

PROCESSO - A. I. N° 146552.0003/04-2  
RECORRENTE - BAHIA COMÉRCIO DE CACAU LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0289-01/04  
ORIGEM - INFAS ITABUNA  
INTERNET - 17/05/2005

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0137-12/05

**EMENTA.** ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AQUISIÇÕES DE CACAU EM AMÊNDOAS A PRODUTOR RURAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DOS DOCUMENTOS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. APLICAÇÃO DE MULTA. INTELIGÊNCIA DO ART. 42, IX, DA LEI N° 7.014/96. O contribuinte descumpriu obrigação acessória decorrente da falta de escrituração das notas fiscais no livro Registro de Entradas, devendo ser aplicada multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias sujeitas a tributação que tenham entrado no estabelecimento, sem o devido registro na escrita fiscal. Não procede o pedido de aplicação de penalidade formal no valor de R\$460,00 sugerido pelo recorrente, posto que se refere à falta ou atraso da escrituração do livro fiscal, regra de aplicação genérica para a hipótese de não haver regra específica, o que só ocorrer no caso vertente. Infração subsistente. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a referida Decisão prolatada pela 1ª Junta de Julgamento fiscal, através do Acórdão nº JJF 0289/01-04, que julgou pela Procedência em Parte do Auto de Infração em epígrafe.

O Auto de Infração foi lavrado imputando-se ao contribuinte a falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$28.107,77, em razão da ocorrência, segundo a fiscalização estadual, das seguintes irregularidades:

- 1) falta de recolhimento do ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de março e dezembro de 2000 e janeiro, fevereiro, maio, julho e setembro de 2001, no valor total de R\$15.741,24;
- 2) falta de recolhimento do ICMS, decorrente de notas fiscais de compras de cacau em amêndoas não registradas na escrita fiscal, cujo produto fora adquirido de produtor rural sob o regime de diferimento, no qual assume a responsabilidade pelo pagamento do imposto na qualidade de responsável solidário, nos meses de setembro de 2000, setembro de 2002 e julho de 2003, no valor total de R\$6.115,26;
- 3) falta de recolhimento do ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de abril a agosto de 2000, outubro a dezembro de 2000 e, outubro e novembro de 2001, no valor total de R\$3.814,63;

- 4) falta de estorno de créditos fiscais lançados nos livros fiscais e não registrados no CIAP, nos termos do art. 339, Parágrafo único, do RICMS/97, nos meses de março e dezembro de 2000, janeiro, julho e setembro de 2001, no valor total de R\$1.057,29;
- 5) utilização indevida de crédito fiscal, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de abril a agosto e novembro de 2000, maio e outubro de 2001, no valor total de R\$1.379,35.

O recorrente, em sua defesa, contestou a autuação, reconhecendo, inicialmente, a Procedência Parcial do Auto de Infração e argumentando que os créditos tributários apurados nas infrações 1 e 3, que se referem à diferença de alíquota, já haviam sido objeto de autuação anterior, tendo sido parcelado o imposto devido, hoje totalmente quitado, bem assim que o autuante apontou as mesmas notas fiscais, o que torna inequívoca a exigência em duplicidade do ICMS sobre o mesmo fato gerador. Asseverou que, na remotíssima possibilidade de não vir a ser constatada a duplicidade da exigência, que seja creditado em seu benefício o valor do Auto de Infração nº 089599.0006/03-1, já quitado, reduzindo-se o valor do crédito tributário pugnado na autuação.

No que concerne à infração 2, alegou que a ação fiscal se baseia na solidariedade havida na concessão do benefício do diferimento do imposto devido pelos produtores rurais, prescrevendo o art. 489, do RICMS/97, todavia, que o imposto é diferido para o momento em que ocorra a saída, razão pela qual, sendo habilitado regularmente para operar no regime de diferimento e não tendo, ainda, se verificado o termo final deste regime, não há porque se falar na ocorrência de fato gerador. Ainda quanto à infração 2, aduziu que o fato constatado não foi uma hipótese de incidência do ICMS, mas, tão-somente, uma irregularidade pela falta de escrituração das notas fiscais de entradas de mercadorias adquiridas sob o regime do diferimento, circunstância que resultaria na aplicação da penalidade prevista no art. 915, XV, “d”, do RICMS/97, que estabelece multa pela falta ou atraso da escrituração de livros fiscais.

Quanto às infrações 4 e 5, invocou o princípio da não cumulatividade do tributo, alegando que o legislador infraconstitucional tem se notabilizado em subverter a ordem jurídica, em relação ao direito tributário, inovando em óbices as garantias estatuídas na Lei Maior – o que só ocorrer no caso vertente – permitindo-se ao contribuinte somente a dedução dos créditos relativos às mercadorias que eventual e futuramente integrem o objeto final de venda em sua composição física. Argumentou, nesse envolver, que o mecanismo de compensação do imposto encontra-se definido no texto constitucional, de cujo teor deflui a universalidade do confronto débito/crédito, notadamente em derredor da expressão “operações anteriores”, cuja conotação não comporta discriminação de qualquer natureza, não cabendo ao legislador infraconstitucional inovar onde não inovou o constituinte, afirmando ser flagrante o entrechoque entre os dispositivos infraconstitucionais – Convênio 66/88, Lei Complementar nº 87/96 e leis estaduais instituidoras do imposto -, que disciplinam o ICMS, enxertando-lhe limites à dedução dos créditos de entradas, e aqueles emanados da CF/88, que consagra a não cumulatividade em sua plenitude.

Ao final, requereu a improcedência da maioria das exigências elencadas no Auto de Infração, devendo ser revisado e ajustado às normas de direito e justiça, para fixar apenas multa pela falta de registro na escrita das notas fiscais de aquisição de cacau em amêndoas.

Na informação fiscal, o autuante informou ser inadmissível a nulidade alegada pelo autuado, já que no lançamento tributário os elementos apresentados são suficientes para se determinar, com segurança, a natureza da infração, o autuado e o valor do débito (art. 18, Parágrafo único e art. 19, § 1º, do RPAF/99), esclarecendo que foi observada atentamente a autuação anterior (Auto de Infração nº 089599.0006/03-1) para que não incorresse em duplicidade de lançamento, bem como que os valores de R\$17,74, R\$1.240,01, R\$132,87, R\$11.195,69 e R\$231,60, totalizando R\$12.817,88, foram apurados através do SAFA, na conta corrente do ICMS e pela falta da substituição tributária de bebidas alcoólicas. Além disso, asseverou que os demonstrativos, de fls. 13 a 15, apresentam detalhadamente as diferenças de ICMS a recolher por CFOP e respectivas notas fiscais, bem como

os números do livro e páginas do Registro de Entradas, que não tem nenhuma relação com os valores acima descritos pela ação fiscal anterior. No que tange às demais infrações (2, 4 e 5), alegou que o autuado não trouxe nenhuma prova capaz de elidir a ação fiscal, argumentando princípios constitucionais da imperatividade da hierarquia das leis, quanto à sistemática da não cumulatividade e farta abordagem doutrinária sobre a matéria. Ao final, ratificou a autuação procedida e requereu a Procedência do Auto de Infração.

Através do Acórdão JJF Nº 0289/01-04, a 1ª JJF julgou Procedente em Parte o Auto de Infração sob o entendimento de que:

- a) No tocante às infrações 1 e 3, à exceção das Notas Fiscais de nºs 69, 33502, 7406, 564 e 89270, as demais foram arroladas no Auto de Infração nº 089599.0006/03-1, sendo descabida a exigência do imposto por diferença de alíquota de bens do ativo e consumo, por já terem sido objeto de lançamento tributário, com exceção dos valores devidos por diferença de alíquotas, relativas às aquisições de bens de uso e consumo, através das Notas Fiscais nºs: 69 (01/12/00) – R\$34,38, 33502 (08/12/00 - R\$977,54, 7406 (11/12/00) – R\$1.100,00 e, 564 (02/01/01) – R\$42,00, que além de não constarem da autuação anterior, não foram escrituradas nos livros fiscais próprios, observando que não foi exigida diferença de alíquota em relação à aquisição, através do Documento Fiscal nº 89270, de material de consumo e ativo imobilizado, à fl. 14, por constar o lançamento a título de “outros débitos”. Esclarece que dos valores remanescentes, correspondentes aos Documentos Fiscais nºs 69, 33502 e diferença a menos referente a Nota Fiscal nº 9154, os mesmos se referem à diferença de alíquotas por aquisição de mercadorias para uso e consumo, nos meses de dezembro de 2000 e novembro de 2001, no valor total de R\$1.019,17 (infração 3), referindo-se os indicados nos Documentos nºs 7406 e 564, por outro lado, a aquisições de bens do ativo imobilizado, nos meses de dezembro de 2000 e janeiro de 2001, nos valores de R\$1.100,00 e R\$42,00, respectivamente (infração 1). Observou, quanto a infração 3, que foi incluída a Nota Fiscal nº 9154, no mês de novembro de 2001, tendo o autuado apresentado demonstrativo sem observar o que determina o art. 69, do RICMS/97, apurando como diferença de alíquota valor maior que o devido, razão pela qual, apesar deste equívoco, foi o documento computado na autuação anterior, no valor de R\$72,50, quando o correto seria R\$79,75, já que o valor da base de cálculo é o valor da operação (R\$797,50) e o imposto a ser pago é o resultante da aplicação sobre essa base, do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna (17%) e a interestadual (7%), aquisição oriunda do Estado de São Paulo, mantendo-se na ação fiscal apenas a diferença devida, no valor de R\$7,25.
- b) No que concerne à infração 2, decidiu a Junta de Julgamento Fiscal que a operação fiscal foi realizada com documentação fiscal idônea, posto que o fato gerador da referida operação, em razão do regime de diferimento, está postergado para o momento da saída da mercadoria do estabelecimento do adquirente, razão pela qual descabe a exigência de imposto na condição de responsável solidário. Contudo, como a irregularidade apontada nos autos se deu pela falta de escrituração das notas fiscais acima indicadas, entendeu a Junta que deve ser aplicada a penalidade pelo descumprimento da obrigação acessória, prevista no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96, que estabelece multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias sujeitas a tributação que tenham entrado no estabelecimento, sem o devido registro na escrita fiscal, concluindo pela aplicação da multa, no valor total de R\$2.985,68.
- c) Quanto às infrações 4 e 5, entendeu a Junta que o sujeito passivo não adentrou ao mérito, limitando-se a argumentar a inconstitucionalidade do Convênio ICMS Nº 66/88, da Lei Complementar nº 87/96 e das leis estaduais que a disciplinam, razão pela qual carece competência à Junta de Julgamento Fiscal analisar a constitucionalidade ou não de dispositivo normativo. No âmbito meritório, referindo-se ao item 4, decidiu que o lançamento dos créditos fiscais efetuados pelo autuado obedeceu às disposições prescritas

em lei, resultando descaracterizada a exigência do tributo. Com relação ao item 05, tendo em vista a alteração conferida pela Lei nº 8.542/02, o direito ao uso do crédito fiscal, ocorrerá a partir de 01/01/07, devendo ser mantidos os créditos fiscais destacados nos Documentos Fiscais de nºs 7414, 20007, 7840, 8282, 8672, 9782, 288195, 288796 e 288197, no total de R\$1.379,35.

Por fim, ante os argumentos supra expostos, a Junta de Julgamento Fiscal apresentou nova planilha de débito, resultando em redução do débito para o montante de R\$3.540,52, sem prejuízo da incidência da multa de 60% e demais acréscimos legais.

Inconformado com a Decisão prolatada pela 1ª JJF, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, fulcrando a sua insurgência quanto à penalidade aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória, concernente ao item 2 da autuação, qual seja, multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias sujeitas à tributação que tenham entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. Aduziu que, constatada pela Junta de Julgamento Fiscal a hipótese de não incidência do ICMS, mas, tão-somente, uma irregularidade da escrituração das notas fiscais de entrada de mercadorias adquiridas sob o regime do diferimento, a multa aplicada é totalmente improcedente, uma vez que a mercadoria não estava sujeita à tributação. Não há que se aplicar a multa prescrita no art. 42, XI, da Lei nº 7.014/96, posto que a base de cálculo apurada não subsiste. Argumenta que no caso vertente deve ser aplicada a penalidade formal prevista no art. 915, XV, alínea “d”, do RICMS/BA - aplicável àqueles que deixarem de realizar a escrituração fiscal - no valor de R\$460,00, vez que se não há tributação, não há que se falar em penalidade advinda desta. Por fim, propugna pela Procedência do Recurso Voluntário para reformar a Decisão de Primeira Instância, requerendo seja encaminhado novo demonstrativo dos cálculos referentes ao Auto de Infração em questão para o recorrente, considerando-se as alegações trazidas no bojo do Recurso Voluntário.

O Recurso Voluntário interposto fora considerado intempestivo, tendo o contribuinte apresentado “Pedido de Reconsideração” contra a referida Decisão que decretou a intempestividade da peça, a fim de demonstrar que o seu Recurso fora apresentado tempestivamente, à luz do art. 980, *caput* e § 1º, do RICMS. A representante da PGE/PROFIS opinou pelo indeferimento liminar da impugnação, devendo os autos seguir para a PGE/PROFIS para que se proceda o controle da legalidade. Submetida à apreciação do CONSEF, decidiu o Conselheiro Álvaro Barreto, com a ratificação do presidente daquele órgão, pelo indeferimento liminar do Pedido de Reconsideração formulado pelo contribuinte.

Em sede de controle da legalidade, entendeu a PGE/PROFIS que o órgão preparador arquivou equivocadamente o Recurso Voluntário interposto, uma vez que não atentou para o fato da intimação ter se dado no dia 21/08/2004, um sábado, terminando o decêndio em 03/09/2004, opinando pela declaração de nulidade do Arquivamento do Recurso Voluntário, a fim de que o Recurso Voluntário pudesse ser processado e julgado, com o que concordou o Presidente daquele órgão.

Julgando a representação interposta pela PGE/PROFIS, decidiu essa Colenda 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, por unanimidade, acolhê-la, decidindo pela tempestividade do Recurso Voluntário interposto e, consequentemente, pela necessidade do seu desarquivamento, processamento e julgamento.

Em seu Parecer, a representante da PGE/PROFIS entende que o julgamento de 1ª Instância agiu acertadamente ao desconstituir a cobrança do imposto e aplicar multa fixa pela falta de registro das mercadorias entradas no estabelecimento, posto que é indispensável a correição e perfeição da operação sujeita ao diferimento, que sejam atendidas as obrigações acessórias que assegurarão o pagamento do imposto no momento adequado. Por outro lado, a multa sugerida pelo recorrente é descabida, posto que se refere à falta ou atraso da escrituração do livro fiscal, regra de aplicação genérica para a hipótese de não haver regra específica que é o caso daquela prescrita

no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96, razões pelas quais opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

## VOTO

Insurge-se o recorrente, na sua peça recursal, tão-somente quanto à penalidade aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória, concernente ao item 2 da autuação, qual seja, multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias sujeitas à tributação que tenham entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal.

Reparo algum merece o *decisum* prolatado em primeira instância. Senão, vejamos.

Ora, é indispensável a correição e perfeição da operação sujeita ao diferimento, o atendimento das obrigações acessórias que, futuramente, assegurarão o pagamento do imposto *oportune tempore*.

Não é porque o fato gerador da referida operação, decorrente do regime de diferimento, está postergado que o imposto não é devido, como alude o recorrente, o que o desobrigaria de adimplir com a obrigação acessória. A tese do recorrente de que a mercadoria não estava sujeita à tributação, bem como que a base de cálculo apurada não subsiste, não merecem guarida, posto que o fato de o imposto não poder ser exigido hodiernamente - podendo sê-lo, porém, no futuro - não o autoriza a descumprir obrigação acessória, *in casu*, a escrituração das notas fiscais.

Outrossim, descabida se apresenta a penalidade formal sugerida pelo recorrente, posto que se refere à falta ou atraso da escrituração do livro fiscal, aplicável genericamente na hipótese de inexistir regra específica insculpida em lei, o que só ocorrer no caso vertente, à luz do quanto disposto no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96.

*Ex positis*, com espeque no Parecer emitido pela PGE/PROFIS, voto pelo CONHECIMENTO e NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo *in totum* a referida Decisão que decretou a PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração nº 146552.0003/04-2, lavrado contra BAHIA COMÉRCIO DE CACAU LTDA.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 146552.0003/04-2, lavrado contra BAHIA COMÉRCIO DE CACAU LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$3.540,52, sendo R\$422,85, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, mais R\$3.117,67, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” e VII, “a”, da citada lei, e dos acréscimos legais, além da multa no valor de R\$2.985,68, prevista no art. 42, IX, do mesmo Diploma Legal, e com os acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de abril de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS