

**PROCESSO** - A. I. Nº 108880.0001/06-0  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - LEATHER COMÉRCIO E BENEFICIAMENTO DE COURO LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JJF nº 0281-05/06  
**ORIGEM** - INFAC INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 06/02/2007

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0001-12/07

**EMENTA:** ICMS. 1. NULIDADE. ARBITRAMENTO. Inexistência de elementos que justifiquem sua adoção. Infração nula. 2. LIVROS FISCAIS. APRESENTAÇÃO FORA DAS ESPECIFICAÇÕES. MULTA. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal. Recurso NÃO PROVÍDO. Vencido o voto do relator em relação à infração 4. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto pela Junta de Julgamento Fiscal, em atendimento ao disposto no art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, face o julgador de 1º grau, quanto à terceira infração, decidir pela nulidade da exigência fiscal e em relação ao 4º item da autuação, reduzir a multa pelo descumprimento de obrigação tributária acessória.

No Auto de Infração em lide foi lançado, originalmente, ICMS no valor de R\$1.001.972,27, acrescido das multas de 60% e 100%, além da multa no valor de R\$ 100,00 pelo descumprimento de obrigação acessória, em razão das seguintes irregularidades:

1. “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias não utilizadas no processo produtivo da empresa, conforme demonstrativos de entradas e saídas de mercadorias, e da conta corrente anexos. (ANEXO 01). A empresa adquire couro bovino cru e comercializa couro bovino salgado, utilizando para o devido beneficiamento os seguintes produtos: sal e barrilha leve. Nos registros lançados nos livros Registro de Entradas de 2003 e 2004 foram identificados créditos de produtos utilizados para tratamento de piscina, conforme cópias das notas fiscais anexas” – R\$272.400,43;
2. “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias não utilizadas no processo produtivo da empresa, conforme demonstrativo de débito referente a emissão de certificados de créditos. (ANEXO 02). A empresa adquire couro bovino cru e comercializa couro bovino salgado, utilizando para o devido beneficiamento os seguintes produtos: sal e barrilha leve. Nos pedidos de utilização de emissão de certificados para pagamento do ICMS Diferido foram identificados créditos de produtos utilizados para tratamento de piscinas, conforme cópias das notas fiscais anexas” – R\$228.779,27;
3. “A empresa adquiriu mercadorias (produtos para tratamento de piscinas) não utilizadas no seu processo produtivo (salga de couro), e não deu saídas com o documento fiscal próprio (nota fiscal). O valor do imposto foi arbitrado por ter o contribuinte incorrido na prática de sonegação do imposto e não ser possível apurar o montante real da base de cálculo, conforme disposto no art. 937, incisos IV e IX do RICMS/BA. Tudo conforme demonstrativo do débito referente a omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurado de acordo com o método disposto no art. 938 inciso I do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, cópias, documentos e livros fiscais, e resumo das DMA’s anexas ao presente. Apesar de intimado, o contribuinte não apresentou o livro Registro de Inventário razão pela qual o valor arbitrado foi levando em consideração apenas os valores constantes nos documentos fiscais acrescido

*de MVA e deduzido o imposto creditado na nota, ou seja, os valores de estoque inicial e final dos referidos produtos foi considerado 0 (zero). (Anexo 03)” – R\$500.792,57;*

4. “*Utilização e/ou apresentação dos livros fiscais fora das especificações de impressão e/ou numeração e/ou encadernação estabelecidas no RICMS/BA” – R\$100,00.*

As infrações 1 e 2 foram julgadas procedentes pela JJJ. Não houve interposição de Recurso Voluntário.

Quanto à infração nº 3, o órgão julgador de 1º grau exarou o voto a seguir transcritos.

*“Em relação à terceira infração está sendo exigido o imposto por omissão de saídas de mercadorias tributadas, sob a justificativa de que a empresa adquiriu mercadorias (produtos para tratamento de piscinas) não utilizadas no seu processo produtivo (salga de couro), e não deu saídas com o documento fiscal próprio (nota fiscal).*

*Foi aplicado o arbitramento da base de cálculo, tendo em vista que apesar de intimado, o contribuinte não apresentou o livro Registro de Inventário, impedindo a apuração do montante real da base de cálculo.*

*Todavia, verifica-se que o levantamento realizado pela autuante, parte do pressuposto de que as mercadorias em exame foram comercializadas pelo autuado sem a emissão do documento fiscal.*

*Ademais, como o preposto fiscal teve acesso aos documentos de aquisição de tais mercadorias, penso que o mais sensato também seria a exigência dos créditos fiscais indevidamente utilizados, a exemplo das infrações 1 e 2.*

*Noto, inclusive, que há uma superposição de competências na infração em exame, em relação a alguns meses que foram objeto de cobrança nas infrações 1 e 2, e como a autuante se baseou nos mesmos documentos isso implicaria em uma duplicidade de exigência.*

*Dessa forma, considero inadequada a utilização do arbitramento da base de cálculo aplicada na autuação, o que torna tal item nulo.*

Já em relação à infração 4, a JJJ expressou o seguinte entendimento, para reduzir a multa lançada pela fiscalização:

*“A quarta infração exige multa de R\$100,00 pela utilização e/ou apresentação dos livros fiscais fora das especificações de impressão e/ou numeração e/ou encadernação.*

*O autuado não nega o cometimento da infração, solicitando apenas que a multa seja reconsiderada e dispensada, concedendo-lhe um prazo para encadernar os livros fiscais.*

*Em relação à multa aplicada, entendo que não deve ser dispensada, pois houve uma irregularidade de caráter formal, no entanto o valor da penalidade deve ser limitada a R\$50,00, uma vez que o art. 42, XXII, da Lei 7.014/96, estipula tal multa em caso de descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista, não podendo ser cobrada mais de uma vez sobre o mesmo fato gerador.*

*De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, em função da exclusão dos valores exigidos na terceira infração, e da redução da multa cobrada na quarta infração”.*

#### VOTO (Vencido quanto à infração 4)

Quanto à terceira infração, que envolve o arbitramento da base de cálculo do ICMS em decorrência da não apresentação do livro Registro de Inventário, não merece reforma a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal. A falta de entrega do livro fiscal em questão não impossibilitou, no caso em exame, a aplicação dos roteiros normais de fiscalização visto que o fisco estornou todos os créditos dos produtos não utilizados no processo produtivo da empresa com base nas

notas fiscais de entradas. Foi, em consequência, exigido ICMS por apropriação indevida de crédito fiscal, nos itens 1 e 2 da peça de lançamento. Em relação às mesmas mercadorias, cujos créditos foram estornados, mesmo sem a entrega do livro de inventário, o fisco poderia adotar o principal roteiro de fiscalização relativo à movimentação dos estoques. Para tanto, a simples contagem das mercadorias existentes no estabelecimento da empresa, no momento da ação fiscal, indicaria se todas a aquisições foram ou não objeto de saídas, devidamente acobertadas com documento fiscal, tomando-se por base o levantamento quantitativo das mercadorias existentes no estabelecimento comercial do autuado.

Quanto à base de cálculo, na hipótese de inexistência de saídas, através de notas fiscais emitidas pelo contribuinte, a fiscalização poderia quantificar o montante das operações, adotando o critério de avaliação previsto no art. 56, III, do RICMS/97.

De acordo com a disposição contida no art. 938 do RICMS, o fisco fica autorizado a arbitrar o valor do imposto na impossibilidade de apuração do montante real da base de cálculo, circunstância que não ocorreu, no caso em análise. Portanto, correta a Decisão de 1º grau. Represento, todavia, à autoridade fiscal competente para que proceda à renovação da ação fiscal a salvo das falhas que inquinaram de nulidade o item 3 do Auto de Infração.

Em relação à infração 4, a aplicação da penalidade decorreu da entrega de livros fiscais fora das especificações exigidas na legislação. No caso concreto, os livros referentes aos exercícios 2004 e 2005, foram entregues sem a devida encadernação e lavratura dos termos de abertura e encerramento. A Junta de Julgamento, ao interpretar a legislação, entendeu que a multa prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96, deve ser aplicada uma única vez, pois houve a ocorrência de um único fato gerador. Entendo que a penalidade exigida no Auto de Infração deve ser mantida sem redução, considerando que o descumprimento da obrigação acessória envolve dois exercícios fiscais distintos, se perfazendo, portanto, a verificação de dois ilícitos fiscais autônomos.

#### VOTO VENCEDOR (Quanto à infração 4)

Quanto à infração 3, acompanho o voto do ilustre relator. Todavia, respeitosamente, divirjo de seu posicionamento no que tange à infração 4, pois entendo que a Decisão recorrida, quanto a esta última infração, não merece reparo.

Na infração 4, o recorrente foi acusado de “*Utilização e/ou apresentação dos livros fiscais fora das especificações de impressão e/ou numeração e/ou encadernação estabelecidas no RICMS/BA*”. Em razão desse ilícito fiscal, foi aplicada ao recorrente a multa prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96, no valor de R\$50,00. Considerando que a irregularidade ocorreu em dois exercícios, a referida multa foi aplicada em relação a cada exercício, totalizando R\$ 100,00.

A 5ª JJF manteve a multa indicada no lançamento, porém retificou a forma da aplicação, por entender que a penalidade não deve incidir duas vezes sobre o mesmo fato gerador.

Analisando de forma sistemática os incisos do art. 42 da Lei nº 7.014/96, depreendo que quando uma mesma multa deve ser aplicada mais de uma vez em razão da continuidade da infração, a lei expressamente indicou essa particularidade. Como exemplo dessa sistemática adotada no art. 42 da referida Lei, cito:

- no inciso XIV, está dito que a penalidade ali prevista deve ser aplicada “por livro extraviado”;
- no inciso XVIII, também é salientado que a multa deve ser imposta de forma que haja “tantas infrações quantos forem os livros” escriturados de forma irregular.

Vê-se, portanto, que quando a Lei nº 7.014/96, no seu art. 42, quer que a mesma multa seja aplicada mais de uma vez nas infrações continuadas – isso é, por infração –, ela assim expressamente diz. Raciocinando a contrário senso, entendo que nas infrações continuadas – como no caso em tela – a multa será aplicada apenas uma vez.

A irregularidade cometida pelo contribuinte foi a mesma e, se esse ilícito fiscal continuou por mais de um exercício, esse fato deveria ter sido impedido pela fiscalização, o que não ocorreu. Entendo que, ao final de um exercício, a multa poderia ter sido aplicada mediante a lavratura de um Auto de Infração. Se no exercício seguinte o contribuinte não tivesse corrigido o seu procedimento irregular, aí sim, poderia ser lavrado um outro Auto de Infração impondo a mesma multa. Porém, a mesma pena não poderia ter sido exigida duas vezes no mesmo Auto.

Pelo acima exposto, entendo que a Decisão recorrida quanto à infração 4 foi acertada e não merece qualquer reparo, pois a pena prevista na Lei nº 7.014/96, art. 42, inc. XXII, deve ser aplicada no caso em tela apenas uma vez.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade em relação à infração 3, e, em decisão não unânime quanto à infração 4, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 108880.0001/06-0 lavrado contra LEATHER COMÉRCIO E BENEFICIAMENTO DE COURO LTDA, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$501.179,70, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no valor de R\$50,00, prevista no art. 42, XXII, da mesma lei supracitada, com os acréscimos moratórios estabelecidos a partir da edição da Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Quanto à infração 4): Conselheiros Álvaro Barreto Vieira, Bento Luiz Freire Villa-Nova, Fauze Midlej e Nelson Antonio Daiha Filho.

VOTO (Vencido quanto à infração 4): Conselheiro José Hilton de Souza Cruz e Tolstoi Seara Nolasco.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de janeiro de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR/(Voto vencido quanto à infração 4)

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – VOTO VENCEDOR (Quanto à infração 4)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR REPR. - PGE/PROFIS