

**A. I. Nº** - 269138.0078/17-4  
**AUTUADO** - M.A.S COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.  
**AUTUANTE** - JEFFERSON MARTINS CARVALHO  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 21.08.2018

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0126-05/18**

**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 em 90% 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**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 23/09/2017, constitui crédito tributário no valor de R\$277.317,29, 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 16-v dos autos, e CD/Mídia de fl. 17. Lançada multa no valor de R\$277.317,29, com enquadramento nos artigos 217 e 247 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012.

O sujeito passivo, às fls. 21/35 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 017.980.500/0001-30, portadora da Inscrição Estadual nº 108.456.448, estabelecida à Rodovia BR 242, Km 785, s/nº, Vila Brasil, Barreiras (BA) CEP.: 47.801-285, intimada do Auto de Infração em epígrafe, vem, tempestivamente, por meio de seus advogados, apresentar defesa, conforme a seguir:

Dos fatos. Diz que, como se pode observar no corpo do auto de infração em comento, o ilustre preposto fiscal aplica a penalidade de 1% sobre os valores de entrada, por entender que deu entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal.

Destaca que o i. Autuante deixou de observar o devido processo legal, ao dar início a ação fiscal em comento, sem intimar a autuada para apresentar livros e documentos fiscais. Observa que não consta qualquer intimação para a autuada apresentar livros e documentos fiscais.

Frisa que a intimação em anexo (Doc. 03) de fl. 45, foi a única que a autuada teve ciência e que se refere a ciência da lavratura do auto de infração em comento. Daí, observa que esta respeitável Junta, ao decidir sobre lavratura de auto de infração, nunca deverá resolver de plano, uma vez que, faz-se necessário verificar se foi observado ou não o devido processo legal.

*Das razões de impugnação.* Após destacar o art. 2º do RPAF/BA, diz que o legislador baiano tem a intenção de assegurar aos contribuintes um tratamento justo, digno e igualitário diante do contencioso fiscal, ao qual remete aos princípios de direito da Constituição Cidadã, marco histórico da nova era democrática que nos coloca no mesmo cenário político daqueles que vivenciam o Estado de Direito.

Observa que o Código Tributário Nacional, Lei Complementar à Constituição, ao regular a interpretação e integração da legislação tributária, eleva os princípios gerais de direito de forma a trazê-los à aplicação prática e imprescindível como forma de proteger o contribuinte. Diz

evidenciar tal afirmativa principalmente no artigo 112 do CTN quando se usa o princípio do “*in dubio*” pro contribuinte.

Trazendo outras considerações constitucionais e de leis infraconstitucionais que atribuem encargos deveres ou funções para os órgãos da administração pública, diz que a função fiscal, exercícios do poder-dever da autoridade administrativa para exigir o pagamento do tributo devido e/ou controlar e fiscalizar o seu correto pagamento, está sujeita à **obediência ao princípio da reserva legal**.

Nesse sentido, aduz que não pode prosperar tal imputação de infração por ofensa aos princípios de direito que norteiam as normas jurídicas, base para a atividade de lançamento fiscal a que está adstrito o agente público. É por isso, que o caso “*sub examine*”, devido aos vícios que possuem levará fatalmente à decretação da sua nulidade, conforme o que se segue.

*Da inobservância do devido processo legal em face da falta de intimação para apresentação da Escrita Fiscal Digital – EFD.* Diz que o i. Autuante lavrou o auto de infração em apreço, sem intima-lo para apresentar a escrituração fiscal digital – EFD e sem observar o prazo legal de 30 dias para entrega ou retificação da EFD, conforme preceitua o artigo 247 § 4º do RICMS/BA, que destaca.

Aduz que, quando o autuante não concede prazo correto para entrega ou retificação da EFD, deixa de observar o devido processo legal incorrendo em nulidade. Data vênua, diz que a única intimação recebida pelo autuado é a que está datada de 20/11/2017 (fl. 45), a qual fornece o prazo de 30 (trinta) dias para apresentação dos documentos fiscais. Ou seja, posteriormente à lavratura do auto de infração.

Neste tocante, destaca que não se encontra no processo administrativo em comento qualquer intimação com prazo de 30 dias para envio ou para retificação de sua escrituração fiscal digital - EFD apresentada com inconsistências. Portanto, em relação à sua EFD, não foi estabelecido na intimação o prazo previsto no art. 247 § 4º do RICMS/BA, haja vista que o Decreto nº 13.780/12, estabelece que em caso de não entrega ou em entrega com inconsistências, deve ser fornecida ao contribuinte, o prazo de trinta dias para entrega ou correção da EFD.

Diante do exposto, diz que é nula a exigência fiscal decorrente da falta de intimação, tendo sido efetuado o lançamento em desacordo com as normas que regem a matéria. Assim, tal falha é insanável haja vista que não se trata de incorreção eventual, devido ao equívoco no procedimento fiscal, o que comprometeu a sua eficácia, implicando nulidade da autuação.

Cita decisões do CONSEF que diz ter firmado entendimento no sentido da nulidade da ação fiscal, quando falta intimação ou quando a intimação do contribuinte se der em desconformidade com o quanto previsto na legislação fiscal estadual, como atesta os seguintes acórdãos: CJF Nº 0146-12/17, JJF Nº 0250-04/14 e CJF Nº 0146-12/17, em que destaca suas ementas.

Assim, diz que, como o eminente autuante não observou os requisitos previstos na legislação pertinente, ou seja, não concedeu à autuada o prazo legal para que fossem entregue ou retificada a EFD, é absolutamente nula a referida infração por inobservância do devido processo legal, nos termos do art. 18, II, do RPAF estadual.

Após destacar o RPAF (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal) em seus artigos 26 III e 28 II, § 1º, no que se refere a falta de intimação para apresentar livros e documentos fiscais, diz que o Órgão Julgador Administrativo Baiano – CONSEF, vem anulando autos de infração lavrados pelos Fiscais Estaduais, quando deixam de observar tais intimações decorrente do devido processo legal. Destaca as ementas dos Acórdãos JJF Nº 0085-01/11, JJF Nº 0116-01/12, JJF Nº 0164-03/12 e CJF Nº 0207-11/10.

Observa que não consta do PAF, qualquer intimação por escrito, com a assinatura do contribuinte acusando o seu recebimento, concedendo prazo mínimo de 48 (quarenta e oito) horas para exibição dos documentos fiscais pretendidos especificando os meses e os exercícios pretendidos a serem examinados. Assim, não foi oportunizado ao sujeito passivo sequer atender a intimação

no prazo concedido de 48 horas, caracterizando assim cerceamento do direito de defesa ao contribuinte.

Diz que o ato do lançamento tributário tem um rito, devidamente estabelecido pela legislação vigente. O lançamento tributário, de acordo com o comando inserido no CTN, não pode ser praticado livremente pelo Fisco, sendo ato vinculado, sujeito à observância dos ditames da lei, tanto de natureza material quanto formal. Sob o aspecto material, ou de mérito, cabe verificar se o tributo é ou não devido, se há ou não provas do cometimento das infrações ali arroladas.

Do ponto de vista formal, diz que se deve observar a forma, método ou critério a ser seguido na efetivação do lançamento, inexistindo hierarquia entre um ou outro aspecto. De igual importância para a apuração do fato em si é a forma como tal fato deve ser autuado. Destaca que, se um aspecto formal deixa de ser observado, o procedimento fica viciado e sua eficácia comprometida, caso tenha representado prejuízo para a parte.

No caso ora em exame, diz que esse prejuízo houve, pois foi surpreendido por um Auto de Infração sem que, formal ou juridicamente, lhe fosse informado que estava sendo fiscalizado, circunstância que se caracteriza como caso típico de cerceamento de defesa.

Logo, diz que é forçoso concluir, à lume do regramento do artigo 18, inciso II, do RPAF/99, que considera nulos os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa, eis que eivado de vício de legalidade o respectivo ato de lançamento que há de ser realizado nos estritos termos legais, o que no caso em comento, não ocorreu, pelo que deve ser declarado nulo.

*Do pedido.* Por todo exposto e por tudo o mais que consta dos autos, requer que este Egrégio Conselho de Fazenda Estadual - CONSEF declare a total nulidade do auto de infração em apreço pela inobservância do devido processo legal tudo em face das razões de Defesa acima expostas, para que se faça justiça.

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, § 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 inconsistências nos arquivos EFD entregues.

Momento seguinte passa a explicar o que é inconsistência de que trata o art. 247, § 4º, do RICMS/12, para depois concluir dizendo que observou no trabalho de auditoria 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 termos do art. 158 do RPAF/BA.

Destaca que as omissões havidas nos arquivos de EFD analisados, não há que se falar em “boa-fé”, em “equivocos simples” ou “meras irregularidades”, sem “carga fraudenta” ou “dolosa”,

pois diz que é impossível receber combustíveis e não perceber tal fato ao final do dia no levantamento do estoque físico, que deve ser anotado no registro “1300” da EFD.

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

Com tudo isso, afirma 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.

Em mesa, nesta sessão de julgamento, o sujeito passivo pede a aplicação do § 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.

## VOTO

Inicialmente observo que o presente Processo Administrativo Fiscal está revestido das formalidades legais no que preceitua o RPAF/99, sendo a constituição do crédito tributário apurado consoante o levantamento acostado aos autos, em que considero suficiente 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 aparentemente 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 dispensada sua lavratura, 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 de 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 às 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 devem ser omitidas na EFD como obrigação acessória, com aplicação de multa por seu descumprimento. Rejeito essa arguição de nulidade.

Diz, também, que a única intimação recebida é a datada de 20/11/2017, trazida aos autos, em sede de defesa, pelo próprio sujeito passivo, na forma do documento à fl. 45 dos autos, com a alegação de que foi emitida posteriormente a lavratura do auto de infração, em lide, o que ensejaria sua nulidade.

Não se vê nos autos qualquer documento que demonstre que o defendente fora intimado para apresentar esclarecimento sobre a falta de registro das notas fiscais, nem tampouco qualquer intimação para correção de inconsistência que possa relacionar ao Auto de Infração, objeto em análise, dado a dispensa esculpida na alínea “a”, inciso I, do art. 29, do RPAF-BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629, anteriormente destacado, ao qual foi lavrado na data de 27/09/2017.

Na realidade, o que se vê do documento trazido aos autos pelo defendente à fl. 45, é um termo de intimação para retransmissão da EFD do período de apuração 01/2017 devidamente corrigida, por identificar, a Secretaria da Fazenda em nova ação fiscal, divergência das informações constantes da EFD com relação às informações de Nota Fiscal Eletrônica. Portanto um documento alheio ao objeto da presente autuação. Rejeito, também, essa 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 sujeita a tributação, nos exercícios de 2015, 2016 e 2017, conforme demonstrativos acostados às fls. 6 a 16-v dos autos, e CD/Mídia de fl. 17, 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 27/09/2017. 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 decorrente de entradas no estabelecimento de mercadorias não tributáveis ou com tributação encerrada, que é o caso da presente autuação; observa-se que, em algumas circunstâncias, decisões em primeira e segunda instância deste Conselho têm 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 objeto em exame do Auto de Infração, em tela, verifico tratar-se de atividades desenvolvidas por posto revendedor de combustíveis cujos produtos, no caso concreto do Auto de Infração, 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 de 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*; observo que o referido Autuante 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, entendo que a multa aplicada, no caso em exame, possui um 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 JJF 0013-04/18 e, mais recentemente, nos votos de minha relatoria, decorrentes de matérias semelhantes, que não dizer iguais, traduzidos nos Acórdão JJF 0088-04/18, 0097-04/18 e 0103-04/18; além da observância aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e equidade, reduzo a multa em 90% 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\$277.317,29 para o valor de R\$27.731,72.

Por todo o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração em tela por restar integralmente procedente a infração 1, reduzindo a penalidade em 90% 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 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** com redução de ofício da multa, o Auto de Infração nº **269138.0078/17-4** lavrado contra **M.A.S. COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$27.731,73**, prevista no art. 42, inciso XI, da Lei nº 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 18 de julho de 2018.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA