

**A.I. Nº** - 298663.3003/16-1  
**AUTUADO** - PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. PETROBRÁS  
**AUTUANTES** - JUDSON CARLOS SANTOS NERI e TANIA MARIA SANTOS DOS REIS  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**INTERNET** - 17.08.2017

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0125-01/17**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL NA ENTRADA DE MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA. Autuado apresenta parte de notas fiscais de entradas emitidas pelos fornecedores registrando o retorno de mercadorias não recebidas, justificando a não escrituração dos documentos originários. Infração parcialmente subsistente. Indeferido cancelamento ou redução da multa aplicada em razão das mercadorias se constituírem em insumos utilizados na fabricação de produtos tributados nas operações internas subsequentes. Auto de infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/11/2016, formaliza a exigência de multa no valor total de R\$940.111,02, em decorrência de ter dado entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal (16.01.02), nos meses de janeiro a dezembro de 2014, prevista no inciso XI do art. 42 da Lei nº 7.014/96;

O autuado, através de representante legal, apresentou defesa das fls. 140 a 150. Reclama do curto prazo para analisar 203 notas fiscais incluídas no levantamento fiscal. Diz que o prazo de 60 dias para apresentação de defesa deveria ser considerado para cada lançamento tributário realizado e não um feixe de supostas infrações condensadas em um único ato. Assim, entende que foi limitado de forma indevida o direito ao contraditório e à ampla defesa, pois, além de dificultar o conhecimento dos fatos, também dificultou a apresentação de defesa por envolver várias situações jurídicas.

Requer a nulidade do auto de infração em razão da incongruência entre os fatos descritos pelos autuantes e sua respectiva previsão legal e em razão da ausência de especificação dos dispositivos legais correspondentes à conduta praticada e consideradas como infracionais.

Diz que o art. 217 refere-se tão somente ao livro Registro de Entradas, seus respectivos modelos, composição, destinação da escrituração e modo de operar. E o art. 247 faz referência à Escrituração Fiscal Digital – EFD, informando do que se trata.

Complementa alegando que não há nesses artigos do RICMS a descrição de qualquer conduta a ser praticada pelo Contribuinte. Não obrigam o Contribuinte a adotar esta ou aquela providência quanto à escrituração fiscal de suas operações, mas, apenas informa a destinação do Livro de Registros de Entradas. Conclui dizendo que não sabe onde estão previstas as condutas consideradas infringidas pelo Fisco.

Reitera que houve omissão quanto à tipificação da conduta do autuado, havendo flagrante desrespeito ao princípio da tipicidade tributária e, ato contínuo, violação ao contraditório e ampla defesa, pois não traz os requisitos exigidos no inciso III do art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/1999.

No mérito, o autuado alega que a nota fiscal nº 2300 foi cancelada pelo fornecedor TRANSPETRO, por meio da nota fiscal 1183, e foi emitida a nota fiscal 2395, no mesmo valor e registrada adequadamente pela RLAM, conforme LRE, em 08/04/2014. Informa que esta nota fiscal representa R\$605.765,77, o que já evidencia que 64% do valor autuado são incabíveis.

Em relação às demais 202 notas fiscais, diz que foi verificado que vários fornecedores emitiram notas fiscais posteriores, com valores bem próximos, com a mesma quantidade, faltando apenas a confirmação por parte dos fornecedores de que as notas foram corrigidas por notas subsequentes às datas mencionadas pela SEFAZ-BA. Apresenta quadro resumo das 202 NFs em discussão. Requer diligência para comprovar a sua alegação, sob pena de cerceamento do direito de defesa.

Entende que a verificação dos documentos fiscais dos fornecedores é medida apta à comprovação de que as notas fiscais relacionadas na infração foram canceladas, conforme alegado. Contudo, afirma que quem tem o poder de exigir a documentação não é a Petrobras, que está em paridade com os fornecedores, e sim o próprio Fisco, que detém o poder de império estatal.

Ressalta que, de acordo com o art. 147 do RPAF, as hipóteses para o indeferimento da diligência se limitam à suficiência das provas contidas nos autos, à impraticabilidade da verificação e à circunstância de os fatos serem vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente.

Reitera que não tem a posse das notas fiscais de cancelamento das que são objeto da autuação, nem dispõe de poder de império para exigí-las dos fornecedores dentro do prazo de defesa.

Assim, a diligência que se requer é a verificação, nos documentos fiscais dos fornecedores, da existência de notas fiscais de cancelamento das que foram relacionadas no auto de infração, de modo a se evidenciar o fato alegado em defesa.

O autuado indica como seu Assistente Técnico o CONTADOR LUIZ CLÁUDIO VAN DER MAAS DE AZEVEDO – CPF 042.977.197-54, com endereço na Rua Soares Cabral 80, Ap. 101, Laranjeiras, Rio de Janeiro-RJ.

Requer o reconhecimento do não cabimento das multas imputadas, em vista do fato de que inexistiu no caso concreto dolo ou mesmo falta de recolhimento de imposto, incidindo a Lei nº 7.014/1996, em seu art. 42, § 7º. Lembra que, à luz do quanto previsto no art. 112 do CTN, a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao contribuinte.

Reitera que o valor da multa aplicada alcança a estratosférica quantia de quase R\$ 1 milhão, algo completamente desproporcional e irrazoável diante da circunstância de inexistência de prejuízos ao Estado e à arrecadação, cabendo, no mínimo, a redução da multa, caso não venha a ser endossado o entendimento de ser cabível o cancelamento.

Os autuantes apresentaram informação fiscal das fls. 190 a 195. Discorda da solicitação de diligência fiscal para fins de comprovação de cancelamentos de documentos fiscais, pois com a obrigatoriedade de emissão de documentos fiscais eletrônicos essas informações encontram-se disponíveis no Portal da Nota Fiscal Eletrônica para consulta pública.

Os autuantes informam que o art. 217 do RICMS/2012 trata da escrituração fiscal do Livro Registro de Entradas e dispõe que a entrada a qualquer título de mercadorias ou bens devem ser

escrituradas. Já o art. 247 do RICMS/2012 trata da Escrituração Fiscal Digital e dispõe que a EFD substitui a escrituração e impressão do livro registro de Entradas.

Assim, entende que não prospera a alegação da defesa de que "Não há nesse artigo do RICMS a descrição de qualquer conduta a ser praticada pelo Contribuinte". O art. 217 do RICMS/Ba estabelece a obrigatoriedade dos registros no Livro Registro de Entradas que destina-se a escrituração "das entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento" (inciso I) e "das aquisições de mercadorias ou bens que não transitarem pelo estabelecimento" (inciso II); enquanto o Art. 247, que trata da Escrituração Fiscal Digital, discorre em seu § 1º que a EFD substitui a escrituração e impressão do livro Registro de Entradas (Inciso I), e o Art. 42, Inciso IX da Lei 7.014/96 estabelece as penalidades para a falta de registro dos documentos fiscais. Portanto, entende que a infração está claramente tipificada e o enquadramento da penalidade também.

Em relação às alegadas emissões de notas fiscais de cancelamento pelos fornecedores, os autuantes entendem que, caso ocorridos, não foram feitos na forma prevista no RICM/2012, conforme Registro de Inutilização de Documentos Fiscais por CNPJ, obtidos no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, anexos a esta informação fiscal. As referidas notas fiscais deveriam ser registradas, emitidas notas fiscais de saídas para registrar a devolução (simbólica ou não) da mercadoria e então efetuar o registro dos novos documentos que as substituíssem.

Destacam que a Transpetro procedeu desta forma, emitiu a nota de entrada 1183 para anular a operação de saída da NF nº 2300, e depois emitiu nova nota fiscal 2395 para registrar a operação, conforme relato da autuada. Para comprovação anexaram cópia do registro de Saídas da Transpetro de Fevereiro de 2014 com o registro da NF nº 2300.

Não acatam a justificativa da Petrobras que "para as demais 202 notas fiscais, foi verificado que vários fornecedores emitiram notas fiscais posteriores ... ", pois se cancelamentos houveram com substituição de notas fiscais, estas deveriam seguir o mesmo procedimento descrito acima.

Requerem a manutenção integral do auto de infração.

O autuado apresentou manifestação das fls. 215 a 219. Destaca que os autuantes reconhecem que a nota fiscal nº 2300 foi cancelada pelo fornecedor TRANSPETRO, por meio da nota fiscal nº 1183, e foi emitida a nota fiscal nº 2395, no mesmo valor e registrada pela RLAM, conforme LRE, em 08/04/2014. Como não houve apontamento de falta de registro da NF nº 2395, conclui que 64% do valor autuado são incabíveis.

Relembra que vários fornecedores emitiram notas fiscais posteriores, com valores bem próximos, com a mesma quantidade, faltando apenas a confirmação por parte dos fornecedores de que as notas foram corrigidas por notas subsequentes às datas mencionadas pela SEFAZ-BA.

Explica que a Petrobras não pode ser autuada por cometer uma infração, se foi o fornecedor quem deixou de seguir os trâmites do RICMS para cancelamento da nota fiscal. Lembra que o art. 42, XI, da Lei nº 7.014/1996 pune o contribuinte na entrada de mercadoria no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. Assim, conclui que se a mercadoria não entra no estabelecimento, não é possível enquadrar a conduta do contribuinte no dispositivo em questão, mesmo que o fornecedor não tenha cancelado a nota fiscal na forma regulamentar. No caso, quem cometeu infração à legislação tributária foi o fornecedor, que não cancelou a nota fiscal na forma devida, e não a Petrobras, que nem recebeu a mercadoria.

O autuado apresenta quadro à fl. 217 demonstrando o cancelamento das notas fiscais nº 262, 263, 264, 1.418, 785, 1.095, 09, 17, 2.300 e 995 pelos fornecedores mediante emissão de notas fiscais de entrada. Informa que os fornecedores agiram conforme inciso I do art. 450 do RICMS/12.

Conclui que não recebeu efetivamente a mercadoria, por este motivo o fornecedor realizou o procedimento previsto no Art. 107, inciso VI e Art. 450, inciso I e II do RICMS/BA. Desta forma, não ficaria obrigada a escriturar o documento fiscal em seu Livro Registro de Entradas (LRE), inexistindo infração no importe de R\$ 800.935,68 para essas dez notas fiscais.

Além disso, acrescenta que uma nota fiscal não se enquadra na exigência contida no art. 217 do RICMS/BA, pois a mercadoria foi entregue por meio da nota fiscal nº 50, que foi emitida pelo fornecedor TDC do Brasil Petróleo LTDA. em substituição à nota fiscal nº 49, conforme indicado no documento à fl. 251 no campo “informações adicionais de interesse do fisco”, inexistindo infração no importe de R\$ 328,85.

Esclarece que as notas fiscais nº 637 e 59 foram emitidas em duplicidade pelos fornecedores, conforme apresentado à fl. 218, sem, contudo, apresentação de qualquer documento ou chave de acesso para verificação das informações.

Reitera o pedido de realização de diligência fiscal e requer que sejam julgadas improcedentes as autuações, uma vez que não houve qualquer descumprimento da legislação tributária e tampouco falta de recolhimento do Imposto sobre Circulação Mercadoria de Serviços – ICMS.

Os autuantes prestaram nova informação fiscal à fl. 254. Reiteram que os cancelamentos demonstrados pelo autuado não foram feitos na forma prevista no RICMS/12, conforme Registro de Inutilização de Documentos fiscais por CNPJ, obtidos no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, pois entendem que as notas fiscais deveriam ser registradas, emitidas notas fiscais de saídas para registrar a devolução da mercadoria e então efetuar o registro dos novos documentos que a substituíram.

## VOTO

Inicialmente, verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõe o auto de infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

Rejeito o pedido de nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que foi limitado o direito ao contraditório e à ampla defesa em razão de ter sido concedido prazo de 60 dias para apresentar defesa acerca de um *“feixe de supostas infrações condensadas em um único ato”*, conforme declarou o autuado. O prazo de apresentação de defesa está definido no art. 123 do RPAF e não traz qualquer ressalva em relação à limitação da quantidade de infrações que podem estar contidas em cada ato administrativo. Ademais, o presente Auto de Infração é composto de apenas uma infração, ao contrário do alegado pelo autuado para justificar a reclamação.

Rejeito, também, o pedido de nulidade do Auto de Infração sob a alegação do autuado de que *“houve incongruência entre os fatos descritos pelos autuantes e sua respectiva previsão legal e em razão da ausência de especificação dos dispositivos legais correspondentes à conduta praticada e consideradas como infracionais”*. Os fatos descritos estão em consonância com o enquadramento apresentado no auto. O art. 217 do RICMS/BA é composto de caput e oito parágrafos onde estão pormenorizados a obrigação e a forma de efetuar os lançamentos de escrituração.

O art. 247 trata da escrituração fiscal digital. Apesar da obrigatoriedade de seu uso estar contida apenas no art. 248 do RICMS/12, não citado no enquadramento legal, a sua omissão não é motivo de nulidade haja vista que na descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal, conforme admitido no art. 19 do RPAF.

Indefiro o pedido de diligência formulado pelo autuado. Entendo que os documentos acostados aos autos pelos autuantes e pelo autuado são suficientes para a formação de minha convicção.

No mérito, os autuantes não reconhecem como suficientes para elidir a infração a apresentação de notas fiscais de entrada emitidas pelos fornecedores para documentar o retorno das mercadorias não recebidas pelo autuado. Entendem que o autuado deveria registrar a entrada e emitir nota fiscal de devolução.

O Capítulo XLII do RICMS/12 trata das hipóteses de retorno e devolução de mercadorias. O retorno de mercadorias se opera quando o destinatário não recebe a mercadoria para ele enviada pelo remetente. Neste caso, o remetente deverá emitir nota fiscal, por ocasião da entrada, com menção dos dados identificativos do documento fiscal originário: número, série, data da emissão e valor da operação, conforme art. 450 do RICMS/12. Neste caso, não será possível consultar no Portal da Nota Fiscal Eletrônica qualquer indicação no Registro de Inutilização de Documentos Fiscais do remetente.

A devolução de mercadoria precede uma entrada efetiva da mercadoria no estabelecimento do destinatário. Neste caso, o destinatário deverá emitir nota fiscal de saída mencionando o motivo da devolução, o número, a série e a data do documento fiscal originário, e ainda o valor total ou o relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o imposto, tomando por base de cálculo e alíquota as mesmas consignadas no documento originário, conforme estabelecido no art. 451 do RICMS/12.

A existência de nota fiscal eletrônica emitida não é garantia de que a mercadoria efetivamente entrou no estabelecimento do destinatário. Assim, é admissível que o cancelamento se dê por meio de nota fiscal de entrada emitida pelo remetente e não apenas por meio de nota fiscal de devolução emitida pelo autuado. Aliás, a regra é que o autuado não deve escriturar nota fiscal emitida para o seu estabelecimento se não ocorrer a efetiva entrada da mercadoria em seu estabelecimento.

Analisando as notas fiscais contestadas pelo autuado, verifiquei que as notas fiscais nº 262, 263 e 264, emitidas por fornecedor localizado no Estado do Rio de Janeiro nos dias 31/01/2014, 31/01/2014 e 03/02/2014, respectivamente, conforme “Demonstrativo das notas fiscais de entrada de diesel, parafina e petróleo não escrituradas 2014”, das fls. 08 a 15, foram recusadas pelo autuado, de acordo com o texto constante no campo “natureza da operação” das notas fiscais de entrada nº 28, 27 e 29, das fls. 221 a 229, emitidas em 05/02/2014, 03/02/2014 e 05/02/2014, respectivamente, pelos fornecedores.

As notas fiscais nº 1418, 785, 1095, 009, 0017 e 995 foram emitidas em 16/12/2014, 11/07/2014, 12/12/2014, 09/05/2014, 11/07/2014 e 11/07/2014, respectivamente, por contribuintes localizados no Estado do Rio Grande do Norte. Posteriormente, foram emitidas pelos fornecedores as notas fiscais de entrada nº 1457 (fls. 230 a 232), 004 (fls. 233 a 235), 015 (fls. 236 a 238), 010 (fls. 239 a 241), 018 (fls. 242 a 244) e 997 (fls. 246 a 248), nos dias 29/12/2014, 14/07/2014, 19/12/2014, 13/05/2014, 16/07/2014 e 17/07/2014, respectivamente. Em todas as notas fiscais de entrada foram registradas no campo “informações complementares” tratar-se de devolução de vendas e indicada a respectiva nota fiscal de saída anteriormente emitida.

O autuado explicou que a nota fiscal nº 1183 (fl. 245) foi emitida por contribuinte localizado no Estado da Bahia em 12/03/2014 para cancelar a nota fiscal nº 2300. Embora não haja referência na nota fiscal 1183 de que foi emitida para esse fim, o documento foi emitido pela mesma empresa emissora da nota fiscal nº 2300 (fl. 155) e há coincidência na quantidade e descrição do produto, tendo o valor da nota fiscal apresentado pequena diferença em razão da não inclusão de milésimos de real no preço unitário do produto.

Da análise dos documentos concluo que as referidas notas fiscais foram emitidas pela empresa Petrobrás Transporte S.A. (Transpetro) e a de nº 1183 foi emitida em 12/03/2014 para anular a nota fiscal nº 2.300, que foi emitida em 10/02/2014 para registrar a devolução de combustível recebido do

autuado para armazenagem através da nota fiscal nº 2816, conforme consignado no campo “informações complementares”.

Em 08/04/2014 foi emitida a nota fiscal nº 2395 (fls. 181 a 183) para registrar o retorno efetivo do combustível ao estabelecimento do autuado, com valores idênticos ao da nota fiscal nº 2.300 e a indicação no campo “informações complementares” de tratar-se de devolução de armazenagem de mercadoria recebida através da nota fiscal nº 2816, a mesma nota fiscal indicada na nota fiscal nº 2.300.

Reconheço também como indevida a cobrança pela falta de escrituração da nota fiscal nº 49, emitida em 07/11/2014. O fornecedor emitiu nota fiscal nº 50 no dia 11/11/2014 (fls. 250 e 251), indicando no campo “Informações Adicionais de Interesse do Fisco” que a emissão dessa nota fiscal se deu em substituição à de nº 49.

Não acato o pedido do autuado de retirar a exigência fiscal sobre as notas fiscais nº 637 e 59, emitidas em 14/11/2014 e 08/04/2014, respectivamente. A existência de outras notas fiscais emitidas pelos mesmos fornecedores com valores e quantidades semelhantes em datas próximas não é garantia de que houve duplicidade de emissão.

Apesar do autuado não ter poder de exigir dos fornecedores apresentação de eventuais notas fiscais de entrada emitidas em razão de cancelamento de nota fiscal ou em razão de não recebimento pelo destinatário, não é cabível que uma empresa com a qual se mantém relacionamento comercial venha a se negar a indicar a chave de acesso de documento fiscal que afastaria a exigência de crédito tributário, como no caso em lide.

Considerando que o autuado teve desde a data de 05/12/2016, quando tomou ciência do presente auto de infração, prazo para apresentação de eventuais chaves de acesso de notas fiscais de entrada emitidas pelos fornecedores que comprovassem a não confirmação da operação, não há como aceitar a tese de que as notas fiscais remanescentes no demonstrativo de fls. 08 a 15 não correspondem a uma efetiva operação ocorrida.

Ademais, excetuando as notas fiscais nº 637, 14033, 59, emitidas em 14/11/2014, 31/07/2014 e 08/04/2014, respectivamente, todas as demais notas fiscais incluídas no demonstrativo de débito que não foram excluídas no presente julgamento referem-se a retorno de mercadoria anteriormente remetida pelo próprio autuado para industrialização no estabelecimento do remetente, a empresa Gequímica S/A Indústria e Comércio, localizada no mesmo município do autuado.

Desse modo, entendo que não houve irregularidade por parte do autuado em não escriturar as notas fiscais nº 262, 263, 264, 1418, 785, 1095, 009, 0017, 995 e 49 por tratarem-se de mercadorias que não entraram efetivamente no estabelecimento do autuado, configurando retorno de mercadoria nos termos do art. 450 do RICMS/12, e a nota fiscal nº 2300, por tratar-se de documento que não correspondeu a uma entrada efetiva, sendo anulada pela Transpetro através da nota fiscal nº 1183 e tendo sido posteriormente registrada a efetiva entrada daquela mercadoria por meio da nota fiscal nº 2395.

Não acato o pedido de redução de multas formulado pelo autuado. Apesar da não tributação das mercadorias nas aquisições, por força de hipóteses de não incidência e de suspensão do imposto, tais mercadorias se constituem em insumos utilizados na fabricação de produtos tributados nas operações internas subsequentes.

Assim, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, alterando o lançamento tributário para R\$138.846,49, conforme demonstrativo acostado às fls. 259 a 266.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar pela **PROCEDÊNCIA EM PARTE** do Auto de Infração nº **298663.3003/16-1**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. PETROBRÁS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento de multa no valor de **R\$138.846,49**, prevista no inciso XI do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 3.956/81.

Essa Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos da alínea "a" do inciso I do art. 169 do RPAF/99.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de julho de 2017

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – JULGADOR