

A. I. Nº - 269138.0068/17-9
AUTUADO - SARAIVA FERREIRA COMERCIAL DE DERIVADO DE PETRÓLEO LTDA.
AUTUANTE - JEFFERSON MARTINS CARVALHO
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO – INTERNET 26.07.2018

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0107-02/18

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Multa aplicada sobre o valor comercial das mercadorias tributáveis, e daquelas que não estão sujeitas a tributação. Adequação da multa sobre as mercadorias tributáveis, do inciso XI para o inciso IX do art. 42, da Lei 13.816/2017, aplicando-se a retroatividade benigna nos termos da alínea “c” do art. 106 do CTN. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Lavrado em 27/09/2017, o Auto de Infração exige o valor de R\$273.643,93, acusando o cometimento da seguinte infração:

Infração 01 – 16.01.02: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, conforme Notas Fiscais Eletrônicas relacionadas às fls. 06-16. Período: Março 2015 a Dezembro 2016, Fevereiro a Junho 2017. Enquadramento Legal: Arts. 217 e 247 do RICMS-BA/2012. Multa proposta: Art. 42, XI, da Lei nº 7.014/96 (1% sobre o valor das mercadorias).

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 22 a 36 do PAF. Relatando os fatos diz que o autuante deixou de observar o devido processo legal, pois não intimou a autuada para apresentar livros e documentos fiscais.

Transcreve o artigo 2º do RPAF para dizer que seu enunciado serve a assegurar aos contribuintes um tratamento justo, digno e igualitário diante do contencioso; que a função fiscal está sujeita à obediência ao princípio da reserva legal e os funcionários públicos não podem agir fora dos parâmetros fixados pelo legislador, porquanto sua função própria é a de aplicador das leis de modo a fazer as pessoas cumpri-las. Transcreve doutrina nesse sentido.

Aduz que a autoridade fiscal, impulsionada pelo dever de ofício, tem de apurar a exação tributária de acordo com os fatos praticados pelo contribuinte, investigando-os sem interesse no resultado final, já que o princípio da legalidade objetiva exige uma atuação oficial e imparcial na obtenção da verdade dos fatos.

Reproduzindo o caput do art. 247 e seu § 4º do RICMS-BA/2012 (trata da necessidade de intimação e prazo de trinta dias para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências) repete que o AI foi lavrado sem se observar o disposto no parágrafo citado o que conduziria nulidade ao AI e transcreve diversas ementas de acórdãos deste CONSEF.

Também reproduz o art. 26, III, do RPAF que trata da intimação fiscal que inicia o procedimento fiscal - o que também não ocorreu neste caso – e outras ementas de acórdãos do CONSEF que anulam autuações por ausência da falta de intimação.

Frisa que o lançamento tributário tem rito legal no CTN que sujeita o procedimento aos ditames da lei, seja no aspecto material como formal inexistindo hierarquia entre eles e se um aspecto formal deixa de ser observado, o procedimento fica viciado e sua eficácia comprometida, caso prejudique a parte o que, entende, ocorreu no caso, pois o sujeito passivo foi surpreendido pelo AI sem que, formal ou juridicamente, lhe fosse informado que estava sendo fiscalizado,

circunstância que entende caracterizar cerceamento de defesa e implicar em sua nulidade nos termos do inciso II do art. 18 do RPAF, o que requer seja declarada neste caso.

O autuante presta informação fiscal às fls. 63 a 65 dos autos. Entende não haver vício que implique em cerceamento do direito de defesa pela falta de intimação do sujeito passivo acerca do início do procedimento fiscal, pois o AI cuida exclusivamente de descumprimento de obrigações acessórias do contribuinte, caso em que há expressa dispensa dessa formalidade.

Tampouco o AI seria nulo por falta da concessão do prazo de 30 dias para o envio dos arquivos EFD não entregues ou entregues com inconsistências, como regulada no § 4º do art. 247 do RICMS-BA/2012, pois disso não se trata uma vez que os meses em que não houve apresentação de EFD não constam da autuação, bem como as NF-es desses períodos não foram computadas, justamente para evitar a possibilidade de se indicar NF como não escriturada que possa estar registrada em EFD não entregue.

Do mesmo modo diz não caber a situação de inconsistência nos arquivos EFD entregues. Nesse sentido, primeiramente aclara o que se pode considerar inconsistência nos termos do dispositivo citado. Afirma que inconsistência é informação incoerente com o fato. Por exemplo: “seria inconsistente informar o ano de nascimento de alguém como 1980 e a sua idade como sendo 50 anos”, o que requer pedido de esclarecimento para se estabelecer a verdade entre as duas informações.

No caso da EFD, explica conter diversos blocos de informações subdivididos em registros. Por exemplo, o “Bloco C” contém as informações dos documentos fiscais e o registro “C170” contém as informações dos itens dos documentos fiscais. Já o “Bloco 1” contém outras informações exigidas pelo fisco e o registro “1300” contém a movimentação diária de combustíveis. Nesse caso, uma possível inconsistência entre esses dois registros seria a indicação de entradas de combustíveis em determinada data com um valor diferente da soma das notas fiscais de aquisição de combustíveis. Pergunta: Qual seria a informação correta então? A dos registros “C170” ou a dos registros “1300”? Nesse exemplo, diz, seria obrigado a intimar o contribuinte, conforme o art. 247, § 4º, do RICMS-BA/2012, para esclarecimento da inconsistência com a entrega de nova EFD corrigida no prazo de 30 dias antes de se prosseguir o trabalho.

Contudo, informa que ao examinar os arquivos mensais das EFDs apresentadas constatou não haver qualquer inconsistência. Ao contrário, o registro da movimentação de combustíveis diária se encaixa com as informações dos documentos fiscais de entradas e saídas de combustíveis registradas nas EFDs, pelo que, afirma, houve uma deliberada omissão de registro de diversas NF-es, já que os arquivos de EFD entregues tinham suas informações totalmente consistentes.

Sobre o cancelamento ou redução da multa nos termos do art. 158 do RPAF diz que não se pode falar em “boa fé”, em “equívocos simples” ou “meras irregularidades” sem “carga fraudulenta ou dolosa”, pois é impossível receber combustíveis e não perceber tal fato no final do dia no levantamento do estoque físico que deve ser anotado nos registros “1300” da EFD, mas o que houve, afirma, foi “um esforço grande para preparar uma escrituração consistente com a falta do registro das notas fiscais eletrônicas de entradas”, ou deliberada intenção para descumprir a obrigação acessória de registrar suas notas fiscais de entradas em anos seguidos, o que entende caracterizar o dolo da autuada e não a “boa fé” e mero equívoco que alega.

Aduz que a obrigação acessória objeto da autuação não tem relação de dependência ou subordinação da obrigação tributária principal e que seu registro nos livros fiscais é dever instrumental que auxilia a atuação do fisco, sendo, portanto, autônoma e decorrente da lei. Assim, a obrigação de registrar as entradas de mercadorias no estabelecimento independe da obrigação principal correlata ou de esta ter sido paga ou mesmo da inoccorrência de prejuízo ao Erário e o valor elevado da exação decorre do grande volume da infração, não havendo porque falar em desproporcionalidade ou falta de razoabilidade da multa. Ademais, defende a gravidade da infração, pois ela retira a possibilidade do fisco de fiscalizar o infrator no período do seu cometimento e que reduzir seu valor significa aceitar que além de certa quantidade de operações

não escrituradas não deveria haver punição, o que serviria para incentivar o descumprimento da obrigação tributária.

Tendo em vista que no recibo de fl. 18 em que se informa entrega de cópias dos papéis de trabalho que sustentam a acusação fiscal, em especial o demonstrativo de fls. 06-18-verso relacionando as NF-es objeto da autuação não contém assinatura do sujeito passivo ou de seu preposto, questionado acerca do fato, o representante legal do contribuinte autuado confirmou o recebimento das referidas cópias, inclusive apresentando a cópia do demonstrativo de fls. 06-18-verso que possuía. Também afirmou que apesar de ter centrado a impugnação no argumento preliminar de cerceamento do direito à ampla defesa por falta das intimações referidas, afirmou que, de fato, as NF-es objeto da autuação não foram registradas nas EFDs entregues regularmente.

VOTO

Inicialmente, constato que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo a base de cálculo da exação apurada consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, cujo valor não foi contestado pelo Impugnante.

O processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais observando-se as disposições dos arts. 15, 16, 19, 38, 39, 41, 42, 44, 45 e 46 do RPAF; se conforma nos artigos 12, 15, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; a infração está claramente descrita, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 05-16, e CD de fl. 18); e a infração está determinada com segurança, bem como identificado o infrator. Como veremos, não se constata motivos para a decretação da nulidade pedida, seja pela falta de intimação para apresentação da entrega ou retificação da EFD, seja pela falta de intimação por escrito para exibição de documentos fiscais na posse do sujeito passivo, que o Impugnante entende situações passíveis de enquadramento no inciso II do art. 18 do RPAF/99.

A exação fiscal decorre de descumprimento de obrigação tributária acessória – falta de registro de entrada de mercadorias no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal - liquidada por Autoridade Fiscal competente do Ente tributante, mediante regular procedimento administrativo, cujos elementos determinantes previstos no art. 142 do CTN (ocorrência do fato gerador; determinação da matéria tributável, cálculo do montante devido, identificação do sujeito passivo e multa proposta) constam claramente identificados nos autos.

De logo observo que a Impugnação não adentra ao mérito do Auto de Infração, pois se limita a arguir a sua nulidade por ausência tanto da intimação para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências como previsto no § 4º do art. 247 do RICMS-BA/2012, como da intimação que registra o início do procedimento fiscal, como previsto no inciso III do art. 26 e inciso II do art. 28, ambos do RPAF. Contudo, tais arguições, não cabem ao caso, pois não se trata de fiscalização destinada a verificar cumprimento de obrigação tributária principal a se exigir expedição de termo de início de fiscalização ou termo de intimação para apresentação de livros e documentos fiscais, mas de AI decorrente de descumprimento de obrigação acessória, ato administrativo legal que dispensa lavratura de termo inicial do procedimento (RPAF: Art. 29, I, “a”). Como veremos na análise de mérito, tampouco o caso trata de falta de entrega de arquivo EFD ou arquivo entregue com inconsistência. Rejeito, pois, o pedido de nulidade suscitado e passo a analisar o mérito do Auto de Infração.

A infração acusada é a falta de registros das notas fiscais de entradas relacionadas no demonstrativo impresso de fls. 06-16 e constante do CD de fl.17 dos autos, cuja penalidade, conforme aplicada é a multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$273.643,93, já que não constam da exação as NFs relativas aos períodos em que o sujeito passivo não entregou os arquivos da EFD.

Como informa o autuante, nas EFDs entregues no prazo regulamentar não se constatou inconsistência de dados que motivassem a intimação para regularizá-las, conforme previsto no § 4º do art. 247 do RICMS-BA/2012 e, por consequência, algo que poderia implicar em situação semelhante às vistas nos PAFs cujas ementas de acórdãos o Impugnante inadvertidamente reproduz, mas que não atuam em favor dos seus argumentos, já que os acórdãos ou se relacionam à situação prevista no § 4º, do art. 247 do RICMS-BA/2012, ou à falta de intimação para apresentação de livros e documentos fiscais que, como já visto, não é o caso deste PAF.

Ora, a legislação tributária prevê objetiva resposta à infração constatada e confirmada pelo próprio Impugnante, qual seja, a aplicação de multa de 1%, calculada sobre o valor comercial da mercadoria que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, para mercadorias sujeitas a tributação bem como em relação às mercadorias não tributáveis (art. 42, incisos IX e XI, da Lei 7.014/96). Tal punibilidade não objetiva prejudicar o patrimônio do contribuinte, mas sim desestimular o ilícito visando o interesse público da Administração tributária que, entre suas institucionais atribuições, está a de aferir o cumprimento das obrigações de natureza tributária dos contribuintes.

A falta de registro de notas fiscais na Escrituração Fiscal Digital – EFD, impede a realização de auditorias fiscais, não permitindo apurar se o imposto de responsabilidade do contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS. Em outras palavras, a falta de escrituração de notas fiscais causa dificuldades para a fiscalização desenvolver procedimentos fiscais no sentido de resguardar o interesse público, algo que, nesse caso, se leva a efeito a partir das informações acerca da movimentação de natureza tributária que contribuinte passa ao fisco com o espelho de sua escrita fiscal digital, única que legalmente pode provar a favor e contra o prestador das informações. Importa à Administração tributária, portanto, manter o controle das entradas de mercadorias e prestações realizadas, e a falta de escrituração dos documentos fiscais impede o mencionado controle.

É que as obrigações acessórias se apresentam como fonte para o fisco controlar as ações dos contribuintes, sendo, em sua maioria, disponibilizadas à formação da base de dados das empresas, de modo a que, cruzando informações, a Administração possa apurar possíveis irregularidades no cumprimento de obrigações tributárias principais. Possuem, portanto, um papel de relevância na aplicação das normas tributárias. Neste caso, a aplicação da penalidade - (multa) pelo descumprimento da obrigação acessória - que entendo não deve ser minorada, tem por fundamento e relevância, desestimular o cometimento do ilícito.

Ao que me interessa para o momento, o RPAF dispõe:

Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração no prazo de sessenta dias, contados da data da intimação.

§ 1º A matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez.

§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:

I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

II - se refira a fato ou a direito superveniente;

III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Considerando que: a) recebendo cópia do demonstrativo de fls.06-17-verso em que se relaciona as NF-es objeto da penalidade, o sujeito passivo nada diz a respeito; b) na assentada de julgamento, perguntado, o procurador do sujeito passivo confirmou a falta de registro das NF-es nas respectivas EFDs, tenho que o caso se enquadra nas disposições dos arts. 140, 141 e 142 do RPAF, abaixo reproduzidos:

Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.

Art. 141. Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.

Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Por fim, neste caso há que ressaltar que na falta de escrituração das notas fiscais, ainda que se comprove o recolhimento do imposto decorrente da obrigação tributária principal, é pertinente a aplicação da multa pelo descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96, pois a obrigação principal não decorre e é independente do descumprimento da obrigação acessória. Tampouco, o fato da não escrituração de notas fiscais na EFD (ou livros fiscais) não constitui circunstância agravante ou atenuante, relativamente à falta de recolhimento do imposto.

Face ao exposto, 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 **269138.0068/17-9**, lavrado contra **SARAIVA FERREIRA COMERCIAL DE DERIVADO DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$273.643,93**, prevista no art. 42, inciso XI da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de julho de 2018.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – JULGADOR

JOSÉ ADELSON MATOS RAMOS - JULGADOR