

A. I. Nº - 298620.3005/16-9
AUTUADO - FLUMAR TRANSPORTES DE QUÍMICOS E GASES LTDA.
AUTUANTE - LUIZ CLAÚDIO CONCEIÇÃO REGO
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 25.08.2017

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0145-04/17

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTAS. a) MERCADORIA TRIBUTÁVEL. b) MERCADORIA NÃO TRIBUTÁVEL. A Defesa comprovou que havia registrado a maioria dos documentos fiscais, ainda que como se conhecimentos de transporte fossem. Prevalência do princípio da verdade material. Infrações elididas parcialmente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 21 de junho de 2016 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$61.182,49, pela constatação das seguintes infrações:

Infração **01. 16.01.01.** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, no exercício de 2014, meses de janeiro a dezembro, no montante de R\$2.689,33.

Infração **02. 16.01.02.** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, no exercício de 2014, meses de janeiro a novembro, no total de R\$58.493,15.

Tempestivamente, a autuada, por sua advogada, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 84 a 94, onde argui em sua defesa, que a acusação fiscal não procede, diante do fato de que das 125 notas fiscais listadas nos anexos 01 e 02, 102 encontram-se devidamente escrituradas, tempestivamente, conforme documentação que apensa, de modo a não caber se falar em falta de escrituração das mesmas.

Das demais notas, cerca de onze delas, confirma que, de fato, não estão escrituradas, pelo fato de se referirem a situações nas quais o seu cliente tomador de serviço, por estar obrigado a recolher o imposto do transportador por Substituição Tributária, emite notas fiscais para registros de operação, conforme disposição contida no artigo 298 do RICMS/BA, transcrita.

Quanto às demais doze notas fiscais, informa que, de fato, por equívoco, não escriturou as mesmas (números 1.907, 3.224, 3.226, 3.231, 3.334, 3, 3.763, 866, 4.071, 2, 22 e 28.954), tendo, inclusive, procedido o recolhimento da multa a elas correspondente.

Após transcrição do teor do artigo 42, incisos IX e XI da Lei 7.014/96, bem como o fato de realizar a escrituração fiscal digital, chama atenção para os artigos 217 e 247 do RICMS/12, ressaltando não ter tomado serviços de transporte interestadual e intermunicipal, consoante previsão do inciso III do artigo 217, estando o seu cliente obrigado a recolher o imposto do transportador, e para isso emite notas fiscais nos termos do artigo 298 do RICMS.

Assevera ter cumprido as previsões legais de forma hábil e idônea, dando entrada das notas fiscais de mercadorias, bens ou serviços tomados pelo estabelecimento, efetuando o registro na sua escrita fiscal, o que justificaria o cancelamento do Auto de Infração.

Informação fiscal prestada às fls. 326 a 327 pelo autuante argumenta que na escrituração fiscal digital do contribuinte, no livro Registro de Entradas, somente foram registrados Conhecimentos de Transporte, sem qualquer registro de Nota Fiscal modelo 55, e, apesar de tais Conhecimentos registrados terem informações similares das Notas Fiscais apresentadas pela defesa, tratam-se de documentos fiscais distintos, com finalidades diversas.

Diz não ter sido informada pelo sujeito passivo as chaves de acesso dos documentos fiscais, o que dificulta a identificação dos mesmos, indicando que nas fls. 119, 146, 153, 166, 182, 227, 241, 248 e 257 constam documentos modelo 09, correspondente a Conhecimento de Transporte Aquaviário de Cargas, ao passo que na fl. 197 consta documento modelo 26, que corresponde a Conhecimento de Transporte Multimodal de Cargas, e não tendo acolhido os argumentos defensivos, ratifica o lançamento.

Encaminhado para julgamento (fl. 334), em 30 de novembro de 2016 o feito foi convertido em diligência, a fim de que o autuante prestasse nova informação fiscal, especialmente posicionando-se em relação ao argumento de que diversas notas fiscais foram efetivamente registradas, e sendo o caso, elaborar novos demonstrativos de débito expurgando aqueles documentos efetivamente lançados, ainda que o código indevido (fls. 342 e 342v).

Em atendimento a tal solicitação, o autuante (fls. 348 a 350), se manifesta no sentido de que não localizou as notas fiscais nas quais a defesa alega que fez o registro na EFD, não tendo as mesmas sido localizadas na EFD apresentada a esta SEFAZ. O que localizou foram Conhecimentos de transportes modelos 09 e 26, que apesar dos CT registrados na EFD terem informações similares das NFe's apresentadas nesta defesa, tratam-se de documentos distintos e com finalidades distintas.

Na análise da EFD, constatou que o campo chave de acesso estava em branco, e o que identifica a Nota Fiscal é a chave de acesso, pois sem ela, tal documento não pode ser validado no sistema. Esta informação é necessária para a identificação da nota, contribuindo para auxiliar no processo de fiscalização.

Quanto às onze notas fiscais que compõem o Anexo 1, argumenta que não procede a alegação defensiva, vez entender deveriam ser registradas na EFD.

Assevera estar reproduzindo nos Anexos "C-1" e "C-2" as notas em que a impugnante reconhece a não escrituração, cujo valor foi recolhido conforme DAE anexo ao processo.

Conclui afirmando que, apesar das alegações da impugnante referente a não escrituração das notas fiscais, bem como das onze notas que alega não ter obrigação de escriturar entende que as mesmas deveriam sim ser escrituradas.

Quanto àquelas notas reconhecidas como não registradas, argumenta ter a empresa recolhido os valores devidos, o que o leva a ratificar os termos do Auto de Infração, esperando que se julgue o mesmo procedente, por estar embasado na legislação que regulamenta a matéria.

Anota que foram gerados arquivos, devidamente entregues ao sujeito passivo, consoante documento de fl. 362, o que ensejou a manifestação de fls. 364 a 368, na qual, após firmar a tempestividade, e breve relato dos fatos, observa que a informação fiscal prestada em função da solicitação de diligência, se trata de mera repetição dos termos do Auto de Infração, ineficazes em relação a qualquer entendimento outro que não a sua improcedência.

Afirma que exerce a exploração de atividade de transporte aquaviário de químicos e gases, e em função das mesmas, na forma dos artigos 267 e 268 do RICMS/BA está obrigada a proceder a escrituração fiscal dos documentos (EFD).

Reitera estar juntando todas as cópias dos relatórios de escrituração, referente às notas fiscais que entende ter registrado, em número de cento e duas, destacando o fato das mesmas terem sido lançadas de acordo com a determinação dos dispositivos mencionados.

Relata que, realmente, tais documentos foram escriturados como se fossem Conhecimentos de Transporte, todavia, o argumento da fiscalização se mostra impertinente, diante do fato de ter sido recolhido o tributo devido, em relação a tais documentos, em função de sua escrituração, tendo cumprido a obrigação tributária.

Fala, ainda, que em relação às onze notas fiscais que entende estaria desobrigada de escriturar, que não cabe razão ao Fisco, que deveria analisar o caso fático em face da legislação vigente e não se basear apenas em informação constante do documento sem encaixá-lo em qualquer contexto, por não se tratarem de operações de entradas, portanto cumpriu as determinações do artigo 298 do RICMS/BA.

Aduz que não tomou os serviços de transporte tal como prescrito no artigo 217, inciso III do RICMS/BA, uma vez caber ao seu cliente, tomados do serviço, a obrigação de recolher o imposto do transportador através da substituição tributária, nos termos do artigo 298 do RICMS/BA.

Reafirma ter cumprido as obrigações que lhe cabiam de forma idônea e hábil, escriturando os documentos e recolhido o tributo, o que determinaria a improcedência parcial do lançamento, o que requer, com base no princípio da verdade material.

Mais uma vez encaminhado ao autuante, este, às fls. 371 a 373, basicamente repete os argumentos já postos nas intervenções anteriores, solicitando a manutenção do lançamento.

VOTO

O lançamento constitui-se em duas infrações arroladas pela fiscalização, todas impugnadas pelo sujeito passivo, correspondentes à cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória, pela falta de registro na escrituração fiscal, de notas fiscais referentes a operações tributadas (infração 01), e não tributadas (infração 02).

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão as infrações cometidas, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, os artigos infringidos, a previsão legal da multa, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida no artigo 39 do RPAF/99, além de ter entregue ao sujeito passivo as cópias dos demonstrativos elaborados mediante recibo (fls. 06 a 12), razão pela qual inexistem questões preliminares a serem apreciadas.

Tanto é assim que a empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou todos os aspectos da infração trazendo fatos e documentos que ao seu entender elidiriam as infrações, colocando seus argumentos com precisão e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

Quanto ao mérito, ambas as infrações se referem ao mesmo fato, consoante já visto: a falta de registro na escrita fiscal de documentos fiscais tributados (infração 01) e não tributados (infração 02). Os demonstrativos das mesmas se encontram no Anexo 2 (fls. 10 a 12) e Anexo 1 (fls. 06 a 09), ambos entregues ao sujeito passivo mediante recibo.

A matéria de ambas, então, se resume na verdade material. Sabido é que a ampla possibilidade de produção de provas no curso do Processo Administrativo Tributário alicerça e ratifica a legitimização de tal princípio, sendo que sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários.

Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos. De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados.

Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas, busca-se a realidade dos

fatatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma decisão justa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intimamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte, observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos deparamos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam examinadas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir um julgamento justo.

Na jurisprudência, os Tribunais Superiores do país consagram, de forma clara, a adoção do princípio da verdade material no processo administrativo, especialmente nos processos administrativos fiscais, como se depreende do julgado abaixo transcrito:

"Processual Civil. Recurso Especial. Tributário. Escrituração Irregular. Saldo Credor em Caixa. Presunção de Omissão De Receita. Faculdade Do Contribuinte Produzir Prova Contrária. Princípio da Verdade Material. Sucumbência. Princípio da Causalidade (STJ - REsp 901311 / RJ - RECURSO ESPECIAL 2006/0215688-9- Relator Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI – Julgamento 18/12/2007 – Publicação DJe 06/03/2008)"

Feitas estas observações, retorno à análise objetiva do feito, no qual, a empresa autuada teve o cuidado de trazer a necessária e imprescindível, prova, a qual foi produzida de forma completa e contundente, sendo colacionadas ao feito todas as notas fiscais arroladas no lançamento, o que propiciou a comprovação de que, efetivamente, os documentos fiscais arrolados na autuação, haviam sido, em sua grande maioria, escriturados, ainda que com a informação equivocada quanto ao tipo de documento fiscal.

Diante de tal constatação, foi o feito convertido em diligência, a fim de que o autuante prestasse nova informação fiscal, posicionando-se em relação ao argumento defensivo de que diversas notas fiscais foram efetivamente registradas, e sendo o caso, elaborar novos demonstrativos de débito expurgando aqueles documentos efetivamente lançados, ainda que o código indevido (fls. 342 e 342v).

Basicamente, a diligência realizada repetiu com mais vagar, as assertivas postas na informação fiscal anterior, apesar de constarem no feito cópia de todos os documentos objeto da cobrança, com os devidos dados, plenamente coerentes com aqueles que constam na escrituração do sujeito passivo, como veremos mais adiante.

Antes, porém, entendo necessário tecer algumas considerações acerca da escrituração fiscal digital (EFD), base para a autuação, esclarecendo que Escrituração Fiscal Digital (EFD), uma das partes do SPED Fiscal, como a Escrituração Contábil Digital (ECD) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), vem a ser um arquivo digital, se constituindo de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. Este arquivo deverá ser assinado digitalmente e transmitido, via Internet, ao ambiente SPED. Veio a substituir a escrituração manual, e por processamento de dados, utilizados anteriormente, sendo seu uso obrigatório para os contribuintes do ICMS ou do IPI, hipótese na qual se inclui a autuada.

Sua instituição deu-se por meio do Convênio ICMS 143/2006 de 15 de dezembro de 2006, posteriormente substituído pelo Ajuste SINIEF 02/2009, de 03 de abril de 2009, e Ato COTEPE 09, de

18 de abril de 2008, estando a regulamentação no Estado da Bahia, inserido nos artigos 247 a 253 do RICMS/12.

O arquivo digital deve ser submetido ao programa validador, fornecido pelo SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), o qual verifica a consistência das informações prestadas, assina (certificado digital, tipo A1 ou A3, ICP-Brasil) e transmite.

Ainda que determinados registros e/ou campos não contenham regras específicas de validação de conteúdo ou de obrigatoriedade, esta ausência não dispensa, em nenhuma hipótese, a não apresentação de dados existentes nos documentos e/ou de informação solicitada pelos fiscos.

Regra geral, se existir a informação, o contribuinte está obrigado a prestá-la. A omissão de informações poderá acarretar penalidades e a obrigatoriedade de reapresentação do arquivo integral, de acordo com as regras estabelecidas pela Administração Tributária Estadual.

A escrituração prevista na forma deste convênio substitui a escrituração e impressão dos seguintes livros: Registro de Entradas; Registro de Saídas; Registro de Inventário; Registro de Apuração do IPI; Registro de Apuração do ICMS; documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP; Registro de Controle da Produção e do Estoque.

A partir de sua base de dados, a empresa deverá gerar um arquivo digital de acordo com leiaute estabelecido em Ato COTEPE, informando todos os documentos fiscais e outras informações de interesse dos fiscos federal e estadual, referentes ao período de apuração dos impostos ICMS e IPI. Este arquivo deverá ser submetido à importação e validação pelo Programa Validador e Assinador (PVA) fornecido pelo SPED.

O contribuinte deverá manter o arquivo digital da EFD, bem como os documentos fiscais que deram origem à escrituração, na forma e prazos estabelecidos para a guarda de documentos fiscais na legislação tributária, observados os requisitos de autenticidade e segurança nela previstos.

Considera-se a EFD válida para os efeitos fiscais após a confirmação de recebimento do arquivo que a contém, sendo a periodicidade de apresentação mensal e o arquivo deverá ser enviado no prazo definido em regulamento.

O fato de a autuante acolher a escrituração por processamento de dados, e com base nela lavrar o Auto de Infração torna o lançamento improcedente. Isso diante do fato de que tendo a empresa autuada apresentado EFD segundo a autuante “*os arquivos apresentados não continham dados das operações realizadas*”, ensejaria a aplicação do disposto no artigo 247, § 4º do RICMS/12 segundo o qual “*o contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências*”.

Ou seja: tendo sido constatada inconsistência na EFD do sujeito passivo, deveria o autuante intimá-lo para apresentar a escrituração devidamente correta, e aí não caberia ao contribuinte a possibilidade de realizar qualquer recolhimento complementar relativo ao período, vez que submetido a ação fiscal, e com a espontaneidade tolhida pela intimação para fiscalização.

Esta é a determinação do artigo 251 do RICMS/12, em seu § 2º: “*Não terá validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, bem como nos períodos em que esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco*” (grifei).

No caso concreto, deveria o autuante intimar a empresa autuada para indicar as chaves de acesso dos documentos fiscais, e ainda, assim, não o fazendo, poderia, à vista dos documentos existentes no feito, qual sejam as cópias das notas fiscais que ensejaram a autuação, ou intimado a empresa para fazer a retificação da sua escrituração, conforme visto acima, ou aplicado a penalidade prevista no artigo 42, inciso XXII da Lei 7.014/96, ou seja, R\$ 460,00 (quatrocentos e

sessenta reais), em caso de descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente nesta Lei.

Assim, analisando os fólios processuais, justamente na busca da verdade material constato, por exemplo, que às fls. 119 e 120 se encontra acostada a EFD do sujeito passivo relativo ao mês de janeiro de 2014. Nela, está lançado documento de número 739, com modelo 09, CFOP 2557, que se reporta a transferência de material para uso ou consumo, sendo classificadas neste código as entradas de materiais para uso ou consumo recebidos em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa, com valor de operação de R\$ 85.901,76, emitido pelo CNPJ 03.384.298/0003-30, e inscrição estadual 633557988110, São Paulo, Município de Santos, emitida por Flumar Transporte de químicos e Gases Ltda., em operação sem débito de imposto.

Confrontando tais dados com aqueles constantes com o da Nota Fiscal 0739 acostada à fl. 121, verifico que os elementos são rigorosamente os mesmos, o que vem a confirmar a tese defensiva de registro de tais documentos.

Já na mesma fl. 119, consta o lançamento do documento número 1646, que teria o modelo 09, CFOP 2566, que diz respeito a compra de material para uso ou consumo, com valor de operação de R\$ 4.992,96, emitido pelo CNPJ 10.339.600/0001-32, e inscrição estadual 78322499, Bahia, Município de Salvador, emitida por Seaex Comércio Representações e Serviços Ltda., em operação com ICMS destacado de R\$ 848,80, contudo, sem apropriação de crédito fiscal, o que da mesma forma, confere credibilidade a arguição defensiva de que registrou os documentos fiscais que indica, diante do cotejo com o documento acostado em cópia à fl. 144.

Quanto aos documentos de fls. 310 a 320, verifico todas foram emitidos por estabelecimentos da empresa Dow Brasil Indústria e Comércio, a título de “*outra saída merc. prest. serv. Não especificado*”, se referindo, na descrição dos produtos/serviços, a “Substituição Tributária – Transportes”, com valores dos documentos equivalentes àqueles indicados como devidos por substituição tributária devidamente destacada. Nest6e caso, a não escrituração não trouxe qualquer tipo de prejuízo à Fazenda Pública.

Poderia fazer o mesmo em relação às demais notas fiscais não reconhecidas pela empresa autuada, apesar de sua manutenção pelo autuante, nas duas vezes em que interveio no feito, todavia não o faço para não ficar por demais cansativo, mas assevero que todos os demais documentos podem ser perfeitamente identificados, apesar de lançados na EFD como Conhecimentos de Transporte, tema já enfrentado e abordado acima.

Da mesma forma, razão ampara a defesa no argumento de que as motas fiscais emitidas para retenção do imposto devido por substituição tributária das prestações feitas através das chamadas “prestações sucessivas” de serviços de transportes, consoante estabelecido na legislação, especialmente o artigo 298 do RICMS/BA, não poderiam ser cobradas em seu lançamento na escrita fiscal da autuada, uma vez que emitidas pelo tomador ou contratante da prestação de serviços, servem apenas para destacar o imposto a ser por esta recolhido, motivo para a sua exclusão do lançamento.

Frente às notas fiscais reconhecidas pela defesa, constam às fls. 322 e 323 o documento de Arrecadação Estadual (DAE) e comprovante de recolhimento bancário relativo à parcela da autuação tida como procedente, no montante de R\$7.424,33 a título de multa, o qual deverá ser apropriado e homologado pela autoridade competente.

Este relator poderia converter mais uma vez o feito em diligência, a fim de se encontrar a liquidez do lançamento; todavia, diante da resistência do autuante em fazê-lo, e da presença nos autos dos demonstrativos analíticos, e devido a pequena quantidade dos documentos, a opção foi por fazer os ajustes necessários, em nome da celeridade processual.

Desta forma, diante da plena comprovação existente nos autos da regular escrituração da maior parte dos documentos elencados inicialmente como não lançados, fruto da busca da verdade material já analisada no início deste voto, outro caminho não tem o julgador, senão julgar o Auto

de Infração procedente em parte, de acordo com a seguinte demonstração, que espelha a planilha inserida pela defesa à fl. 88 dos autos:

INFRAÇÃO 01	
MESES	VALOR
fev/14	173,67
jun/14	22,55
ago/14	18,04
TOTAL	214,26

INFRAÇÃO 02	
MESES	VALOR
jan/14	80,00
fev/14	6,26
mar/14	6.670,86
abr/14	76,08
jul/14	28,00
set/14	203,56
dez/14	145,31
TOTAL	7.210,07

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298620.3005/16-9 lavrado contra **FLUMAR TRANSPORTES DE QUÍMICOS E GASES LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa pelo descumprimento de obrigação acessória no total de **R\$7.424,33**, prevista na Lei nº 7.014/96, artigo 42, incisos IX e XI, e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o valor reconhecido e recolhido pelo contribuinte.

Sala de Sessões do CONSEF, 10 de agosto de 2017

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA