

PROCESSO - A. I. Nº 326297.0016/15-7
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BAHIANA DISTRIBUIDORA DE GÁS LTDA. (BRASILGÁS)
RECORRIDOS - BAHIANA DISTRIBUIDORA DE GÁS LTDA. (BRASILGÁS) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0015-02/16
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 26/10/2017

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0357-12/17

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Razões de defesa elidem parcialmente a autuação. Modificada a multa de 10% para 1%, conforme alteração da Lei nº 7014/96, promovida pela Lei nº 13.461/15, com efeito, a partir de 11 de dezembro de 2015, conforme o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, que orienta a aplicação retroativa da multa mais benéfica. Refeitos os cálculos, reduzido o valor exigido. Infração parcialmente procedente. Decretada, de ofício, a redução da penalidade para o patamar de 10% o valor julgado pela decisão de piso em relação à infração 1. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário contra a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 20/08/2015, que exige crédito tributário no montante de R\$329.120,21, em decorrência do cometimento de 3 (três) infrações, sendo objeto dos presentes recursos apenas a infração 1, abaixo descrita:

Infração 01 – R.O. & R.V. – 16.01.01 – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) sujeita(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, conforme notas fiscais eletrônicas listadas no arquivo I, das competências de janeiro, fevereiro e março de 2015. Valor histórico de R\$328.200,21.

Por meio de seu advogado, o sujeito passivo apresentou sua Defesa Administrativa às fls. 33/45, pleiteando a nulidade do Auto de Infração pelos motivos que expôs ou na pior das hipóteses a exclusão das notas comprovadamente escrituradas em seus registros fiscais eletrônicos, bem como a redução da multa aplicada de 10% para 1% sobre o valor total das operações.

Em seguida, o autuante apresentou Informação Fiscal às fls. 87/89, explicando que seguiu os preceitos normais de fiscalização, tendo intimado o contribuinte com prazo razoável, descartando assim a possibilidade de nulidade do presente lançamento, porém reconhecendo parte do alegado no mérito pelo autuado, reduzindo o montante inicialmente cobrado para R\$292.349,29.

Em face da redução do lançamento original, o sujeito passivo apresentou manifestação às fls. 99/104 mantendo os mesmos argumentos colocados na impugnação, tendo sido rebatido pelo autuante que em nova Informação Fiscal (fls. 106/108) manteve a autuação modificada, pelos mesmos valores.

Nessa esteira a instrução fiscal foi concluída e os autos remetidos à apreciação da 2ª JJF que votou por unanimidade pela Procedência em Parte do Auto de Infração, nos seguintes termos.

VOTO

Inicialmente constato que o presente Processo Administrativo Fiscal está revestido das formalidades legais no que preceitua o RPAF/99, onde não foi constatada violação ao devido processo legal, sendo as multas e suas bases de cálculo apuradas consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, em que considero suficientes para formação de minha convicção e dos julgadores na análise da lide, não ensejando qualquer outra produção de prova na forma do que dispõe o art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99.

Ainda nesse contexto, observo que o impugnante solicita diligência para análise de notas fiscais eletrônicas, constantes do demonstrativo de débito da infração 1, que diz não reconhecer sua origem, mesmo estando como destino das mercadorias o endereço do seu estabelecimento, a fim de afastar a presunção imposta pela fiscalização e comprovar a improcedência da exigência fiscal. Neste ponto especificamente, destaco as disposições do art. 147, inciso I, alínea “b”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, em que orienta o indeferimento do pedido de diligência quando 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, o que não o fez.

Por outro lado, o impugnante suscita a nulidade do Auto de Infração por cometimento de vícios formais na constituição do crédito tributário, vez que a fiscalização, além de desconsiderar notas devidamente registradas na EFD, enquadrando a infração de forma equivocada, aplicando multa por ausência de escrituração contábil de mercadorias sujeitas a tributação, quando, de fato, seriam não sujeitas a tributação.

Eventuais incorreções meramente formais no lançamento fiscal, na forma do § 1º do art. 18, do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, não acarretam a nulidade do Auto de Infração, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções serem corrigidas e suprimidas, com o fato sendo comunicado a impugnante, fornecendo 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo.

É o que fizeram os d. Fiscais Autuantes com a Informação Fiscal às fls. 87/89, onde, com os equívocos apontados pelo defendente e analisados procedentes, reduziram a infração 1 do valor de R\$328.200,21 para o valor de R\$292.349,29 na forma do novo demonstrativo de débito da infração às fls. 90/95 dos autos.

Por sua vez, quanto ao enquadramento da infração de forma equivocada, o art. 19 do mesmo diploma legal acima destacado, traz em seu bojo que a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

No caso específico, em relação alguns registro de notas fiscais constantes do demonstrativo de débito da infração, que dizem respeito a operações com fase de tributação encerrada - mercadorias abarcadas pelo regime de substituição tributária - ou movimentação de mercadorias sem incidência de ICMS - mercadorias para conserto - de fato a multa aplicada para as situações postas é de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas e não 10%, como está sendo cobrado na autuação. Este aspecto, entretanto, será analisado no mérito, não ensejando nulidade como argüida pelo defendente.

Verifico que foi imputado ao contribuinte autuado o cometimento de 3 (três) infrações, sendo as infrações 2 e 3 plenamente acatadas e versam sobre descumprimento de obrigação tributária acessória sem penalidade prevista expressamente na Lei do ICMS, relativas a notas fiscais cancelas ou denegadas e lançadas em Escrituração Fiscal Digital. Por sua vez, a infração 1 foi totalmente impugnada pelo autuado e versa sobre entrada, no estabelecimento, de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na Escrita Fiscal Digital (EFD), conforme demonstrativo às fls. 5/11 dos autos.

A condição de contribuinte normal do autuado, em relação ao ICMS, não nos resta dúvida quanto ao enquadramento da infração lavrada, pois o art. 217, inciso I do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/12, é claro ao dispor que, no livro Registro de Entradas, se deve registrar todas as entradas no estabelecimento, de mercadoria ou bem, a qualquer título.

No mérito, a lide reside no fato do defendente argüir a ocorrência de algumas das entradas das mercadorias, objeto da autuação, relacionadas no demonstrativo de notas fiscais não escrituradas no livro de entrada (EFD) acostado às fls. 5/11 dos autos, bem assim de que algumas das notas fiscais relacionadas como não escrituradas, foram devidamente escrituradas nos respectivos meses de entradas em seu estabelecimento; além de algumas das notas fiscais constantes do demonstrativo de débito da infração serem de retorno de mercadorias remetidas para venda fora do estabelecimento e sujeitas ao ICMS-ST; portanto mercadorias não sujeitas a tributação, que não estariam abarcadas pela multa de 10%, do inc. IX, do art. 42, da Lei 7.014/96 e sim, a multa de 1%, do inc. XI, do citado diploma legal.

Quanto ao aspecto de algumas das Notas Fiscais Eletrônicas (NFe) de entradas relacionadas como não escrituradas, que foram devidamente lançadas na Escrituração Fiscal Digital (EFD), dizem respeito a situação

de 18 NFe destacadas na defesa à fl. 38 do autos, em que o d. Fiscais Autuantes concordaram com o equívoco apontado e retiraram do demonstrativo de débito da infração.

Sobre a discordância do defendente em colocar em dúvida a ocorrência de entradas em seu estabelecimento de algumas das Notas Fiscais Eletrônicas (NFe) constantes do demonstrativo de débito da infração; por si só não são suficientes para elidir a infração, apenas com a manifestação de que as notas não entraram no estabelecimento, sem apresentar qualquer elemento probante nos autos, vez que, na forma do art. 140, do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, o fato alegado por uma das partes será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas, mesmo porque todas as NFe tem como destinatário das mercadorias o defendente.

Por fim, em relação a algumas das Notas Fiscais Eletrônicas (NFe) constantes do demonstrativo de débito da infração serem de retorno de mercadorias remetidas para venda fora do estabelecimento e sujeitas ao ICMS-ST, portanto, à luz do entendimento do defendente, mercadorias não sujeitas a tributação ou com a fase de tributação encerrada, que não estariam abarcadas pela multa de 10%, do inc. IX, do art. 42, da Lei 7.014/96 e sim, a multa de 1%, do inc. XI, do citado diploma legal.

Neste aspecto, em que pese os d. Fiscais Autuantes não terem trazidos aos autos quaisquer contra-razões aos termos da manifestação de defesa; o sujeito passivo, por sua vez, também só destaca apenas uma situação de ocorrência de movimentação de mercadoria, que alega está com fase de tributação encerrada, de um total de 153 situações remanescentes de NFe sem o devido registro na EFD, após os ajustes efetuados na forma do demonstrativo às fls. 90/99 dos autos.

Aliás, sobre o aspecto das mercadorias serem de retorno de mercadorias remetidas para venda fora do estabelecimento e sujeitas ao ICMS-ST, os d. Fiscais Autuantes, dizem que o defendente teve conhecimento em 24/07/2015 (fls.21), com prazo razoável para, em assim querendo, apresentasse os documentos que dispunha para elidir a acusação feita, o que não o fez, exceto o tanto quanto aqui discutido e apresentado nos autos.

Como tal, a legislação tributária estadual não dispensa, em nenhum desses casos, sejam mercadorias adquiridas sujeitas a tributação, ou sejam mercadorias adquiridas sem tributação, ou com fase de tributação encerrada, a responsabilidade do defendente do registro na sua escrita fiscal de todos os documentos fiscais recebidos, bem como dos emitidos, no caso de mercadorias devolvidas; pelo contrário exige o registro das entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento (art. 217 e 247 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012).

Em sendo assim, entendo assertivo o lançamento da multa para o cometimento da infração descrita no item 1 do Auto de Infração em tela. Saliento que, a multa estabelecida na norma para ocorrência da citada infração, está posta no art. 42, inciso IX e XI, da Lei 7.014/96, que a seguir transcrevo:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

IX - 10% (dez por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;(Grifo acrescido)

XI - 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria adquirida sem tributação ou com a fase de tributação encerrada, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal;(Grifo acrescido)

Verifico, entretanto, que a multa constante no art. 42, IX, foi modificada para 1%, a mesma do inciso XI, conforme alteração promovida pela Lei nº 13.461/2015, com efeito, a partir de 11 de dezembro de 2015, não havendo mais diferenciação de percentuais de multas para as situações postas, cabendo, portanto, com base no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, a aplicação retroativa da multa mais benéfica.

Neste sentido, não há mais lide nos autos, com a alteração da multa promovida pela Lei nº 13.461/2015, por quantum a falta de registro de notas fiscais nos livros fiscais próprios, já que agora estão unificadas, para o percentual de 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria, seja com tributação, ou sem tributação, ou com fase de tributação encerrada, relativas as entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal.

Diante do exposto, a partir do demonstrativo de débito da infração 1 às fls. 90/99 dos autos, cabe um novo demonstrativo de débito, absorvendo a modificação da penalidade de 10% para 1% , para qualquer das situações de falta de registro de entrada, na escrita fiscal, de mercadorias sujeitas a tributação ou não, ou com tributação com fase encerrada, conforme a seguir:

Demonstrativo de Débito Infração – 01			
Dt. Ocorr.	B. Cálculo	Multa (1%)	Vlr. Histórico da Multa
31/01/2015	1.025.923,96	1%	10.259,24
28/02/2015	893.128,26	1%	8.931,28
31/03/2015	1.004.440,68	1%	10.044,40

Total	2.923.492,90	1%	29.234,92
-------	--------------	----	-----------

Por todo o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração em tela, por restar procedente as infrações 2 e 3 pelo reconhecido do defendente; e parcialmente procedente a infração 1, pelas razões acima expostas.

De ofício, a 2ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu de sua própria decisão, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

O autuado interpôs Recurso Voluntário tempestivo às fls. 143 a 149 quanto ao mérito, alegando assim como detalhou em sua impugnação que não reconhece uma série de notas fiscais mencionadas no demonstrativo de débito elaborado pelo autuante, explicando que as ditas mercadorias não ingressaram em momento algum em seu estabelecimento e que o fato das notas fiscais terem sido emitidas contra o seu CNPJ não guarda qualquer relação com a verdade material.

Questiona o voto de piso, que indeferiu o pedido de diligência sob o argumento de que não é necessária quando esta for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal que estejam na posse do sujeito passivo, conforme entendimento extraído do Art. 147, I, “b” do RPAF/BA. Explica o Recorrente que justamente pelo fato de não possuir provas negativas é que solicitou a diligência.

Finaliza pedindo a exclusão das notas fiscais não reconhecidas e com isso o provimento total do presente recurso ou a conversão do processo em diligência para apuração dos fatos.

A PGE/PROFIS em seu opinativo explica no que se refere ao ônus da prova que a atividade exercida pela Recorrente, de distribuição e comércio no atacado e varejo de qualquer gás em especial, inclusive o GLP já estava inserida no rol da obrigatoriedade da manifestação dos eventos relacionados à NF-e, previstos no §14 do Art. 89 do novo RICMS/BA. Desta forma a Recorrente teria um prazo de até 70 dias para desconhecer a operação, contados da data de autorização de uso de cada NF relacionada na Infração 1 do presente Auto de Infração.

Nesse contexto, a Douta Procuradora revela que em sua tese recursal o sujeito passivo acabou reconhecendo a legitimidade das notas por ela questionadas, explicando que o contribuinte cumpriu o quanto disciplinado no §14 do Art. 89 do RICMS/BA, referente a manifestação do destinatário, esta que não pode ser automática conforme informou o autuado, tendo em vista as disposições previstas na citada legislação. Por esta razão opinou pelo IMPROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário e de Ofício contra a Decisão proferida pela 2ª JJF que julgou, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, reduzindo a cobrança estabelecida na infração 01 (razão de ambos os recursos), esta no valor histórico de R\$328.200,21, que teve o objetivo de exigir multa do sujeito passivo equivalente à 10% sobre o valor total de cada nota fiscal relacionada, pela falta de escrituração destas, referente a entrada de mercadorias em seu estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2015.

O Recurso de Ofício tem origem na redução procedida pelo autuante, que acatou parte das provas trazidas pelo autuado em sua impugnação, mantendo a cobrança em R\$292.349,29, seguido da redução realizada pela 2ª JJF por conta da modificação do Inciso IX do Art. 42 da Lei nº 7.014/96, que igualou o percentual cobrado nos casos de notas fiscais sem tributação, de 1% sobre o valor total dos documentos fiscais não escriturados em livros fiscais próprios, reduzindo, portanto o valor modificado pelo autuante para R\$29.234,92.

Considerando que foi o próprio autuante, auditor fiscal que teve acesso as provas apresentadas pelo autuado, quem refez os cálculos e, expressamente, admitiu a ocorrência de erros nos demonstrativos iniciais apresentados, bem como com base na redução procedida pela JJF em face da alteração da legislação estadual, entendo que não há o que ser modificado.

Voto, desta forma, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Na súplica recursal, o recorrente diz não reconhecer várias notas fiscais mencionadas no demonstrativo de débito elaborado pelo autuante, explicando que as ditas mercadorias não ingressaram em momento algum em seu estabelecimento.

Ocorre que o autuado não trouxe em sede de recurso voluntário mais nenhum elemento que pudesse servir de prova do seu alegado ou que tivesse o objetivo, de existindo dúvida, o processo ser convertido em diligência. Além disso, a maior parte das notas fiscais relacionadas foram emitidas pelo próprio Recorrente, com a natureza de operação de retorno de mercadorias remetidas anteriormente para venda fora do estabelecimento, vendas estas que acabaram não se concretizando.

Sem falar que, para os demais casos, conforme informou muito bem a Douta Procuradora em seu opinativo, o sujeito passivo, em razão da atividade por ele desenvolvida, como destinatário das mercadorias, já estava obrigado a proceder com a manifestação de um dos eventos disponibilizados pela legislação na época dos fatos geradores, conforme ensinava o §14 do Art. 89 do RICMS/BA.

Nesse caso em questão, se não houve o recebimento da mercadoria, o autuado deveria ter realizado o evento “desconhecimento da operação”, com o objetivo de comprovar que não solicitou as mercadorias listadas em cada nota fiscal relacionada no demonstrativo anexado ao AI, a fim de confirmar que as mesmas não ingressaram em seu estabelecimento, passando a responsabilidade por qualquer tipo de erro para os remetentes das mercadorias.

Fica, portanto o registro de que o citado evento não foi efetivado pelo autuado, o que prejudica por completo sua tese recursal.

Ainda assim, por se tratarem de operações onde não houve desembolso financeiro, como também, pelo caráter educativo que deve a ter a multa por descumprimento de obrigação acessória, pela prerrogativa dada a este julgador, reduzo a multa aplicada para 10% do valor julgado pela JJF.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e de ofício determino a redução da multa para o patamar de 10% do valor residual, restando a cobrança de R\$2.923,49.

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, de ofício, reduzir a multa para 10%, modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 326297.0016/15-7, lavrado contra **BAHIANA DISTRIBUIDORA DE GÁS LTDA. (BRASILGÁS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$3.843,49**, prevista no art. 42, incisos IX da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de setembro de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

TIAGO DE MOURA SIMÕES - RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS