

A. I. N° - 299904.0008/18-2
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A
AUTUANTES - JUDSON CARLOS SANTOS NERI e TÂNIA MARIA SANTOS DOS REIS
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 07/05/2019

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0081-03/19

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1%, calculada sobre o valor comercial das mercadorias que tenham entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. Os cálculos foram refeitos para excluir as notas fiscais comprovadas pelo autuado. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal e perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/10/2018, refere-se à exigência de multa no valor total de R\$114.209,74, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 16.01.01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2014 e de janeiro a março de 2015. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$13.073,09.

Infração 02 – 16.01.02: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2014 e de janeiro a março, junho e novembro de 2015; março, julho, agosto e setembro de 2016. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$101.136,65.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 188 a 202 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e reproduz os itens da autuação fiscal. Alega que a apuração se encontra contaminada por diversos equívocos, com fundamento nos quais houve o lançamento de tributo indevido, de modo que o valor do débito efetivo é menor do que o autuado.

Preliminarmente, alega que houve cerceamento ao contraditório e ao direito de defesa. Diz que o autuante indica para a infração um longo período de ocorrência (12 meses), relativo a 1.022 notas fiscais, o que demanda levantamento de inúmeros documentos, seguido de análise, comparações, e tudo feito num tempo bastante exíguo, que dificulta, sobremaneira, a apresentação da respectiva impugnação.

Afirma que embora sejam duas infrações, elas envolvem ampla gama de documentos a serem analisados, um a um, demandando a análise e providência de juntada de uma gama de documentos num único prazo, o que acaba por reduzir ou ainda prejudicar as chances de êxito da defesa da contribuinte.

Ressalta que o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado Bahia, no art. 123, prevê o direito de o contribuinte fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal no prazo de somente 60 dias. Mesmo com modificação do prazo previsto, de 30 para 60 dias, deve ser entendido que referido prazo considera cada lançamento tributário realizado e não um feixe de supostas infrações condensadas em um único ato (autuação fiscal).

Nesta linha, entende que foi limitado, de forma indevida, o direito do autuado a fruir do direito ao contraditório e à ampla defesa, pois, além de dificultar o conhecimento dos fatos, também dificultou a apresentação de defesa por envolver várias situações jurídicas.

Pede a nulidade do Auto de Infração, afirmando que a nulidade decorre de dois fatores: (a) da incongruência entre os fatos descritos pela Autoridade Fiscal (imputados ao autuado) e sua respectiva previsão legal; e (b) da ausência de especificação/indicação dos dispositivos legais correspondentes à conduta praticada pelo autuado e consideradas pelo Fisco como infracionais.

Quanto ao primeiro aspecto, diz que o descumprimento à legislação tributária (RICMS/BA) descrito pela Autuação declara a ocorrência da entrada no estabelecimento de mercadorias tributáveis (infração 01) e não tributáveis (infração 02). O fato descrito, segundo apontado pela Autoridade Fiscal, estaria tipificado nos arts. 217 e 247 do RICMS-BA/2012, Decreto nº 13.780/2012.

Alega que o art. 217 refere-se tão somente ao livro Registro de Entradas, seus respectivos modelos, composição, destinação da escrituração e modo de operar. Por seu turno, o art. 247 faz referência à Escrituração Fiscal Digital – EFD, informando do que se trata.

Assegura que não há nesses artigos do RICMS-BA/2012, a descrição de qualquer conduta a ser praticada pelo Contribuinte. Afirma que esses dispositivos legais não obrigam o Contribuinte a adotar esta ou aquela providência quanto à escrituração fiscal de suas operações, mas, apenas, repete e informa a destinação do livro de Registro de Entradas. Nada mais.

Entende que a descrição dos fatos imputados à Petrobras não encontra qualquer correspondência nos arts. 217 e 247 do RICMS/BA, e que essa circunstância, além de representar flagrante violação ao princípio da legalidade (art. 5º, II c/c art. 150, I da CF/88; arts. 96, 97, II e V c/c art. 100 do CTN), inviabiliza ao Contribuinte o exercício do seu direito à ampla defesa (art. 5º, LIV e LV da CF/88 c/c art. 2º, do RPAF – Decreto nº 7.629/99), já que não se sabe ao certo onde estão previstas as condutas consideradas infringidas pelo Fisco.

Diz que o segundo fato gerador de nulidade, é a ausência de especificação/indicação exata dos dispositivos legais correspondentes à conduta supostamente praticada pela Petrobras, e considerada pelo Fisco como infracional. O auto traz apenas referência genérica aos arts. 217 e 247 do RICMS-BA, sendo omissa ao tentar tipificar a conduta da contribuinte; havendo flagrante desrespeito ao princípio da tipicidade tributária e ato contínuo violação ao contraditório e ampla defesa. Ressalta que o próprio RPAF – Decreto nº 7.629/1999 elenca os requisitos de validade do Auto de Infração.

Da leitura do Auto de Infração, não é mesmo possível descortinar com a precisão exigida pelas regras do Direito Tributário em que dispositivo normativo (supostamente inserido dentro do RICMS/BA) estaria tipificada a conduta efetivamente descrita pela Fiscalização.

Entende que a simples menção aos artigos do RICMS não é o bastante, pois um artigo é composto da cabeça, dos incisos e parágrafos. Todavia, usar um isoladamente ou um e outro(s) em associação não se quer dizer a mesma coisa; não se fará imputação do mesmo fato.

Diz que essa situação implica nulidade do auto de infração e, por conseguinte, do lançamento do crédito tributário nele descrito. Requer o reconhecimento da nulidade do auto de infração, com o afastamento das respectivas cobranças.

Quanto ao mérito, em relação à infração 01, informa que após análise das notas fiscais listadas no auto de infração, foi identificado o registro fiscal dos documentos nº 38.866, 66.344 e 168.811 no CNPJ nº 33.000.167/0024-06 (LRE de 04/2014, 06/2014 e 09/2014) e do documento fiscal nº 110.864 no CNPJ nº 33.000.167/0236-67 (LRE de 05/2014), conforme informações constantes na planilha “Análise Petrobras” (ANEXO II) e livros Registro de Entradas (ANEXO III). Afirma que improcede a infração no valor de R\$ 34,24.

Também alega que foi identificada a escrituração da nota fiscal nº 63.175 na UO/RLAM, CNPJ 33.000.167/0143-23, conforme livro Registro de Entradas de 04/2017 (ANEXO III). A escrituração realizada torna improcedente a infração no valor de R\$ 20,79.

Sobre a infração 02, alega que após análise das notas fiscais listadas no auto de infração, foi identificado o registro fiscal do documento nº 33.790 no CNPJ nº 33.000.167/0001-01 (LRE de 02/2014), do documento fiscal nº 36.417 no CNPJ nº 33.000.167/0236-67 (LRE de 01/2015) e do documento fiscal nº 1.900 no CNPJ 33.000.167/1126-86 (LRE de 05/2018), conforme informações constantes na planilha “Análise Petrobras” (ANEXO II) e livros Registro de Entradas (ANEXO III). Afirma que improcede a infração no valor de R\$ 106,55.

Também alega que foi identificada a escrituração da nota fiscal nº 4.918, na UO/RLAM, CNPJ 33.000.167/0143-23, conforme livro Registro de Entradas de 03/2018 (ANEXO III). Desse modo, também improcede a infração no valor de R\$ 8,00.

No tocante as demais notas fiscais arroladas para ambas as infrações, afirma que se verifica a necessidade de diligência, de modo a comprovar a alegação supra, sob pena de cerceamento do direito de defesa da Petrobras.

Diz que a realização de diligência se impõe, porque é procedimento reiterado do Fisco promover a autuação de plano, tão logo constatado que houve a emissão de nota fiscal contra a Petrobras, sem o registro na escrita fiscal desta, deixando de promover uma maior e mais acurada análise da documentação fiscal dos fornecedores no período posterior à emissão das notas fiscais constatadas.

A verificação dos documentos fiscais dos fornecedores é medida apta à comprovação de que as notas fiscais relacionadas na infração foram canceladas, conforme alegado. Contudo, quem tem o poder de exigir a documentação não é a Petrobras, que está em paridade com os fornecedores, e sim o próprio Fisco, que detém o poder de império estatal.

Ressalta que, perante os fornecedores, a Petrobras é uma pessoa jurídica de direito privado, não detendo o poder de exigir a apresentação de notas fiscais de cancelamento das que foram relacionadas no auto de infração. A obtenção dos documentos necessários à defesa fica, portanto, dependendo da concessão do fornecedor, o que prejudica o direito de defesa da Petrobras quando não atendido no prazo de defesa. É justamente para situações como estas que se aplica o art. 150, inciso I, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.

Afirma que, no presente caso, a alegação de defesa depende, necessariamente, dos documentos fiscais de cancelamento das notas apontadas no auto de infração, de modo que não se caracteriza a hipótese de “o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos” (art. 147, I, *a*).

Também entende que não se trata a presente hipótese de impraticabilidade da diligência, tendo em vista que a constatação de notas de cancelamento pode ser feita por simples verificação junto aos fornecedores, ou mesmo por comparação entre os valores das notas fiscais posteriores, dispondo o Fisco de mecanismos informáticos suficientes para isso. Não incide, portanto, a vedação de “quando a verificação for considerada impraticável” (art. 147, I, *a, fine*).

Por fim, alega que a Petrobras não tem a posse das notas fiscais de cancelamento das que são objeto da autuação, nem dispõe do poder de império para exigí-las dos fornecedores dentro do prazo de defesa. Diz que não se trata de “verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos” (art. 147, I, *b*).

Por isso, ressalta que a diligência que requer neste momento, é a verificação, nos documentos fiscais dos fornecedores, da existência de notas fiscais de cancelamento das que foram relacionadas no auto de infração, de modo a se evidenciar o fato alegado em defesa.

Cita o art. 145 do RPAF/BA, dizendo que o interessado, ao solicitar a produção de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade, formular os quesitos a serem respondidos, sob pena de indeferimento de plano, podendo indicar, se preferir, seu assistente técnico, indicando sua qualificação e endereço.

Informa que no tocante à quesitação, exsurge como questão principal verificar se os cancelamentos efetuados pelos fornecedores dizem respeito às notas fiscais supostamente não escrituradas pelo defendente, na medida em que sequer chegou ao seu conhecimento a existência de tal operação.

Por derradeiro, a PETROBRAS indica como sua assistente técnica a sua empregada Sandra Mara Schultz, matrícula 9624394, com endereço profissional na Avenida República do Chile, 65, Centro, Rio de Janeiro, RJ CEP: 20031-912, telefone (21) 3224-9833, se reservando ao direito de substituir caso necessário.

Sem prejuízo das alegações anteriores, entende que esta Junta há de reconhecer o não cabimento da multa imputada na infração 02, em vista do fato de que inexistiu no caso concreto dolo ou falta de recolhimento de imposto, incidindo a Lei nº 7.014/1996, em seu art. 42, § 7º.

Nesse ponto, destaca que a própria autuação evidencia que se trata de mercadorias não sujeitas a incidência de tributos, conforme se constata da imputação da infração 02. Ante a inexistência de comportamento fraudulento ou doloso, e, sobretudo porque não existiram em face do Estado da Bahia quaisquer prejuízos, afirma que há de ser aplicada a diretriz do art. 42 citado acima.

Salienta que o art. 136 do CTN somente afasta a intenção do agente da para a tipificação do ilícito fiscal quando não houver norma prevendo o contrário: “Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”.

Entende que nessa exceção enquadra-se o caso dos autos: a legislação baiana enuncia que a intenção do agente, em conjunto com a ausência de prejuízos ao ente político, é relevante, sim, podendo levar à redução ou ao cancelamento das multas aplicadas pelo descumprimento de obrigação acessória.

Também enfatiza que, embora a redação do art. 42, §7º, da Lei 7.014/96, mencione que as multas “poderão ser reduzidas ou canceladas”, trata-se na verdade de um dever-poder da Administração. Afinal, além de a tributação consistir em atividade plenamente vinculada (art. 3º do CTN), um benefício jamais poderia ficar ao livre arbítrio da autoridade administrativa em um Estado de Direito, como se pudesse deferi-lo ou indeferi-lo ao bel prazer.

Assim, é que assegura preenchidos os requisitos (“as infrações não tenham sido praticadas com dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto”), não de ser reduzidas ou canceladas as multas aplicadas.

Reafirma que de acordo com os documentos anexos, todas as entradas foram devidamente registradas, sendo que as notas fiscais apontadas na autuação foram canceladas pelos fornecedores. Desse modo, a Petrobras obviamente não buscava “enganar” o Fisco.

Ou seja, não houve a ocultação de quaisquer fatos ao Fisco, que não ficou impedido de exercer o seu trabalho fiscalizatório, não havendo qualquer resultado benéfico ou maléfico às partes. Inclusive, se tivesse procedido com a pesquisa pormenorizada na base de dados fiscais dos fornecedores, a Fazenda teria constatado os cancelamentos das notas apontadas no auto de infração.

Diz que no presente caso, observa-se que o valor da multa aplicado alcança a elevada quantia de mais de R\$ 100 mil, algo completamente desproporcional e irrazoável diante da circunstância de inexistência de prejuízos ao Estado e à arrecadação, cabendo, no mínimo, a redução da multa, caso não venha a ser endossado o entendimento de ser cabível o cancelamento.

Por tudo o quanto exposto, requer o acolhimento das preliminares arguidas, reconhecendo as nulidades do auto de infração; a produção de todos os meios de prova admitidos pelo direito, em especial a produção de diligência; a intimação da Fiscalização para apresentar informações fiscais (RPAF, arts. 126 e 127), oportunizando-se ao Contribuinte manifestar-se acerca delas, se for o caso (idem, art. 127, §7º), a fim de resguardar o contraditório.

Finalmente, requer seja julgada improcedente a autuação, com aplicação da lei, determinado o cancelamento das multas aplicadas em razão de estarem preenchidos os requisitos legais para tanto, uma vez que não houve qualquer descumprimento da legislação tributária.

Sucessivamente, caso não acolhida a improcedência da autuação, requer-se seja considerado no caso o cancelamento ou, no mínimo, a redução das multas aplicadas, na forma do art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/1996.

O autuante presta informação fiscal às fls. 220 a 222 dos autos. Diz que deixa de analisar os argumentos do autuado quanto à interpretação da Constituição Federal. Sobre o questionamento de que na presente autuação há incongruência entre os fatos descritos pelos autuantes e sua respectiva previsão legal e a ausência de especificação/indicação dos dispositivos legais correspondentes à conduta praticada pela Petrobrás e considerada pelo Fisco como infracional e que o Auto traz apenas referência genérica ao art. 322 do RICMS-BA, fazendo menção tão somente a “incisos e parágrafos”, mas deixando de especificá-los não prospera.

Também afirma que não prospera a solicitação de diligência fiscal para fins de comprovação de cancelamentos de documentos fiscais, pois, com a obrigatoriedade de emissão de documentos fiscais eletrônicos essas informações encontram-se disponíveis no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, para consulta pública. Afirma, ainda, que não faz sentido a solicitação de perícia fiscal para fins de pormenorização das autuações, tendo em vista que todos os demonstrativos foram encaminhados ao autuado, que procedeu a análise dos mesmos.

Quanto à infração 01, esclarece que analisando as informações anexadas aos autos pelo defendente, alegando falta de enquadramento do ato administrativo, diz que há previsão expressa na legislação tributária, conforme se observa no RICMS-BA/2012 e Lei 7.014/96.

Afirma que não prospera a alegação defensiva de que não há no RICMS a descrição de qualquer conduta a ser praticada pelo Contribuinte. Entretanto, o art. 322, do RICMS-BA/2012, que transcreveu, estabelece a obrigatoriedade dos registros no livro Registro de Entradas e o art. 42, inciso IX, da Lei 7.017/96, as penalidades para a falta de registro dos documentos fiscais. Portanto, a infração está claramente tipificada e o enquadramento da penalidade também.

Ressalta que, mesmo alegando nulidade desta infração, o autuado procedeu análise das notas fiscais listadas na autuação e identificou o registro das seguintes notas fiscais relacionadas (fls. 193/194), conforme informações constantes na planilha “Análise Petrobrás – Anexo II” e livro Registro de Entradas – Anexo III: NF 38.866, 66.344, 168.811, 110.864 e 63.175.

Informa que, comprovado alegação em relação à NF 63.175, esta foi excluída do demonstrativo, ficando o exercício de 2014 com um total de R\$8.574,74. No entanto, quanto às demais notas fiscais foram escrituradas em outros CNPJ que não os que fazem parte da escrituração centralizada.

Diz que não procede, mais uma vez, a justificativa do autuado de que o tempo é bastante exíguo para a análise dos documentos relacionados na infração. A relação das notas fiscais foi encaminhada para o autuado em 28/05/2018, através da intimação à fl. 09 e o Auto de Infração só foi lavrado em 29/10/2018. Mantém a autuação, excluindo tão somente a Nota Fiscal Eletrônica – NF-e 63.175.

Quanto à infração 02, diz que, da mesma forma que a infração 01, não prosperam os argumentos defensivos quanto à falta de enquadramento legal desta infração.

Destaca que o autuado, mesmo mantendo o argumento de nulidade, apresentou planilha (Anexo II) onde constam os registros de diversas notas fiscais em filiais que não fazem parte do regime

especial que permite a escrituração fiscal centralizada no CNPJ 33.000.167/0143-23. Diz que as notas fiscais de números 1900 e 4918 foram escrituradas no CNPJ 33.000.167/1126-86 e no CNPJ 33.000.167/0143-23, respectivamente, e serão excluídas do demonstrativo. Com a exclusão dessas notas fiscais, os demonstrativos de notas fiscais não tributadas sem o respectivo registro, do exercício de 2014, passam a ter um total de R\$97.129,30 e do exercício de 2015 passa a ter um total de R\$3.636,67. Juntou novos demonstrativos, fls. 223 a 239 do PAF.

O defendente foi intimado e tomou conhecimento da informação fiscal; apresentou manifestação às fls. 245 a 246, aduzindo que em relação às notas fiscais identificadas como escrituradas, os autuantes acolheram a defesa apenas quanto à NF 63.175 (infração 01); 1900 e 4918 (infração 02). As demais notas fiscais que foram escrituradas, conforme demonstrado na defesa, são as de números 38.866, 66344, 168811, 110.864, 33790 e 36417, mas para estas os autuantes sustentaram que devem ser mantidas na autuação porque foram escrituradas em CNPJ que não faz parte do regime especial que permite escrituração fiscal centralizada.

Alega que a capitulação das infrações 01 e 02 versa sobre uma hipótese fática de ausência de escrituração. Inexiste no auto ou nos anexos o apontamento de que haveria cometimento de infração por ter sido efetuada escrituração com alguma irregularidade no tocante ao estabelecimento em que foi registrada a nota fiscal. Entende que não pode a Petrobrás ser autuada e punida com a multa aplicada, por ausência de escrituração, quando as notas fiscais foram efetivamente escrituradas.

Quanto às demais notas fiscais, o defendente reforça a necessidade de diligência, sob pena de cerceamento ao direito de defesa, isso porque, conforme se comprova, há notas fiscais que foram escrituradas e inadvertidamente constaram no levantamento do Fisco, podendo tal ocorrência se estender para outras hipóteses, além daquelas identificadas na defesa.

Diz que o reconhecimento dos autuantes quanto à existência de escrituração de parte das notas fiscais autuadas evidencia a alegação defensiva de que é procedimento reiterado do Fisco promover autuação de plano, tão logo constatado que houve emissão de nota fiscal contra a Petrobrás, deixando de promover uma maior e mais acurada análise da escrituração fiscal do contribuinte, relegando completamente a análise da documentação fiscal dos fornecedores no período posterior à emissão das notas fiscais constatadas.

Afirma que a verificação dos documentos fiscais dos fornecedores é medida apta à comprovação de que as notas fiscais relacionadas na infração foram canceladas, e o autuado não detém o poder de exigir dos fornecedores a apresentação de notas fiscais de cancelamento das que foram relacionadas no auto de infração.

Ressalta que é para situações com estas que o art. 150, Inciso I do RPAF-BA/99, estabelece a hipótese da diligência fiscal, autorizando que se investigue a respeito do mérito da questão, mediante pesquisa, sindicância, exame, vistoria, levantamento, informação, cálculo ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada, que não requeiram conhecimento técnico especializado.

Dessa forma, o defendente reitera os termos e requerimentos defensivos, de modo a ser julgada improcedente a autuação, determinando o cancelamento das multas aplicadas, em razão de estarem preenchidos os requisitos legais para tanto.

Em nova informação fiscal prestada à fl. 251, os autuantes afirmam que o defendente, em sua manifestação, repete os mesmos argumentos apresentados na defesa. Informam que nada tem a acrescentar do que já foi dito na primeira informação fiscal

VOTO

O defendente alegou que houve cerceamento ao contraditório e ao direito de defesa. Disse que os autuantes indicaram para as infrações um longo período de ocorrência (12 meses), relativo a 1.022 notas fiscais, o que demanda levantamento de inúmeros documentos, seguido de análise,

comparações, e tudo feito num tempo bastante exíguo, o que dificulta, sobremaneira, a apresentação da respectiva impugnação.

Apresentou o entendimento de que foi limitado de forma indevida, o direito ao contraditório e à ampla defesa, afirmando que além de dificultar o conhecimento dos fatos, também dificultou a apresentação de defesa por envolver várias situações jurídicas.

Observe que ao fiscalizar o período indicado na ordem de serviço, quando o Auditor Fiscal se depara com o cometimento de infrações relativas ao ICMS, procede à autuação fiscal. No caso de ser constatada a necessidade de ser lavrado mais de um Auto de Infração, trata-se de controle interno e administrativo da SEFAZ, inexistindo qualquer ofensa à legalidade, nem motivo de nulidade da autuação, ser lavrado um único Auto de Infração contendo a apuração de duas irregularidades, envolvendo inúmeros documentos.

O presente Auto de Infração foi efetuado sob o comando de uma única Ordem de Serviço, e não se constatou motivo para se entender que houve cobrança em duplicidade. Não houve prejuízo ao defendente, porque a indicação das infrações e a descrição dos fatos foram efetuadas de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o débito apurado consoante o levantamento fiscal acostado aos autos.

Entendo que deve ser superada a alegação defensiva e não se decretar a nulidade da autuação fiscal, haja vista que não foi constatado qualquer prejuízo à defesa; o autuado tomou conhecimento de todos os lançamentos efetuados, conforme se pode constatar nas planilhas acostadas aos autos, inexistindo o alegado cerceamento ao direito de defesa, e o contribuinte tem condições de acompanhar normalmente o deslinde de todas as questões suscitadas em relação aos itens do presente Auto de Infração.

Vale salientar, que o art. 123 do RPAF/BA, prevê que “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”. A redação atual do caput do mencionado artigo foi dada pelo Decreto nº 15.807, de 30/12/14, DOE de 31/12/14, efeitos a partir de 01/01/15.

O autuado afirmou que a nulidade do presente Auto de Infração decorre de dois fatores: (a) da incongruência entre os fatos descritos pela Autoridade Fiscal (imputados ao autuado), e sua respectiva previsão legal; e (b) da ausência de especificação/indicação dos dispositivos legais correspondentes à conduta praticada pelo autuado, e consideradas pelo Fisco como infracionais.

Alegou que o fato descrito, segundo apontado pela Autoridade Fiscal, estaria tipificado nos arts. 217 e 247 do RICMS-BA/2012, Decreto nº 13.780/2012. Assegurou que não há nesses artigos do RICMS-BA/2012 a descrição de qualquer conduta a ser praticada pelo Contribuinte, e afirmou que esses dispositivos legais não obrigam o Contribuinte a adotar esta ou aquela providência quanto à escrituração fiscal de suas operações, mas, apenas, repete e informa a destinação do livro Registro de Entradas. Nada mais.

Apresentou o entendimento de que a descrição dos fatos imputados à Petrobras, não encontra qualquer correspondência nos arts. 217 e 247 do RICMS/BA, e que essa circunstância, além de representar flagrante violação ao princípio da legalidade, inviabiliza ao Contribuinte o exercício do seu direito à ampla defesa, já que não se sabe ao certo onde estão previstas as condutas consideradas infringidas pelo Fisco.

Observe que em relação às aquisições de mercadorias, a legislação estabelece que a escrituração deve ser efetuada no Registro de Entradas, por ordem cronológica, e os lançamentos devem ser feitos documento por documento, haja vista que o mencionado livro se destina a registrar as entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento (art. 217 do RICMS-BA/2012).

Por outro lado, a legislação prevê a aplicação de multa, calculada sobre o valor comercial da mercadoria que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal (art. 42, incisos IX e XI da Lei 7.014/96). Logo, se conclui que a falta de escrituração constitui irregularidade por descumprimento de obrigação acessória, punível com multa, e tal fato está compreensível na autuação fiscal, inexistindo motivo de nulidade.

O defendente afirmou que o segundo fato gerador de nulidade, é a ausência de especificação/indicação exata dos dispositivos legais correspondentes à conduta supostamente praticada pela Petrobras, e considerada pelo Fisco como infracional. Disse que o auto traz apenas referência genérica aos arts. 217 e 247 do RICMS-BA, sendo omissos ao tentar tipificar a conduta do contribuinte, havendo flagrante desrespeito ao princípio da tipicidade tributária e, ato contínuo, violação ao contraditório e ampla defesa.

Entendeu que a simples menção aos artigos do RICMS não é o bastante, pois um artigo é composto da cabeça, dos incisos e parágrafos. Todavia, usar um isoladamente ou um e outro(s) em associação não se quer dizer a mesma coisa; não se fará imputação do mesmo fato.

Disse que essa situação implica na nulidade do auto de infração e, por conseguinte, do lançamento do crédito tributário nele descrito. Requer o reconhecimento da nulidade do auto de infração, com o afastamento das respectivas cobranças.

Não acato a alegação defensiva, haja vista que foi indicado no campo próprio do Auto de Infração o enquadramento legal das irregularidades apuradas, constando artigos do RICMS-BA/2012, Decreto 13.780/2012, estando os mencionados dispositivos em conformidade com as matérias tratadas na autuação fiscal.

Sobre a alegação de que falta fundamentação e clareza do Auto de Infração, observo que a fundamentação diz respeito ao direito e aos fatos. Quanto ao direito, foram indicados no Auto de Infração os dispositivos do RICMS-BA e, nos termos do art. 19 do RPAF/BA, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente. Quanto aos fatos, estes foram descritos de forma compreensível, foram elaborados demonstrativos, constando nos autos recibo assinado por representante do autuado, comprovando que foram fornecidas as cópias dos mencionados demonstrativos. Ademais, da leitura da peça defensiva, constata-se que o contribuinte entendeu perfeitamente a natureza de cada infração que lhe foi imputada bem como o cálculo do débito lançado.

Sobre a metodologia aplicada na apuração do débito exigido no presente Auto de Infração, os demonstrativos dos autuantes são compreensíveis, indicam os dados relativos aos documentos fiscais objeto da autuação e os valores exigidos. O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que entende serem computadas de forma indevida.

Assim, constato que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma correta, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o débito apurado consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O presente processo está revestido das formalidades legais, e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

O autuado requereu a realização de diligência e perícia, afirmando que a referida diligência se impõe, porque é procedimento reiterado do Fisco promover a autuação de plano, tão logo constatado que houve a emissão de nota fiscal contra a Petrobras, sem o registro na escrita fiscal desta, deixando de promover uma maior e mais acurada análise da documentação fiscal dos fornecedores no período posterior à emissão das notas fiscais constatadas.

Disse que a verificação dos documentos fiscais dos fornecedores é medida apta à comprovação de que as notas fiscais relacionadas na infração foram canceladas, conforme alegado. Contudo,

quem tem o poder de exigir a documentação não é a Petrobras, que está em paridade com os fornecedores, e sim o próprio Fisco, que detém o poder de império estatal.

Também afirmou que não se trata a presente hipótese de impraticabilidade da diligência, tendo em vista que a constatação de notas de cancelamento pode ser feita por simples verificação junto aos fornecedores, ou mesmo por comparação entre os valores das notas fiscais posteriores, dispondo o Fisco de mecanismos informáticos suficientes para isso. A Petrobras não tem a posse das notas fiscais de cancelamento das que são objeto da autuação, nem dispõe de poder de império para exigí-las dos fornecedores dentro do prazo de defesa.

Observo que o levantamento fiscal foi efetuado com base em Nota Fiscal Eletrônica, encontrando-se identificada a chave de acesso para necessária consulta. Neste caso, entendo que existem elementos suficientes para confirmar a realização das operações em nome do autuado, ficando caracterizado que houve a realização dessas operações.

A Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), é o documento emitido e armazenado eletronicamente, de existência apenas digital, com o intuito de documentar operações, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e autorização de uso pela Secretaria da Fazenda, antes da ocorrência do fato gerador (Ajuste SINIEF 07/05).

Vale ressaltar, que no caso de algum erro de preenchimento na NF-e, e que só tenha sido detectado após a mesma ter sido AUTORIZADA, será possível realizar o seu CANCELAMENTO. O referido CANCELAMENTO só poderá ser realizado caso a mercadoria não tenha circulado. Se a mercadoria tiver sido entregue à empresa destinatária, deverá ser providenciada a devolução dos produtos e emitida uma nova NF-e, com as informações corretas.

Para atestar a validade da NF-e, o contribuinte pode acessar a SEFAZ BA no endereço eletrônico www.sefaz.ba.gov.br, link NF-e, consulta, chave de acesso, ou o Portal Nacional www.nfe.fazenda.gov.br e digitar a chave de acesso constante no DANFE. Neste caso, é possível fazer a consulta completa ou resumida da NF-e. Na mencionada consulta será verificado o status da NF-e, e para a mesma estar válida tem que constar como “AUTORIZADA”. Notas CANCELADAS não são válidas. Portanto, não há necessidade de diligência fiscal para a referida verificação.

Deve-se acrescentar, que o contribuinte pode solicitar ao seu fornecedor a relação de notas fiscais canceladas e fazer a verificação no sistema da SEFAZ, conforme mencionado anteriormente.

O convencimento do julgador será formado a partir dos fatos, circunstâncias e argumentos constantes no processo, apreciando as provas apresentadas, e a deliberação para a realização de diligência acontece quando essas providências forem necessárias à convicção dos julgadores. A solicitação de diligência ou perícia visa a instruir o processo com elementos que possibilitem a decisão da lide e, neste caso, se pretende sejam carreados aos autos os documentos e levantamentos necessários para a decisão final.

No caso de indeferimento do pedido de diligência ou perícia não significa que houve cerceamento ao direito de defesa, considerando que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, cabendo ao defendente comprovar suas alegações, sendo inadmissível a realização de diligência ou perícia, quando destinadas a verificar fatos e documentos que estejam na posse ou no alcance do Contribuinte, cuja prova ou sua cópia poderia ter sido juntada ao presente processo.

Assim, quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência fiscal e perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, incisos I e II do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessárias, em vista das provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se verificou dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelos autuantes, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal ou perícia, formulado pelo autuado em sua impugnação.

Quanto ao mérito, as infrações 01 e 02 serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que a caracterização dessas infrações foi efetuada mediante levantamento fiscal relacionado à entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação e não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, tendo sido utilizados, inclusive, os dados e documentos do contribuinte.

Infração 01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2014 e de janeiro a março de 2015. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$13.073,09.

Infração 02: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2014 e de janeiro a março, junho e novembro de 2015; março, julho, agosto e setembro de 2016. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$101.136,65.

A legislação prevê a aplicação de multa de 1% sobre o valor comercial da mercadoria que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, para mercadorias sujeitas à tributação, bem como em relação às mercadorias não tributáveis (art. 42, incisos IX e XI da Lei 7.014/96).

Não acato as alegações defensivas, considerando que a falta de escrituração ou lançamento de notas fiscais de forma incompleta em livros fiscais impede a realização de auditorias fiscais, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS. Ou seja, a falta de escrituração de notas fiscais causa dificuldades para a fiscalização desenvolver procedimentos fiscais, por isso, é aplicado multa, conforme estabelece o art. 42, incisos IX e XI da Lei 7.014/96, haja vista que interessa ao Estado manter o controle das entradas de mercadorias e prestações realizadas, e a falta de escrituração dos documentos fiscais impede o mencionado controle; a multa é estabelecida em dispositivo de lei, que não condiciona sua aplicação à ocorrência de prejuízo ao erário estadual.

Em relação à infração 01, o autuado informou que após análise das notas fiscais listadas no auto de infração, foi identificado o registro fiscal dos documentos nº 38.866, 66.344 e 168.811 no CNPJ nº 33.000.167/0024-06 (LRE de 04/2014, 06/2014 e 09/2014) e do documento fiscal nº 110.864 no CNPJ nº 33.000.167/0236-67 (LRE de 05/2014), conforme informações constantes na planilha “Análise Petrobras” (ANEXO II) e livros Registro de Entradas (ANEXO III). Afirmou que improcede a infração no valor de R\$ 34,24.

Também alegou que foi identificada a escrituração da nota fiscal nº 63.175 na UO/RLAM, CNPJ 33.000.167/0143-23, conforme livro Registro de Entradas de 04/2017 (ANEXO III). A escrituração realizada torna improcedente a infração no valor de R\$ 20,79.

Os autuantes informaram que o autuado procedeu análise das notas fiscais listadas na autuação e identificou o registro das seguintes notas fiscais relacionadas (fls. 193/194), conforme informações constantes na planilha “Análise Petrobrás – Anexo II” e livro Registro de Entradas – Anexo III: NF 38.866, 66.344, 168.811, 110.864 e 63.175.

Concluíram que foi comprovada a alegação somente em relação à NF 63.175, e esta foi excluída do demonstrativo, ficando o exercício de 2014 com um total de R\$8.574,74 (fls. 223/227 do PAF). No entanto, quanto às demais notas fiscais afirmaram que os documentos fiscais foram escriturados em outros CNPJ que não os que fazem parte da escrituração centralizada.

Entendo que assiste razão aos autuantes, considerando que a autuação fiscal foi efetuada sob a acusação de notas fiscais não escrituradas, e o defendente apresentou a mencionada escrituração em outro estabelecimento da mesma empresa. No âmbito do ICMS foi estabelecida a regra de que os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o art. 11, § 3º, II da Lei Complementar 87/96. Portanto, considerando a autonomia dos estabelecimentos, não pode ser acatado que um estabelecimento regularize a falta cometida por outro estabelecimento, ainda que da mesma empresa. Mantida parcialmente a exigência fiscal, com a exclusão da NF 63.175.

Sobre a infração 02, o defendente alegou que após análise das notas fiscais listadas no auto de infração, foi identificado o registro fiscal do documento nº 33.790 no CNPJ nº 33.000.167/0001-01 (LRE de 02/2014), do documento fiscal nº 36.417 no CNPJ nº 33.000.167/0236-67 (LRE de 01/2015) e do documento fiscal nº 1.900 no CNPJ 33.000.167/1126-86 (LRE de 05/2018), conforme informações constantes na planilha “Análise Petrobras” (ANEXO II) e livros Registro de Entradas (ANEXO III). Afirma que improcede a infração no valor de R\$ 106,55.

Também alegou que foi identificada a escrituração da nota fiscal nº 4.918, na UO/RLAM, CNPJ 33.000.167/0143-23, conforme livro Registro de Entradas de 03/2018 (ANEXO III). Desse modo, também improcede a infração no valor de R\$ 8,00.

No tocante às demais notas fiscais arroladas para ambas as infrações, afirmou que se verifica a necessidade de diligência, de modo a comprovar a alegação supra, sob pena de cerceamento do direito de defesa da Petrobras, requerimento que foi indeferido.

Os autuantes informaram que o autuado mesmo mantendo o argumento de nulidade, apresentou planilha (Anexo II), onde constam os registros de diversas notas fiscais em filiais que não fazem parte do regime especial que permite a escrituração fiscal centralizada no CNPJ 33.000.167/0143-23. Disseram que as notas fiscais de números 1900 e 4918 foram escrituradas no CNPJ 33.000.167/1126-86 e no CNPJ 33.000.167/0143-23, respectivamente, e serão excluídas do demonstrativo. Com a exclusão dessas notas fiscais, os demonstrativos de notas fiscais não tributadas sem o respectivo registro do exercício de 2014 passa a ter um total de R\$97.129,30 (fls. 228/238 do PAF), e do exercício de 2015 passa a ter um total de R\$3.636,67 (fl. 239 do PAF).

Acato as informações prestadas pelos autuantes e concluo pela subsistência parcial das infrações 01 e 02, de acordo com os novos demonstrativos elaborados pelos autuantes.

Entendo que neste caso, cabia ao contribuinte apresentar as provas de suas alegações para elidir a totalidade da exigência fiscal, mesmo que os elementos já tivessem sido apresentados anteriormente. Ficou caracterizada a infração relativa à entrada neste Estado de mercadorias sem o devido registro na escrita fiscal, e este CONSEF tem decidido, de forma reiterada, que as notas fiscais referentes a mercadorias destinadas a um contribuinte constituem prova da realização de operações de aquisição pelo destinatário, inexistindo necessidade de a fiscalização acostar aos autos outras provas. A existência das referidas notas fiscais eletrônicas é considerada prova suficiente da realização das operações e de suas aquisições pelo destinatário, salvo prova em contrário, as quais devem ser produzidas pelo contribuinte, no sentido de desconstituir a exigência fiscal. Ou seja, as notas fiscais obtidas pela fiscalização deste Estado, indicam que as mercadorias circularam no território baiano.

Na falta de escrituração das notas fiscais, mesmo que tenha sido efetuado o recolhimento do imposto, ainda assim, é devida a multa pelo descumprimento da obrigação acessória. Portanto, conclui-se que o descumprimento da obrigação principal não é consequência direta do descumprimento da obrigação acessória. Mantida parcialmente a exigência fiscal quanto às infrações 01 e 02.

O autuado apresentou o entendimento de que esta Junta há de reconhecer o não cabimento da multa imputada na infração 02, em vista do fato de que inexistiu, no caso concreto, dolo ou falta de recolhimento de imposto, incidindo a Lei nº 7.014/1996, em seu art. 42, § 7º.

Nesse ponto, destaca que a própria autuação evidencia que se trata de mercadorias não sujeitas a incidência de tributos, conforme se constata da imputação da infração 02. Ante a inexistência de comportamento fraudulento ou doloso, e, sobretudo, porque não existiram em face do Estado da Bahia quaisquer prejuízos. Afirmou que há de ser aplicada a diretriz do art. 42 citado acima.

Sobre a alegação de que não causou prejuízo ao erário estadual, ressalto que havendo o resultado previsto na descrição da norma, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, considera-se por configurado o ilícito. Neste caso, independente da demonstração da não ocorrência de dolo, não há como acatar o pedido do impugnante para redução ou cancelamento da multa.

As obrigações acessórias constituem instrumentos da fiscalização, tendo por objetivo tornar possível a realização da obrigação principal, ou seja, proporcionar a verificação do adequado cumprimento da obrigação tributária principal. Se a obrigação acessória não é cumprida, a penalidade pecuniária converte-se em obrigação principal, conforme estabelece o art. 113, § 3º do Código Tributário Nacional.

Não acato a solicitação do defendente para reduzir a multa por descumprimento de obrigação acessória, considerando que ao determinar a necessidade de registro das operações na escrita fiscal do contribuinte, a pretensão da legislação é de se manter os controles fiscais. Neste caso, mesmo em relação às mercadorias constantes na infração 02, fica caracterizado prejuízo ao mencionado controle pela falta de escrituração de documentos fiscais.

Vale salientar, que somente por meio da aplicação de roteiros específicos de auditoria fiscal, a exemplo de auditoria da conta caixa e do passivo é que se pode avaliar, se a falta ou irregularidade no registro das operações realizadas não teria causado qualquer prejuízo ao erário estadual. Pelo que consta nos autos, o procedimento fiscal realizado constatou que não houve a necessária escrituração nos livros fiscais, em desacordo com as normas regulamentares.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299904.0008/18-2**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento da multa, no valor de **R\$114.156,93**, prevista no art. 42, incisos IX e 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, 23 de abril de 2019

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA - JULGADOR