

PROCESSO - A.I. Nº 180461.0014/00-4  
RECORRENTE - BOMPREÇO BAHIA S/A  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0307-04/03  
ORIGEM - INFAC BONOCÔ (INFAC PIRAJÁ)  
INTERNET - 07/11/2003

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0577-11/03**

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração caracterizada. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIA SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. É cabível multa de 5% ou de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas, de acordo com a legislação vigente à época dos fatos geradores. Feito o cálculo da multa, excluindo as entradas que foram escrituradas no livro do estabelecimento autuado. Infração parcialmente caracterizada. **b)** MERCADORIA NÃO SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação tributária acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Acusação subsistente. Não acolhidas as arguições de nulidade. Indeferido o pedido de diligência. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo autuado ao Acórdão nº 0307-04/03, da 4ª JJF, que, por Decisão unânime, julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, no valor de R\$4.976,10, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88. As notas fiscais foram fornecidas pelo CFAMT e não foram lançadas no livro Registro de Entrada;
2. entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. As notas fiscais foram fornecidas pelo CFAMT. Foi exigida multa de R\$ 89.164,67;
3. entrada no estabelecimento de mercadorias não tributadas sem o devido registro na escrita fiscal. As notas fiscais foram fornecidas pelo CFAMT. Foi indicada a multa de R\$ 719,60;
4. falta de autenticação de livros fiscais. Refere-se a um total de 39 livros fiscais. Foi exigida multa no valor de R\$ 1.548,69.

Por entender pertinente, transcrevo o voto proferido pelo relator da Decisão recorrida:

*"Em sua segunda defesa, o autuado alegou que houve cerceamento do seu direito de defesa, uma vez que não recebeu cópia dos documentos emitidos em seu nome. Em consequência, dessa alegação, o processo foi convertido em diligência e foi entregue ao contribuinte cópia dos documentos fiscais de fls. 21 a 205, sendo, em seguida, reaberto o prazo de defesa por trinta dias. Dessa forma, considero que o único vício que existia no processo foi devidamente sanado pela diligência, tendo sido permitido ao contribuinte o exercício do seu direito de defesa.*

*Quanto à revisão fiscal solicitada pelo autuado, entendo que a mesma é desnecessária, uma vez que os elementos constantes nos autos são suficientes para a formação da convicção dos julgadores e, além disso, a revisão seria destinada a verificar fatos que poderiam ser aduzidos ao processo mediante a apresentação de fotocópias dos livros e documentos fiscais.*

*Adentrando no mérito da lide, observo que na sua primeira defesa o autuado alega que as infrações 1 a 3 foram apuradas com base em relatórios do Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito (CFAMT). Todavia, essa alegação não pode prosperar, uma vez que as referidas infrações estão respaldadas nas terceiras vias das notas fiscais de entradas, anexadas aos autos pela autuante (fls. 21 a 205).*

*Quanto à infração 1, constato que o autuado comprovou que, das quatorze notas fiscais relacionadas pela autuante, sete (Anexo 1, à fl. 703) foram escrituradas no livro Registro de Entradas do estabelecimento matriz. Esse procedimento adotado pelo autuado, escriturar as suas aquisições em livros de estabelecimentos diversos, é irregular, não possui amparo legal e vai de encontro ao princípio da independência dos estabelecimentos, o qual prevê que cada estabelecimento deve ter os seus próprios livros fiscais.*

*Saliento que, em relação às notas fiscais que foram objeto da presente infração, não houve a exigência de multa em decorrência da falta de escrituração das mesmas. A multa que é cabível para a infração em tela é a decorrente da falta de cumprimento da obrigação tributária principal.*

*Em face do comentado acima, considero que as provas e os argumentos defensivos não elidem a acusação, pois o autuado continua sem comprovar o recolhimento do imposto devido por antecipação tributária referente às operações arroladas pela autuante. Portanto, a infração está devidamente caracterizada.*

*Em relação à infração 2, o autuado apresentou uma relação de notas fiscais (fls. 696 a 702) que foram escrituradas nos livros Registro de Entradas do estabelecimento autuado e de outros estabelecimentos da mesma empresa.*

*Com base no princípio da independência dos estabelecimentos, entendo que a escrituração das notas fiscais em livros de outro estabelecimento não elide a acusação. Considerando que na infração foi indicada multa por descumprimento de obrigação tributária acessória, é irrelevante saber se houve ou não prejuízo para o Estado.*

*Quanto às notas fiscais que estão escrituradas no livro Registro de Entrada do autuado, acato a relação elaborada pela autuante à fl. 874, uma vez que está documentalmente comprovado o lançamento dos documentos fiscais ali citados. Em decorrência da exclusão desses documentos fiscais, a multa exigida na infração 2 passa de R\$ 89.164,67 para R\$ 83.234,15, conforme consta no demonstrativo de fls. 876 e 877.*

*No tocante à infração 3, observo que o autuado só comprovou a escrituração de parte dos documentos fiscais em livros de outros estabelecimentos da mesma empresa, o que não elide*

*a acusação, conforme já me pronuncie nas infrações anteriores. Entendo que a infração em tela está devidamente caracterizada.*

*Por fim, com relação às infrações 2 e 3, ressalto que as multas incidem sobre o valor comercial das mercadorias, isso é, sobre o valor de venda. Uma vez que o ICMS e o IPI integram a base de cálculo do imposto estadual, considero que os mesmos fazem parte do valor comercial das mercadorias. As multas indicadas são as previstas para as infrações apuradas no lançamento, não sendo cabível a pena prevista no art. 61, XXI, da Lei nº 4.825/89, e no art 42, XXII, da Lei nº 7.014/96, como requer o autuado. Considero que as “cartas de correção” apresentadas na defesa não podem ser aceitas, pois elas modificam completamente o estabelecimento destinatário, o que é vedado pelo disposto no § 6º do art. 201 do RICMS-BA/97.*

*Relativamente à infração 4, constato que as fotocópias de fls. 206 a 684 comprovam que o autuado não autenticou os livros fiscais Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Apuração do ICMS e Registro de Inventário, num total de 39 livros, descumprindo uma obrigação tributária acessória prevista no art. 704 do RICMS-BA/97, ficando, portanto, sujeito à pena prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7014/96, por cada livro não autenticado. A infração está devidamente caracterizada, sendo cabível a multa indicada na autuação.*

*Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, sendo devido imposto, no montante de R\$ 4.976,10, mais multas no valor total de R\$ 83.953,75 mais 39 UPFs-BA.”*

No seu Recurso Voluntário, em preliminar, o recorrente suscita a nulidade da Decisão recorrida por supressão de instância, porque não enxergou no Acórdão, na parte da fundamentação (voto), a necessária apreciação das alegações defensivas, aduzidas em 28-03-2003, por ocasião da intimação sobre a informação fiscal, pois, apesar de constarem no relatório da Decisão, as alegações contidas nos itens 6 a 13, da aludida petição, não teriam sido apreciadas no voto, não existindo no mesmo qualquer menção a tese da defesa, basicamente sobre o deslocamento da tipificação da infração. Disse que tal fato lhe prejudicaria, frente aos princípios do contraditório e da ampla defesa, pois caracterizaria flagrante supressão de instância.

Reproduzo, na íntegra, as alegações contidas nos itens 6 a 13, citados:

6. *Com efeito, mesmo obstada da análise dos documentos que estariam carreados ao PAF, o autuado chama a atenção para o fato de que a própria Autuante mostra serem verdadeiras as alegações defensivas, no que diz respeito a escrituração da maioria das notas fiscais, documentação que deu margem aos itens 1 a 3.*
7. *Assim é que a Sra. Fiscal somente “manteve” a apuração porque não aceitou que os documentos tenham sido escriturados em estabelecimentos diversos, bem como não considerou cartas de correção regularmente emitidas.*
8. *Ora, provado está que os documentos, em sua maior parte, foram escriturados, não obstante a escrituração tenha ocorrido, em alguns casos, em outro estabelecimento do autuado. Vale dizer, de logo, que não se fala “em dupla escrituração” – no estabelecimento destinatário das notas e, de forma concomitante, em outro – o que revela a inexistência de prejuízo para o Estado, pois não ocorreu a hipótese de creditamento em duplicidade – isso em relação às mercadorias tributadas.*
9. *De mais a mais, a Lei 4.825/89, no seu art. 61, inciso XIV, sustenta a multa formal, de 5%, do valor comercial da mercadorias “não escriturada no livro Registro de Entrada”,*

ocorrência diversa da constatada no auto, que foi a ESCRITURAÇÃO NO LRE DE ESTABELECIMENTO DIVERSO.

10. Como visto, em relação ao período adstrito à Lei 4.825/89, não existe nexo entre a ocorrência efetivamente apurada pelo Fisco (REGISTRO DE OPERAÇÕES DE ENTRADAS EM LIVRO FISCAL DE ESTABELECIMENTO DIVERSO) e a tipificação descrita em lei (FALTA DE REGISTRO, PURA E SIMPLESMENTE, DA OPERAÇÃO DE ENTRADA NO LRE).
11. A consequência jurídica disso é a absoluta ausência de base legal para a imposição da sanção de caráter formal, visto que, como já dito, AS NOTAS FORAM ESCRITURADAS (muito embora, em muitos casos, em livros de outros estabelecimentos, que não aquele constantes nas mesmas). O caso, então, é, no máximo, de aplicação de multa pela efetiva irregularidade apurada (ESCRITURAÇÃO EM LIVRO DIVERSO), que, no caso da Lei 4.825/89, é a prevista no art. 61, XXI, pois estamos diante de **descumprimento de obrigação acessória sem penalidade específica prevista expressamente em lei**.
12. Já na época regida pela Lei 7.014/96, a situação não é diferente 7.014/96 (sic), cujo dispositivo veio repetido da Lei 4.825/89, eis que a sanção de 10%, prevista no art. 42, inciso IX, somente é aplicável quando a mercadoria entrar no estabelecimento “sem o devido registro na escrita fiscal”, o que, como já vimos, não ocorreu, na medida em que registro fiscal houve, porém, por equívoco, em escrita de estabelecimentos diversos. Na hipótese a sanção deve ser aquela prevista no inciso XXII do art. 42 da Lei n.º 7.014/96.
13. Em relação aos documentos com “cartas de correção”, o RICMS somente impede a aceitação das citadas “cartas” quando não interferirem as mesmas no cálculo do imposto (sic) ou implicarem na **mudança completa do nome do remetente ou do estabelecimento destinatário**. Na presente demanda não houve MUDANÇA COMPLETA DO DESTINATÁRIO, posto que os estabelecimentos envolvidos são da mesma empresa. [grifos originais]

Quanto ao mérito, o recorrente ratificou os termos da sua defesa e demais pronunciamentos, em especial a manifestação sobre as “contra-razões” da digna autuante, que delimitou a imprescindibilidade de se fazer uma completa revisão no lançamento, por fiscal estranho ao feito, o que não foi atendido pela JF.

Disse que apresentou cópias de livros de Registro de Entradas do mesmo estabelecimento autuado ou de estabelecimentos diversos da mesma empresa, onde teria comprovado a escrituração de 52 das 171 notas fiscais, informando continuar na busca incessante da comprovação do lançamento dos demais documentos.

Repetiu, literalmente, os argumentos constantes nos itens 6 a 13, transcritos acima.

Asseverou que o mesmo princípio se aplica para o item 1, posto que a antecipação, ou seja, o efetivo pagamento do imposto, em relação aos documentos escriturados em estabelecimentos diversos, quando devida, não foi por isso prejudicada, pois, ainda que o registro das notas tenha sido efetuado em outro estabelecimento, diverso daquele apontado na nota fiscal, não houve ausência de antecipação, como poderá ser confirmado mediante a clamada revisão, uma vez que o tributo foi antecipado no estabelecimento em que as notas, ainda que equivocadamente, foram escrituradas.

Repetiu que as argumentações são aplicáveis aos itens 1, 2 e 3, pois em todos eles é encontrada a mesma situação, e lembrou que a sanção mais onerosa somente pode atingir as mercadorias tributadas, ou seja, aquelas cuja tributação tenha relação direta com a escrituração, e, no caso das

mercadorias cujo imposto é pago por antecipação, o tratamento deve ser análogo ao dado aos produtos isentos.

Por último, destacou que não deve haver exigência, concomitante, de falta de antecipação e multa por escrituração irregular, devendo a segunda ser absorvida, e concluiu requerendo a improcedência do Auto de Infração, ou, no máximo, que este seja julgado procedente em parte, com a aplicação da multa formal pela escrituração equivocada das operações em estabelecimentos diversos da mesma empresa.

A representante da PGE/PROFIS, na sua manifestação, disse que os argumentos ventilados pelo recorrente relacionados à falta de apreciação da tese defensiva (deslocamento da tipificação da infração) são inteiramente procedentes, eis que, inexiste apreciação efetiva por parte da 1<sup>a</sup> Instância administrativa, e que são princípios basilares no Estado de Direito os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório, do duplo grau de jurisdição e da obrigatoriedade das decisões fundamentadas, tanto na esfera judicial como na esfera administrativa.

Asseverou que a obrigatoriedade da fundamentação das decisões administrativas e judiciais tem assento na Carta Constitucional vigente, e ressaltou que, conforme o disposto no art. 18, III, do RPAF, são nulas as decisões não fundamentadas.

Opinou pelo Provimento do Recurso Voluntário, recomendando a remessa do PAF para novo julgamento pela JJF.

## VOTO

O recorrente, em preliminar, suscitou a Nulidade da Decisão recorrida por supressão de instância, porque não enxergou no Acórdão, na parte da fundamentação (voto), a necessária apreciação das alegações defensivas, aduzidas em 28-03-2003, por ocasião da intimação sobre a informação fiscal, pois, apesar de constarem no relatório da Decisão, as alegações contidas nos itens 6 a 13, da aludida petição, não teriam sido apreciadas no voto, não existindo no mesmo qualquer menção a tese da defesa, basicamente sobre o deslocamento da tipificação da infração. Disse, ainda, que tal fato lhe prejudicaria, frente aos princípios do contraditório e da ampla defesa, pois caracterizaria flagrante supressão de instância.

A tese foi acolhida pela representante da PGE/PROFIS.

Esta alegação deve ser dividida em duas partes:

1. Que não teria havido a apreciação do seu mérito, a saber, quanto ao lançamento das notas fiscais em livro de outro estabelecimento do mesmo grupo;
2. Que não teria havido a apreciação do questionamento sobre a multa aplicada, em razão do deslocamento da tipificação da infração.

Vamos ao voto do relator de 1<sup>a</sup> Instância.

Os parágrafos 4º, 7º, 8º e 10º do voto, já transcritos acima, contêm:

Parágrafo quarto:

*“Quanto à infração 1, constato que o autuado comprovou que, das quatorze notas fiscais relacionadas pela autuante, sete (Anexo 1, à fl. 703) foram escrituradas no livro Registro de Entradas do estabelecimento matriz. Esse procedimento adotado pelo autuado, escriturar as*

*suas aquisições em livros de estabelecimentos diversos, é irregular, não possui amparo legal e vai de encontro ao princípio da independência dos estabelecimentos, o qual prevê que cada estabelecimento deve ter os seus próprios livros fiscais.”*

Parágrafos sétimo e oitavo:

*“Em relação à infração 2, o autuado apresentou uma relação de notas fiscais (fls. 696 a 702) que foram escrituradas nos livros Registro de Entradas do estabelecimento autuado e de outros estabelecimentos da mesma empresa.*

*Com base no princípio da independência dos estabelecimentos, entendo que a escrituração das notas fiscais em livros de outro estabelecimento não elide a acusação. Considerando que na infração foi indicada multa por descumprimento de obrigação tributária acessória, é irrelevante saber se houve ou não prejuízo para o Estado.”*

E, finalmente, parágrafo décimo:

*“No tocante à infração 3, observo que o autuado só comprovou a escrituração de parte dos documentos fiscais em livros de outros estabelecimentos da mesma empresa, o que não elide a acusação, conforme já me pronuncie nas infrações anteriores. Entendo que a infração em tela está devidamente caracterizada.”*

Vejo, então, que o relator da 1<sup>a</sup> Instância se manifestou quanto ao mérito aludido pelo então autuado, hoje recorrente.

Resta, então, analisar o seu pronunciamento quanto à multa aplicada, que se encontra no parágrafo 11 do seu voto:

*“[...] As multas indicadas são as previstas para as infrações apuradas no lançamento, não sendo cabível a pena prevista no art. 61, XXI, da Lei nº 4.825/89, e no art 42, XXII, da Lei nº 7.014/96, como requer o autuado.[... ]”*

Destarte, com a devida *venia* da representante da PGE/PROFIS, afasto a preliminar de nulidade da Decisão recorrida, pois as alegações do autuado, aduzidas em 28-03-2003, por ocasião da intimação sobre a informação fiscal, foram, adequadamente, apreciadas pela 4<sup>a</sup> JJF.

O recorrente, também, requereu a realização de “uma completa revisão no lançamento, por fiscal estranho ao feito”, que foi negada pela JJF.

Da mesma forma, lastrado no art. 147, I, “b” do RPAF/99, indefiro o seu pleito, porque destinado a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos.

No mérito, melhor sorte não encontra o recorrente, pois a legislação veda o lançamento de notas fiscais em livros pertencentes a estabelecimento diverso daquele destinatário das mercadorias, ainda que do mesmo titular, seguindo o princípio da autonomia dos estabelecimentos, preconizado no art. 37, do RICMS/97.

Ainda, as multas aplicadas são aquelas previstas para as infrações aqui lançadas, e as “cartas de correção” trazidas pelo recorrente não podem ser aceitas, pois modificam, completamente, o estabelecimento destinatário.

Assim, o meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado pelo autuado, para homologar a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 180461.0014/00-4, lavrado contra **BOMPREÇO BAHIA S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.976,10**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 61, III, “b” e II, “d”, da Lei nº 4.825/89, observada a alteração introduzida pela Lei nº 6.934/96 e art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, além das multas nos valores de **R\$83.234,15** e **R\$719,60**, atualizados monetariamente, previstas, respectivamente, no art. 61, X, XII, da Lei nº 4.825/89, observada a alteração introduzida pela Lei nº 6.934/96 e art. 42, IX e XI, da Lei nº 7.014/96, além da multa equivalente a **39 UPFs-BA.**, prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de outubro de 2003.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

CIRO ROBERTO SEIFERT – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS