

PROCESSO	- A. I. N° 269138.0043/19-2
RECORRENTE	- VIDA NOVA COMÉRCIO VAREJISTA DE COMBUSTÍVEIS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF n° 0067-01/20-VD
ORIGEM	- SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 09/09/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0211-12/21-VD

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS.

a) MERCADORIAS, BENS OU SERVIÇOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS, BENS OU SERVIÇOS NÃO SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO. **c)** BENS OU SERVIÇOS. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infrações 1, 2 e 3 subsistentes. Indeferido o pedido de suspensão do julgamento, mediante videoconferência. Não acolhida a nulidade arguida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, contra a Decisão recorrida que julgou Procedente o presente Auto de Infração em lide, lavrado em 10/12/2019, formaliza a exigência de crédito tributário no valor total histórico de R\$64.725,60, em razão do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a julho, setembro a dezembro de 2016, janeiro a maio, agosto a novembro de 2017, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$1.623,20 correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias;

Consta como Enquadramento Legal: artigos 217 e 247 do RICMS, Decreto n°. 13.780/2012.

Consta como Multa aplicada: artigo 42, inciso IX da Lei n°. 7.014/96 – Multa reduzida retroativamente em obediência à Lei n°. 13.461/2015 c/c a alínea “c” do inciso II da Lei n°. 5.172 (CTN);

2. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de outubro e novembro de 2015, janeiro a abril, junho a dezembro de 2016, janeiro a maio, setembro a novembro de 2017, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$62.471,54 correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias;

Consta como Enquadramento Legal: artigos 217 e 247 do RICMS, Decreto n°. 13.780/2012.

Consta como Multa aplicada: artigo 42, inciso IX da Lei n°. 7.014/96.

3. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2017, janeiro, abril, maio, julho a setembro e novembro de 2018, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$1.230,86, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias;

Consta como Enquadramento Legal: artigos 217 e 247 do RICMS, Decreto n°. 13.780/2012.

Consta como Multa aplicada: artigo 42, inciso IX da Lei n°. 7.014/96.

O autuado, por intermédio de advogado legalmente constituído (instrumento particular de mandato acostado às fls. 24/34 dos autos), apresentou Defesa (fls. 17/18). Consta Informação Fiscal às fls. 16. A JJF decidiu pela Procedência nos seguintes termos:

VOTO

Inicialmente, devo consignar que contrariamente ao aduzido pelo autuante, encontra-se acostado aos autos o instrumento particular de mandado às fls. 24/34, descabendo, desse modo, falar-se em ilegitimidade da parte, na forma estabelecida pelo artigo 10, § 1º, II do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto n° 7.629/99.

Restando comprovada a legitimidade do impugnante para postular em nome do autuado, cabe apreciar de início

a nulidade arguida, sob o fundamento de que o trabalho fiscal foi levado a efeito através da Ordem de Serviço nº. 505744/19, expedida para Contribuinte diverso, no caso a empresa Posto Kalilandia Ltda., CNPJ Nº. 15.151.046/0001-89.

Sustenta o impugnante que estando o lançamento baseado na referida Ordem de Serviço, a ação fiscal que lhe deu margem é irregular, atingindo a própria autuação. Afirma que a própria autuação carece de Ordem de Serviço pertinente.

Não há como prosperar a pretensão defensiva. Isto porque, o entendimento predominante neste CONSEF aponta no sentido de que a Ordem de Serviço se trata de um documento interno da Administração Fazendária, não interferindo na constituição do crédito tributário, bem como a sua ausência não cerceia o direito à ampla defesa e ao contraditório do contribuinte, inexistindo no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, qualquer exigência expressa para apresentação da Ordem de Serviço ao Contribuinte, não se constituindo como motivo de nulidade.

Neste sentido, invoco e reproduzo abaixo excertos do voto proferido no recente Acórdão CJF Nº 0011-11/19, no qual o ilustre Conselheiro/Relator consignou o seguinte:

[...]

Referente a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo aduzindo que a incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da ação fiscal pela não apresentação da Ordem de Serviço – O.S. e do Termo de Início de Fiscalização, a JJF já analisou e verifico que o que diz respeito a não apresentação da OS, observo também que inexiste qualquer exigência expressa para apresentação da O.S. ao Autuado, bem como o RPAF-BA/99, não contempla esse requisito como motivo de nulidade.

[...]

Assim, verifico que o autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, os artigos infringidos, a previsão legal da multa, os prazos para interposição de defesa ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida no artigo 39 do RPAF/99, razão pela qual as razões defensivas relativas as nulidades não podem ser acolhidas.

Isso diante do fato de terem sido obedecidos os princípios e determinações legais, por parte do autuante, o qual, ao formalizar o lançamento, indicou o sujeito passivo de forma correta, indicou o fato gerador, a base de cálculo, a alíquota aplicável à operação, sem que pairasse qualquer dúvida a respeito da matéria objeto do Auto de Infração.

No presente caso, verifica-se que as infrações imputadas ao autuado estão claramente descritas, sendo possível identificar-se as infrações, o sujeito passivo, a base de cálculo, o montante do débito, portanto, inexistindo qualquer possibilidade de cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório, que foi exercido na sua plenitude pelo autuado.

Assim sendo, não acolho a nulidade arguida.

O impugnante consigna que se superada a nulidade pretendida, protesta pela posterior juntada de documentos, objetivando comprovar o lançamento das notas fiscais no LRE/EFD. Requer que na hipótese confirmada de ausência total ou parcial de registro de notas de produtos ou serviços na escrita fiscal, que as multas das infrações 1 e 3 sejam canceladas ou reduzidas em 90%, haja vista que a empresa atua no segmento de varejo de combustíveis, estando suas operações de compras sujeitas ao regime de substituição tributária, com o imposto retido pelo distribuidor.

Nos termos do artigo 123, §§ 1º e 5º do RPAF/BA/99, é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da intimação, sendo que a matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez, inclusive com a prova documental que deverá ser apresentada na impugnação.

Apesar de no processo administrativo fiscal prevalecer o princípio da busca da verdade material, por certo que há um marco temporal para que a pretendida juntada posterior de documentos possa ser considerada para solução da lide.

O impugnante requer que na hipótese confirmada de ausência, total ou parcial, de registro de notas de produtos ou serviços na escrita fiscal, que as multas das infrações 1 e 3 sejam canceladas ou reduzidas em 90%, haja vista que a empresa atua no segmento de varejo de combustíveis, estando suas operações de compras sujeitas ao regime de substituição tributária, com o imposto retido pelo distribuidor.

Não há como esta Junta de Julgamento Fiscal atender a solicitação do impugnante para cancelamento ou redução da multa, haja vista que o dispositivo legal que tratava desta matéria, no caso o § 7º do art. 42, foi revogado pela Lei nº 14.183, de 12/12/19, DOE de 13/12/19, efeitos a partir de 13/12/19, inexistindo, portanto, base legal para que a solicitação seja apreciada.

O impugnante apresentou o que denominou de Memorial, enviado ao CONSEF na forma prevista pela Portaria nº 033/2020, no qual apresenta as seguintes alegações:

a) a primeira diz respeito ao julgamento por “videoconferência”, com o qual não concorda.

Consigna o impugnante que o momento é delicado, em razão da “pandemia do COVID 19”, e que ações precisam ser adotadas, objetivando não paralisar o respeitável CONSEF, sendo que neste sentido foram editadas as seguintes normas: Decreto nº 19.618/20 e Portaria nº 033/20.

Observa que o Decreto nº 19.618/20, prevê, no seu art. 1º, acrescentando o art. 64-A ao Regimento Interno do CONSEF, que A sessão de julgamento poderá ser realizada através de videoconferência pela internet quando expressamente prevista em edital. Diz que a Portaria 033/20, apenas discrimina os procedimentos concernentes à nova previsão regulamentar.

Manifesta o entendimento de que o Decreto nº 19.618/20, apenas incluiu a possibilidade de realização do julgamento por videoconferência, sendo que esta possibilidade se encontra adstrita ao registro em edital, mas tão somente a isso.

Invoca o art. 5º, inciso LIV da Constituição Federal Brasileira, que determina que “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com meios e recursos a ela inerentes”.

Assinala que de forma coesa com a Carta Magna, o art. 2º, do Regimento Interno do CONSEF, assim preconiza.

Frisa que o art. 56, do mesmo Regimento Interno, prevê que “As sessões ordinárias e extraordinárias serão públicas, podendo, todavia, os órgãos julgadores reunirem-se secretamente, em caso de necessidade” (destacou).

Sustenta que a interpretação conjunta do sistema normativo, regulado essencialmente pela ampla defesa e publicidade dos atos administrativos, conduzem à conclusão de que a sessão de julgamento do Processo Administrativo Fiscal, a cargo do CONSEF, poderá sim ser realizada por videoconferência, contudo, outro elemento deve ser levado em consideração para a aplicação dessa possibilidade, no caso, a anuência do Contribuinte.

Assevera que o julgamento por videoconferência, portanto, sem a concordância do sujeito passivo, fere o princípio da publicidade dos atos administrativos, bem como prejudica sobremaneira o exercício da ampla defesa, impedindo, por exemplo, o exame dos autos durante a sessão, a constatação pela defesa de “inovações” sujeitas a questões de ordem e o exame dos autos pelos próprios julgadores, já que estes não se encontram reunidos.

Reafirma que a sessão por videoconferência, assim, somente é cabível quando o Contribuinte contra ela não se opor, o que não acontece no presente caso.

Ressalta que não se deve dizer que a celeridade processual deve prevalecer, por falta de amparo legal, e até mesmo em razão de previsibilidade do encerramento da “pandemia do COVID 19”, podendo a sessão presencial ser designada com brevidade, sem qualquer prejuízo ao Erário, e ao Contribuinte.

Alega que no caso presente, sem acesso ao PAF, a defesa não pode ser livremente exercida, ficando impossibilitada, por exemplo, de examinar a Ordem de Serviço apresentada pelo autuante, documento que ensejou questão prejudicial.

Conclusivamente, pede a suspensão do julgamento, a fim de que seja designada, assim que possível, sessão presencial, mantidas as suas garantias constitucionais e legais.

Independentemente da discussão sobre os fundamentos sustentados pelo ilustre patrono do autuado, há que se registrar que a pandemia COVID 19, que no momento atormenta grande parte da população brasileira, não tem uma sinalização de que será controlada com brevidade, o que permite dizer que o julgamento mediante videoconferência se apresenta como uma medida necessária e indispensável à continuidade das atividades do CONSEF.

A propósito, a título ilustrativo, vale registrar que o próprio Supremo Tribunal Federal (STF), já realiza a prestação jurisdicional durante a pandemia mediante videoconferência, tanto nas Turmas, quanto no Plenário, sendo, portanto, uma medida inovadora que não cabe retrocesso.

No presente caso, não há como atender a pretensão defensiva de suspensão do julgamento. Isto porque, existe um óbice intransponível para que esta Junta de Julgamento Fiscal possa suspender a sessão de julgamento do presente PAF, no caso a determinação do artigo 125, III do Código Tributário do Estado da Bahia, instituído pela Lei nº 3.956/81, abaixo reproduzido:

Art. 125. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

[...]

III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

O Decreto nº 19.618/20, aduzido pelo impugnante, alterou o Regimento Interno do Conselho de Fazenda Estadual, aprovado pelo Decreto nº 7.592, de 04 de junho de 1999, sendo ambos atos normativos emanados de Governadores do Estado da Bahia, portanto, não tendo esta Junta de Julgamento Fiscal, competência para negar a aplicação desses atos normativos, e desse modo, suspender a sessão de julgamento, conforme pretendido pelo impugnante.

Diante disso, resta indeferido o pedido de suspensão do julgamento.

b) a segunda alegação é de que deve ser observado se consta do Auto de Infração a OS nº 50574419, a fim de que se possa apurar se nela consta o estabelecimento autuado. Não existindo a referida OS, ou não constando na mesma o Contribuinte autuado, significa dizer que o autuante não se encontrava autorizado pela “autoridade fazendária”, ou seja, não estava investido de legalidade para a prática da ação fiscal, o que culmina na nulidade do próprio lançamento.

A questão da Ordem de Serviço já foi objeto de análise linhas acima. Conforme dito, trata-se de documento de gerenciamento interno da SEFAZ/BA, inexistindo qualquer previsão legal de que a sua ausência implica em nulidade do lançamento. Neste sentido, aponta a jurisprudência do CONSEF.

c) a terceira alegação diz respeito ao enquadramento legal utilizado no Auto de Infração, que segundo o impugnante, não permite a cobrança da multa, em especial aquela apontada na infração 2, fulminando o lançamento.

Consigna que no Auto de Infração, o enquadramento para a multa aplicada foi o art. 42, inciso IX da Lei 7.014/96. Diz que como se sabe, na hipótese de homologação e encaminhamento do PAF para “constituição de título executivo”, o lastro legal deve se encontrar em consonância com o fato, sob pena de inelegibilidade absoluta do ato administrativo e mácula insanável no correspondente título. Alega que esse vício se apresenta no Auto de Infração em lide, no tocante aos fatos ocorridos até 21/12/2017, em relação aos quais, da forma apresentada na autuação, a imposição é absolutamente ilegal.

Salienta que de acordo com o quanto registrado no próprio Auto de Infração, em relação às três infrações, a multa estaria sendo imposta em decorrência da ausência de registro fiscal de mercadorias não tributáveis. Alega que a Lei 7.014/96, no seu art. 42, inciso IX, dispositivo que consta no Auto de Infração como enquadramento legal da sanção aplicada, na redação atual, apontada no Auto de Infração como respaldo para a sanção, prevê o seguinte:

Art. 42.....

IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;

Observa que essa redação foi dada pela Lei 13.816/17, com vigência a partir de 22/12/2017, sendo que anteriormente, e até esta data, prevalecia a redação da Lei 13.461/15, cuja redação tinha o seguinte teor:

“Art. 42.....

“IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;”

Aduz que isso significa que até 21/12/2017, pelo dispositivo legal aplicado ao caso concreto, somente existia base para a aplicação da multa sobre mercadorias sujeitas à tributação, o que não é o caso presente, consonte redação da “infração imputada”: Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal. Afirma que desse modo, o lançamento é nulo de pleno direito, como historicamente já decidido pelo CONSEF em casos análogos, conforme os Acórdãos JJF Nº 0121-06/19, JJF Nº 0103-01/15, JJF Nº 0122-03/19, JJF Nº 0041-03/17, CJF Nº 0300-12/18, CJF Nº 0266-12/08, JJF Nº 0088-01/12, JJF Nº 0184-05/06, CJF Nº 0017-12/19, CJF Nº 0340-12/12, JJF Nº 0191-02/19.

Sustenta que conforme amplamente demonstrado, é nulo o lançamento por erro no enquadramento legal, o que não pode ser alterado pelo Julgador. Diz que a alteração, até mesmo implicaria em irregular alteração do fulcro do pedido. Pede que seja declarada a nulidade do Auto de Infração, notadamente no que tange à “Infração 02”.

A meu ver, descabe a nulidade pretendida. Inexiste qualquer ilegalidade capaz de invalidar o lançamento conforme arguido pelo impugnante.

Na realidade, a norma aplicada decorre da falta de registro de entrada na escrita fiscal do estabelecimento, inexistindo qualquer agravamento da multa que continua sendo de 1%. Apenas pretendeu o legislador, em face de a multa aplicada às mercadorias e serviços sujeitos à tributação prevista no referido art. 42, IX, ter sido alterada de 10%, para 1%, mesmo percentual de 1% aplicado às mercadorias e serviços não tributáveis, adequar a redação para alcançar ambas as situações. Os acórdãos invocados pelo impugnante, a meu ver, não têm relação ou vinculação com o caso em exame.

Dessa forma, não acolho a nulidade arguida;

d) a quarta alegação do autuado, é de que teve contra si, lavrados os Autos de Infração nº.s 269138.0096/19-9 e 269138.0095/19-2, nos quais foram cobradas parcelas de ICMS “por responsabilidade solidária” e “responsabilidade própria/PMPF”, o que enseja afirmar que as supostas “omissões de entradas”, afirmadas nos citados Autos de Infração, decorrem da ausência de registro das mesmas notas fiscais, relativas à infração 2.

Alega que desse modo, ao passo em que as notas fiscais não lançadas, em uma regular auditoria de estoques, serviriam para justificar as diferenças quantitativas apontadas, deve ser aplicada a regra do art. 42, § 5º da Lei 7.014/96, ensejando a absorção da multa acessória, o que não teve lugar diante da manobra perpetuada, com a separação dos lançamentos. Pede, assim, se validada a autuação, que seja considerada a alegada absorção.

O artigo 42, § 5º da Lei 7.014/96, invocado pelo impugnante, estabelece o seguinte:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

[...]

§ 5º A multa pelo descumprimento de obrigação acessória será absorvida pela multa para o descumprimento da obrigação principal, sempre que se tratar de cometimento em que o descumprimento da obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, servindo a infração relativa à obrigação acessória como circunstância agravante da relativa à falta de recolhimento do imposto devido em relação ao mesmo infrator.

Conforme se observa na redação do dispositivo legal acima reproduzido, a absorção da multa por descumprimento de obrigação acessória, pela multa por descumprimento da obrigação principal, ocorre quando esta for uma consequência direta do descumprimento daquela, sendo a obrigação por descumprimento de obrigação acessória, uma circunstância agravante relativa à falta de recolhimento do imposto devido, em relação ao mesmo infrator.

No presente caso, a análise das notas fiscais arroladas nas três infrações, permite constatar que inexiste qualquer vinculação entre as duas obrigações - principal e acessória - haja vista que os Autos de Infração nºs 269138.0096/19-9 e 269138.0095/19-2, aduzidos pelo impugnante, dizem respeito a aquisições de combustíveis, cujas notas fiscais têm valores expressivos, enquanto as notas fiscais de que cuida o presente Auto de Infração, não se referem à aquisição de combustíveis, sendo os seus valores reduzidos.

Diante do exposto, as infrações 1, 2 e 3 são subsistentes.

Por derradeiro, quanto ao pedido do impugnante, no sentido de que as correspondências sejam enviadas para o seu endereço profissional, consigno que inexiste óbice para que o pedido seja atendido pelo órgão competente da repartição fazendária, contudo, saliento que o não atendimento não implica em nulidade do ato, haja vista que as formas de intimação ao contribuinte se encontram previstas no art. 108 do RPAF/BA/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado com a decisão de piso, o representante da recorrente apresenta Recurso Voluntário às fls. 53/63. Inicialmente o patrono reproduz as infrações imputadas e passa a arguir as razões recursais:

Solicita que todas as intimações e notificações sejam encaminhadas para o endereço do profissional que subscreve a presente peça recursal, legítimo representante legal da Autuada na ação administrativa que ora se instaura, tudo conforme poderes especificados na procuração anexa.

Preliminarmente, suscita a **nulidade da decisão recorrida, por cerceamento do direito de defesa, na medida em que, se tratando de processo físico**, na sessão realizada em 30/06/20, foi indeferido, por decisão unânime da Douta JJF, o pedido da Autuada para ter acesso ao PAF. Solicita que seja juntada, pela Secretaria do CONSEF, e “gravação da aludida sessão”, para constatação, ou não, do quanto ora alegado. Confirmado o fato, cuja prova se encontra nos arquivos magnéticos desse MM Colegiado, a decisão é nula de pleno direito, a teor do art. 18, inciso II do RPAF.

Ratifica a preliminar de **nulidade do lançamento, eis que levado a efeito através da Ordem de Serviço nº 505744/19, expedida para Contribuinte diverso**, qual seja, a empresa POSTO KALILANDIA LTDA, CNPJ 15.151.046/0001-89. Estando o lançamento baseado na referida OS, a ação fiscal, que lhe deu margem, é irregular, atingindo a própria autuação. Se pode afirmar, inclusive, que a presente ação fiscal carece da OS pertinentes e que o Autuante não se encontrava autorizado a acessar as informações eletrônicas da Autuada, contribuinte, então, que não poderia

se encontrar sob ação fiscal.

Salienta que ao contrário do que entendeu a JJF, a O.S. não é apenas um instrumento de “controle interno”, bem como tal instrumento se constitui no primeiro “termo”, no início da ação fiscal, não podendo ser interpretado como “vazio”. Eis o que se encontra no contexto do art. 196 do CTN (reproduzido na peça).

Pontua que a Ordem de Serviços é o termo que inicia qualquer procedimento fiscal e inclusive propicia ao Agente a necessária autorização para acessar os dados do Contribuinte, contidos no sistema da SEFAZ. Por evidente, uma autoridade fiscal não pode pedir autorização para ter acesso aos dados de um determinado contribuinte, e assim o fiscalizar, e, uma vez autorizado, exercer esse “direito” contra qualquer outro Contribuinte, em respeito à autorização ESPECÍFICA que recebeu e ao princípio de autonomia dos estabelecimentos.

Disse que a decisão mencionada pela JJF, se reporta à necessidade ou não de apresentação da O.S. à Autuada, e não à sua existência. É evidente que a ausência desse imprescindível instrumento enquadra a situação no art. 18, incisos I e IV, “b” do RPAF, que determinam a nulidade dos atos “praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente” e daqueles que configure “ilegitimidade passiva”,

Acosta reclame da PGE, órgão responsável pelo controle de legalidade dos atos administrativos, proferiu o Acórdão CJF nº 0308-11/09 (Trecho da ementa), acatando REPRESENTAÇÃO nos termos seguintes: “...tendo em vista que o lançamento de ofício foi lavrado em nome de pessoa ilegítima para figurar no polo passivo da obrigação tributária...”. Transcreve trechos da Representação que fora Acolhida através do citado Acórdão.

Pontua que a situação foi ainda menos grave, pois a OS foi emitida para outro estabelecimento do mesmo contribuinte. No caso em lide, a OS é de OUTRO CONTRIBUINTE, sem qualquer relação com o Autuado. Assim, pedindo tratamento igualitário e em consonância com as inalteradas normas aplicáveis, de logo requer que seja decretada a nulidade da autuação, por incapacidade formal do Autuante (de forma específica e vinculado ao ato praticado com o vício revelado) e ilegitimidade passiva da Autuada, tolhida das garantias estatuídas a partir do Código Tributário Nacional. Não sendo esta a decisão e entendendo o CONSEF que houve apenas prática de “irregularidade interna”, pede que seja enviado ofício à Corregedoria da Fazenda, a fim de que se possa investigar possível excesso ou desvio de conduta, passível de punição.

Fala que, se ultrapassada a questão prejudicial, a JJF laborou em erro ao interpretar as questões legais apresentadas no contexto da defesa. Ora, o enquadramento legal utilizado no Auto de Infração não permite a cobrança da multa, em especial aquela apontada na Infração 02, fulminando o lançamento.

Assevera que, no Auto de Infração, o **enquadramento para a multa aplicada** foi o art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96. Sabe-se que, na hipótese de homologação e encaminhamento do PAF para “constituição de título executivo”, o lastro legal deve se encontrar com consonância com o fato, sob pena de inelegibilidade absoluta do ato administrativo e mácula insanável no correspondente título. Esse vício se apresenta no Auto de Infração em lide, no que se reporta aos fatos ocorridos até 21/12/2017, em relação aos quais, da forma apresentada na autuação, a imposição é absolutamente ILEGAL.

Afirma que de acordo com o quanto registrado no próprio Auto de Infração, em relação às 3 ocorrências, a multa estaria sendo imposta em decorrência da ausência de registro fiscal de MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Ora, a Lei nº 7.014/96, no seu art. 42, inciso IX, dispositivo que consta no Auto de Infração como enquadramento legal da sanção aplicada, na redação atual.

Explica que essa redação foi dada pela Lei nº 13.816/17, com vigência a partir de 22/12/17. Anteriormente, e até esta data, prevalecia a redação da Lei nº 13.461/15.

Esclarece que, até 21/12/17, pelo dispositivo legal aplicado ao caso concreto, somente existia base

para a aplicação da multa sobre mercadorias sujeitas à tributação, o que não é o caso presente, consoante redação da “infração imputada”: “*Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável(s) sem o devido registro na escrita fiscal.*”. Portanto, sustenta que o lançamento é nulo de pleno direito, por erro no enquadramento legal e consequente inexistência de relação de causa e efeito entre a descrição do fato e o enquadramento aplicável.

Acosta decisão do CONSEF (A-0121-06/19; A-0103-01/15; A-0122-03/19; A-0041-03/17; A-0300-12/18; A-0266-12/08; A-0088-01/12; A-0184-05/06; A-0017-12/19; A-0340-12/12; A-0191-02/19) no sentido de erro no enquadramento na lavra da infração.

Sustenta ser **nulo o lançamento, por erro no enquadramento legal**, o que não pode ser alterado pelo Julgador. A alteração, até mesmo, implicaria em irregular alteração do fulcro do pedido. A JJF, inclusive, não analisou as alegações da defesa, tendo apenas mencionado que não teria ocorrido “agravamento da pena”, o que não foi posto em discussão. As alegações da Autuada dizem respeito ao enquadramento, pois na época dos fatos vigorava a redação da Lei nº 13.816/17, que somente previa a sanção para mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação, ou seja, ao regime normal deslocando o enquadramento legal, para dispositivo. Pede, portanto, que seja revista a decisão da JJF e que declarada a nulidade do Auto de Infração, notadamente no que tange à “Infração 02”.

Assinala que a JJF negou a **absorção alegada**, pois a Autuada teve contra si lavrados aos Autos de Infração nºs 2691380096199 e 2691380095192, nos quais foram cobradas parcelas de ICMS “por responsabilidade solidária” e “responsabilidade própria/PMPF”, ensejando afirmar que as supostas “omissões de entradas”, afirmadas nos citados Autos de Infração, decorrem da ausência de registro das mesmas notas fiscais, relativas à Infração 02, sustentando tão somente que as notas aqui cobradas não seriam relativas a combustíveis (e nos Autos de Infração citados as omissões dizem respeito à entradas de combustíveis não registradas), assim deduzindo porque os valores seriam “reduzidos”.

Acrescenta que mais uma vez laborou em erro a JJF, pois a infração 02 apresenta valores de bases de cálculo que vão de R\$ 150,75 até R\$ 917.519,90, podendo ser auferido nos demonstrativos anexos que muitas aquisições se reportam sim a combustíveis, conforme notas emitidas pela PETROBRAS. O que se levou a efeito na ação fiscal foi uma manobra, visando impedir o exercício de qualquer prerrogativa legal, pela Autuada.

Infere que, ao passo em que as notas não lançadas, em uma regular auditoria de estoques, serviriam para justificar as diferenças quantitativas apontadas, deve ser aplicada a regra do art. 42, § 5º da Lei nº 7.014/96, ensejando a absorção da multa acessória, o que não teve lugar diante da manobra perpetrada, com a separação dos lançamentos. Pede, assim, se validade a autuação, que seja considerada a alegada absorção.

Disse que, na hipótese de manutenção, total ou parcial, da autuação, **solicita que as multas dos itens 01 a 03 sejam canceladas ou reduzidas (em 90%)**, posto que a Autuada atua no segmento de varejo de combustíveis, estando suas operações de compras sujeitas ao regime de substituição tributária, com o imposto retido pelo distribuidor, e não se apontou no PAF qualquer indício de ação dolosa.

Refuta que, se são notas com retenção do ICMS e, as demais, de produtos não tributáveis ou serviços, as multas, que totalizam R\$ 64.725,60, assumem o condão arrecadatório, o que não é aceito pelos órgãos administrativos de julgamento, inclusive pelo CONSEF, como também pelo Poder Judiciário.

Finaliza, pedindo pela nulidade da decisão recorrida, por cerceamento do direito de defesa, ou pela nulidade ou improcedência da autuação, ou, ainda, no máximo, pela procedência parcial, com exclusão da pena e relação às notas de aquisição de combustíveis e/ou cancelamento ou redução das multas, em 90%.

Registro a presença na sessão de julgamento do advogado do Autuado que efetuou a sustentação

oral, Sr. Fernando Marques Villa Flor - OAB/BA nº 11.026.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, apresentado contra a Decisão recorrida, tempestivamente veio a combater a autuação de multa de 1% sobre o valor comercial das mercadorias por descumprimento de obrigação acessória, formalizando a exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$64.725,60, que a JJF decidiu manter a autuação na sua totalidade, conforme as três infrações ora descritas:

1. *Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal;*
2. *Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal;*
3. *Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal.*

De início, informo que na minha análise, estava entendendo pela nulidade da autuação, no entanto, verifiquei que as folhas que constam nos autos estavam desordenadas, fazendo uma grande confusão para uma devida análise, assim, após colocar todas as folhas na devida ordem cronológica, passei a entender a autuação.

O patrono da recorrente solicita que todas as intimações e notificações sejam encaminhadas para o endereço do profissional. Informo que o Conselho de Fazenda segue rigidamente o RPAF (arts. 26 a 28), no entanto, não existe nada que impossibilite que as intimações sejam encaminhadas ao patrono do recorrente. Neste caso, vejo que sempre que possível, o CONSEF tem atendido tais solicitações, mas caso não seja feita, não há motivo algum para inquirir nulidade aos atos, pois a obrigação é intimar o contribuinte.

Em preliminar, suscita a nulidade da decisão recorrida, por cerceamento do direito de defesa, na medida em que, se tratando de processo físico e que não teve acesso/vistas ao PAF. Solicita que seja juntada, pela Secretaria do CONSEF, a “gravação da aludida sessão”, para constatação, ou não, do quanto ora alegado, sendo que os arquivos magnéticos da autuação se encontravam na SEFAZ, assim, pede a nulidade, com base no art. 18, inciso II do RPAF.

Ainda em preliminar, pede nulidade do lançamento, pois alega que a Ordem de Serviço nº 505744/19, foi expedida para Contribuinte diverso, que neste caso é a empresa POSTO KALILANDIA LTDA, CNPJ 15.151.046/0001-89. Estando o lançamento baseado na referida OS, a ação fiscal, que lhe deu margem, é irregular, atingindo a própria autuação, sendo também que o Autuante não se encontrava autorizado a acessar as informações eletrônicas da Autuada. Volta a pedir nulidade enquadrada a situação no art. 18, incisos I e IV, “b” do RPAF, que determinam a nulidade dos atos “praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente” e daqueles que configure “ilegitimidade passiva”. Acosta reclame da PGE, órgão responsável pelo controle de legalidade dos atos administrativos que proferiu o Acórdão CJF nº 0308-11/09.

Não encontrei nenhuma pertinência nessa alegação de nulidade, vejo que nos autos encontram-se todos os documentos elementares para se manter a autuação até o momento, descabendo até a ilegitimidade passiva (art. 10, § 1º, II do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99), alegada novamente nesta fase recursal, pois resta provado que consta nos autos todos os dados do contribuinte fiscalizado, conforme já demonstrado na decisão de piso, o qual é muito diferente do contribuinte destacado pelo representante da recorrente.

Digo mais, o serviço de fiscalização, em seu cadastramento, é gerado OS onde o fiscal tem que verificar várias empresas, mesmo com diferentes dados (IE, CNPJ, Razão social), e caso tenha alguma irregularidade, é lavrado vários autos de infração, portanto, é descabida tal alegação de que um OS é para um só Auto de Infração. Quando há uma operação de fiscalização grandiosa, onde a SEFAZ verifica um universo de contribuintes, seria um desgaste da própria fiscalização se gerasse para cada contribuinte um número de ordem de serviço, são operações conjuntas.

Não há como, novamente, prosperar essa alegação recursal, pois como bem informou a decisão de piso a OS é “um documento interno da Administração Fazendária, não interferindo na constituição do crédito tributário, bem como a sua ausência não cerceia o direito à ampla defesa e ao contraditório do contribuinte, inexistindo no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, qualquer exigência expressa para apresentação da Ordem de Serviço ao Contribuinte, não se constituindo como motivo de nulidade”, nem tampouco nulidade dos atos praticados pelo fiscal.

Para o fato da juntada de parecer da PGE, do qual acoberta a pretensão de nulidade pela ilegitimidade passiva, onde destaca a jurisprudência do CONSEF (A-0308-11/09). Consultei o referido acórdão, e o que observei foi ser situação diferente daquela observada na presente lide. Naquele caso, a autuação foi lavrada a partir de uma OS com a inscrição estadual de contribuinte, no qual os demonstrativos indicaram ser de outro contribuinte autuado, sendo anulada em face de flagrante prejuízo ao contraditório, visto que os demonstrativos acostados trouxeram elementos de outro estabelecimento, totalmente diferente do víncio aqui tratado.

Observo que o autuante, neste caso, emitiu Ordem de Serviço para diversos contribuintes, um universo de empresas que fora fiscalizado, no entanto, todos os demais elementos que compõem o presente PAF (Auto de Infração, demonstrativos, Notificação e mídias), são direcionados para contribuinte único, sujeito legítimo das obrigações imputadas. Rejeito a nulidade suscitada.

Para alegação em relação ao enquadramento da multa (art. 42, IX da Lei nº 7.014/96). Destaca-se, que na hipótese de homologação, o PAF fora encaminhado para constituição de título executivo, lastro legal que se encontra em consonância com o fato, sob pena de ineficácia absoluta do ato administrativo e mácula insanável no correspondente título. Esse vício se apresenta no Auto de Infração em lide, no que se reporta aos fatos ocorridos até 21/12/2017, em relação aos quais, da forma apresentada na autuação, a imposição é absolutamente ilegal.

Afirma também, que de acordo com o quanto registrado no próprio Auto de Infração, em relação às 3 ocorrências, a multa estaria sendo imposta em decorrência da ausência de registro fiscal de MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Ora, a Lei nº 7.014/96, no seu art. 42, inciso IX, dispositivo que consta no Auto de Infração como enquadramento legal da sanção aplicada, na redação atual. Acosta decisão do CONSEF, no sentido de erro no enquadramento na lavra da infração.

Para este fato, observo que são argumentos já revistos pela JJF, no qual o relator trouxe cronologicamente as retificações na legislação aplicada, onde concluiu que não há prejuízos, pois, o percentual da multa é o mesmo, a disposição atual se aplica à omissão imputada, sendo certo, afirmar que à época dos fatos geradores havia dispositivos independentes para cada infração de omissão de entrada, a depender da natureza tributária das mercadorias, se tributável ou não tributável.

Não vejo, novamente, como acolher tal alegação, sou pelo entendimento exarado pela decisão primária, pois a alteração do enquadramento legal da multa aplicada, apenas corrige um vício na redação, e em nada prejudica as razões do contribuinte, que teve oportunidades de rechaça-las, mas apenas reprise suas teses, e nenhum elemento de prova anexou ao Auto de Infração. Assim, novamente, rejeito a nulidade.

Aponta a recorrente, que fora lavrado dois Autos de Infração nºs 2691380096199 e 2691380095192. Pede pela aplicação do art. 42, § 5º da Lei nº 7.014/96, onde pede absolvição da absorção da multa acessória. Vejo que nas referidas autuações, foram cobradas parcelas de ICMS “responsabilidade própria/PMPF” e “por responsabilidade solidária”, sendo que: o primeiro fora convertido em diligência (5ª JJF), e o segundo fora incluído em pauta suplementar da 4ª JJF, no entanto, entendo que a ausência de registro das notas fiscais, decorrente do Auto de Infração nº 2691380096199, sendo referente à apuração dos “preços médios unitários”. No entanto, esta autuação não foi alocada nos Autos de Infração indicados justamente para se fugir da absorção da pena, em detrimento da Autuada.

Destaco que o sujeito passivo deixou de apresentar documentos fiscais, após regular intimação, e, de fato, é penalizado com multa formal, conforme art. 42, XX da Lei nº 7.014/96. Entretanto, para o caso de arbitramento resultar de exigência de imposto, a multa pelo descumprimento da obrigação acessória será absorvida pela multa relativa à obrigação principal, conforme o §5º do RPAF, se a multa aplicada for consequência direta do descumprimento, servindo assim como circunstância agravante relativa à falta de recolhimento do imposto devido em relação ao mesmo infrator.

No presente caso, contudo, vejo que o autuado não apresentou os documentos fiscais no prazo regulamentar, nem comprovou os motivos que o levaram a fazer. A infração mencionada, exigida através do Auto de Infração nº 2691380096199, trouxe roteiro específico para exigir ICMS por responsabilidade própria e solidária, não tendo sido, portanto, objeto de arbitragem.

A irresignação da recorrente após o decisório de primeiro grau em relação ao fato da dispensa ou redução das multas, não poderia acolher, pois aqui não posso afirmar de que não ocorreu a falta de pagamento do imposto, e, também, não consta nos autos indício contrário, nem tampouco de que tenha agido com dolo, fraude ou simulação. Ainda quanto ao pedido de redução da multa aplicada, não encontro guarida, apesar que as infrações imputadas se referem a descumprimento de obrigação acessória, esta omissão de registro das entradas de seus documentos fiscais, se trata de procedimento repetitivo e regular do recorrente para os exercidos autuados (2015 a 2017 infrações 1 e 2 e, 2017 a 2018, para infração 3), cuja há ausência repetitiva em sua escrita fiscal, o que causa embaraço para fiscalização, impedindo-os nos roteiros especificados da autuação.

Informo, que no campo das informações econômico-fiscais, ocorrem obrigações acessórias que, uma vez descumpridas, podem reduzir drasticamente o repasse do ICMS, com graves consequências para os cofres públicos. Portanto, ainda que comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem na falta de recolhimento do ICMS, não há, portanto, em se falar na redução da multa aplicada.

Portanto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado, mantendo a autuação em sua inteireza.

VOTO SEPARADO

A Decisão recorrida, no que se refere às infrações 2 e 3, trata de aplicação de multa de 1% sobre o valor comercial das mercadorias, bens ou serviços não tributáveis, que deu entrada no estabelecimento, sem o devido registro na escrita fiscal.

Concordo com o posicionamento do n. Relator, e acrescento que com relação à nulidade suscitada, sob o argumento de que a fiscalização não poderia acessar as informações eletrônicas do estabelecimento autuado, observo que conforme disposto no art. 196 do CTN, a autoridade administrativa deve documentar o início do procedimento fiscal.

Na situação presente, o documento de fl. 29/v registra o Termo de Início de Fiscalização lavrado em 05/11/2019, que foi dado ciência ao estabelecimento autuado mediante código de mensagem 140926 (fl. 29/v), com leitura pelo contribuinte através do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), em 06/11/2019, tudo em conformidade com o disposto no art. 28, I do RPAF/BA.

Por sua vez o art. 39 do RPAF, prevê que: o Auto de Infração conterá identificação do autuado; local da autuação; descrição dos fatos considerados infrações; demonstrativo do débito; data da ocorrência; base de cálculo; apuração do valor exigido; percentual da multa cabível, e indicação dos dispositivos da legislação tributária infringidos.

Constata-se que esses requisitos foram preenchidos, e não há amparo de para aplicação do disposto no art. 18, I e IV do RPAF/BA, que prevê a nulidade dos “atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente” ou que “se configure ilegitimidade passiva”, visto que o autuante possuía a devida competência legal e a exigência fiscal recaiu sobre as operações de aquisição de mercadorias ou bens que não foram registradas na escrita fiscal do estabelecimento

autuado.

Ressalte-se ainda, que as diversas decisões colacionadas aos autos (fls. 57 a 62), não se coadunam com a situação presente (Ordem de Serviço), a exemplo de ausência de Termos de Fiscalização (JJF 0121-19); exigência de ICMS por diferimento/entradas, quando as operações são de saídas (CJF 300-12/18); recolhimento de imposto escriturado em livro próprio, quando o fato real foi apuração em conta corrente fiscal (CJF 0017-12/19).

Com relação ao pedido de dispensa ou redução das multas, constato que apesar de o auto de infração ter sido lavrado em 10/12/2019, antes da revogação do § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 (Lei nº 14.183 de 12/12/19), observo que o citado dispositivo exigia como condição que a infração fosse praticada sem dolo, fraude ou simulação, e não implicasse em falta de recolhimento do imposto.

Observo que mesmo que o procedimento não implique em dolo, fraude ou simulação, as aquisições de mercadorias têm como contrapartida, os pagamentos que deveriam implicar em desembolso de recursos financeiros. Logo, não tendo comprovado o registro das operações que foi objeto da autuação nos livros fiscais próprios, implica que também não houve o registro da entrada dos recursos na conta caixa em operações anteriores, que deu suporte ao efetivo pagamento do valor das operações que não foram registradas, sem que também tenha sido registrada a saída correspondente pelo pagamento na conta caixa.

Assim sendo, pode ter sido preenchido o primeiro requisito (inexistência de fraude, dolo ou simulação), mas não há preenchimento do segundo requisito, ou seja, não tenha implicado em falta de recolhimento do imposto (art. 42, §7º do RICMS/97).

Portanto, acompanho o voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado, mantendo a Decisão ora recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 269138.0043/19-2, lavrado contra VIDA NOVA COMÉRCIO VAREJISTA DE COMBUSTÍVEIS LTDA., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de R\$64.725,60, previstas no 42, IX da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de julho de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO OLIVEIRA PINHO – RELATOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – VOTO EM SEPARADO

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS