

PROCESSO - A. I. N° 207092.0015/22-2
RECORRENTE - SOL DO SERTÃO OB III ENERGIA SOLAR S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0058-05/23-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 22/02/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0012-12/24-VD**

EMENTA: ICMS. MULTA. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA. A despeito da alegação defensiva de serem as operações isentas, constitui obrigação do contribuinte formalizar em sua escrita oficial o registro das suas aquisições de mercadorias e serviços, quer por ser uma medida de exigência político-fiscal, quer porque interessa ao ente tributante circularizar as transações negociais feitas pelas empresas em geral, inclusive os fornecedores da autuada. Nulidade afastada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão do Acórdão da 5ª JJF (A-0058-05/23-VD) referente ao Auto de Infração, lavrado em 20/12/2022, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$ 1.593.194,60, em decorrência da seguinte irregularidade:

***Infração 01 - 016.001.006** - Multa pelo não registro na escrita da entrada de mercadorias e/ou serviços tomados.*

***Fundamentação legal:** arts. 217 e 247 do RICMS-BA e, quanto à multa, no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96.*

O autuado, por meio de advogado, apresentou **impugnação** às fls. 27 a 47. O autuante presta **informação fiscal** às fls. 63 a 65 (*frente e verso*), suscitando a manutenção integral do auto de infração.

Após as partes virem aos autos, a 5ª JJF julgou pela Procedência do Auto de Infração, com base no voto a seguir transcrito:

VOTO

Passo a examinar as questões de nulidade, supostos vícios existentes no processo, violação ao contraditório e ao direito de defesa, erro de capitulações legais e erros de direito.

Vale dizer que, não consecutivamente, as entradas omitidas na escrita se deram entre abril de 2020 e dezembro de 2021.

Neste período, era este o teor dos arts. 217 e 247 do RICMS-BA:

Art. 217. O livro Registro de Entradas, modelos I e I-A, destina-se à escrituração pelos contribuintes optantes pelo Simples Nacional (Conv. S/Nº, de 15/12/70):

Nota: A redação atual do caput do art. 217 foi dada pelo Decreto nº 20.136, de 07/12/20, DOE de 08/12/2020, efeitos a partir de 08/12/2020, mantida a redação de seus incisos.

Redação originária, efeitos até 07/12/2020:

“Art. 217. O livro Registro de Entradas, modelos I e I-A, destina-se à escrituração (Conv. S/Nº, de 15/12/70):”.

I - das entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento;

II - das aquisições de mercadorias ou bens que não transitarem pelo estabelecimento;

III - dos serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação tomados pelo contribuinte.

§ 1º O Registro de Entradas, modelo 1, será utilizado pelos contribuintes sujeitos, simultaneamente, às legislações do IPI e do ICMS.

§ 2º O Registro de Entradas, modelo 1-A, será utilizado pelos contribuintes sujeitos, apenas, à legislação do ICMS.

§ 3º A escrituração do Registro de Entradas será efetuada por operação ou prestação, em ordem cronológica:

I - das entradas efetivas de mercadorias ou bens no estabelecimento ou, na hipótese do inciso II do caput deste artigo, de sua aquisição ou desembaraço aduaneiro;

II - dos serviços tomados.

§ 4º Revogado.

Nota: O § 4º do art. 217 foi revogado pelo Decreto nº 20.136, de 07/12/20, DOE de 08/12/2020, efeitos a partir de 08/12/2020.

Redação originária, efeitos até 07/12/2020:

“§ 4º Os lançamentos serão feitos documento por documento, desdobrados em tantas linhas quantas forem as alíquotas do imposto e as naturezas das operações ou prestações, segundo o Código Fiscal de Operações e Prestações, nas colunas próprias, da seguinte forma:

I - coluna “Data da Entrada”: data da entrada efetiva da mercadoria no estabelecimento, ou data da aquisição ou do desembaraço aduaneiro, ou data da utilização do serviço, conforme o caso, nas hipóteses dos incisos I, II e III deste artigo, respectivamente;

II - colunas sob o título “Documento Fiscal”: espécie, série e subsérie, número de ordem e data da emissão do documento fiscal correspondente à operação ou prestação, bem como, o nome do emitente e seus números de inscrição, estadual e no CNPJ, sendo que, no caso de Nota fiscal emitida para fins de entrada, serão indicados, em lugar dos dados do emitente, os do remetente;

III - coluna “Procedência”: abreviatura da unidade da Federação onde estiver situado o estabelecimento emitente;

IV - coluna “Valor Contábil”: valor total constante no documento fiscal;

V - colunas sob o título “Codificação”:

a) coluna “Código Contábil”: o mesmo código que o contribuinte, eventualmente, utilizar no seu plano de contas contábil;

b) coluna “código fiscal”: o código previsto no Anexo do Conv. S/Nº, de 15/12/1970;

VI - colunas sob os títulos “ICMS - Valores Fiscais” e “Operações ou Prestações com Crédito do Imposto”:

a) coluna “Base de Cálculo”: valor sobre o qual incidir o ICMS;

b) coluna “Alíquota”: a alíquota do ICMS aplicada sobre a base de cálculo indicada na alínea “a”;

c) coluna “Imposto Creditado”: o valor do imposto creditado;

VII - colunas sob os títulos “ICMS - Valores Fiscais” e “Operações ou Prestações sem Crédito do Imposto”:

a) coluna “Isenta ou não Tributada”: valor da operação ou prestação, deduzida a parcela do IPI, se consignada no documento fiscal, quando se tratar de mercadoria ou serviço cuja saída ou prestação tiver sido beneficiada com isenção ou estiver amparada por não-incidência, bem como, ocorrendo a hipótese, o valor da parcela correspondente à redução da base de cálculo;

b) coluna “Outras”: valor da operação ou prestação, deduzida a parcela do IPI, se consignada no documento fiscal, quando se tratar de entrada de mercadoria ou de serviço tomado que não confira ao estabelecimento destinatário ou ao tomador do serviço crédito do imposto, ou quando se tratar de entrada de mercadoria ou de serviço tomado sem lançamento do imposto por ocasião da respectiva saída ou prestação, por ter sido atribuída a outra pessoa a responsabilidade pelo seu pagamento;

VIII - colunas sob os títulos “IPI - Valores Fiscais” e “Operações com Crédito do Imposto”:

a) coluna “Base de Cálculo”: valor sobre o qual incidir o IPI;

b) coluna “Imposto Creditado”: o valor do imposto creditado;

IX - colunas sob os títulos “IPI - Valores Fiscais” e “Operações sem Crédito do Imposto”:

a) coluna “Isenta ou não Tributada”: valor da operação, quando se tratar de entrada de mercadoria cuja saída do estabelecimento remetente tiver sido beneficiada com isenção do IPI ou estiver amparada por não-incidência, bem como o valor da parcela correspondente à redução da base de cálculo, quando for o caso;”

b) coluna “Outras”: valor da operação, deduzida a parcela do IPI, se consignada no documento fiscal, quando se tratar de entrada de mercadoria que não confira ao estabelecimento destinatário crédito do IPI ou quando se tratar de entrada de mercadoria cuja saída do estabelecimento remetente tiver sido beneficiada com suspensão do recolhimento do IPI;

X - coluna “Observações”: informações diversas.”.

§ 5º Revogado.

Nota: O § 5º do art. 217 foi revogado pelo Decreto nº 20.136, de 07/12/20, DOE de 08/12/2020, efeitos a partir de 08/12/2020.

Redação originária, efeitos até 07/12/2020:

“§ 5º Poderão ser lançados englobadamente, no último dia do mês, porém separados de acordo com os critérios a seguir estabelecidos, exceto quando se tratar de usuário de SEPD, os documentos fiscais relativos a:

I - mercadorias adquiridas para integração ao ativo permanente:

- a) destinadas à manutenção das atividades do estabelecimento;
- b) alheias à atividade do estabelecimento;

II - serviços de comunicação tomados.”.

§ 6º Não devem ser lançados no Registro de Entradas os Conhecimentos de Transporte relativos a entradas de mercadorias ou bens adquiridos a preços CIF.

§ 7º Revogado.

Nota: O § 7º do art. 217 foi revogado pelo Decreto nº 20.136, de 07/12/20, DOE de 08/12/2020, efeitos a partir de 08/12/2020.

Redação originária, efeitos até 07/12/2020:

“§ 7º Ao final do período de apuração, deverão ser totalizadas e acumuladas as operações e prestações escrituradas nas colunas “Valor Contábil”, “Base de Cálculo” e “Outras”, e, na coluna “Observações”, o valor do imposto pago por substituição tributária, por unidade federada de origem das mercadorias ou de início da prestação do serviço.”

§ 8º A escrituração do livro de que trata este artigo deverá ser encerrada no último dia de cada mês, sendo que, não existindo documento a escriturar, será mencionada essa circunstância.

...

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

§ 1º Revogado.

Nota: O § 1º do art. 247 foi revogado pelo Decreto nº 20.136, de 07/12/20, DOE de 08/12/2020, efeitos a partir de 08/12/2020.

Redação originária, efeitos até 07/12/2020:

“§ 1º A EFD substitui a escrituração e impressão dos seguintes livros:

- I - Registro de Entradas;
- II - Registro de Saídas;
- III - Registro de Inventário;
- IV - Registro de Apuração do ICMS;
- V - Livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP.”;

Redação anterior dada ao inciso VI, tendo sido acrescentado ao § 1º do art. 247 pela Alteração nº 20 (Decreto nº 14.898, de 27/12/13, DOE de 28 e 29/12/13), efeitos de 01/01/14 a 07/12/2020:

“VI - Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque.”

§ 2º Consideram-se escriturados os livros e documentos no momento em que for emitido o recibo de entrega.

§ 3º Os contribuintes beneficiados com incentivo fiscal deverão registrar na EFD as informações relativas aos valores incentivados, nos termos previstos em portaria do Secretário da Fazenda.

Nota: O § 3º foi acrescentado ao art. 247 pela Alteração nº 24 (Decreto nº 15.371, de 14/08/14, DOE de 15/08/14), efeitos a partir de 15/08/14.

§ 4º Revogado.

Nota: O § 4º do art. 247 foi revogado pelo Decreto nº 19.274, de 04/10/19, DOE de 05/10/19, efeitos a partir de 01/11/19.

Redação anterior dada ao § 4º tendo sido acrescentado ao art. 247 pelo Decreto nº 16.434, de 26/11/15, DOE de 27/11/15, efeitos de 27/11/15 a 31/10/19:

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

Não remanescem dúvidas de que o art. 247 regulamentar impõe aos contribuintes – inclusive o autuado – o dever de registrar na EFD todas, absolutamente todas as **operações e prestações praticadas nos quais ele estivesse envolvido, seja na condição de vendedor, seja na condição de adquirente.**

Fato é que cumpria ao contribuinte registrar as aquisições – tributadas e não tributadas – em sua escrita fiscal digital. Não o fazendo, praticou uma infração prevista em lei, pois obrigado a ter EFD, deveria nela formalizar as entradas dos bens, mercadorias e os serviços tomados.

A irregularidade resulta por inteiro materializada, até confessada nos autos, de sorte que, mesmo na hipótese de algum problema de enquadramento, isto não faz afastar o acerto da cobrança de natureza tributária, segundo inteligência do art. 19 do RPAF-BA.

Por sua vez, no mesmo interregno, a dicção do art. 42, IX da Lei 7.014/96, era a seguinte:

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

...

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;

Agiu com acerto a auditoria. A tipificação da multa está correta, conforme se depreende dos demonstrativos elaborados pela fiscalização.

Além disso, sabe-se que o procedimento fiscal é de natureza inquisitória e o instaurar da ação fiscal inibe a espontaneidade da conduta do sujeito passivo, de modo que a omissão já estava caracterizada, as operações não foram registradas na escrita digital e, portanto, a infração já resultara materializada, nada podendo fazer o fisco no sentido de dispensar a aplicação da penalidade.

Tampouco ajuda a alegação de que as aquisições estavam isentas, em face das condições estabelecidas no Conv. ICMS 101/97, pois mesmo as operações desoneradas de tributação exigem registro na contabilidade fiscal da empresa, posto que tais controles são de extrema importância para o fisco, não só para monitoramento dos fornecedores, como também para fins de quantificação das informações econômico-fiscais.

A pretensão de cancelamento da pena pecuniária em razão de não ter ocorrido simulação, fraude ou dolo também não pode prosperar. É que os fatos geradores alcançados começam em abril de 2020, época em que o § 7º, do art. 42 da Lei 7.014/96 já estava revogado, não sendo possível a aplicação do dispositivo, nem mesmo por ultratividade.

Afastadas as alegações de nulidade da autuação, existência de vício material, cometimento de erro de direito e violação ao contraditório e à ampla defesa.

Pelo exposto, é o auto de infração PROCEDENTE.

O advogado da recorrente apresenta Recurso Voluntário, que inicialmente faz uma síntese dos fatos e prossegue com as razões para reforma da decisão recorrida.

Diz que há uma evidente nulidade permeando o presente auto de infração. Lembra que a causa da aplicação da multa, que gerou a autuação, se deu por “*entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal*”. Assume que existiu um erro nas declarações da recorrente, o qual deixou de efetivar o registro na EFD ICMS das aquisições efetuadas no período entre 30/04/2020 e 31/12/2021.

Afirma que, a falta dos registros não altera a apuração do ICMS, visto que tais aquisições são isentas do ICMS, conforme prevê o Convênio ICMS 101/97, que trata de equipamentos e

componentes para aproveitamento das energias solares e eólicas.

Adiciona que o sujeito passivo requereu ao fiscal autuante a possibilidade de retificação das declarações, visto que tais equívocos não geraram repercussão fiscal, por considerar a isenção das mercadorias envolvidas. O que não foi autorizado pelo Agente Fiscal, que efetuou a lavratura do auto de infração.

Lavratura esta que, segundo o recorrente, padece de nulidade insanável, que decorre de erro cometido no enquadramento legal da infração. A penalidade aplicada sobre a infração está disposta nos arts. 217 e 247 do Decreto nº 13.780/2012 (RICMS).

Sobre a ótica do art. 217 do referido diploma legal, à época dos fatos geradores, referia-se a escrituração do livro registro de entradas por contribuintes optantes pelo simples nacional. De modo que a previsão contida em tal dispositivo legal obriga as empresas optantes pelo simples nacional. Situação que não é condizente com o recorrente, por não se enquadrar em tal regime de tributação. Afirma ter existido um erro na capitulação legal de infração, eis que se pode exigir do sujeito passivo, que não é optante pelo simples nacional, a observância de norma que tem por destinatários os optantes.

Conclui que: *“Portanto, pelo fato de a Recorrente não se enquadrar como sujeito passivo da obrigação prevista na redação do artigo 217 do RICMS com vigência após 08/12/20, é fato que jamais poderia o Agente Fiscal ter penalizado a Recorrente pelo descumprimento de tal norma, pois, como já dito, a Recorrente não é colhida por tal dispositivo” e “Por via de consequência, se o fato e o sujeito passivo não se enquadram naqueles descritos na norma, à evidência, a penalidade posta naquela norma não lhe pode ser aplicada.”*

Aduz que houve clara violação ao art. 142 do CTN, com evidente prejuízo e violação do direito de defesa da Recorrente, levando à nulidade do auto de infração por vício material.

Alega ainda que, além do insanável erro exposto no enquadramento do art. 217 do RICMS, há também um evidente erro na capitulação legal da infração quanto a **penalidade aplicada**. Pois, segundo o recorrente, a aplicação da multa através do art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, é condizente com mercadorias sujeitas à tributação e aplicação de 10% sobre o valor comercial: *“IX - 10% (dez por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos à tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal”*.

Entretanto, a penalidade aplicada pelo Agente Fiscal foi de 1% sobre o valor comercial do bem, tipificada no art. 42, inciso XI da Lei nº 7.014/96.

Dessa forma, expõe que houve um flagrante e evidente erro na capitulação da multa aplicada à Recorrente. Diz ser mais um erro na lavratura do auto de infração, demonstrando a sua precariedade e evidente nulidade.

Finaliza suscitando a total nulidade do auto de infração, por conta de todos os erros expostos e vícios insanáveis. Adiciona ainda que, caso não se declare a nulidade, que seja cancelado o auto de infração, pois trata-se de hipótese onde não houve dolo, fraude ou simulação, inexistindo falta de recolhimento do imposto.

Registra-se a presença na sessão de videoconferência, Sra. Ana Carolina Lima Silva que exerceu o seu direito regimental de fala.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração, lavrado em 20/12/2022, para exigir o valor histórico de R\$ 1.593.194,60 em decorrência do cometimento de uma infração.

Inicialmente analisarei o dito “erro de capitulação legal”.

A única infração tipificada no auto de infração é de: “Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal” e consta ainda que “Deixou de lançar no Registro de Entradas aquisições de bens, mercadorias ou serviços, conforme relação constante do relatório Notas fiscais de entrada sem Registro na Escrita Fiscal.”. Enquadramento legal arts. 217 e 247 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa aplicada artigo 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96. Essa é a transcrição exata da infração 01 do referido PAF (fls. 01 e 02).

Como muito bem pontuado e analisado o art. 217 do RICMS/BA pela 5ª JF, nota-se que houve uma alteração a partir de 08/12/2020, pelo Decreto nº 20.136/20, na qual faz menção a “contribuintes optantes pelo simples nacional”. Em consequência disso, o recorrente discorre no seu Recurso Voluntário, sobre diversas páginas, do erro de capitulação legal da infração, onde acusa ser um erro insanável.

De fato, após a alteração do Decreto nº 20.136/20, o art. 217 do Regulamento do ICMS faz menção a empresas optantes pelo simples nacional, situação que não é o enquadramento tributário do sujeito passivo. Por outro lado, o artigo 247 do mesmo diploma legal, é claro e cristalino quanto a obrigação do Recorrente pela entrega da EFD ICMS, com escrituração dos livros e documentos fiscais (entradas e saídas), sejam elas tributadas ou não.

Sobre o pedido de nulidade suscitado quanto ao enquadramento legal no art. 217, apesar de parte do período autuado (2020) se enquadrar como não optante pelo simples nacional e, a partir da alteração pelo Decreto 20.136/20 ser apenas para empresas optantes pelo simples nacional, visto o exposto acima, também não é motivo de julgar nulo o auto de infração, conforme prevê o artigo 19 do RPAF, *in verbis*:

“Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.”

É possível, tanto através da descrição dos fatos, como do enquadramento legal do artigo 247 do RICMS, identificar a motivação do auto de infração e o seu enquadramento legal.

No que tange ao pedido de nulidade quanto a multa aplicada, embasada no art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, em seu Recurso Voluntário o sujeito passivo transcreve:

“E isso porque, como se vê do lançamento fiscal, a penalidade foi aquela posta no artigo 42, inciso IX da Lei 7.014/96, que está assim redigido, in verbis:

IX - 10% (dez 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;”

Afirma que tal dispositivo diz respeito a entrada de mercadoria sujeita à tributação e que a multa prevista de 10%, do inciso IX, foi aplicada na infração o equivalente a 1%, previsto no inciso XI.

Trazendo a legislação atual à lide, quanto a afirmação acima não pode prosperar, se não vejamos o que diz o inciso IX, do art. 42 da Lei nº 7.014/96:

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

Nota: A redação atual do inciso IX do caput do art. 42 foi dada pela Lei nº 13.816, de 22/12/17, efeitos a partir de 22/12/17.

Redação anterior dada ao inciso IX do caput do art. 42 pela Lei nº 13.461, de 10/12/11, efeitos de 11/12/15 a 21/12/17:

“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;”

Redação original, efeitos até 10/12/15:

A afirmação feita pelo sujeito passivo refere-se à redação original do referido diploma legal, que teve efeitos até 10/12/2015. Período anterior aos fatos geradores. Estando correto o enquadramento da multa aplicada pelo fiscal autuante.

Por todo o exposto, afasto os pedidos de nulidades suscitados e do cancelamento do auto de infração, para manter o auto de infração procedente, votando pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

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 207092.0015/22-2, lavrado contra **SOL DO SERTÃO OB III ENERGIA SOLAR S/A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 1.593.194,60**, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 24 de janeiro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

GABRIEL HENRIQUE LINO MOTA – RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO - REPR. DA PGE/PROFIS