

PROCESSO - A. I. Nº 293873.2611/07-0
RECORRENTE - **MERCANTE DISTRIBUIDORA DE MATERIAIS ELÉTRICOS E DE CONSTRUÇÃO LTDA.**
RECORRIDA - **FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL**
RECURSO - **RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0122-01/08**
ORIGEM - **INFAZ FEIRA DE SANTANA**
INTERNET - **22/07/2008**

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0224-11/08

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. a) MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO; b) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Comprovada a ocorrência de entradas de mercadorias tributadas e não tributadas no estabelecimento do contribuinte sem o devido registro na escrita fiscal, sendo tais fatos passíveis de multas de 10% e 1%, respectivamente, do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Contudo, a multa de 10% do valor comercial das mercadorias tributáveis é absorvida pela multa por falta de recolhimento da antecipação parcial, nos termos do art. 42, § 5º, da Lei nº. 7.014/96, remanescendo, apenas, a multa relativa às mercadorias não sujeitas a tributação entradas no estabelecimento sem o devido registro. Modificada a Decisão recorrida. **2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Comprovada a falta de recolhimento da Antecipação Parcial. Exigência subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Recurso Voluntário foi interposto pelo recorrente contra a Decisão da 1ª JF - Acórdão JF nº 0122-01/08 - que julgou o Auto de Infração Procedente, o qual fora lavrado para exigir:

1. Multa, no valor de R\$350.706,91, correspondente a 10% do valor comercial das mercadorias sujeitas a tributação, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, conforme planilhas às fls. 12 a 23 dos autos, inerente aos exercícios de 2004 e 2005;
2. Multa, no valor de R\$17.081,34, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias não tributáveis, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, conforme planilhas às fls. 25 a 28 dos autos, inerente aos exercícios de 2004 e 2005;
3. A falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, no valor de R\$295.948,90, referente às aquisições interestaduais de mercadorias adquiridas para comercialização, conforme planilhas às fls. 30 a 41 dos autos, inerente aos exercícios de 2004 e 2005.

Na Decisão recorrida foi salientado que as três infrações apontadas no Auto de Infração em exame foram apuradas através de notas fiscais coletadas no sistema CFAMT. Destaca a JF que não deve ser acolhida a alegação do autuado de que tal fato não traz certeza quanto às infrações cometidas pelo sujeito passivo, pois tal entendimento já se encontra pacificado no âmbito deste CONSEF,

conforme reiteradas decisões, visto que, se as notas fiscais indicam como destinatário o autuado e restou comprovado o trânsito das mercadorias nos Postos Fiscais, cabe a este provar que efetivamente não realizou as aquisições junto aos emitentes das notas fiscais, mediante os meios próprios, inclusive, se for o caso, através de medidas policiais e judiciais cabíveis. Cita Acórdão CJP nº 0015-12/06 da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal. Assim, entende a JJF que não há como prosperar a sua alegação defensiva quanto à ausência de comprovação, uma vez que o autuado não ataca os valores apurados, quanto às duas primeiras infrações.

No que concerne à terceira infração, a Decisão recorrida é de incorre em equívoco o autuado ao invocar a simultaneidade de exigência das infrações 1 e 3, pois, apesar de se referirem às mesmas notas fiscais, não há dúvida de que são duas infrações distintas, visto que a primeira infração impõe multa por descumprimento de obrigação acessória, decorrente do não registro na escrita fiscal da entrada de mercadorias no estabelecimento, enquanto a terceira infração cuida de descumprimento de obrigação principal, exigindo o ICMS antecipação parcial, pela falta de recolhimento no momento próprio. Assim, entende a JJF que são fatos distintos, inexistindo duplicidade de exigência. Mantém a infração.

No Recurso Voluntário, às fls. 838 a 857 dos autos, preliminarmente, reitera suas razões de defesa, onde pleiteia a improcedência total do lançamento por absoluta ausência da prova material das infrações atribuídas ao contribuinte, por se consistirem em lançamento, por presunção de que as mercadorias entraram no estabelecimento autuado, sem o devido registro fiscal, apurado a partir de notas fiscais retidas nos Postos Fiscais, uma vez que tais documentos não são provas de que adquiriu as mercadorias. Aduz que, como prova da acusação, o autuante deveria anexar aos autos canhotos das notas fiscais com a assinatura do representante ou preposto do recorrente recebendo efetivamente as mercadorias. Aduz que o ônus da prova é do autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito, conforme art. 333 do CPC. Assim, sustenta que cabe, então, à administração fazendária o ônus da prova no ilícito tributário, do que requer o encaminhamento do processo à PGE/PROFIS para verificar se realmente existe nos autos prova das entradas das mercadorias no seu estabelecimento, tais como: canhoto das notas fiscais com a assinatura do recebedor; cópia dos pedidos das supostas compras; provas de pagamentos, uma vez que terceiro pode adquirir mercadorias utilizando-se de seus dados cadastrais.

Em relação às duas primeiras infrações, como fato novo o recorrente esclarece que verificou a existência de notas fiscais, devidamente lançadas na escrita fiscal e consideradas como não escrituradas. Também aduz a existência de erro material no somatório dos valores das entradas de mercadorias que correspondem aos demonstrativos e o seu correspondente valor lançado no Auto de Infração.

Quanto à terceira infração, considerando que o pagamento da antecipação parcial é creditado no mês subsequente ao pagamento, reduzindo na mesma quantia o imposto devido no mês seguinte, uma vez que o recorrente efetuou o pagamento do ICMS tempestivamente, passa a admitir que a infração fiscal apurada seja aplicável, tão somente, apenas o artigo 915, inciso II, alínea “d” do RICMS, que estabelece uma cobrança de apenas 60% do valor do imposto.

Reafirma seu entendimento de que a cobrança simultânea das infrações 1 e 3 configura um verdadeiro confisco, visto que além de trazer a possibilidade de dupla tributação sobre o mesmo fato, fere os princípios da razoabilidade e proporcionalidade insculpidos na Constituição Federal, como também por aplicar multas em percentuais altíssimos (60%) mais juros e atualização. Discorre sobre o princípio da razoabilidade e proporcionalidade.

Por fim, concluiu que não ocorreu falta de recolhimento de qualquer tributo, visto que o presente Auto de Infração resultou de mera presunção destituída de provas concretas do cometimento das supostas infrações. Assim, pede que o PAF seja convertido em diligência, como também que seja reformada a Decisão recorrida julgando o Auto de Infração Procedente em Parte, retificando as infrações 1 e 2 após a diligência e reformando a infração 3 para a multa percentual de 60% sobre o valor do imposto.

A PGE/PROFIS, às fls. 893 a 895 dos autos, preliminarmente, salienta que a autuação está baseada nas notas fiscais coletadas junto ao CFAMT, o que comprova a sua regular emissão e ingresso na Bahia das mercadorias. Assim, entende que caberia ao recorrente trazer elementos para que fossem, ao menos, postas em dúvidas as notas fiscais constantes dos autos, visto que as mercadorias consignadas nas notas fiscais são condizentes com o ramo de atividade do contribuinte e as notas fiscais foram emitidas por fornecedores diversos, o que enfraquece a tese de má-fé contra o autuado. Assim, considera que há nos autos elementos suficientes para comprovação da infração à obrigação principal, devendo ser exigido o imposto.

No tocante à obrigação acessória exigida na infração 1, que é a multa por falta de escrituração das notas fiscais, sustenta o opinativo da PGE/PROFIS que a falta de recolhimento do imposto por antecipação, obrigação principal, já veio acompanhada de multa por infração, à razão de 60%, que engloba a falta de registro da nota fiscal respectiva, uma vez que, do ponto de vista procedimental, o registro da nota fiscal é ato antecedente, preparatório, para o lançamento do imposto e seu conseqüente recolhimento.

Assim, discorda da interpretação feita pela JJF do art. 42, § 5º, da Lei nº 7.014/96, pois, entende que, quando a lei determina a absorção da multa por descumprimento de obrigação acessória pela multa por descumprimento de obrigação principal, sempre que se tratar de cometimento em que o descumprimento da obrigação principal seja uma conseqüência direta do descumprimento da obrigação acessória, não se quer dizer, como fez a Decisão *a quo*, que as infrações teriam que ser iguais e, em sendo diferentes, há que se exigir as duas. Assim, sustenta ser evidente que as infrações por descumprimento de obrigação acessória serão sempre diferentes das infrações por descumprimento de obrigação principal, já que a primeira se refere à falta, por parte do contribuinte ou responsável, de fazer ou não fazer alguma coisa em favor do Fisco, ao passo que a obrigação principal se refere ao pagamento do tributo.

Aduz que, no seu entendimento, o § 5º do art. 42 da Lei nº 7.014/96 quer dizer é que se as infrações forem correlatas, ou seja, derivarem do mesmo fato, tiverem como origem o mesmo acontecimento, a multa pelo descumprimento da obrigação acessória será absorvida pela multa por infração à obrigação principal. Cita Acórdão CJP nº 0118-12/08 no sentido de que a infração pela falta de registro da nota fiscal encontra-se absorvida pela infração à obrigação principal, pelo que deve ser considerada improcedente. Assim, opina pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário.

À fl. 897 dos autos, o Procurador Assistente da PGE/PROFIS concorda em todos os termos com o Parecer.

VOTO

Da análise das razões apresentadas em seu Recurso Voluntário, preliminarmente, devo ressaltar que as vias das notas fiscais, às fls. 44 a 788 dos autos, colhidas pelo fisco no trajeto das mercadorias quando se destinavam ao recorrente, consignando todos os dados cadastrais do autuado na condição de adquirente das mercadorias, cujas mercadorias são condizentes com a atividade comercial do autuado e foram remetidas por fornecedores habituais do contribuinte, são provas suficientes de que tais produtos lhe foram enviados e, por conseguinte, lhe foram entregues, salvo contraprova de ônus do próprio contribuinte que venha destituir as existentes nos autos, o que não ocorreu.

Assim, diante das provas documentais constantes dos autos, como também do próprio Parecer da PGE/PROFIS, que sustenta que há nos autos elementos suficientes para comprovação da infração à obrigação principal, torna-se sem sentido a diligência solicitada.

Quanto às alegações recursais de que existem notas fiscais devidamente lançadas na escrita fiscal e consideradas como não escrituradas, como também da existência de erro material no somatório dos valores das entradas de mercadorias que correspondem aos demonstrativos e o seu

correspondente valor lançado no Auto de Infração, o que repercutem diretamente nas duas primeiras infrações, verifico que o recorrente não comprova tais provocações, pois, o simples fato de o contribuinte anexar aos autos cópia do seu livro Registro de Entradas (fl. 858 a 864 e 874 a 878), cópia do seu Contrato Social (fls. 865 a 867) e cópia dos próprios levantamentos do autuante (fls. 869 a 873 e 879 a 888), sem especificar a que documentos se reporta e a que erro de soma se refere, em nada elide as imputações, caracterizando, apenas, como expediente meramente protelatórios.

No tocante à alegação, relativa à terceira infração, de que *“Portanto considerando que o recorrente apenas não efetuou o pagamento do ICMS tempestivamente passa a admitir que a infração fiscal apurada seja aplicável, tão somente, apenas o artigo 915, inciso II, alínea d do RICMS que estabelece uma cobrança de apenas 60% do valor do imposto.”*, também não tem pertinência, pois não restou comprovado pelo contribuinte se ofereceu à tributação normal tais mercadorias, objeto desta exigência de antecipação parcial, de forma que pudesse reivindicar a aplicação apenas da multa, condição necessária da exclusão do imposto e da imposição apenas da multa.

Tal pleito, imposição apenas da multa de 60% do valor do imposto, é no mínimo contraditório, pois o próprio recorrente nega a aquisição destas mercadorias, logo, em consequência, não se pode admitir sua tributação quando das operações de saídas do estabelecimento comercial, haja vista que, nem sequer tais mercadorias foram submetidas à escrituração quando da sua entrada.

Ademais, na hipótese de o contribuinte vir a recolher o imposto, ora exigido, e a correspondente multa pela infração, conforme exigido no Auto de Infração, terá direito a se creditar do valor correspondente ao imposto recolhido, o que resultará apenas na imposição da multa. Eis, portanto, a razão da previsão legal para imposição apenas da multa quando devidamente comprovado que, apesar do imposto não ter sido recolhido por antecipação, foi efetivado através do recolhimento normal.

Com referência à alegação de que *“De fato, evidencia-se efeito de CONFISCO na imposição da multa aplicada, pelo fato de que os valores percentuais são vultosos.”*, ressalto apenas que tais penalidades são as previstas em lei.

Por fim, em relação à alegação do recorrente de que a cobrança simultânea das infrações 1 e 3 configura um verdadeiro confisco, visto que, além de trazer a possibilidade de dupla tributação sobre o mesmo fato, fere os princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade, comungo com o entendimento exarado pela PGE/PROFIS de que a multa pelo descumprimento da obrigação acessória, objeto de exigência da primeira infração, está absorvida pela multa por infração à obrigação principal, relativa à exigência do ICMS antecipação parcial, consignada na terceira infração, conforme previsto no art. 42, § 5º, da Lei nº 7.014/96, por se tratarem de infrações correlatas, as quais derivam do mesmo fato e tiveram como origem o mesmo acontecimento. Assim, nestas condições, a multa pelo descumprimento da obrigação acessória deve ser absorvida pela multa por infração à obrigação principal, sendo insubsistente a exigência relativa à primeira infração.

Contudo, caso comprovada a falta de registro na escrita contábil do contribuinte das notas fiscais objeto da primeira infração, caberia a exigência do imposto, conforme prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº. 7.014/96, em razão da presunção legal de ocorrência de *operações tributáveis anteriores* sem pagamento do imposto, cuja receita auferida foi utilizada nas compras das referidas mercadorias, a qual deverá ser objeto de nova ação fiscal para exigência do imposto, do que represento à autoridade competente nos termos do art. 156 do RPAF/99.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar insubsistente a infração 1 e subsistentes as infrações 2 e 3 do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 293873.2611/07-0, lavrado contra **MERCANTE DISTRIBUIDORA DE MATERIAIS ELÉTRICOS E DE CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$295.948,90**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação tributária acessória no valor de **R\$17.081,34**, prevista no art. 42, XI, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05. Representa-se à autoridade fazendária da circunscrição fiscal do recorrente para determinar a instauração de novo procedimento fiscal em relação à infração 1 na forma consignada no voto do relator.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de julho de 2008.

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS