

A. I. N° - 269138.0089/17-6
AUTUADO - LM POSTO DE COMBUSTÍVEL LTDA
AUTUANTE - JEFFERSON MARTINS CARVALHO
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 28/12/2017

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0247-03/17

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não registrada. O autuado não traz ao PAF elementos com o condão de elidir a autuação. Infrações caracterizadas. Afastadas as nulidades suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente auto de infração, lavrado em 04/10/2017, traz a exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$212.716,48, tendo em vista a constatação das irregularidades abaixo citadas:

Infração 01 - 16.01.01. Entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de agosto, outubro a dezembro de 2014, janeiro a dezembro de 2015, janeiro a abril, junho a setembro e dezembro de 2016. Aplicada multa de 1% do valor de cada nota fiscal não escriturada, totalizando R\$4.656,93;

Infração 02. - 16.01.02. Entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de agosto de 2014, outubro de 2014 a abril de 2016 e junho a dezembro de 2016. Aplicada multa de 1% do valor de cada nota fiscal não escriturada, totalizando R\$208.059,55.

O autuado, às fl. 28 a 35, impugna o lançamento, depois de reproduzir o teor da acusação fiscal, alinha suas razões de defesa resumidas a seguir.

Inicialmente, registra que no presente procedimento administrativo o cerceamento de defesa está caracterizado, haja vista que a fiscalização não obedeceu às previsões dos artigos 26 e 28 do RPAF-BA/99, ao deixar de lhe intimar previamente acerca do início da ação fiscal. Diz tratar-se de uma formalidade imprescindível para dar início a ação fiscal, bem assim para o encerramento da fiscalização e conseqüente lavratura do Auto de Infração.

Ressalta que o termo de início de ação fiscal visa permitir ao fiscalizado assegurar-se da legalidade do procedimento instaurado contra si, sendo, naquele momento, advertido acerca do tributo que será objeto de investigação, períodos abrangidos pela ação administrativa, termo de início e fim para realização do procedimento fiscal e identificação do preposto responsável pela fiscalização.

Registra que, em alguns procedimentos as autoridades fiscais não observam as determinações da legislação e ampliam, por conta própria, a investigação concernente aos tributos e períodos não originalmente abarcados no termo de início de fiscalização, de modo que tem causado nos contribuinte sensação de insegurança jurídica.

Pugna pela declaração de nulidade do lançamento de ofício em razão da inobservância das formalidades legais por parte da fiscalização, com fundamento do art. 18, do RPAF-BA/99.

Ao tratar do mérito diz ter sido autuada em consequência da falta de registro de notas fiscais de aquisição na Escrituração Fiscal Digital - EFD, razão pela qual foi aplicada a penalidade de 1% sobre o valor das mercadorias, conforme prevê o inciso XI, do art. 42, da Lei 7.014/96.

Informa que somente comercializa produtos submetidos ao regime da substituição tributária (álcool, gasolina e diesel), ou seja, todos os produtos são comercializados com fase de tributação encerrada, e que por isso, não há prejuízo ao Erário estadual.

Observa que a penalidade aplicada superior a R\$200 mil reais, inviabiliza a saúde de qualquer empresa. Revela ser quase impossível para um Posto Revendedor, localizado em uma pequena cidade do interior do Estado da Bahia, ter movimentação econômica suficiente para honrar com o pagamento da multa exigida no presente lançamento de ofício.

Por essa razão, indaga qual foi o prejuízo do Erário Baiano pela falta de escrituração das notas fiscais nos registros fiscais da empresa, tendo em vista que todas as mercadorias sofreram retenção do ICMS em etapa anterior.

Pondera que as notas fiscais não registradas, por mero engano, não lhe dão direito de apropriar-se de crédito fiscal, além de que, frise-se, todas as mercadorias elencadas nos documentos fiscais já se encontravam com a fase de tributação encerrada.

Explica que ocorrera um equívoco cometido pelo contador da empresa pelo simples desconhecimento dessa obrigação acessória. Acrescenta frisando que o procedimento não tem aptidão de gerar qualquer prejuízo fiscal ao Estado, principalmente, porque as mercadorias comercializadas estão enquadradas no regime de substituição tributária.

Observa que a intenção do legislador acerca da incidência da penalidade em face do descumprimento de obrigação acessória. Diz ser notório que o legislador se pauta no desígnio de assegurar o cumprimento das obrigações instrumentais, evitando-se, desse modo, a ocorrência de sonegação, fraude, dentre outros fatos que causam prejuízo ao Erário Estatal, além de colaborarem para a fiscalização das empresas.

Reafirma que a omissão não ocorreu no intuito de configurar uma situação propícia a burlar o Estado da Bahia, tendo em vista que não acarretou falta de recolhimento do ICMS, tampouco fraude ou simulação. Aduz que um mero engano não se configura como um ato ilícito grave, não sendo razoável a incidência de penalidade tão severa, de 1% sobre o valor comercial da mercadoria.

Diz ser incongruente aplicar uma penalidade ao contribuinte em vista de uma omissão do seu preposto, que não gerou, de fato, repercussão fática alguma, nem mesmo a falta de recolhimento do tributo.

Registra ainda que a cobrança desta multa também não coaduna com a sua finalidade, já que decorrem do descumprimento dos deveres administrativos afetos aos contribuintes, em outras palavras, da inobservância de condutas administrativas legalmente previstas.

Assinala que no presente caso já está devidamente comprovado que não se trata de uma pena/sanção em função de um ato ilícito, tendo em vista que na realidade houve apenas a ocorrência de um equívoco cometido pelo contador da empresa, o qual já foi inclusive sanado sendo registradas todas as notas omitidas, conforme diz comprovar em anexo. Prossegue destacando que a penalidade torna-se descabida por não atingir a intenção do Legislador, já que este descumprimento ocorreu por força do referido engano que fora cometido.

Pugna pelo cancelamento da penalidade, ou ainda, pela gradação da multa aplicada de 1% sobre o valor da operação de cada nota fiscal emitida, à luz do disposto no art. 158, do RPAF-BA/99, por entender que coaduna perfeitamente ao caso em comento, pois, não houve falta de recolhimento do tributo haja vista o regime da substituição tributária, e também não se constatou a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Depois de transcrever o entendimento jurídico sobre dolo, fraude e simulação, afirma que em momento algum agiu nestes termos, primeiramente porque não houve a intenção, característica presente nas três espécies, o que já inibe de pronto a sua configuração.

Aduz que não houve o cometimento de um delito, bem como não houve o prejuízo de terceiros, nem mesmo uma situação aparente com efeito diverso, já que a falta de registro na EFD não trouxe repercussão fática alguma, findando-se apenas em uma mera falta de atenção do contador da empresa.

Neste diapasão, protesta pelo cancelamento da aplicação da penalidade imposta, nos termos do artigo supracitado do RPAF-BA/99, bem como pela fundamentação aqui exposta.

Para corroborar com seu entendimento, diz ser imprescindível considerar o Acórdão CJF 0357-12/17 proferido pela 2ª CJF do CONSEF.

Requer o cancelamento ou a redução da multa exigida pelo fisco, ante a inexistência de registro das notas fiscais de aquisição no EFD, de mercadorias com fase de tributação encerrada não trouxe prejuízos fiscais ao Estado como também não enquadra aos pressupostos legais de dolo, fraude ou simulação.

Ressalta que os Postos Revendedores de Combustíveis tem uma característica diferente dos demais contribuintes do ICMS do Estado da Bahia, uma vez que as notas fiscais de aquisição são de valores significativos e extremamente altos por se tratar de compra de álcool, gasolina e óleo diesel das Distribuidoras de Combustíveis, fato que, se mantidas implica penalidade exorbitante. Os contribuintes são de pequena relevância no contexto do cadastro estadual da SEFAZ, sendo boa parte constituída como microempresas e empresas de pequeno porte.

Roga pelo cancelamento ou redução da multa exigida para que possa continuar com as suas atividades normais, gerando emprego e renda para o pequeno município de Santo Estevão.

Conclui reafirmando seu pedido para que seja declarado nulo o Auto de Infração, ou que cancelada ou reduzida a multa de 1% sobre o valor das operações, por inexistência de prejuízos aos cofres públicos, tendo em vista que as mercadorias comercializadas já se encontravam com fase de tributação encerrada (álcool, gasolina e óleo diesel), ou ainda que seja cancelada ou reduzida a multa de 1% sobre o valor das operações, por inexistência de dolo, fraude ou simulação nos termos do art. 158 do RPAF-BA/99.

O autuante presta a informação fiscal fls. 65 e 66, nos termos a seguir sintetizados.

Quanto à alegação da defesa de que ocorrera cerceamento de seu direito de defesa, ocasionado pela falta de intimação acerca do início do procedimento fiscal, formalidade por ser, no entendimento do impugnante, imprescindível para a lavratura do presente Auto de infração, explica que esse argumento está equivocado, pois, como o auto de infração trata exclusivamente de infrações às obrigações acessórias do contribuinte, de acordo com o art. 29, inciso I, alínea “a”, do RPAF-BA/99, há a expressa dispensa dessa formalidade, que, de outra maneira, ensejaria a nulidade do procedimento.

Em relação aos pedidos do Defendente para que seja “cancelada ou reduzida a multa de 1%, sobre o valor das operações, por inexistência de dolo, fraude ou simulação nos termos do art. 158, do RPAF-BA/99” que as obrigações objeto da autuação, esclarece que o caráter acessório não significa relação de subordinação ou dependência da obrigação principal tributária. Acrescenta assinalando que o registro das operações nos livros fiscais próprios é um dever instrumental que serve de auxílio ao fisco na sua atuação fiscalizadora. Arremata registrando ser uma obrigação autônoma decorrente da lei.

Prossegue frisando que, por isso, a obrigação do Autuado de registrar suas entradas de mercadorias no seu estabelecimento independe da existência de obrigação principal correlata ou de ter a obrigação principal sido paga pelo contribuinte ou mesmo da inocorrência de dano ao erário, visto que o descumprimento do dever instrumental é suficiente para fazer incidir a

penalidade prevista na lei.

Afirma não se verificar falta de proporcionalidade ou razoabilidade nas multas aplicadas de 1% do valor comercial da mercadoria, tampouco sua cobrança revela confisco. Destaca que se o valor final cobrado foi elevado, tal fato se deveu ao grande número de infrações cometidas e é proporcional ao agravo.

Menciona que a infração cometida não é irrelevante, pois o contribuinte, quando deixa de prestar as informações exigidas em lei, retira do fisco a possibilidade de exercer seu ofício de fiscalização no interregno temporal no qual é omitida a informação.

Sustenta ser legítimo o valor da multa, não atentando contra os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, inexistindo motivos para a sua redução ou afastamento.

Além disso, revela como não falar da intenção deliberada de descumprir a obrigação acessória quando o Impugnante deixa de cumprir por anos. Pondera que se o Autuado tivesse deixado de escriturar algumas operações, ou deixado de escriturar as operações de uma semana ou um de mês no período fiscalizado, poderíamos ver erro ou ignorância do Defendente. Assevera não ter sido isso o que aconteceu, eia que de fato, o Autuado deixou de escriturar suas operações por anos a fio, restando claro, então, o seu dolo e dessa forma fica excluída a aplicação do art. 158, do RPAF-BA/99.

Por fim, registra que, reduzir a multa para um valor menor do que o aplicado significa aceitar que além de certo número de operações não escrituradas não deve haver mais punição. Arremata assinalando que isso serviria como verdadeiro incentivo ao descumprimento dessa importante obrigação acessória.

VOTO

Inicialmente cabe enfrentar a preliminar de nulidade suscitada pelo impugnante sob o fundamento de que ocorreria cerceamento de defesa pelo fato de que o lançamento de ter sido realizado sem a sua prévia intimação para tomar ciência antes da lavratura do Auto de Infração, pois, segundo seu entendimento esse procedimento preparatório é imprescindível para se dar início a ação fiscal.

Depois de verificar que a acusação fiscal imputa ao sujeito passivo o cometimento de duas infrações decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, constato que não há como prosperar a pretensão da defesa, haja vista que o RPAF-BA/99 excepciona na lavratura de Auto de Infração atinente a descumprimento de obrigações acessórias da exigência de intimação prévia do sujeito passivo.

É o que, nitidamente, se depreende da inteligência da alínea “a”, do inciso I, do art. 29, do RPAF-BA/99, in verbis:

“Art. 29. É dispensada a lavratura do Termo de Início de Fiscalização e do Termo de Encerramento de Fiscalização, do Termo de Apreensão ou do Termo de Ocorrência Fiscal:

[...]

I – quando o Auto de Infração for lavrado em decorrência de:

a) descumprimento de obrigação acessória;”

Logo, resta patente nos autos a consentaneidade do procedimento adotado pela fiscalização e o aludido dispositivo regulamentar. Portanto, por se tratar de descumprimento de dever instrumental, inexistente o alegado cerceamento de defesa.

Da análise no que tange às questões formais, também constato estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando qualquer dos requisitos essenciais à lavratura do presente Auto de Infração, eis que, encontram-se definidos, o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários exigidos, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos em quaisquer das hipóteses previstas nos artigos 18 e 39 do RPAF-BA/99.

Assim, considero ultrapassadas as preliminares de nulidade aventadas pela Defesa.

No mérito, o Autuado foi acusado de ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias, respectivamente, sujeitas a tributação - Infração 01 e não tributáveis - Infração 02, sem o devido registro na escrita fiscal, conforme demonstrativo acostados às fls. 07 a 22.

Em suas razões de defesa o Impugnante não contestou o cometimento das infrações, alegou terem sido decorrentes de um equívoco por parte de seu contador por simples desconhecimento dessa obrigação acessória deixou de escriturar as notas fiscais arroladas no levantamento fiscal.

Assinalou que pelo fato de comercializar com combustíveis de petróleo e álcool carburante, que são submetidos ao regime de substituição tributária, e que por isso, não causou qualquer prejuízo ao Erário estadual.

Registrou também que, um mero engano não se configura um ato ilícito grave, não sendo razoável a aplicação de penalidade tão severa de 1% sobre o valor da mercadoria que resulta no montante superior a duzentos mil reais inviabilizando a saúde financeira de qualquer empresa.

Em sede de informação fiscal, o Autuante manteve a autuação afirmando que improcedem os argumentos utilizados pelo Contribuinte na defesa, pois restou evidente que o mesmo descumpriu a legislação ao deixar de escriturar as notas fiscais arroladas no levantamento fiscal.

Asseverou ser indiscutível a intenção deliberada do Impugnante em descumprir a obrigação acessória, uma vez que a irregularidade foi cometida ao longo de anos.

Depois de examinar as peças que compõem o presente Auto de Infração, constato que restou evidenciado que o sujeito passivo, efetivamente, não escriturou todas as operações de entradas discriminadas nos demonstrativos de apuração elaborados pela autuante, fato este, que não foi negado pelo autuado.

Verifico também ficou também patente nos autos, a inexistência de qualquer inconsistência ou falta de reconhecimento das notas fiscais que integram o levantamento fiscal que embasaram o lançamento pelo Autuado

Ao contrário, observo que o auto de infração ora em discussão trata de descumprimento de obrigação acessória, dever instrumental de “fazer” a cargo do sujeito passivo, no interesse da fiscalização. O seu desatendimento cria embaraço no exame da tributação do próprio autuado e na implementação das políticas fiscais.

No tocante à alegação da defesa de que comercializa somente com produtos submetidos ao regime de substituição tributária, não corresponde à realidade dos fatos, haja vista que resta evidenciado no próprio levantamento que estabelecimento autuado também comercializa com mercadorias sujeitas a tributação normal.

O Defendente argüiu que no presente caso, deveria ser aplicado o art. 42, §7º, da Lei n. 7.014/1966 c/c o art. 158, do RPAF-BA/99, no que tange ao cancelamento ou redução da multa por descumprimento de obrigação acessória, pelo fato de que não foi verificada a ocorrência de conduta dolosa, fraudulenta ou simulação, muito menos houve falta de recolhimento de tributo.

Não acolho a pretensão do autuado, tendo em vista que não se pode assegurar de forma inequívoca esta asserção. Ao preconizar a exigência de registro na escrita fiscal de toda e qualquer entrada no estabelecimento culminando com a sanção através da multa de 1%, entendo que a pretensão da legislação é de se manter o controle de todo o fluxo e movimentação das mercadorias desde o ingresso até as saídas. Portanto, mesmo as mercadorias, originalmente ingressadas no estabelecimento não destinadas à comercialização, não se pode garantir a manutenção dessa finalidade pelo estabelecimento sem um controle sistemático de suas entradas e saídas.

Ademais, somente a aplicação de um roteiro específico de auditoria poderia aquilatar se a falta de registro das entradas não destinadas à comercialização teria causado, ou não, qualquer

prejuízo ao erário estadual. Saliento que o roteiro aplicado na presente ação fiscal destinou-se, tão-somente, à apuração do efetivo registro na escrita fiscal de operações realizadas pelo contribuinte. É patente que determinados roteiros de auditoria, a exemplo de levantamento quantitativo de estoques, que é inviabilizado por contribuintes que não cumprem esta obrigação acessória.

Do mesmo modo, entendo que a falta de intenção deliberada e de não ter agido com má fé no procedimento que resultou na omissão de escrituração na escrita fiscal, ora em lide, a ausência de dolo, como quis aduzir o sujeito passivo em sua impugnação, não tem o condão de isentá-lo do cometimento da infração.

Mesmo que a conduta do autuado não importe em tais circunstâncias, o que se comprovou foi que além da desobediência, por parte do autuado, de uma norma tributária posta e vigente, o que pode levar ao descontrole do Fisco em relação às receitas estaduais, ainda que a escrituração ocorra após o encerramento da fiscalização.

Logo, ante o expendido, concluo pela subsistência da autuação

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o auto de infração nº **269138.0089/17-6**, lavrado contra **LM POSTO DE COMBUSTÍVEL LTDA - ME**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$212.716,48** previstas nos incisos, IX e XI, do art. 42 da Lei 7.014/96 e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de dezembro de 2017.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA