

A. I. N° - 269138.0046/17-5
AUTUADO - POSTO ÁGUA MINERAL, COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES LTDA.
AUTUANTE - JEFFERSON MARTINS CARVALHO
ORIGEM - SAT COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 13.12.2018

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0190-04/18

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NA EFD. MULTA. A acusação refere-se à falta de registro de notas fiscais na escrita fiscal do autuado. A questão da falta de intimação prevista pelo § 4º do Art. 247, que não foi feita ao autuado para efeito de envio da EFD não entregue ou entregue com inconsistências, neste caso, seria desnecessária, visto que não se trata de EFD de não entrega ou entrega com inconsistências, e sim, entrega com ausência de registro de notas fiscais de entradas. Não se pode confundir inconsistência com falta de registro de nota fiscal, pois a palavra “inconsistência” deve ser interpretada como a entrega dos arquivos eletrônicos sem o nível de detalhe exigido na legislação, ou sua entrega fora das especificações e requisitos exigidos pela legislação, excluindo-se desse rol, as omissões nos arquivos eletrônicos de operações de entradas e de saídas de mercadorias bem como a existência de dados divergentes constantes nos documentos fiscais. Não acolhida a arguição de nulidade. Mantida a penalidade, porém, com redução do seu valor com fulcro no § 7º, art. 42 da Lei nº 7.014/96. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração referenciado, foi expedido em 25/09/2017, com aplicação de penalidade no total de R\$875.056,13, sob a acusação de que o sujeito passivo, ora autuado, deu entrada em seu estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal.

Cientificado do lançamento o autuado, por intermédio de seus patronos, ingressou com Impugnação, fls. 56 a 62, onde preliminarmente arguiu a nulidade da notificação fiscal ante a presença do *bis in idem*. Para efeito de sustentação do seu argumento menciona que o Auto de Infração nº 2691380040/17-7 descreve a mesma infração tipificada no presente lançamento, indicando ainda os mesmos fatos geradores e abrangendo as mesmas datas de ocorrência.

Como segundo pedido de nulidade pontua que não lhe foi concedido prazo para correção das inconsistências constantes na sua escrituração fiscal digital. A este respeito cita que apesar do lançamento se reportar a ausência de registro na escrita fiscal, dando a entender que se refere ao livro Registro de Entradas, o fato é que a omissão foi constatada em sua escrituração fiscal digital.

Em seguida destacou 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 das notas fiscais, sendo que, apesar do entendimento atual do CONSEF de que a EFD

substitui do LRE, este órgão tem entendido que se tratando de omissão da escrituração fiscal digital, haveria o contribuinte, antes de ser apenado, de ser intimado para corrigir eventuais inconsistências, ao tempo em que a ausência de notas é tratada como sendo inconsistência na EFD.

Em seu socorro transcreveu ementas relacionadas a julgados deste Órgão que, ao seu entender, são correlatas a matéria ora sob apreciação.

Ao adentrar ao mérito da autuação, diz que não deixou de informar ao Fisco suas aquisições. Isto porque, conforme documentação anexa, lançou as notas fiscais no seu livro Registro de Entradas de Mercadorias (apesar de não mais exigido), assim como em sua contabilidade, DMA e LMC, não se podendo dizer, portanto, que houve ausência de registro de nota fiscal, tendo havido, no máximo, uma falha na transcrição em sua EFD.

Neste sentido diz que a multa aplicada se encontra exacerbada e assume o condão arrecadatário, não compatível com o caráter educativo da norma, observando também que as operações se reportam a mercadorias 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 de imposto, inexistindo qualquer indício de que tenha agido com dolo, fraude ou simulação, ao contrário, sua boa-fé se comprova mediante o lançamento dos totais das operações conforme acima mencionado.

Com base nesses argumentos pontua que em situações análogas o CONSEF vem aplicando a prerrogativa prevista pelo Art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96, levando a efeito a dispensa ou redução da penalidade, razão pela qual pleiteia a redução da multa em 95% do percentual aplicado, transcrevendo ementas de julgamentos deste CONSEF onde foram acolhidos pleitos semelhantes ao que ora efetua.

Em conclusão requer a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração ou, ainda, no caso de condenação, a dispensa ou redução em 95% da multa aplicada, com fundamento no Art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96, protestando, ainda pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive revisão fiscal para efeito de conferência dos lançamentos nas notas fiscais no LRE e na escrita contábil, requerendo, finalmente, que todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas à sua patronesse, sob pena de nulidade.

O autuante prestou Informação Fiscal conforme fls. 7.326 a 7.329, destacando inicialmente que não houve duplicidade nas cobranças de ofício realizadas, pois as notificações citadas pelo autuado se referem a infrações distintas.

Quanto ao argumento do autuado de que o Auto de Infração é nulo em virtude da falta de concessão do prazo de 30 (trinta) dias para o envio dos arquivos magnéticos da sua EFD não entregues ou entregues com inconsistências, esclareceu que foram excluídas da auditoria todas as notas fiscais eletrônicas relativas aos meses em que não foram entregues os arquivos de EFDs respectivos e aquelas relativas aos meses imediatamente anteriores a *esse*. Como exemplo, cita que, se não foi entregue o arquivo EFD de janeiro de 2015, todas as notas de janeiro de 2015 e de dezembro de 2014 foram excluídas da auditoria, tendo isso sido feito para evitar a possibilidade de indicar uma nota fiscal como não escriturada que, na verdade, estaria escriturada numa EFD não entregue.

Sustenta em seguida que não foram encontradas as inconsistências nos arquivos EFD entregues, oportunidade em que passou a discorrer a respeito do que são consideradas inconsistências de que trata o art. 247, § 4, do RICMS/12.

Como exemplo, cita que pode ocorrer que as informações das aquisições de combustíveis contidas no registro "C170" sejam inconsistentes com as informações contidas no registro "1300"; também pode haver o registro das notas fiscais de aquisições de gasolina no registro "C170" e não haver a indicação da entrada nos estoques desse combustível no registro "1300", destacando que é disso que trata o art. 247, § 4º, do RICMS/12, pois, havendo inconsistências (falta de coerência,

contradição) nas informações entregues, há que se pedir que o contribuinte esclareça essas inconsistências com a intimação para entrega de nova EFD corrigida no prazo de 30 dias.

Afirma que não houve inconsistência alguma nos arquivos de EFD apresentados pela autuada, pelo contrário, a movimentação física diária dos combustíveis, se encaixa perfeitamente com as informações dos documentos fiscais de entradas e saídas de combustíveis.

Sustenta que não há que se falar, em "boa-fé" ou em "equívocos simples" 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 consignado no registro "1300".

Indaga como não falar da intenção deliberada de descumprir a obrigação acessória quando ocorreu o descumprimento por anos seguidos. Se acaso tivesse sido deixado de escriturar algumas operações, *ou deixado* de escriturar as operações de uma semana ou um de mês no período fiscalizado, poderia admitir um simples erro, mas, não foi isso o que aconteceu.

Quanto ao argumento de nulidade do Auto de Infração por cerceamento ao direito de defesa ocasionado pela falta de intimação do contribuinte acerca do início do procedimento fiscal, sustenta que este argumento está equivocado já que o presente Auto de Infração trata exclusivamente de infração relacionada a obrigação acessória, fato este que, de acordo com o art. 29, I, "a", do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), há expressa dispensa dessa formalidade.

Pontua, ainda, que não se verifica falta de proporcionalidade ou razoabilidade nas multas aplicadas de 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria, tampouco sua cobrança revela confisco, observando que se o valor final cobrado foi elevado, tal fato se deveu ao grande número de infrações cometidas e é proporcional ao agravo, ao tempo em que a infração praticada 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, sendo, dessa forma, legítimo o valor da multa, não atentando contra os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, inexistindo motivos para a sua redução ou afastamento.

Por fim sustenta 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, e que isso serviria como verdadeiro incentivo ao descumprimento dessa importante obrigação acessória.

VOTO

O Auto de Infração em lide, refere-se a penalidades por descumprimento de obrigação acessória decorrente de falta de registro de notas fiscais de entradas na escrita fiscal do autuado (EFD), referente ao mês de dezembro/14, exercícios de 2015 e 2016, além do período de janeiro/17 a junho/17.

O autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração, tendo em vista que teve contra si lavrado o Auto de Infração nº 2691380040/17-7, referente à mesma infração constante na presente autuação, o que configura o *bis in idem*.

Não assiste razão ao autuado. O Auto de Infração acima, diferentemente do que ora se aprecia, refere-se a entradas de mercadorias tributáveis no estabelecimento do autuado sem registro na escrita fiscal, cuja penalidade no valor de R\$12.950,61, foi integralmente paga. Já o presente Auto de Infração, refere-se a entradas de mercadorias com fase de tributação já encerrada, portanto, não se configura a ocorrência do *bis in idem*.

No que se relaciona ao argumento defensivo de que não lhe fora concedido prazo para correção de inconsistências na sua EFD, citando que o CONSEF tem feito diferenciação entre ausências de entrega da EFD e entrega com inconsistência, vejo que o autuado transcreveu algumas ementas de julgamento realizados por este órgão julgador administrativo, das quais destaco o Acórdão nº

0123-12/17, da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, que decidiu pela nulidade do Auto de Infração em virtude da falta de intimação pelo prazo de 30 (trinta) dias, para retificação de declarações inconsistentes.

Analizando os julgamentos ocorridos em relação ao citado Auto de Infração, constatei que consta do Relatório do Acórdão nº 0238-03/16 da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, que originou o Acórdão nº 0123-12/17, citado pelo autuado, o mesmo argumento ora trazido através na presente defesa, qual seja:

Diz que em junho de 2016 apresentou requerimento administrativo solicitando reabertura de prazo para retificação de SPED FISCAL ICMS/IPI do período de 01/2015 a 12/2015, o mesmo de referência deste auto, informando que tomou ciência, em 13/05/2016, sobre intimação de apresentação dos referidos arquivos magnéticos. Alega que no dia 10/06/2016, ao tentar enviar os arquivos retificados conforme prevê o art. 247 § 4º, não ocorreu a liberação para o envio do arquivo retificado, pois o seu requerimento administrativo foi indeferido pelo Ilustre Inspetor Fazendário.

Diz que a autoridade fazendária citou a cláusula 13º do Ajuste SINIEF02/09, para indeferir o pleito, informando que a modificação da declaração só poderia ocorrer 90 dias após o período de apuração, e se não estivesse sob ação fiscal.

A acusação constante do referido Auto de Infração, está posta nos seguintes termos: “Infração 01 – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal. Valor Histórico: R\$183.358,05, referente ao exercício de 2015”. Vê-se, portanto, que esta infração refere-se ao mesmo fato e ao mesmo período, exercício de 2015, constante em parte do presente lançamento.

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu a lide com fundamento no voto, cujo excerto, reproduzo abaixo:

(...)

No caso em tela, o sujeito passivo com Inscrição Estadual nº 075.537.006 deveria fazer a entrega dos arquivos magnéticos até o dia 20 do mês subsequente. Assim, tomando como parâmetro a Decisão do Acórdão anteriormente citado, proferido pela 1ª Câmara de Julgamento deste Conselho, o de nº 392-11/14, de que o envio via internet de arquivo vazio de dados equivale ao não envio, concluo que não se configura motivo de nulidade a falta de intimação para o envio ou correção da EFD, e sim adequação da penalidade, aplicando a multa de R\$1.380,00, por cada mês em que foi caracterizada falta de entrega da EFD nos prazos previstos no § 12 do art. 259 do RICMS/2012.

Neste caso, a multa exigida no presente lançamento fica reduzida para o montante de R\$16.560,00, em conformidade com o disposto na alínea “I” do artigo 42 da Lei 7.014/96, a seguir reproduzido:

XIII-A - nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados:

(...)

l) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, ou entrega sem as informações exigidas na legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação para apresentação do respectivo arquivo.

Recomenda-se que a Inspeção providencie intimar o contribuinte no sentido de enviar os arquivos entregues zerados, concedendo-lhe o prazo estabelecido no § 4º do art.247 do RICMS/ 2012.

Do exposto, voto pelo pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração”

Quando da apreciação do Recurso de Ofício a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, por intermédio do Acórdão nº 0123-12/17, decidiu pela Nulidade do Auto de Infração, com fundamento no Voto abaixo reproduzido:

VOTO

A presente autuação cobra multa do sujeito passivo por descumprimento da obrigação de escriturar documentos fiscais que acobertaram a entrada de mercadorias não tributáveis em seu estabelecimento, de acordo com o disposto no Inciso XI da Lei nº 7.014/96.

Pelo que consta, o autuado procedeu com a transmissão da EFD ICMS/IPI dentro do prazo regulamentar,

todavia sem o detalhamento das notas de entradas e saídas, ou seja, com status de “sem movimento”.

Em que pese a obrigação do preenchimento e transmissão da Escrituração Fiscal Digital está prevista em Regulamento, é inevitável que casos como o desta lide aconteçam, por toda dificuldade que as empresas de menor porte encontram para investimento em sistemas de informação que possam atender esta demanda.

Isso sem falar que, não foram fornecidas aos contribuintes baianos, ferramentas de instrução do Programa, tampouco foi oferecido um prazo de adaptação, sem punição, ainda que tenha ocorrido o escalonamento da obrigatoriedade de transmissão, por porte de empresa e por faturamento.

Diante desse cenário, o legislador baiano introduziu ao Regulamento do ICMS a condição de, por meio de intimação, ser oferecido ao contribuinte um prazo de 30 dias para retificação daquelas declarações entregue com inconsistências como as do caso em questão, todavia esta regra não foi cumprida pelo autuante, situação que prejudicou o lançamento fiscal em evidência. Por não ter oferecido este prazo ao autuado, obviamente, o agente lançador encontrou supostas “omissões de escrituração de notas fiscais”, notas estas emitidas contra o CNPJ do autuado e sobre elas aplicou inadequadamente a multa de 1%.

*A 3ª JF ao julgar o Processo entendeu que a multa aplicada era descabida, muito em virtude da falta de intimação para retificação das EFD's, desta forma procedeu erroneamente com a requalificação da multa originalmente aplicada (acarretando no presente Recurso), aplicando uma punição fixa no valor de R\$1.380,00, conforme disposto na alínea “I” do Inciso XIII-A do Art. 42 da Lei nº 7.014/96. **O erro está caracterizado, pois não há previsão legal para mudança da natureza da infração durante a fase de julgamento do PAF.***

Por todo exposto, considero PREJUDICADO o Recurso de Ofício interposto e, de ofício, voto pela NULIDADE do Auto de Infração epígrafado, pelo fato de não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança e liquidez, a infração.

De maneira que a 2ª Câmara de Julgamento, para efeito de decretação da Nulidade do Auto de Infração, levou em consideração que não houve a intimação ao autuado, oferecendo o prazo de 30 (trinta) dias **para retificação das declarações entregues com inconsistências, enquanto que a falha cometida pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal foi que não há previsão legal para mudança da natureza da infração durante a fase de julgamento do PAF.**

Analisando os fatos constantes nestes autos, vejo que, diferentemente do ocorrido na autuação anterior, no presente processo em momento algum se cogitou que ocorreu a entrega das EFD zeradas. A acusação refere-se à falta de registro de notas fiscais na escrita do autuado.

A questão da falta de intimação prevista pelo § 4º do Art. 247, que não foi feita ao autuado para efeito de envio da EFD não entregue ou entregue com inconsistências, ao meu ver, seria desnecessária, visto que não se trata de EFD da falta de entrega da mesma ou entrega com inconsistências, e sim, entrega com ausência de registro de notas fiscais de entradas.

Observe que não se pode confundir inconsistência com falta de registro de nota fiscal, pois a palavra “inconsistência,” deve ser interpretada como a entrega dos arquivos eletrônicos sem o nível de detalhe exigido na legislação, ou sua entrega fora das especificações e requisitos exigidos pela legislação, excluindo-se desse rol, as omissões nos arquivos eletrônicos de operações de entradas e de saídas de mercadorias, bem como a existência de dados divergentes constantes nos documentos fiscais.

Portanto, como não restou caracterizada a entrega dos arquivos com inconsistências, e sim, com omissão de registro de notas fiscais de entradas, cai por terra o argumento de ausência da intimação prevista pelo § 4º, do Art. 247 do RICMS/BA. Ademais, conforme esclarecido pelo autuante, ao se reportar a respeito da questão relacionada ao prazo de 30 dias para o envio dos arquivos da EFD não entregues ou entregues com inconsistências, alegado pelo autuado de que não lhe foi concedido, esclareceu que *foram excluídas da auditoria todas as notas fiscais eletrônicas relativas aos meses em que não foram entregues os arquivos de EFDs respectivos e aquelas relativas aos meses imediatamente anteriores a esse*, citando ainda como exemplo, que se não foi entregue o arquivo EFD de janeiro de 2015, todas as notas de janeiro de 2015 e de dezembro de 2014 foram excluídas da auditoria, tendo isso sido feito para evitar a possibilidade de indicar uma nota fiscal como não escriturada, que na verdade, estaria escriturada numa EFD não entregue.

Desta maneira, nestes autos não se cogita de entrega de EFD zeradas, mas sim, de entrega com ausência de registros de notas fiscais identificadas.

Fica indeferido o pedido formulado pelo autuado, para que seja realizada revisão fiscal para efeito de comprovação de que houve a escrituração das notas fiscais em seus livros LMC e na contabilidade, vez que não houve insurgência do autuante a este respeito, e também, já se encontram presentes nos autos todos os elementos necessários à formação do meu convencimento.

Por outro lado, vejo que a falta de registro de notas fiscais de aquisições teve início no mês de dezembro/14, e permaneceu durante todos os exercícios de 2015 e 2016, até junho de 2017, logo, trata-se de um procedimento contumaz do autuado, que como pode ser verificado através da planilha de fls. 06 a 47, engloba uma quantidade significativa de notas fiscais de aquisições de combustíveis, que representam a principal atividade do autuado, ou seja, revenda de combustíveis.

Apesar do procedimento contumaz do autuado, verifico que a acusação se relaciona à falta de registro de documentos fiscais na EFD, o qual, entretanto as registrou em seu LMC e em sua escrituração contábil, fatos estes não negados pelo autuante. Esta situação, ao meu sentir, não denota que o autuado tenha agido com dolo, fraude ou simulação ou com o intuito deliberado de deixar de efetuar pagamento do imposto.

Isto posto, e levando também em consideração que as notas fiscais não escrituradas na EFD do autuado se referem a operações com combustíveis, todas já com a fase de tributação encerrada, evoco a regra prevista pelo § 7º, do Art. 42 da Lei nº 7.014/96, e aplico a redução de 90% no percentual da penalidade aplicada, remanescendo, desta maneira, o valor devido de R\$87.505,61.

Quanto ao pedido do patrono do autuado para que as intimações de notificações relacionadas ao presente processo sejam encaminhadas ao seu endereço, constante na peça impugnatória, nada impede que o pedido seja atendido, lembrando, entretanto, que as intimações pertinentes ao processo administrativo fiscal, seguem as regras estabelecidas pelo Art. 108 do RPAF/BA, portanto, o não encaminhamento das notificações na forma requerida pelo autuado, não é fato motivador de nulidade.

Em conclusão, julgo o Auto de Infração Procedente, porém, com redução da penalidade na forma acima posta.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269138.0046/17-5**, lavrado contra **POSTO ÁGUA MINERAL, COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$87.505,61**, prevista pelo Art. 42, inciso XI da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, reduzida nos termos previstos pelo § 7º, art. 42 da citada lei.

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 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de outubro de 2018

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - RELATOR