

A. I. Nº - 269138.0045/17-9  
AUTUADO - ALI ROSA COMBUSTIVEIS E LUBRIFICANTES LTDA  
AUTUANTE - JEFFERSON MARTINS CARVALHO  
ORIGEM - SAT/COPEC  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 11.07.2018

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0103-04/18

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA NÃO SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Fato demonstrado nos autos. Infração comprovada. Reduzida a penalidade para o patamar de 10% do valor da multa acessória aplicada, com fulcro no art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96 e nos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e equidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**, com redução da multa. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 23/09/2017, reclama crédito tributário no valor de R\$433.553,58, em razão da constatação da seguinte irregularidade:

INFRAÇÃO 01 – 16.01.02. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal nos exercícios de 2015, 2016 e 2017, conforme demonstrativos acostados às fls. 6 a 24 dos autos, e CD/Mídia de fl. 25. Lançado multa no valor de R\$433.553,58, com enquadramento nos artigos 217 e 247 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012.

O sujeito passivo, às fls. 34/40 dos autos, apresenta defesa administrativa, na qual impugna o Auto de Infração em tela, conforme a seguir passo a expor:

Preliminarmente diz ser pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ sob o nº 011.970.263/0001-40, portadora da Inscrição Estadual nº 087.902.473, estabelecida à Rodovia BR 242, CEP.: 46.880-000, Itaberaba/BA, intimada do Auto de Infração em epígrafe, vem, tempestivamente, por meio de seus advogados, apresentar defesa Auto de Infração em epígrafe, o que faz com base nos fundamentos fáticos e jurídicos que seguem acostados.

*Das preliminares.* Diz que consta no sistema da Secretaria da Fazenda que a Autuada teria sido regularmente intimada do AI em 05/10/17, porém somente recebeu cópia do referido Auto de Infração em 08/11/17, sendo prejudicada quanto prazo regulamentar para defender-se.

Neste contexto, não existindo no Processo Administrativo Fiscal (PAF) a comprovação da intimação regular em 05/10/17, de logo protesta pela nulidade do ato praticado e pela reabertura do prazo de defesa.

*Da omissão em escrituração fiscal digital. Da não concessão de prazo para correção de inconsistências. Da nulidade do lançamento de ofício.* Diz que, em que pese o quanto exposto, e o manifesto direito à reabertura de prazo, passará o Autuado a discutir o lançamento.

Destaca que a acusação fiscal é de que centenas de notas fiscais, de aquisições de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária (combustíveis), não foram registradas na “*escrita fiscal*”.

Observa que o trabalho do Autuante merece respeito. Contudo, cabe registrar que apesar do lançamento se reportar à “*ausência de registro na escrita fiscal*”, dando a entender se tratar de

Livro Registro de Entradas (LRE), o fato é que a omissão foi constatada em EFD (Escrituração Fiscal Digital).

Nesse diapasão, de logo registra que não foi instado a apresentar sua EFD, nem tampouco teve garantido o prazo legal para correção de inconsistências, que estariam relacionadas exatamente à ausência do registro de tais notas.

Diz que, apesar do entendimento atual de que a EFD substitui o LRE, o CONSEF tem entendido que se tratando de omissão na escrituração fiscal digital, haveria o contribuinte, antes de ser apenado, ser intimado para corrigir eventuais inconsistências. A ausência de notas, portanto, é tratada como sendo uma inconsistência na EFD.

Destaca que o CONSEF tem feito diferenciação entre a “ausência de entrega da EFD” e “entrega com inconsistência” (no caso, a falta de notas), impondo, caso a caso, exigências pertinentes à forma da ação fiscal e à multa aplicável. Cita algumas ementas de decisões do CONSEF aplicáveis ao caso concreto.

Desta forma, diz que o entendimento majoritário no CONSEF é no sentido de que a ausência de registro de notas de entradas na EFD se submete à identificação do fato e intimação para retificação. Como no presente caso não foi atendido tal requisito, deve ser decretada a nulidade do lançamento de ofício.

Do mérito. Diz que, caso ultrapassadas as questões preliminares acima apontadas, não deixou de informar ao Fisco suas aquisições. Conforme comprovantes anexos, lançou as notas no seu LRE (apesar de não mais exigido), assim como na sua Contabilidade, DMA e LMC. Não se pode dizer, portanto, que houve “ausência de registro fiscal”. No máximo, teve lugar uma falha na transcrição das operações para a EFD.

Em assim sendo, diz que a multa aplicada se encontra exacerbada e assume o condão arrecadatório, não compatível com espírito educativo da norma. Vale observar que as operações se reportam a mercadoria não tributáveis (sujeitas ao regime de substituição tributária), o que significa que a falha, ainda que comprovada e enquadrada de forma regular, não possibilitou a ausência de pagamento do ICMS.

De igual modo, não existe no PAF qualquer indício de que tenha agido com dolo fraude ou simulação. Pelo contrário, a sua boa-fé se comprova mediante o lançamento dos totais de suas operações nas DMA's e das individualizações destas na escrita contábil, no LRE (ainda que não exigido) e no LMC.

Destaca que, em situações análogas, o CONSEF vem aplicando a prerrogativa prevista no art. 42, §7º, da Lei 7.014/96, levando a efeito a dispensa ou redução da pena. No caso em tela, notadamente observados os registros contábeis, o cancelamento da multa é perfeitamente aplicável. Se mantido, a situação permite sensível redução, ora pleiteada em 95% (pagar 5% do valor cobrado).

Observa que, de forma alinhada com o pleito, ora expressamente formulado, de cancelamento ou redução da multa aplicada, temos as seguintes decisões do CONSEF Acórdão CFJ nº 0089-11/17, Acórdão CFJ nº 0181-12/17, Acórdão CFJ nº 0053-12/17 e ACÓRDÃO CFJ Nº 0406-12/15.

Desta forma, diz ser imperiosa a nulidade ou improcedência do Auto de Infração, ou, ainda, no caso de condenação, a dispensa da multa ou redução em 95%, com fundamento no art. 42, §7º, da Lei nº 7.014/96.

Do pedido. Ante o exposto, requer a reabertura do prazo de defesa (já o renunciando caso a decisão lhe favoreça pela nulidade, improcedência, dispensa ou redução da sanção), ou a nulidade ou improcedência do Auto de Infração, ou, ainda, no caso de condenação, a dispensa da multa ou redução em 95%, com fundamento no art. 42, §7º, da Lei nº 7.014/96.

Protesta, também, pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de novos demonstrativos e documentos, bem como revisão fiscal para a conferência dos lançamentos das notas no LRE e na escrita contábil

Requer que doravante, sob pena de nulidade, todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas à sua patronesse Tamiris Cardoso Oliveira (OAB/BA 35.957).

O autuante, em sua informação fiscal, às fls. 49/51 dos autos, assim expõe:

Primeiramente diz que o Auto de Infração não é nulo em virtude de cerceamento do direito de defesa ocasionado pela falta de intimação do contribuinte acerca do início do procedimento fiscal, vez que, de acordo com o art. 29, I, “a” do RPAF/BA, como a autuação em questão trata exclusivamente de obrigação acessória do contribuinte, há a expressa dispensa dessa formalidade, que, de outra maneira, ensejaria a nulidade do procedimento.

Sobre a outra perspectiva de nulidade do Auto de Infração, diz que não é nulo em virtude da falta de concessão de 30 dias para o envio dos arquivos de EFD não entregue ou entregue com inconsistência (art. 247, parágrafo 4º, do RICMS/12), dado que:

- (1) Os meses em que não houve a apresentação de EFD foram excluídos do Auto de Infração, ou seja, foram abandonadas as notas fiscais eletrônicas relativas aos meses em que não foram entregues os arquivos EFD, bem como aquelas relativas aos meses imediatamente anteriores a esse. Exemplificando, diz que, se não foi entregue o arquivo EFD de janeiro de 2015, todas as notas fiscais de jan/15 e dez/14 foram excluídas da auditoria;
- (2) Não foram encontradas inconsistência nos arquivos EFD entregues.

Momento seguinte passa a explicar o que são inconsistências de que tratam o art. 247, § 4º, do RICMS/12, para depois concluir que o que se observou no trabalho de auditoria foi a omissão deliberada de registro de diversas notas fiscais eletrônicas, já que os arquivos EFD entregues tinham suas informações totalmente consistentes.

Sobre o pedido de redução/cancelamento da multa de 1% do valor das operações levantadas, diz que não deve ser cancelada ou reduzida por conta dos argumentos da defesa de estarem as mercadorias com fase de tributação encerrada, ou pela inexistência de dolo, fraude ou simulação nos termo do art. 158 do RPAF/BA.

Destaca que em relação as omissões havidas nos arquivos de EFD analisados, não há que se falar em “boa-fé”, em “equívocos simples” ou “meras irregularidades”, sem “carga fraudenta” ou “dolosa”, pois é impossível receber combustíveis e não perceber tal fato ao final do dia no levantamento do estoque físico, que deve ser anotado nos registro “1300” da EFD.

Pontua que, como não falar da intenção deliberada em descumprir a obrigação acessória de registrar suas notas fiscais de entradas, quando a notificada deixou de cumprir por anos tal obrigação. Diz que foi isso que aconteceu.

Com tudo isso, diz que fica patente o dolo da autuada, ao contrário do que ela alega, e que impossibilita a aplicação do art. 158 do RPAF/BA.

Também, traz a tona alguns argumentos na perspectiva de afirmar que é legítimo o valor da multa, não atentando contra os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, inexistindo motivos para a sua redução ou afastamento.

Pede a manutenção da autuação.

#### **VOTO**

Inicialmente observo 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 a constituição do crédito tributário, apurado consoante o levantamento e documentos acostados aos autos, em que considero suficientes para a formação de minha

convicção 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, onde não foi constatada qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, o qual exerceu o seu direito com plenitude, motivo pelo qual a lide está apta ao seu deslinde.

Preliminarmente, constato que o sujeito passivo postula a nulidade da autuação, por não ter sido intimado para que tivesse a oportunidade de retificar em tempo hábil os elementos motivadores da penalidade aplicada decorrente do descumprimento de obrigações acessórias, que é a falta de registro de notas fiscais no livro Registro de Entrada, que faz parte integrante da sua EFD (Escrituração Fiscal Digital). Aliás, diz que a imputação da irregularidade se deu pelo cruzamento das informações enviadas pelo contribuinte através da EFD (Escrituração Fiscal Digital) com as Notas Fiscais Eletrônicas de Entradas, constante no sistema da SEFAZ, não tendo assim qualquer fiscalização documental. Também, diz que não foi instada a apresentar sua EFD, nem tampouco teve garantido o prazo legal para correção de inconsistências, que estariam relacionadas, exatamente, à ausência do registro de notas fiscais.

De fato observo que não houve Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, nem tampouco a constituição do Termo de Início de Fiscalização, contrariando o disposto nos artigos 26 e 28 do RPAF-BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/1999. Entretanto, essa medida é dispensável pois, no caso presente, trata-se de uma imputação por descumprimento de obrigação acessória, que, conforme disposto na alínea “a”, inciso I, do art. 29, do citado regulamento, é dispensado suas lavraturas, como está assim posto:

*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;*

Assim, rejeito essa preliminar de nulidade arguida pelo autuado, uma vez que o Auto de Infração preenche as formalidades legais e a infração imputada não se afigura em nenhum dos motivos elencados na legislação, em especial os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para determinar sua nulidade.

Sobre a arguição nulidade porquanto não teve garantido o prazo legal para correção de inconsistências da EFD, pela ausência do registro de notas fiscais, entendo não prosperar tal arguição, vez que não se trata de inconsistência e sim de ausência de registro de informações na escrita fiscal digital, relativo as notas fiscais de entradas decorrentes de suas atividades mercantis, em que não há que se exigir do fisco prazo para seu registro, vez que é de conhecimento do sujeito passivo que tais informações, entre outras, não se deve ser omitidas na EFD como obrigação acessória, com aplicação de multa por seu descumprimento. Rejeito essa arguição de nulidade.

Diz, também, que consta no sistema da Secretaria da Fazenda que teria sido regularmente intimada do AI em 05/10/17, porém a empresa somente recebeu cópia do referido Auto em 08/11/17, sendo prejudicada no prazo regulamentar. Neste contexto, não existindo no Processo Administrativo Fiscal (PAF) a comprovação da intimação regular em 05/10/17, de logo protesta pela nulidade do ato praticado e pela reabertura do prazo de defesa.

Não se vê nos autos qualquer documento que demonstre que o defendente fora intimado do AI em 05/10/17. Esta data diz respeito ao Registro do Auto de Infração no sistema da Secretaria da Fazenda (fl. 27). A data de 08/11/17 (fl. 26) que diz respeito ao Recibo de Arquivos Eletrônico entregue ao sujeito passivo, devidamente assinado pelo Contribuinte/Preposto/Representante Legal, relativo ao Auto de Infração em tela, é o documento que autorizou a abertura início do prazo de defesa de 60(sessenta) dias, o qual exerceu com o registro da Manifestação de Defesa no protocolo do CONSEF em 22/12/2017 (fl.33), dentro do prazo regulamentar, sem qualquer violação aos princípios jurídicos que norteiam o Processo Administrativo Fiscal e que devem ser

observados a fim de que o curso das ações processuais siga sem intercorrências ou anormalidades. Rejeito, também, esta preliminar de nulidade.

No mérito, versa a autuação sobre lançamento de multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória por falta de registro na escrita fiscal, de mercadorias adquiridas não sujeitas a tributação, nos exercícios de 2015, 2016 e 2017, conforme demonstrativos acostados às fls. 6 a 20-v dos autos, e CD/Mídia de fl. 21, com enquadramento nos artigos 217 e 247, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e multa tipificada no art. 42, inc. XI, da Lei 7.104/96.

Neste contexto, observo que a exigência da multa está corretamente capitulada no dispositivo do art. 42, XI, da Lei nº 7.014/96, que assim dispunha à época da lavratura do Auto de Infração, objeto em análise:

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

**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;**

O inciso XI do caput do art. 42, da Lei nº 7.014/96, foi revogado pela Lei nº 13.816, de 21/12/17, DOE de 22/12/17, com os efeitos a partir de 22/12/17. Logo, 3(três) meses após a lavratura do presente Auto de Infração que se deu em 23/09/2017. Portanto, o inciso XI era o dispositivo que vigia à época dos fatos geradores para a infração imputada.

Há de se destacar que a revogação do inciso XI, da Lei nº 7.014/96, foi apenas de realocação do seu objeto para outro inciso IX, do mesmo diploma legal, porquanto a unificação da multa acessória, por falta de registro na escrita fiscal de entrada de mercadorias, no estabelecimento do contribuinte, independentemente de ser tributável ou não, para 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria adquirida, em que, antes da citada alteração, se aplicava 10% sobre o valor comercial de mercadoria tributável e 1% sobre o valor comercial da mercadoria não tributável ou com a fase de tributação encerrada, que é o caso objeto do presente PAF.

Não obstante a caracterização da imputação decorrentes de entradas no estabelecimento de mercadorias sem o devido registro na escrita fiscal, mercadorias não tributáveis ou com tributação encerrada, observo que em algumas circunstâncias, decisões em primeira e segunda instância deste Conselho tem manifestado por reduções de multas por descumprimento de obrigações acessórias em que não tenha implicado em falta de recolhimento do imposto, nem tampouco tenha prejudicado os trabalhos da ação fiscal.

No caso em exame verifico tratar-se de atividades desenvolvidas por posto revendedor de combustíveis cujos produtos, são mercadorias em que 90% ou mais – *combustíveis, lubrificantes, etc* - se encontram com fase de tributação encerrada por força da substituição tributária, sendo que o imposto foi recolhido pelos fornecedores (distribuidores/industriais). Portanto tal conduta omissiva não resultou em falta de pagamento de tributo.

Neste contexto, em que pese o agente Fiscal destacar na sua Informação Fiscal que é legítimo o valor da multa, não atentando contra princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, *motivos este para não se acolher qualquer pedido de sua redução ou afastamento*, não traz nenhuma informação de que a falta de registros das mercadorias objeto da autuação tenha prejudicado seu trabalho de auditoria.

Ademais, além do agente Fiscal não trazer aos autos nenhuma informação de que a falta de registros das mercadorias na EFD tenha prejudicado seu trabalho de auditoria, em que pese os elementos acostados aos autos, para caracterização da infração, tenha cumprido todos os requisitos legais, observo que a multa aplicada possui caráter educativo.

Logo, respaldado no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, em que as multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto; bem como ancorado em

precedentes deste Conselho de Fazenda, a exemplo dos Acórdãos CJF 0181-12/17, CJF Nº 0053-12/17, CJF 0181-12/17 e mais recentemente o Acórdão JJF 0013-04/18, além da observância aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e equidade reduz o valor da multa para 10% do valor estipulado para a autuação, que diz respeito a ter dado entrada no estabelecimento de mercadoria com a fase encerrada de tributação ou não tributável, sem o devido registro na escrita fiscal, alterando o valor da Infração 1 de R\$433.553,58 para o valor de R\$43.355,36.

Por todo o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração em tela por restar integralmente procedente a infração 1, reduzindo a penalidade para o patamar de 10% do valor da multa acessória aplicada na infração 1, com fulcro no art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269138.0045/17-9** lavrado contra **ALI ROSA COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$43.355,36** prevista no art. 42, inciso XI, da Lei 7.014/96, reduzida com fulcro no § 7º, art. 42 do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, de 21 de junho de 2018

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ- JULGADORA