, caso não sejam julgadas improcedentes as infrações 01 e 02, alternativamente deve-se reformar a decisão recorrida para reduzir a multa imputada, conforme disposições do § 7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/1996.*

Por fim pede que:

1. *Do exposto, pugna a Recorrente pelo integral provimento do presente recurso voluntário para o fim de reformar o r. Acórdão proferido pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, declarando-se a improcedência total da infração nº 01, 02 e 03 e respectiva multa constante do Auto de Infração nº 298620.0001/16-2, e a consequente desconstituição do lançamento fiscal ali consubstanciado.*
2. *Em sendo admitido o Recurso de Ofício da egrégia 4ª JJF quanto à improcedência parcial das infrações 01, 02 e 03, requer a Recorrente seja intimada para apresentar as suas contra razões ao recurso, na forma preconizada pelo art. 5º, inciso LV, da CF/88, sob pena de violação ao princípio do contraditório e da ampla defesa.*

VOTO

Tratam-se de Recursos de Ofício e Voluntário em relação à Decisão proferida por meio do Acórdão 4ª JJF nº 0199-04/16, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração acima epigrafado lavrado no dia 25/10/2016 para exigir crédito tributário no montante de R\$21.472,14, o que resultou na redução do débito da Infração 1 de R\$184.772,05, da Infração 2 de R\$51.631,55, e da Infração 3 de R\$126,91.

A recorrente entende ser nula a ação fiscal, em virtude do Auto de Infração conter várias infrações, de diversas naturezas tributárias, dificultando a apresentação de sua impugnação, portanto, cerceando seu direito a ampla defesa e desobedecendo ao princípio do contraditório, e reafirma que: *“embora o art. 123, do RPAF/BA lhe conceda o prazo de 60 dias para apresentar defesa, entende que este prazo é para cada infração dita cometida e não para “um feixe de supostas infrações condensadas em um único ato (autuação fiscal)”*.

A Decisão de piso assim combateu esta afirmação:

“Inicialmente, ressalto de que não há vedação, na legislação estadual, acerca da lavratura de um mesmo Auto de Infração para apurar diversas infrações do mesmo tributo. A única exceção existente é aquela determinada no seu art. 43 - É vedada a lavratura de um mesmo Auto de Infração relativo a tributos diversos. Em assim sendo e na forma da norma posta, não existe limite para que a fiscalização, em uma só ação fiscal, lance todas as infrações que detectou na auditoria realizada.

E no caso específico e ora em análise, existe, ainda, um agravante. Ao analisar o Auto de Infração, embora tenham sido lançadas tres infrações, as duas primeiras tratam de uma única matéria, ou seja: falta de escrituração de notas fiscais no livro Registro de Entradas do SPED-Fiscal (EFD) da empresa autuada (mercadorias tributadas e não tributadas ou com fase de tributação encerrada). A última trata da falta de recolhimento do ICMS em razão da empresa ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas.”

Verifico dos fólios processuais que a recorrente exerceu amplamente seu direito de defesa, visto que, em todas as fases do processo em primeira instância, apresentou diversas provas e, a grande parte de seus argumentos, após minuciosa análise, foi acatada pelo autuante. Tal fato gerou ajustes dos valores das respectivas infrações.

Noto que o Auto de Infração foi lavrado em estrita observância aos dispositivos legais aplicáveis à matéria. O autuante descreveu as infrações de forma clara, possibilitando a determinação da natureza das infrações, o autuado e o montante do débito tributário, bem como, elaborou demonstrativos (parte integrante do Auto de Infração) que dão todos os esclarecimentos das acusações e a apuração dos valores exigidos. Rigorosamente, foram atendidas as exigências contidas no art. 39 do RPAF/BA.

Também não comungo com o entendimento da recorrente que o art. 123, do RPAF/BA determina que o prazo de 60 que tem o contribuinte é por cada infração dita cometida e não pelo lançamento fiscal. E para transcrevo as disposições do referido artigo:

*Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação **do auto de infração** no prazo de sessenta dias, contados da data da intimação. (grifo não original)*

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

Da análise dos documentos e demais elementos que instruem o presente PAF, em confronto com o quanto decidido no julgamento realizado em Primeira Instância, constata-se que, de fato, o direito de defesa do contribuinte foi devidamente atendido, no caso vertente, inexistindo qualquer violação ao princípio da legalidade, do contraditório, da ampla defesa ou de qualquer outro princípio aplicável à constituição do crédito tributário não ensejando a nulidade do presente Auto de Infração.

Ora, o procedimento fiscal foi realizado à luz do quanto exigido no inciso II, do § 4º, do art. 28 do RPAF/BA, tendo em vista que o fiscal autuante, colacionou aos cadernos processuais levantamentos essenciais à demonstração das infrações 1 a 3, objeto do presente Recurso de Ofício e Voluntário. Desta forma afastou o pedido de nulidade aventado pelo impugnante.

Quanto ao pedido de revisão ou perícia fiscal solicitada, transcrevo parte do voto da Decisão de Primeira Instância, que me filio:

“(...) ressalto que é cediço ser a busca da verdade material e a certeza jurídica a finalidade de qualquer procedimento administrativo tributário, que se pauta nos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito (art. 2º, do RPAF/BA), tendo sempre em vista a conveniência da rápida solução do litígio, restringindo-se as exigências ao estritamente necessário à elucidação do processo e à formação do convencimento da autoridade requerida ou do órgão julgador por ato menos oneroso (§§ 1º e 2º do citado artigo). Por isso, o julgador administrativo pode, e deve, por competência (art. 30, III, do Regimento Interno deste CONSEF – Decreto nº 7.592/99), solicitar diligência ou perícia para que se cumpra, quando necessária, uma exigência processual ou para que se investigue a respeito do mérito de uma questão. No entanto, ao julgador cabe a direção do processo na fase instrutória, tendo a competência de autorizar ou rejeitar a produção de provas e na forma que entender necessária, sob o enfoque exclusivo da necessidade ou não das mesmas para o deslinde do feito.”

Verifico que a matéria posta, neste PAF, não necessita de qualquer perito fiscal, nem de fiscal estranho ao feito para realizar qualquer comprovação. E como bem assevera a Decisão a “*quo*”: “*para a acusação das infrações 01 e 02, em síntese, a prova é a mera escrituração de notas fiscais de entradas no livro Registro de Entradas da empresa autuada - EFD, não havendo necessidade de vistoria ou exame de caráter técnico e especializado. A infração 03 é, de igual modo, mera prova da autorização legal que tem a empresa de transacionar com outra a remessa da borra oleosa (rejeito de sua produção) sem a incidência do ICMS. E, por fim, todas estas provas estão em poder do impugnante, cabendo a ele as suas apresentações.*”

Desta forma, rejeito o pedido de realização de diligência/perícia fiscal formulado pelo recorrente, pois, entendo que os elementos constantes dos autos são suficientes à formação do convencimento deste órgão de julgamento administrativo (acorde o artigo 147, inciso I, letra "a", do RPAF/99). Além disso, se há alguma prova ainda a ser apresentada, certamente é proveniente de documentos que o próprio sujeito passivo possui e, assim sendo, é dele o ônus de trazê-los aos autos, sendo inadequada, para tal finalidade, a diligência solicitada.

Passo ao mérito das infrações.

Quanto ao Recurso de Ofício, faço as seguintes considerações:

Em relação às infrações 1 a 3, observo que os ajustes de valores efetuados decorrem do processo de apresentação de prova material pela recorrente, que foram acatadas pelo autuante.

Em sua segunda informação fiscal às fl. 232 a 250, o Fiscal autuante apresenta novo demonstrativo de débito contemplando os ajustes dos valores acatados, com a consequente redução do auto de infração.

Da análise dos documentos e demais elementos que instruem o presente PAF, verifico que o procedimento fiscal foi realizado à luz do quanto exigido na legislação e com total concordância do fiscal autuante.

Assim sendo, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Passo a analisar o Recurso Voluntário.

As infrações 1 e 2 tratam de multas (1% sobre o valor comercial das mercadorias) por descumprimento de obrigação acessória, já que a empresa deu entrada no seu estabelecimento de mercadorias não tributáveis ou com fase de tributação encerrada, bem como, de mercadorias tributáveis, sem proceder aos seus registros em sua Escrituração Fiscal Digital.

Verifico que no período autuado a recorrente estava obrigada ao uso da Escrituração Fiscal Digital – EFD (art. 247), que substituiu a escrituração e impressão (manual ou informatizado) de livros fiscais, dentre eles o livro Registro de Entrada (§§ 1º e 2º do artigo citado da referida norma regulamentar). Afora que dispensa o contribuinte da entrega dos arquivos estabelecidos pelo Convênio ICMS 57/95 a partir de 1º/01/2012, os chamados “arquivos magnéticos” (art. 253).

Feitas tais colocações, aprecio o argumento da recorrente de que:

“Sem prejuízo da questão anterior, nota-se na decisão recorrida que deve ser mantido o auto de infração com relação a notas fiscais relativas a operações não reconhecidas pela autuada, apenas sob fundamento de que “o destinatário é a empresa autuada”

(...)

“Evidentemente, o equívoco da decisão recorrida decorre do fato de que a mera indicação do nome da autuada na nota fiscal não faz existir, por si, o fato gerador.”

(...) Desta feita, a Impugnante requer que sejam reformada a decisão recorrida, e julgadas improcedentes as infrações 1 e 2, no que se refere às operações não reconhecidas e às realizadas entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.”

A recorrente defende que pelo fato de as transferências de mercadorias não ser fato gerador do imposto, tais operações não poderiam estar lançadas em sua escrita fiscal. Apresenta, para corroborar sua tese, a Súmula nº 166, do STJ.

Assim, conforme determinação do art. 217, do RICMS/12 que transcrevo abaixo, mesmo adotando a tese do impugnante, tais operações devem ser lançadas na escrita fiscal de qualquer empresa.

Art. 217. O livro Registro de Entradas, modelos 1 e 1-A, destina-se à escrituração (Conv. S/Nº, de 15/12/70):

I - das entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento;

II - das aquisições de mercadorias ou bens que não transitarem pelo estabelecimento;

III - dos serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação tomados pelo contribuinte.

Com relação à infração 1 restou comprovar 18 notas fiscais sem a devida escrituração, 8 relativas a notas fiscais não reconhecidas pela recorrente e 10 referentes a notas escrituradas pela Petrobrás, empresa que incorporou a recorrente.

Passo a analisar as notas fiscais não reconhecidas pela recorrente, e de acordo com o art. 143 do RPAF a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal. As notas fiscais do período autuado já eram eletrônicas, o recorrente tinha inúmeras ferramentas para visualização das notas emitidas contra o seu CNPJ. A prova, nesse caso, portanto, recai para o estabelecimento autuado.

Quanto às notas escrituradas na Petrobrás, siga o voto da Decisão a “quo” que transcrevo:

“Mais uma vez, razão assiste ao fisco. Além do defendente não ter trazido qualquer comprovação do que alega, observo que, conforme informação por ele próprio prestada, somente em 30/01/2015, foi aprovado, em Assembleia Geral Extraordinária, a incorporação da ENERGÉTICA CAMAÇARI, MURICY S.A. - ENERGÉTICA (CNPJ/MF nº 08.620.421/0001-27 - empresa autuada) pela Petróleo Brasileiro S.A. - PETROBRAS. Ou seja, a incorporação da empresa autuada somente deve ter acontecido a partir de fevereiro de 2015. Os fatos geradores são de 2014 até janeiro de 2015. Nesta situação, se acaso, a afirmativa do defendente é verdadeira, jamais poderia um documento fiscal de terceiro (empresa autuada) estar registrado em outra empresa antes de sua efetiva incorporação.”

“Pelo exposto, mantenho parcialmente a autuação no valor de R\$13.245,41, conforme demonstrativo de débito constante das fls. 246/247 dos autos.”

Com relação à infração 2, assim a Junta se pronunciou: “após o reconhecimento de parte das alegações da recorrente pelo autuante, após análise da escrita fiscal e documentos apresentados, somente posso acolher, mantendo parcialmente a infração 02 no valor de

R\$3.334,43, conforme demonstrativo de fls. 248/249 apensado aos autos.”

Por fim, o defendente solicita, para as infrações 1 e 2, que sejam reduzidas as multas imputadas, nos termos das disposições do § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Entendo que no caso em tela, a multa por ter um caráter educativo e devido aos ajustes já realizados, ficou em um valor adequado.

Pelo exposto nego provimento ao Recurso Voluntário.

A infração 03 diz respeito à falta de recolhimento do ICMS em razão da empresa ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas.

Em sua tese recursal a recorrente diz que: *“tratando-se da empresa BIOTANK, as remessas de borra oleosa não deverão ser tributadas. Logo, não incide ICMS por não se tratar de operação com mercadoria nos termos da LC nº 87/1996, art. 2º, inciso I.”*

Ao consultar o PAF, verifico que a decisão a “quo” enfrenta esta tese e esclarece que o Licenciamento Ambiental - Portaria INEMA nº 9067/2015 autorizando a Biotank a realizar este serviço de descarte, se deu em 10/01/2015, através de publicação no Diário Oficial deste Estado.

Como a autuação trata do período de 31/01/2014 até 21/05/2015, após 10/01/2015 é que devem ser excluídas da autuação, ou seja, aquelas do dia 21/01/2015 (NF-es nºs 4823, 4824 e 4826).

Desta forma acompanho a Decisão de piso, e excluo as operações autuadas realizadas após 10/01/2015, ou seja, aquelas do dia 21/01/2015 (NF-es nºs 4823, 4824 e 4826).

Em assim sendo, mantenho a autuação, conforme indicado no Auto de Infração para os meses de janeiro a dezembro de 2014 e, aquela relativa ao mês de janeiro de 2015 passa de R\$358,72 para R\$231,81, restando à infração procedente em parte no valor de R\$4.892,30.

Entendo, portanto não merecer reparo a Decisão recorrida, e voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 **298620.0001/16-2**, lavrado contra **ENERGÉTICA CAMAÇARI MURICY I S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.892,30**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, além das penalidades por descumprimento de obrigações acessórias no total de **R\$16.579,84**, previstas nos incisos IX e XI, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios estatuídos na Lei nº 9.837/2005.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de maio de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

PAULO SÉRGIO SENA DANTAS – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS