

N. F. Nº - 269138.0067/17-2
NOTIFICADO - SARAIVA FERREIRA COMERCIAL DE DERIVADO DE PETRÓLEO LTDA.
EMITENTE - JEFFERSON MARTINS CARVALHO
ORIGEM - SAT COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 19/07/2021

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF NF Nº 0095-03/21NF-VD

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. LIVROS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS, BENS OU SERVIÇOS. MULTA. O autuado não apresentou provas com o condão de elidir a acusação fiscal. Não acatado pedido de nulidade. Infração subsistente. Notificação Fiscal **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A presente Notificação Fiscal foi lavrada em 27/09/2017, exige crédito tributário, em razão da seguinte irregularidade:

Infração 01. 16.01.01. deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bem ou serviços, sujeitos a tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de junho de 2015 a janeiro, março, abril e junho de 2017, sendo aplicada a multa de 1% sobre cada nota fiscal não registrada, totalizando R\$6.195,05.

O Notificado impugna o lançamento fls. 11/25. Resume os fatos autuados. Registra que a defesa é tempestiva. Afirma que, vem apresentar defesa, conforme segue.

Diz que o Autuante deixa de observar o devido processo legal, ao dar início a ação fiscal em comento, sem intimar a autuada para apresentar livros e documentos fiscais. Como se pode verificar nos autos do processo administrativo fiscal em comento, não consta qualquer intimação para a autuada apresentar livros e documentos fiscais. Daí porque, a respeitável Junta, ao decidir sobre a lavratura de auto de infração, nunca deverá resolver de plano, uma vez que, faz-se necessário verificar se foi observado ou não, o devido processo legal. Sobre o tema cita o art. 2º do RPAF/99.

Nota que o enunciado do dispositivo citado, nos informa a nobre intenção do legislador baiano em assegurar aos contribuintes um tratamento justo, digno e igualitário diante do contencioso fiscal. Ocorre que, quando tal enunciado nos remete aos princípios de direito invoca necessariamente a Constituição Cidadã, marco histórico da nova era democrática que nos coloca no mesmo cenário político daqueles que vivenciam o estado de direito. Sendo assim, não há como olvidar os direitos e garantias fundamentais assegurados pela nossa Carta Magna. Registra norma do artigo 112 do CTN quando se usa o princípio do *in dubio pro contribuinte*. Discorre sobre a função fiscal, exercícios do poder-dever da autoridade administrativa para exigir o pagamento do tributo devido e/ou controlar e fiscalizar o seu correto pagamento, estando sujeita à obediência ao princípio da reserva legal.

Aduz que a Fazenda Pública arrecada tributos em obediência a um imperativo legal, não porque possua interesse subjetivo a defender. Ao aplicar a lei impositiva, a administração fazendária somente tem o interesse objetivo de exercer a sua função constitucional, não possuindo motivo ou conveniência além do que está objetivamente prescrito nas regras jurídicas pertinentes. (“Regime Jurídico dos Recursos Administrativos Fiscais e Seus Efeitos”, in Revista de Processo, Jan – Mar, 1982, São Paulo, Revista dos Tribunais, P. 54).

Nesse sentido, diz que não podem prosperar tais imputações de infração por ofensa aos princípios de direito que norteiam as normas jurídicas, base para a atividade de lançamento fiscal a que está

adstrito o agente público. É por isso, que o caso “*sub examine*”, devido aos vícios que possui, levará fatalmente a decretação da sua nulidade.

Repete que o autuante, lavrou o auto de infração em apreço, sem intimar o Contribuinte para apresentar a escrituração fiscal digital – EFD e sem observar o prazo legal de 30 dias para entrega ou retificação da EFD, conforme preceitua o artigo 247, § 4º do RICMS/BA, que reproduz. Portanto, quando o autuante não concede prazo correto para entrega ou retificação da EFD, deixa de observar o devido processo legal incorrendo em nulidade.

Traz à colação acórdãos do CONSEF, onde entende está firmado entendimento no sentido da nulidade da ação fiscal, quando falta intimação ou quando a intimação do contribuinte se der em desconformidade com o quanto previsto na legislação fiscal estadual.

Assim, diz que como o autuante não observou os requisitos previstos na legislação pertinente, ou seja, não concedeu a autuada o prazo legal para que fossem entregues ou retificados a EFD, é nula a referida infração por inobservância do devido processo legal, nos termos do art. 18, II, do RPAF estadual. Cita o art. 26 do citado diploma regulamentar.

Neste tocante, reitera que não consta do PAF, qualquer intimação por escrito, com a assinatura do contribuinte, acusando o seu recebimento, concedendo prazo mínimo de 48 (quarenta e oito) horas, para exibição dos documentos fiscais pretendidos especificando os meses e os exercícios a serem examinados. Diz que este fato não se configura como mera formalidade, sem qualquer efeito prático ou jurídico. O referido Termo é elaborado para fazer parte do direito de defesa. O contribuinte não pode ser surpreendido com um Auto de Infração sem saber, antecipadamente, que está efetivamente sob ação fiscal, o que se insere no conceito do princípio da segurança jurídica, um dos mais importantes do Processo Administrativo Fiscal e vertente do princípio do devido processo legal.

Por todo exposto e por tudo o mais que consta dos autos, requer: (i) prazo de lei para juntada do original da procuração; (ii) que este Conselho de Fazenda Estadual - CONSEF declare a total nulidade do auto de infração em apreço, a inobservância do devido processo legal, tudo em face das razões de defesa expostas, para que se faça justiça.

O Notificante presta informação fiscal fls. 57/59. Sintetiza os termos da defesa. Diz que apresentada a justificação relativa a presente notificação fiscal, cumpre esclarecer o que segue.

O primeiro pedido da justificação apresentada pela defesa é que seja declarada nula a notificação fiscal em virtude de cerceamento do direito de defesa, ocasionado pela falta de intimação do contribuinte notificado acerca do início do procedimento fiscal, formalidade esta, imprescindível para a lavratura da presente notificação fiscal.

Explica que tal argumento está equivocado, pois, como a notificação fiscal trata exclusivamente de infrações às obrigações acessórias do contribuinte, de acordo com o art. 29, I, “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), há a expressa dispensa dessa formalidade, que, de outra maneira, ensejaria a nulidade do procedimento.

Sobre o prazo de 30 dias para o envio dos arquivos de “Escrituração Fiscal Digital” (EFD), não entregues ou entregues com inconsistências (art. 247, § 4º, do RICMS/12) que o contribuinte alega que lhe deveria ter sido dado, esclarece que: (a) foram excluídas da auditoria, todas as notas fiscais eletrônicas relativas aos meses em que não foram entregues os arquivos de EFDs respectivos e aquelas relativas aos meses imediatamente anteriores a esse. Por exemplo, se não foi entregue o arquivo EFD de janeiro de 2015, todas as notas de janeiro de 2015 e de dezembro de 2014 foram excluídas da auditoria. Isso foi feito para evitar a possibilidade de indicar uma nota fiscal como não escriturada que, na verdade, estaria escriturada numa EFD não entregue; (b) não foram encontradas inconsistências nos arquivos EFD entregues. Entretanto, cumpre aclarar o que são as inconsistências de que trata o art. 247, § 4º do RICMS/12.

Afirma que a EFD contém diversos blocos de informações subdivididos em registros. Por exemplo, o “Bloco C” contém as informações dos documentos fiscais e o registro “C170” contém

as informações dos itens dos documentos fiscais. Já o “Bloco 1” contém outras informações exigidas pelo fisco e o registro “1300” contém a movimentação diária de combustíveis.

Comenta que pode ocorrer que as informações das aquisições de combustíveis contidas no registro “C170” sejam inconsistentes com as informações contidas no registro “1300”. Por exemplo, pode haver o registro das notas fiscais de aquisição de gasolina no registro “C170” e não haver a indicação da entrada nos estoques desse combustível no registro “1300”.

Aduz que é disso que trata o art. 247, § 4º do RICMS/12, pois, havendo inconsistências (falta de coerência, contradição) nas informações entregues, há que se pedir que o contribuinte esclareça essas inconsistências com a intimação para entrega de nova EFD corrigida no prazo de 30 dias. Ocorre que não houve inconsistência alguma nos arquivos de EFD apresentados pela notificada. Pelo contrário, o registro da movimentação de combustíveis da notificada, que aliás, é diário, se encaixa perfeitamente com as informações dos documentos fiscais de entradas e saídas de combustíveis registradas na EFD.

Não há que se falar, então, em “boa-fé” ou em “equívocos simples” sem “carga fraudulenta ou dolosa”, pois é impossível receber combustíveis e não perceber tal fato no final do dia no levantamento do estoque físico que deve ser registrado no registro “1300”. Além disso, como não falar da intenção deliberada de descumprir a obrigação acessória, quando deixa de cumprir por anos. Se a notificada tivesse deixado de escriturar algumas operações, ou deixado de escriturar as operações de uma semana ou um de mês no período fiscalizado, poderia haver erro ou ignorância da notificada. Mas, não foi isso o que aconteceu. De fato, a notificada deixou de escriturar suas operações por anos a fio.

Houve, na verdade, um esforço grande para preparar uma escrituração consistente apesar da falta do registro das notas fiscais eletrônicas de Entradas. Com isso, fica patente, ao contrário do que a notificada alega, a intenção de não cumprir com esta obrigação.

Cumpre ainda esclarecer, que a multa de 1% sobre o valor das operações não deve ser cancelada ou reduzida, por estarem as mercadorias comercializadas, com a fase de tributação encerrada e pela inexistência de dolo, fraude ou simulação nos termos do artigo 158 do RPAF-BA.

Sustenta que nas obrigações objeto da notificação, o caráter acessório não significa relação de subordinação ou dependência da obrigação principal tributária. O registro das operações nos livros fiscais próprios é um dever instrumental, que serve de auxílio ao fisco na sua atuação fiscalizadora. É uma obrigação autônoma decorrente da lei.

Por isso, a obrigação da notificada de registrar as Entradas de mercadorias no seu estabelecimento, independe da existência de obrigação principal correlata ou de ter a obrigação principal sido paga pelo contribuinte ou mesmo da inocorrência de danos ao erário, visto que o descumprimento do dever instrumental é suficiente para fazer incidir a penalidade prevista na lei.

Ainda, não se verifica falta de proporcionalidade ou razoabilidade nas multas aplicadas de 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria, tampouco sua cobrança revela confisco. Se o valor final cobrado foi elevado, tal fato se deveu ao grande número de infrações cometidas e é proporcional ao agravo. Também, a infração praticada não é irrelevante, pois o contribuinte, quando deixa de prestar as informações exigidas em lei, retira do fisco a possibilidade de exercer seu ofício de fiscalização no interregno temporal no qual é omitida a informação.

Dessa forma, frisa ser legítimo o valor da multa, não atentando contra os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, inexistindo motivos para a sua redução ou afastamento. Diz que reduzir a multa para um valor menor do que o aplicado, significa aceitar que para certo número de operações não escrituradas, não deve haver qualquer punição. Isso serviria como verdadeiro incentivo ao descumprimento dessa importante obrigação acessória. Ademais, não está o Inspetor Fazendário elencado entre as autoridades que podem reduzir ou cancelar as multas pelo descumprimento de obrigações acessórias.

VOTO

Preliminarmente, o Notificado arguiu nulidade do lançamento, sob a alegação de que a Autoridade Fiscal deixou de observar o devido processo legal, ao dar início a ação fiscal em comento, sem intimar a autuada para apresentar livros e documentos fiscais. Apresentou entendimento de que este procedimento teria violado o devido processo legal. Acrescentou que a ação fiscal em apreço, ocorreu sem a devida intimação ao Contribuinte para apresentar a Escrituração Fiscal Digital – EFD e sem observar o prazo legal de 30 (trinta) dias, para entrega ou retificação da EFD, com inconsistências.

Sobre estas alegações, observo que se encontra equivocado o entendimento do notificado. A matéria encontra-se normatizada no art. 29, inciso II do RPAF/99, que assim estabelece, *in verbis*:

Art. 29. É dispensada a lavratura do Termo de Início de Fiscalização e do Termo de Encerramento de Fiscalização, do Termo de Apreensão ou do Termo de Ocorrência Fiscal:

I - quando o Auto de Infração for lavrado em decorrência de:

a) descumprimento de obrigação acessória;

II - tratando-se de Notificação Fiscal, exceto quando a mercadoria estiver desacompanhada de documento fiscal ou acompanhada de documento fiscal inidôneo, hipótese em que deverá ser lavrado Termo de Apreensão ou Termo de Ocorrência Fiscal.

Como o presente caso, trata de Notificação Fiscal lavrada para exigir multa por descumprimento de obrigação acessória, dúvidas não há, da inocorrência do vício arguido pelo contribuinte.

Quanto a necessidade de intimação para correção das inconsistências constatadas em sua EFD, mais uma vez, se equivoca o Notificado. A legislação de regência, expressamente estabelece a invalidade jurídica de acertos na EFD, para contribuintes que estejam sob ação fiscal. Vejamos o disposto no § 2º, do art. 251 do RICMS/2012:

Art. 251. A retificação da EFD fica sujeita ao que estabelece a cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/2009.

(...)

§ 2º Não terá validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, bem como, nos períodos em que esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco.

Assim, considerando que durante a ação fiscal, conforme informado pelo Autuante, não se verificou necessidade de correção de inconsistências na EFD, não houve intimação pelo fisco nesse sentido.

Cabe registrar, que o levantamento fiscal é efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado por meio dos arquivos eletrônicos relativos à EFD, e a correção de tais arquivos é de responsabilidade do contribuinte, pois tais registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias. Portanto, no caso de inconsistências, compete ao contribuinte informar e corrigir os erros, antes da ação fiscal, e não cabe durante a fiscalização, se conceder prazo para a pretendida retificação da EFD.

Sendo assim, analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que a Notificação Fiscal foi lavrada em consonância com a Lei nº 7014/96 e o RICMS/2012. A irregularidade apurada está devidamente demonstrada no levantamento fiscal, demonstrativo do débito fls. 04/05, CD contendo planilhas e recibo de entrega ao notificado, fls. 06/07, tendo sido dada ciência ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto, que se falar em cerceamento de defesa.

Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais, encontrando-se definidos, o notificado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da notificação fiscal.

No mérito, o notificado foi acusado de ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias, bem ou serviços, sujeitos a tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de junho de 2015 a janeiro, março, abril e junho de 2017, sendo aplicada a multa de 1% sobre cada nota fiscal não registrada.

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, bens ou serviços tributáveis ou não, e a falta de escrituração constitui irregularidade por descumprimento de obrigação acessória, punível com multa.

A legislação prevê a aplicação da multa de 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.

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 SEFAZ desenvolver procedimentos fiscais, por isso, é aplicada a multa prevista na legislação tributária (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.

Analizando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o deficiente não carreou aos autos, qualquer elemento com o condão de elidir a acusação fiscal. Limitou-se a arguição de nulidades que foram devidamente apreciadas neste voto.

Neste cenário, registro que o artigo 123, do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação ao lançamento de ofício, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.

Considerando que não foram trazidos aos autos elementos consistentes, a provar que os valores apontados pela fiscalização em levantamento fiscal são indevidos, entendo que a infração está materialmente caracterizada.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA da Notificação Fiscal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** a Notificação Fiscal nº 269138.0067/17-2, em instância ÚNICA, lavrado contra **SARAIVA FERREIRA COMERCIAL DE DERIVIADO DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$6.195,05**, prevista no inciso IX, do art. 42 da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de junho de 2021.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR