

PROCESSO - A. I. Nº- 269138.0068/17-9
RECORRENTE - SARAIVA FERREIRA COMERCIAL DE DERIVADO DE PETRÓLEO LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0107-02/18
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 19/07/2019

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJP Nº 0165-12/19

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 de 1% sobre o valor comercial das mercadorias tributáveis, e daquelas que não estão sujeitas a tributação. De acordo com Art.42, inciso XXVI, § 7º, em virtude de não ter ficado provado nenhum dolo, fraude ou simulação, de Ofício, reduz a multa para 50% do valor lançado. Rejeitado o pedido de nulidade. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão que julgou Procedente o Auto de Infração em epigrafe, lavrado em 27/09/2017, refere-se à exigência de R\$273.643,93 de ICMS, em decorrência de ter dado 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).

Da análise dos elementos trazidos aos autos, a 2ª JF, decidiu, por unanimidade e com base no voto condutor do Relator de primeiro grau, abaixo transcrito, que a infração em lide é Procedente, nos termos do voto abaixo transcrito:

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.

Inconformada com a decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal de ter julgado procedente o auto de infração em tela, a autuada vem recorrer de tal decisão, nos termos apresentados na impugnação ao auto de infração em comento.

Ressaltar a inobservância do devido processo legal, em face do que prevê os seguintes dispositivos regulamentares: artigos 26 II e III, 28 I e II, 29 I a, 247 § 4º e 18 II. Destaca o RPAF (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal) em seus artigos 26 II e III, 28 I e II, 29 I a, assim prevê, *ipsis litteris*:

Art. 26. Considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da:

I – (...);

II – (...) lavratura do termo de início de fiscalização;

III - intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização; (grifos nossos)

Art. 28. A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:

I - Termo de Início de Fiscalização, destinado a documentar o início do procedimento fiscal, com indicação do dia e hora da lavratura, devendo ser colhida a assinatura do intimado no instrumento ou em recibo, a menos que seja transcrito diretamente em livro do próprio contribuinte;

II - Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, para que o sujeito passivo, seu representante legal ou preposto preste esclarecimento ou exiba elementos solicitados pela fiscalização, sendo que a emissão deste termo dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização; (grifos nossos).

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;

(...)

Alerta que o artigo 29, I, “a”, dispensa a lavratura do termo de início da ação fiscal quando se trata de descumprimento de obrigação acessória, mas não dispensa a intimação para apresentação de livros e documentos fiscais, como determina o artigo 26 e reitera o artigo 28.

Vale frisar que o termo de início de fiscalização tem como única finalidade, dar conhecimento ao contribuinte que já não é mais possível realizar denúncia espontânea (art. 138 CTN), ao contrário da intimação para apresentação de livros e documentos que tem como finalidade obter esclarecimentos e verificar documentos relativos a escrituração fiscal/contábil. Portanto, o que a legislação fiscal dispensa é o termo de início e não a intimação, razão porque esta substitui àquela, mas o termo de início não substitui a intimação.

Nesse sentido o Órgão Julgador Administrativo Baiano – CONSEF, vem anulando autos de infração lavrados pelos Fiscais Estaduais, quando deixam de observar o devido processo legal. Vale dizer, quando deixam de intimar o contribuinte para apresentar livros e documentos fiscais, como se pode constatar nas decisões do CONSEF abaixo citadas:

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO JJF Nº 0085-01/11 EMENTA: ICMS. ESTOCAGEM DE MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL IDÔNEA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de intimação para o autuado apresentar livros e documentos fiscais que pudessem elidir a

autuação total ou parcialmente, garantindo-lhe o direito de ampla defesa e do contraditório durante o procedimento fiscal enseja a nulidade do Auto de Infração, em face da insegurança na determinação da infração e do montante do débito exigido. Acolhida a nulidade arguida. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO JJF Nº 0116-01/12 EMENTA: ICMS. 1.DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA E DE SAÍDA. MULTA. 2.CRÉDITO FISCAL.UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SEM APRESENTAÇÃO DO COMPETENTE DOCUMENTO FISCAL. NULIDADE DE PROCEDIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INSEGURANÇA NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DEVIDO. 3. EMBARAÇO À AÇÃO FISCAL.FALTA DE EXIBIÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS AO FISCO.NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Restou comprovado nos autos que não foi observado o prazo concedido ao sujeito passivo para a apresentação de documentos fiscais, bem como não ficou demonstrado o alegado embaraço à ação fiscal. Infrações nulas. Acolhidas as preliminares de nulidade. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF Nº 0285-12/12 EMENTA: ICMS. 1.DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA E DE SAÍDA. MULTA. 2.CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO FISCAL COMPROBATÓRIO DO DIREITO DE USO. NULIDADE DE PROCEDIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INSEGURANÇA NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DEVIDO. 3. EMBARAÇO À AÇÃO FISCAL.FALTA DE EXIBIÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS AO FISCO. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Restou comprovado nos autos que não foi observado o prazo concedido ao sujeito passivo para a apresentação de documentos fiscais, bem como não ficou demonstrado o alegado embaraço à ação fiscal. Imputações nulas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO JJF Nº 0164-03/12 EMENTA - ICMS. NULIDADE. VÍCIOS FORMAIS DO PROCEDIMENTO. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL E CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. O lançamento de crédito tributário é ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. Além das regras de direito, estipuladas nas leis e regulamentos, existem rotinas administrativas a serem observadas, visando à correção da atividade fiscalizadora. A ação fiscal foi desenvolvida com inobservância das rotinas e roteiros próprios da fiscalização para a específica ação fiscal. Além da falta de intimação prévia ao sujeito passivo, o critério adotado para determinação da base de cálculo teve como base a DMA ao invés dos documentos fiscais do autuado. Esta situação cerceou o pleno direito de defesa do contribuinte. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

3ª a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO JJF Nº 0278-03/11 EMENTA: ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. A autuação foi efetuada antes do vencimento do prazo concedido ao contribuinte para apresentar livros e documentos fiscais. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF Nº 0207-11/10 EMENTA: ICMS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Acolhida a alegação de nulidade do procedimento. O Auto de Infração foi lavrado sem intimação do contribuinte para apresentação de livros e documentos fiscais. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão não unânime.Logo, em obediência aos ditames legais, resta comprovada a ocorrência de vício insanável, disso resultando a nulidade do auto da acusação fiscal, em estrita consonância com o artigo 18, IV, “a”, do RPAF/99.

Consta do acórdão, ora recorrido, o seguinte trecho *in verbis*: “(...) 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 NFes, já que os arquivos de EFD entregues tinham suas informações totalmente consistentes.(...)”

Como se vê, o ilustre autuante, confirma que a ação fiscal foi desenvolvida sobre escrituração fiscal digital -EFD enviada pela autuada e, no entanto, deixou de intimar o contribuinte para justificar se a ausência da escrituração das notas fiscais eletrônicas supostamente recebidas pela empresa decorreu de cancelamento, devolução ou se a mercadoria foi ou não pedida pela empresa. Fato é que foi lavrado o auto de infração em apreço, SEM INTIMAR o contribuinte 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.

Art. 247. A Escrituração Fiscal Digital - EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Conv. ICMS 143/06).

§1º (...)

§2º (...)

§3º (...)

§4º O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências. (grifos nossos)

Portanto, quando o autuante não concede prazo correto para entrega ou retificação da EFD, deixa de observar o devido processo legal incorrendo em nulidade.

Neste tocante, 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 a 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.

Constata-se que não foi observada, no procedimento fiscal realizado, a regra estabelecida no dispositivo da legislação tributária acima reproduzido, relativamente à concessão do prazo de trinta dias para entrega do arquivo magnético faltante.

Diante do exposto, 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.

Destarte, o CONSEF já firmou 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:

ACÓRDÃO JJF Nº 0059-01/14 EMENTA: ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCEDIMENTO LEGAL. Vício formal do procedimento. Inexistência de qualquer termo que formalmente desse início ao novo procedimento fiscal: não foi lavrado nem Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, nem Termo de Início de Fiscalização, nem Termo de Apreensão. Auto de Infração NULO. Decisão unânime. (grifos nossos)

ACORDÃO JJF Nº 0032-02/17 EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL DE USO E CONSUMO. b) AQUISIÇÃO DE MERCADORIA COM IMPOSTO PAGO POR SUBSTITUIÇÃO. c) LANÇAMENTO DE DOCUMENTO FISCAL EM DUPLICIDADE. d) IMPOSTO NÃO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. e) VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. imposto não destacado em documentos fiscais. f) ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Infrações não caracterizadas. 2. LIVROS FISCAIS. RAICMS. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO NOS PRAZOS REGULAMENTARES. BRINDES. Infração não caracterizada. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. a) BENS DESTINADOS PARA INTEGRAR O ATIVO IMOBILIZADO. b) BENS DE CONSUMO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Infração não caracterizada. A conclusão fiscal das infrações acima foram baseadas em escrita fiscal não oficial. Comprovado que no período da autuação o sujeito passivo estava obrigado a realizar a sua escrituração fiscal através da EFD e tendo esta sido entregue em "branco", descabe considerar qualquer outra forma de escrituração. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA E RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Argumentos defensivos não elidem a imputação. 4. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. De acordo com o art.12-A, da Lei nº 7.014/96, independente do regime de apuração, o contribuinte tem o dever jurídico de efetuar a antecipação parcial nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, no valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual. Infração não elidida. 5. LIVROS FISCAIS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO

NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. MULTA DE 1%. Item improcedente, em razão da conclusão fiscal ter se baseado em escrita fiscal não oficial. 6. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE ENTREGA DO ARQUIVO ELETRÔNICO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL. Item nulo, por não ter sido atendido o devido processo legal, mediante intimação para apresentação da EFD. Rejeitada a preliminar de nulidade e o pedido de decadência, e indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão não unânime. (grifos nossos)

ACÓRDÃO CJF Nº 0146-12/17 EMENTA: ICMS. NULIDADE. VÍCIO INSANÁVEL. INCONGRUÊNCIA ENTRE OS FATOS E A DESCRIÇÃO DAS INFRAÇÕES. FALTA DE ELEMENTO ESSENCIAL À VALIDADE DO LANÇAMENTO. A autuação contém vícios que afetam a sua validade, haja vista que o que se constatou, em verdade, foi a falta de transmissão, pela Internet, dos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas pelo sistema de Escrituração Fiscal Digital (EFD) e não a falta de registro de notas fiscais de entradas ou de notas fiscais de saídas ou, ainda, de falta de escrituração de livros fiscais, como indicado no Auto de Infração. Nessa hipótese, os prepostos fiscais deveriam, nos termos do § 4º do artigo 247 do RICMS/12, ter expedido uma intimação ao contribuinte, o que não foi feito, concedendo-lhe o prazo de 30 dias “para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências”, uma vez que o dispositivo regulamentar foi acrescentado ao RICMS/12 no dia 27/11/15, portanto, antes da lavratura do presente Auto de Infração (10/12/15). Ademais, não há como afirmar que o autuado não efetuou o registro das notas fiscais, uma vez que o autuante não dispunha da escrita fiscal. O lançamento de ofício não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, as infrações, o que as inquina de nulidade. Infrações nulas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime. (grifos nossos)

Não é pelo fato de tratar-se de obrigação acessória que não é necessário que a legislação seja atendida, haja vista que indispensável a intimação para apresentação de livros e documentos fiscais quando do início da fiscalização, especialmente no presente caso em que a autuação se refere a notas fiscais encontradas no SINTEGRA em período em que as EFDS foram enviadas pelo contribuinte.

O fiscal em momento nenhum intimou a empresa para apresentação de livros e documentos fiscais, bem como para apresentar as EFDS faltantes. Apenas com base em arquivos do SINTEGRA colheu notas fiscais e de forma arbitrária imputou a presente infração ao contribuinte, descumprindo assim os artigos 26 III; 28 II § 1º e 247 § 4º do RICMS/BA.

Em síntese, a exigência fiscal perpetrada pela eminente autuante está fundamentada nos arquivos do SINTEGRA, sem que tenha sido fornecida a empresa a oportunidade de apresentar qualquer livro, documento fiscal e especialmente a correção da EFD do período, ou seja, a empresa não teve a oportunidade de apresentar sua documentação fiscal comprobatória. A ação fiscal foi realizada ao arbítrio do fiscal.

Nessa toada, a empresa autuada teve seu direito de defesa cerceado, uma vez que não foi observado o devido processo legal, na medida que não lhe foi concedido sequer o prazo para apresentar os documentos e corrigir eventuais equívocos na escrituração fiscal, conforme prevê o artigo 18 inciso II do RPAF/BA, *in verbis*:

Art. 18. (...) São nulos:

(...);

IV - o lançamento de ofício:

a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;

O ato do lançamento tributário tem um rito, devidamente estabelecido pela legislação vigente. O lançamento tributário, acorde 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, deve-se 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. 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, esse prejuízo houve, pois o sujeito passivo 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.

Ele não se configura como mera formalidade, sem qualquer efeito prático ou jurídico. O referido Termo é elaborado para fazer parte do direito de defesa. O contribuinte não pode ser surpreendido com um Auto de Infração sem saber, antecipadamente, que está efetivamente sob ação fiscal, o que se insere no conceito do princípio da segurança jurídica, um dos mais importantes do Processo Administrativo Fiscal e vertente do princípio do devido processo legal.

Logo, 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.

É nula a exigência fiscal decorrente da falta de intimação, porque efetuada sem observar o estabelecido na legislação, tendo sido efetuado o lançamento em desacordo com as normas que regem a matéria. 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.

Por todo exposto e por tudo o mais que consta dos autos, a Autuada REQUER que este CONSEF decida pela nulidade total do Auto de Infração em tela.

VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 - RPAF, no sentido de modificar o Acórdão nº 0107-02/18, com o propósito de desobrigá-la do pagamento do imposto exigido no presente Auto de Infração.

A Recorrente é acusada de ter dado 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).

A tese recursal é no sentido de que seria nulo o Auto de Infração em função da inobservância do devido processo legal, em face do que prevê os seguintes dispositivos regulamentares: artigos 26 II e III, 28 I e II, 29 I a, 247 § 4º e 18 II. Acrescenta que o RPAF (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal) em seus artigos 26 II e III, 28 I e II, 29, I, a.

Conclui-se que o artigo 29 - I - “a”, dispensa a lavratura do termo de início da ação fiscal quando se trata de descumprimento de obrigação acessória, mas não dispensa a intimação para apresentação de livros e documentos fiscais, como determina o artigo 26 e reitera o artigo 28.

A Recorrente só se limita a arguir a sua nulidade por ausência 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 de nulidade não prosperam porque o inciso IV do art. 26, dispõe o seguinte “IV - emissão de Auto de Infração ou de Notificação Fiscal”, deste modo, procedeu correto o Autuante, e considero indevido o pedido de improcedência, bem como de cerceamento do direito de defesa, conforme o dispositivo:

Art. 26. Considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da:

I – (...);

II – (...)lavratura do termo de início de fiscalização;

III - intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou

exibir elementos solicitados pela fiscalização;
IV - emissão de Auto de Infração ou de Notificação Fiscal

Por não se tratar de fiscalização destinada a verificar cumprimento de obrigação tributária principal para se exigir expedição de termo de início de fiscalização ou termo de intimação para apresentação de livros e documentos fiscais, mas de Auto de Infração decorrente de descumprimento de obrigação acessória, há dispositivo regulamentar que dispensa lavratura de termo inicial do procedimento (RPAF: Arts. 28 e 29, I, “a”).

Art. 28. A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:

I - Termo de Início de Fiscalização, destinado a documentar o início do procedimento fiscal, com indicação do dia e hora da lavratura, devendo ser colhida a assinatura do intimado no instrumento ou em recibo, a menos que seja transcrito diretamente em livro do próprio contribuinte;

II - Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, para que o sujeito passivo, seu representante legal ou preposto preste esclarecimento ou exiba elementos solicitados pela fiscalização, sendo que a emissão deste termo dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização; (grifos nossos).

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;
(...)

Denuncia-se ainda, que a ação fiscal foi desenvolvida sobre escrituração fiscal digital - EFD enviada pela Recorrente e, que, no entanto, deixou de intimar o contribuinte para justificar se a ausência da escrituração das notas fiscais eletrônicas supostamente recebidas pela empresa decorreu de cancelamento, devolução ou se a mercadoria foi ou não pedida pela empresa.

O auto de infração não é nulo em virtude da falta de concessão do prazo de 30 dias para o envio dos arquivos de “Escrituração Fiscal Digital” (EFD) não entregues ou entregues com inconsistências (art. 247, §43, do RICMS/12).

Os meses em que não houve a apresentação de EFD, o autuante estornou todas as notas fiscais eletrônicas relativas aos meses em que não foram entregues os arquivos de EFDs respectivos bem como aquelas relativas aos meses imediatamente anteriores a esse.

Como 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.

Isso foi feito para evitar a possibilidade de se indicar uma nota fiscal como não escriturada que, na verdade, estaria escriturada numa EFD não entregue, razão pela qual, não acolho o pedido de nulidade.

A Recorrente apresentou no seu Recurso Voluntário, que o CONSEF vem anulando autos de infração lavrados pelos Fiscais Estaduais, quando deixam de observar o devido processo legal por deixar de intimar o contribuinte para apresentarem livros e documentos fiscais.

Analisando os Acórdãos: 1ª JJF 0085-01/11; 1ª JJF 0116-01/12; 2ª CJF 0285-12/12; 3ª JJF 0164-03/12; 3ª JJF 0278-03/11; e 1ª CJF 0201-11/10, todos não tratam de Obrigações acessórias, motivo pela qual, não servem para justificar o pleito da Recorrente, voto em não acatar os pedidos de anulações.

Já os acórdãos abaixo citados pela Recorrente:

1ª JJF 0059-01/14, não se trata, de falta de registro de notas fiscais de entradas ou de notas fiscais de saídas ou de falta de escrituração de livros fiscais, como indicado no Auto de Infração, mas de falta de transmissão, pela Internet, dos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas pelo sistema de Escrituração Fiscal Digital (EFD); e 1ª JJF 00590-1/14, Como não se trata de mercadorias em trânsito - haja vista que a própria autuante esclareceu na informação fiscal que as mercadorias foram descarregadas e a efetiva entrega feita à empresa Hoshi Door Ltda., situada na av. Floresta, 170 – Portão, na cidade de Lauro de Freitas, e como prova material a favor do Fisco, as mercadorias foram depositadas no local da descarga ficando o contribuinte infrator como fiel depositário (g.n) - caberia adotar-se o procedimento aplicável à fiscalização de estabelecimento e não mais

trânsito de mercadorias, conforme foi feito com a lavratura do Auto de Infração em lide (modelo 4).

2ª JJF 0032-02/17, trata de obrigação principal; e

2ª CJF 0146-12/17, não se trata de falta de registro de notas fiscais de entradas ou de notas fiscais de saídas ou de falta de escrituração de livros fiscais, como indicado no Auto de Infração, mas de falta de transmissão, pela Internet, dos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas pelo sistema de Escrituração Fiscal Digital (EFD).

Os acórdãos acima mencionados, não se aplicam ao Auto de Infração nº 269138.0068/17-9, pelos motivos acima expostos, que afastam a pretensão de nulidades.

Considerando-se que:

- a) As NF-es objeto da penalidade foram disponibilizadas neste PAF as fls.06-16 e no CD fl.17, e a Recorrente nada se manifestou e tão pouco trouxe provas para comprovar o controverso
- 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 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. De acordo com Art.42, inciso XXVI, § 7º, em virtude de não ter ficado provado nenhum dolo, fraude ou simulação, de Ofício, proponho uma redução de 50% na multa aplicada.

Face ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e, de Ofício, reduzir a multa aplicada em 50%.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário interposto e, de ofício, reduzir em 50% a multa aplicada, reformando a decisão recorrida e julgando **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269138.0068/17-9, lavrado contra **SARAIVA FERREIRA COMERCIAL DE DERIVADO DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$136.821,96**, prevista no art. 42, XI da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de junho de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

PAULO SHINYASHIKI FILHO – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS