

**A. I. Nº** - 206923.0006/17-3  
**AUTUADO** - SUPERGASBRAS ENERGIA LTDA.  
**AUTUANTE** - ANDRES MIGUEL ESTEVEZ MOREIRA  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 23/11/2020

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0184-04/20-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. **a)** MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. O sujeito passivo comprova equívocos cometidos no lançamento. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/06/2017, exige ICMS no valor de R\$127.043,32, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS:

Infração 01 - 16.01.01 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias tributadas sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a abril e agosto a novembro de 2013, e no exercício de 2014 nos meses janeiro a maio; julho a setembro e dezembro; e no exercício de 2015 os meses de janeiro, março, maio a dezembro, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$20.218,82, correspondente a 1% do valor das mercadorias;

Infração 02 - 16.01.02 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributadas sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2013; de janeiro a dezembro de 2014; e no exercício de 2015 nos meses de janeiro a dezembro de 2015, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$106.824,51, correspondente a 1% do valor das mercadorias;

O autuado através do seu representante legal apresenta impugnação contra o referido lançamento, às fls. 64 a 69, onde inicialmente fala sobre a tempestividade da sua apresentação. Transcreve o teor das infrações e os dispositivos legais infringidos e assevera ser totalmente improcedente o Auto de infração, eis que as notas fiscais efetivamente recebidas foram devidamente escrituradas.

Assevera que se trata de empresa conhecida nacionalmente pela comercialização do GLP, possuindo estabelecimentos por quase todos os Estados do País. Assim, em razão do volume de suas operações, milhares de notas fiscais eletrônicas são emitidas por seus fornecedores, tendo seus estabelecimentos como destinatários.

Diz que após a recepção da mercadoria, confirma o recebimento no “Portal da Nota fiscal” e procede com a devida escrituração em seus livros de entrada, de modo a cumprir as obrigações acessórias impostas pelo fisco. Todavia, de forma totalmente desarrazoada, o fisco baiano lavrou a autuação ora combatida, sob alegação de que a Impugnante não escriturou todas as notas fiscais de entrada em sua escrita fiscal. Ainda, anexou à autuação fiscal relação das notas fiscais eletrônicas supostamente pendentes de escrituração, com as respectivas chaves de acesso.

Após análise da relação de notas fiscais, verificou que o Sr. Fiscal Autuante concluiu que a ora Impugnante teria deixado de escriturar notas fiscais com base tão somente no cruzamento sistêmico de informações entre o banco de dados de nota fiscal eletrônica (NF-e) da Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia (SEFAZ/BA) e a EFD do contribuinte nos exercícios de 2013, 2014 e 2015.

Conclui que a fiscalização deu um comando para o sistema da SEFAZ/BA que: 1) verificou no banco de dados todas as NF-e emitidas em nome da Impugnante (destinatário); 2) a partir do banco de dados da EFD, relacionou as notas fiscais que a Impugnante escriturou no Registro de

Entradas em sua EFD e, por fim, 3) cruzou as informações e apontou todas as notas fiscais em que a Impugnante constou como destinatária, mas que não estavam escrituradas na sua EFD na competência da emissão da NF-e.

Ressalta que o mero encontro de informações dos sistemas disponíveis ao fisco não retrata a realidade, devendo tal ferramenta ser utilizada para auxiliar a fiscalização e não de forma determinante e inconteste. Frisa que sequer foi intimada para apresentar qualquer documento complementar. O fisco apenas considerou as informações imputadas no sistema, violando ao Princípio da Ampla Defesa e do Contraditório.

Entende que tal análise fria e singela não condiz com a realidade fática vivenciada pelos contribuintes. Isto porque a Nota Fiscal: (i) pode ter sido cancelada; (ii) pode não ter sido recepcionada por motivos diversos; (iii) pode ter sido substituída ou (iv) ter sido recepcionada em competência distinta daquela em que foi emitida. Portanto, para que o fisco constate a ausência de escrituração fiscal, se faz necessário uma análise detalhada da operação, com a confirmação junto ao emitente das notas fiscais, ou mesmo, análise das informações constantes no próprio portal de notas fiscais eletrônica, o que não ocorreu no presente caso.

Passa a expor os grotescos vícios cometidos no lançamento pelo agente autuante:

a) Das Notas Fiscais Canceladas/Operações Não Realizadas:

Explica que não cabe ao Fisco exigir a escrituração de notas fiscais relativas a mercadorias que não foram recebidas pelo estabelecimento da Impugnante. Vale dizer, uma vez que as operações de circulação de mercadoria não se concretizaram, não poderia o fisco baiano exigir que a Impugnante escriturasse tais notas, até porque, as mesmas nem sequer recepcionaram tal documento.

Destaca que apesar das informações acerca do cancelamento das notas fiscais serem de fácil acesso (*website* das notas fiscais eletrônicas) as mesmas foram incluídas indevidamente na autuação fiscal.

Indica, por amostragem, notas fiscais que correspondem a operações que não foram realizadas, e acrescenta que além das mencionadas acima, existem outras diversas notas fiscais que compõe a listagem de documentos fiscais não escriturados pela Impugnante, cujo a operação não foi realizada (conforme se depreende de informações do próprio Portal da NF-e).

b) Das notas fiscais sem confirmação de recebimento

Explica que o procedimento empresarial mais adequado é o de escrituração do documento fiscal no momento em que o bem é recepcionado, e não no momento da emissão da nota fiscal, visto que determinadas mercadorias podem demorar meses até serem efetivamente entregues ao destinatário. Assim, no momento em que tais mercadorias são recepcionadas no estabelecimento, a Impugnante procede com a confirmação de recebimento no Portal da NF-e, o que corrobora que a mercadoria objeto de determinada nota fiscal foi recepcionada pelo destinatário.

Ocorre que, em diversos casos, tais mercadorias não são recepcionadas, motivo pelo qual a Impugnante não confirma a entrega e tampouco escritura a entrada dos bens, até porque, os mesmos não ingressaram em seu estabelecimento.

Todavia, infelizmente, somente o emitente da nota fiscal pode requerer a alteração do *status* da nota fiscal, isto é, informar se a operação não foi realizada, ou até mesmo se a nota fiscal foi cancelada. Veja-se, a Impugnante fica entregue totalmente à mercê das informações postas no sistema pelos seus fornecedores, não podendo ser penalizada pela inércia dos emissores da nota fiscal.

Afirma que o Fiscal efetuou o indevido lançamento fiscal referente a documentos que não foram confirmados pela Impugnante, o que pressupõe que não foram recebidos pela mesma.

Diz que os pressupostos para a autuação fiscal foram completamente invertidos, sem qualquer observância do Princípio da Ampla Defesa e do Contraditório, vez que a Impugnante jamais foi intimada para prestar informações acerca de tais documentos.

Mostra exemplos de consultas de notas fiscais confirmada pelo destinatário e Nota Fiscal não confirmada pelo Destinatário.

c) Das Notas Fiscais devidamente escrituradas

Pontua que diversas notas fiscais que foram devidamente escrituradas pela Impugnante foram incluídas no lançamento, o que confirma a nulidade do mesmo.

Ressalta que muitas vezes as mercadorias demoram meses para serem recepcionadas pela Impugnante, motivo pelo qual a escrituração destes documentos ocorre em momento distinto daquele em que são emitidos.

Esclarece que em razão do volume de documentos fiscais recepcionados diariamente pela Impugnante, alguns são escriturados com atraso. No entanto, ao contrário do alegado pelo fisco baiano, em nenhum momento se deixou de escriturar os documentos fiscais, mas apenas houve, escrituração tardia.

Cita como exemplo a NF-e nº 282642, que foi emitida em dezembro/15, recepcionada em fevereiro/2016 e escriturada em abril/2016.

Sendo assim, diante dos diversos vícios materiais constantes no lançamento, não restam dúvidas acerca da improcedência do auto de infração.

Acrescenta que além dos equívocos apontados, outros podem ter sido cometidos na lavratura do Auto de Infração. Como por exemplo, notas fiscais canceladas pelo emitente sem observância dos prazos legais.

Entende que a busca pela confirmação de que a Impugnante não recebeu as notas fiscais autuadas é uma tarefa da própria Fiscalização que possui recursos e autoridade para tanto. A transferência desta responsabilidade à Impugnante não deve prosperar, eis que afronta os artigos 3º e 7º, do CTN, que vedam, peremptoriamente, a delegação das funções de fiscalização e arrecadação dos tributos e suas obrigações acessórias às pessoas jurídicas de direito privado.

Após transcrever os dispositivos citados conclui que ao se manter o Auto de Infração em voga, sem que a Fiscalização intime os emitentes das notas fiscais autuadas para prestar justificativas quanto ao motivo de tais documentos não terem sido encaminhados para Impugnante, verifica-se a clara intenção de se delegar ao particular a fiscalização do cumprimento das obrigações acessórias, o que se revela uma verdadeira ilicitude.

Finaliza solicitando a Improcedência do Auto de Infração e protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, com a juntada de mais documentos no decorrer do processo.

O autuante ao prestar a Informação Fiscal às fls. 105 a 109, após transcrever o teor das infrações e fazer um resumo dos argumentos defensivos presta os seguintes esclarecimentos:

- 1 A ferramenta que a SEFAZ-BA utiliza para efetuar o cruzamento retrata a realidade, cruzando às informações entregues pelo contribuinte (EFD) com todas as NF-e emitidas para esse contribuinte;
- 2 A exigência é prevista no RICMS;
- 3 Essas duas NFe serão abatidas do AI em tela, sendo gerado um novo Demonstrativo de Débito;
- 4 A autuada é responsável pela escrituração, tendo acesso ao Portal da NF-e, podendo efetuar a denegação da NF-e;
- 5 O prazo para escrituração é previsto no RICMS, abatendo essa NF-e anexada ao AI em tela, sendo gerado um novo Demonstrativo de Débito;

Registra que as questões de inconstitucionalidade da legislação tributária arguidas pelo sujeito passivo não foram apreciadas em razão das mesmas não estarem incluídas na competência dos órgãos julgadores no âmbito administrativo (artigo 167, I, do RPAF/99).

Assevera que a autuação fiscal foi subordinada aos estritos ditames legais, e por esta razão, fica mantida a autuação alterando o Demonstrativo de Débito, visto que a mesma apresentou comprovação de três NF-e, sendo acatado e retirado do levantamento fiscal, de acordo com a legislação vigente.

Informa ter efetuado os ajustes necessários, e apresenta novo demonstrativo de débito alterando os valores das infrações 01 e 02 para R\$19.924,76 e R\$126.767,27, respectivamente.

Na sessão suplementar realizada em 25 de junho de 2018 esta Junta de Julgamento observou que o sujeito passivo na apresentação da defesa argumentou que foram cometidos vícios no lançamento fiscal referente às seguintes operações:

- a) Notas Fiscais Canceladas/Operações Não Realizadas;
- b) Notas fiscais sem confirmação de recebimento;
- c) Notas Fiscais devidamente escrituradas;

Considerando que o autuante ao prestar a Informação fiscal não se pronunciou objetivamente sobre estes argumentos, e apresentou novo demonstrativo de débito informando que foram excluídas duas notas fiscais sem indicação do seu número e valor, o presente processo foi convertido em diligência para que o autuante intimasse o contribuinte a apontar e comprovar todas as notas fiscais que se encontram escrituradas no livro fiscal, assim como as notas fiscais canceladas e as não recebidas, que também deveriam ser comprovadas, inclusive, apresentando o registro das ocorrências no ambiente de Nota Fiscal Eletrônica, excluindo o que for devidamente comprovado.

A diligência foi cumprida, e elaborado novo demonstrativo de débito, alterando o valor do débito total de R\$127.043,32 para R\$126.989,33.

Considerando que o sujeito passivo não foi cientificado sobre o resultado da mesma, conforme solicitação deste órgão julgador, esta 4ª JJF decidiu pela conversão do processo em diligência aís uma vez para que a Repartição Fazendária intimasse o autuado, mediante recibo, para entrega dos novos elementos anexados pelo autuante, concedendo-lhe o prazo de 10 para se manifestar, querendo.

O autuado ao ser cientificado se manifesta às fls.136 a 139, após reafirmar os argumentos da inicial diz que na elaboração dos novos demonstrativos a fiscalização na Informação fiscal reconheceu expressamente que determinadas notas fiscais não poderiam ter sido objeto da autuação, as excluindo do cálculo do crédito tributário.

Nesse cenário é que se intimou a Impugnante a comprovar todas as notas fiscais canceladas, as não recebidas e aquelas devidamente escrituradas. Ou seja, determinou-se que a contribuinte faça o papel que cabia exclusivamente à fiscalização antes de efetuar qualquer tipo de lançamento tributário de forma grosseira e sem verificação efetiva da realidade fática.

Apesar disso, a Impugnante empenhou esforços para analisar todas as suas operações realizadas no período autuado, buscando comprovar que inúmeras notas fiscais listadas no Auto de Infração não poderiam ter sido objeto da autuação. Neste sentido, indica as Notas Fiscais nºs: 884, 872, 5460, 163, 3664, 9439, 3804, 10749, 7244, 7303, 12065, 7456, 7530, 3116, 2330, 55490, 58351, 60984, 91036, 662016, 73736, 52756, 76964, 79470, 3820, 14204, 17489 e 1790, todas em anexo.

Destaca, ainda, que a busca exauriente pela confirmação de que a Impugnante não recebeu as notas fiscais autuadas, que elas foram canceladas, registradas, etc., era um dever próprio e exclusivo da Fiscalização antes do lançamento, já que o Ente Público possui recursos e autoridade para tanto.

Ressalta que o Fisco Baiano tem pleno acesso aos documentos de Escrituração Fiscal Digital – EFD da Impugnante nos períodos autuados, podendo confrontar mais facilmente todas as informações relativas às notas fiscais, de modo a não cometer graves falhas no momento da lavratura do Auto de Infração, como ocorreu no presente caso.

Frisa que o fisco não teve dúvidas em retirar do lançamento as duas notas fiscais que, apenas de forma exemplificativa, foram colacionadas à Impugnação, o que demonstra ter sido o lançamento efetuado sem qualquer parâmetro de comparação de dados eletrônicos com a materialidade dos documentos fiscais (notas) da contribuinte.

Ao assim agir, não há dúvidas que o fiscal ofendeu também ao art. 142, do CTN, não havendo quaisquer indícios mínimos de materialidade naquilo que fora tipificado como suposta infração, não se podendo dar crédito às suposições de que as notas não estariam registradas, já que poderiam ter sido canceladas, devolvidas, etc., situações que não foram averiguadas pelo agente fiscal.

Em razão de dificuldades de tempo e operacionais, neste momento, a Impugnante não consegue oferecer mais informações do que as notas fiscais que ora anexa, nos termos da intimação que lhe fora imposta; contudo não pode ser penalizada por não conseguir realizar o trabalho que não era seu, mas sim do agente fiscal, sob pena de ofensa aos arts. 3º, 7º e 142, CTN.

Entende que a autuação carece de materialidade mínima, contém erros grosseiros e premissas fáticas distantes da realidade, razão pela qual deve ser cancelada a exigência fiscal.

Ressalta que no mínimo, todas as 28 notas fiscais ora anexadas devem ser excluídas do cálculo do crédito tributário indevidamente lançado.

O autuante às fls. 143 a 146 diz que a empresa autuada alegou que empenhou esforços para analisar todas as suas operações, buscando comprovar que inúmeras Notas Fiscais listadas no Auto de Infração não poderiam ter sido objeto da presente exigência, nesse sentido, apresentou uma relação com os números das NF-es e cópias digitalizada das mesmas, totalizando vinte e oito Notas Fiscais.

Informa que acatou a comprovação de todas as notas fiscais indicadas no citado demonstrativo, razão pela qual foram retiradas do levantamento fiscal, de acordo com a legislação vigente, alterando os valores das infrações 01 e 02 para R\$19.839,51 e R\$106.653,65, respectivamente, totalizando o montante de R\$126.493,16, conforme demonstrativos analíticos de fls. 147 a 203.

Presente na Sessão Virtual de Julgamento, realizada nesta data, o patrono da empresa Drº Caio de Almeida Manhães, OAB/SP 179.986, para efeito de sustentação oral.

## **VOTO**

As infrações em discussão, tratam de falta de registro de entradas de mercadorias na escrita fiscal, sendo aplicada a multa de 1% sobre o valor das mercadorias tributáveis, (infração 01), não tributáveis, (infração 02).

O sujeito passivo, na apresentação da defesa, discorda da metodologia utilizada pela fiscalização, que resultou da presente exigência, asseverando que a auditoria se baseou apenas em um cruzamento entre o banco de dados de todas as notas fiscais eletrônicas emitidas em seu nome, e os dados da sua Escrituração Fiscal Digital - EFD. Frisa que a fiscalização não requisitou documento fiscal, nem solicitou esclarecimentos necessários para o deslinde da questão.

Externa o entendimento de que a análise efetuada, não condiz com a realidade fática vivenciada pelos contribuintes, resultando em vícios no lançamento fiscal, referentes às seguintes operações:

- a)** Notas Fiscais Canceladas/Operações Não Realizadas;
- b)** Notas fiscais sem confirmação de recebimento;
- c)** Notas Fiscais devidamente escrituradas;

Em relação ao argumento defensivo de que não houve intimação prévia para esclarecimentos a respeito de eventuais indícios de irregularidades, tal procedimento não foi adotado por inexistência de previsão legal.

Quanto à metodologia adotada pela fiscalização, esta é a usualmente adotada neste tipo de auditoria, e tomou como base a Escrituração Fiscal Digital – EFD, que de acordo com o disposto no art. 247 do RAICMS/12, 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.

Vale salientar, que é responsabilidade exclusiva do Contribuinte a escrituração fiscal e a remessa dos arquivos magnéticos ao banco de dados da SEFAZ, devendo espelhar com fidedignidade os documentos fiscais.

Acrescento, que os levantamentos elaborados pelo Fisco são partes integrantes do Auto de Infração, conforme as determinações contidas no Art. 41 do RPAF/BA, e no caso presente, os mesmos foram anexados na mídia de fl. 11, e disponibilizados ao contribuinte, que clara e expressamente se defendeu do que lhe estava sendo imputado, inclusive, apontando equívocos cometidos pela fiscalização, tanto que o processo foi convertido em diligência, no sentido de que o autuante intimasse o contribuinte a apontar e comprovar todas as notas fiscais que se encontravam escrituradas no livro fiscal, assim como as notas fiscais canceladas e as não recebidas, que também deveriam ser comprovadas, inclusive apresentando o registro das ocorrências no ambiente de Nota Fiscal Eletrônica, excluindo o que fosse devidamente comprovado.

O autuante, com base nas comprovações trazidas pelo defendente, elaborou novos demonstrativos às fls. 147 a 203, alterando os valores das infrações para R\$19.839,51 e R\$106.653,65, respectivamente.

Em assim sendo, acolho os ajustes efetuados pelo autuante, razão pela qual, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL Auto de Infração no valor de R\$126.493,16.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206923.0006/17-3**, lavrado contra **SUPERGASBRAS ENERGIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$126.493,16**, previstas no art. 42, incisos IX e XI da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 03 de setembro de 2020.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR