

PROCESSO - A. I. Nº 017241.0011/08-1  
RECORRENTE - MG3 DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO –Acórdão 4ª JJF nº 0273-04/09  
ORIGEM - INFAC SERRINHA  
INTERNET - 10/09/2010

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0250-11/10

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. **a)** MERCADORIA SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração subsistente. **b)** MERCADORIA NÃO SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Reduzida a multa para 5% do valor exigido em Primeira Instância, com base no art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96. Modificada a Decisão recorrida. Infração parcialmente caracterizada. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** IMPOSTO NÃO DESTACADO EM DOCUMENTO FISCAL. **b)** FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTO COMPROVANTE DO CRÉDITO. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal. Infrações caracterizadas. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO.** Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 4ª JJF, proferida no Acórdão nº 0273-04/09, que julgou procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 24/09/2008, para exigir ICMS de R\$ 37.598,94, além de multas por descumprimento de obrigações acessórias no total de R\$ 39.546,54, tendo em vista terem sido constatadas as seguintes irregularidades:

- 1- entrada de mercadorias sujeitas à tributação no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. Valor de R\$ 9.199,51, resultante da aplicação da multa de 10% sobre os valores das mercadorias, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96;
- 2- entrada de mercadorias não sujeitas à tributação no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. Valor de R\$ 30.347,03, resultante da aplicação da multa de 1% sobre os valores das mercadorias, prevista no art. 42, XI da Lei nº 7.014/96;
- 3- utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal. Valor de R\$ 38,61. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96;
- 4- utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório. Valor de R\$ 13.367,48. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96;
- 5- falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referentes aos livros fiscais próprios. Valor de R\$ 24.192,85. Multa de 50% prevista na Lei nº 7.014/96.

O voto contido na Decisão hostilizada foi exarado nestes termos, “*in verbis*”:

*“Uma vez que o sujeito passivo requereu a nulidade da infração 02, registro que fica, preliminarmente, rejeitado este pleito, uma vez que foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório. O PAF, no que se refere a esta infração, está revestido de todas as formalidades necessárias, não havendo violação ou mesmo mitigação dos princípios que regem o Direito Administrativo ou o Direito Tributário, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal. Não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do roteiro de fiscalização, uma vez que desenvolvido em atividade de dever-poder vinculado da autoridade administrativa, sem que tenha sido observada qualquer ofensa às normas legais ou regulamentares.*

No mérito, o Auto de Infração exige ICMS em função de entrada de mercadorias sujeitas à tributação no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal; entrada de mercadorias não sujeitas à tributação no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal; utilização indevida de crédito de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal; utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório e falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios.

Com relação à infração 01 (entrada de mercadorias sujeitas à tributação no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal), o autuado diz que os produtos não seriam mercadorias inseridas na cadeia de tributação, mas equiparadas a produtos isentos, não tributados e substituídos, por não gerarem operações futuras sujeitas ao imposto. Argumenta que não utilizou qualquer crédito oriundo de tais operações, que as mesmas foram contabilmente registradas e requer a aplicação do art. 42, XI da Lei nº 7.014/96, através do uso da multa de 1%, seu cancelamento ou conversão para sanção fixa de R\$ 50,00, tendo em vista a contabilização das operações. Não acolho tal pretensão. A previsão de aplicação da multa é condicionada à falta de registro na escrita fiscal, não surtindo qualquer efeito o fato de ter havido contabilização no livro Razão e não ter sido utilizado crédito. A equiparação de materiais de uso e consumo e ativo permanente a produtos isentos, não tributados e substituídos não é pertinente. Tais operações são tributáveis, de acordo com o art. 2º, IV da Lei nº 7.014/96. Os produtos destinados ao ativo fixo, também, caso sejam retirados do estabelecimento com menos de um ano de uso, estão sujeitos à incidência do imposto (art. 3º, VIII da Lei nº 7.014/96). As aquisições objeto da autuação são sujeitas à tributação do ICMS, motivo pelo qual repto a infração 01 caracterizada.

Quanto à infração 02 (entrada de mercadorias não sujeitas à tributação no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal), o sujeito passivo pondera que a exigência recai sobre uma grande quantidade de operações de comodato, que trabalha essencialmente com mercadorias sujeitas à substituição tributária e que a multa é injusta, desproporcional e de caráter punitivo. Não entendo desta forma. A previsão de aplicação da multa é condicionada à falta de registro na escrita fiscal de operações não sujeitas à tributação, e não gera efeito jurídico o fato de ter havido contabilização no livro Razão. Quanto à questão do comodato, nos termos do inciso I, parágrafo 1º do art. 2º da Lei nº 7.014/96 são irrelevantes para a caracterização do fato gerador a natureza jurídica da operação ou prestação de serviço de que resultem quaisquer das hipóteses de incidência previstas. Verifico que, no presente caso, há perfeita subsunção do fato concreto à norma prevista no prevista no art. 42, XI da Lei nº 7.014/96, motivo pelo qual repto a infração caracterizada.

Relativamente às infrações 03 (utilização indevida de crédito de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal) e 04 (utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório) o contribuinte impugnou sob o argumento de que apresentaria a comprovação da regularidade dos créditos, citando inclusive o princípio da verdade material. Deve-se observar o disposto no art. 143 do RPAF/99, que determina que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal. Assim, não tendo o autuado trazido ao processo qualquer elemento de prova capaz de afastar a citada presunção, concebo caracterizadas as infrações.

Não há lide referente à infração 05, de vez que o autuado reconheceu a sua procedência e parcelou o débito respectivo. Assim, a mesma não será objeto de apreciação no presente julgamento.

*Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

Em seu Recurso Voluntário, às fls. 801/806, o Recorrente, inicialmente requereu que as intimações sejam encaminhadas diretamente ao respectivo patrono, e que a matéria recursal versa sobre as infrações 1 a 4.

Prosseguiu alegando que o órgão julgador de primeira instância está equivocada por não ter sido observado que as mercadorias foram adquiridas para ativo fixo ou uso e consumo ao ingressarem no estabelecimento autuado, estavam com a fase de tributação encerrada, eis que “*por consumo final em apropriação de créditos.*”, como destacou, e que, portanto consumidor final, estão fora da cadeia de tributação, o que remete a tributária às operações com produtos isentos, não tributados ou sub-

Transcreveu, em primeiro plano, o dispositivo do art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96, para argumentar que 10% do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham adentrado no estabelecimento ou, que, por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal.

Em segundo, transcreveu o inciso XI, que dispõe que é de 1% do valor comercial da mercadoria adquirida sem tributação ou com a fase de tributação encerrada, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal.

Dito isto, aduziu que o inciso IX às hipóteses de aquisição de mercadoria de material de uso/consumo e de bens do ativo, não mais se encontrando sujeitos à tributação, sendo adquiridos pelo recorrente relativamente a fatos futuros, sem tributação, com a fase de tributação, pois, encerrada, pediu desta CJF que aplicasse a multa de 1% isonomicamente às decisões prolatadas sobre o tema, passando a transcrever algumas ementas.

No tocante à infração 2, mencionou que, conforme as notas fiscais constantes dos autos, se as entradas não foram registradas, e o sujeito passivo não fez o aproveitamento de qualquer crédito pelas mesmas operações, as quais considera que, sob o enfoque contábil, foram registradas, apesar desse aspecto ter sido considerado irrelevante pela JJF. O que não entende sé-lo ante a exorbitância da sanção, que supera em seu valor aquele das demais obrigações cobradas, ultrapassando, ainda, a capacidade de produção de receita do contribuinte, arrematando, neste ponto, que o CONSEF preserva em seus julgados o caráter educativo da pena e não o arrecadatório.

Disse que a JJF sequer considerou que a cobrança fiscal recai sobre uma grande quantidade de operações em comodato, aspecto que não pode ser ignorado e que opera essencialmente com mercadorias sujeita ao regime de substituição tributária e que os bens e produtos adquiridos destinam-se às suas atividades-fins, logo, a multa imposta de mais de R\$ 30.000,00 não prima pela justiça e proporcionalidade. E que, nesse caso, a ementa que passou a transcrever seguidamente, revela que este Colegiado considera desapropriado o roteiro de conferência utilizado, levando-se em consideração exatamente a atividade empresarial.

Aduziu que o ICMS pago de R\$ 24.000,00, nos exercícios de 2005 a 2007, cobre a infração 5, de valor menor do que a multa em discussão, provando, assim, que quase a totalidade da atividade da Recorrente é sujeita à substituição, a evidenciar tratar-se de sanção extremamente onerosa.

Prosseguiu alegando que, apenas para o exercício de 2006, a multa de R\$ 21.000,00 equivale aproximadamente ao valor total do ICMS exigido em 3 exercícios inteiros – 2005, 2006 e 2007, e que, transcreveu julgado desta CJF como arrimo ao requerimento, de que a tal multa seja anulada ou convertida em sanção fixa de R\$ 50,00, ou, ainda, que seja reduzida para 10% do valor autuado, com lastro no art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96, já que inexiste prova de que houve dolo, fraude ou simulação, e que a infração não acarretou evasão de ICMS, que ao revés, prejudicou o contribuinte no seu direito ao crédito.

Adiante, acerca das infrações 3 e 4 relativas ao que denominou por “créditos indevidos”, por não existir destaque em documento fiscal – infração 3 – e nem falta de apresentação da documentação correspondente – infração 4, disse tratar-se de prova material e que até aquele momento não havia conseguido localizar as notas fiscais, requerendo, em atenção ao princípio da verdade material, a possibilidade de posterior juntada, tendo transcrita julgado de Representação da PGE/PROFIS, contendo a posição deste CONSEF a este respeito.

Por derradeiro, requereu a produção de todos os meios legais probantes, inclusive com juntada de novos documentos, propugnando pelo provimento do apelo, a ensejar a nulidade da infração 2 e, no mérito, pela procedência parcial do auto infracional, reduzindo as multas impostas quanto às infrações 1 e 2, respectivamente, para 1% ou R\$ 50,00 – infração 2, e que sejam as infrações 3 e 4 julgadas improcedentes ap

A PGE/PROFIS, às fls. 820/823, opinou pelo conhecimento e improvimento do Recurso Voluntário, considerando a súplica recursal insuficiente para elidir o lançamento fiscal, diante dos seguintes fundamentos ali esposados, adotando o relatório contido no Acórdão JJF nº 0273-04/09, passando a asseverar que as razões recursais repetem aquelas constantes na impugnação.

Em preliminar, rejeitou a nulidade da infração 2 sob a alegação do roteiro de fiscalização adotado, rechaçando ainda o acórdão que foi transscrito sob essa matéria por inexistir qualquer semelhança entre essa infração e aquela objeto desse acórdão, que possa justificar a anulação do roteiro de fiscalização, eis que a que foi apurada concerne à ausência de registro na escrita fiscal de mercadoria tributável apurada que foi pelo autuante com base nos documentos fiscais e livros da própria contribuinte.

No que tange à infração 1, disse que, reiteradamente, o recorrente afirma que as mercadorias objeto da autuação estão com a fase de tributação encerrada, a lume do que preconiza o art. 42, XI, da Lei nº 7.014/96, mas que, entretanto, o autuante assevera na informação fiscal que o lançamento lastreou-se nas mercadorias tributadas entradas no estabelecimento do sujeito passivo sem o devido registro, como provam as notas fiscais anexadas ao PAF.

Sobre a infração 2, entendeu que o recorrente confessa a falta de registro na escrita fiscal, apesar de entender erroneamente que as operações foram registradas contabilmente e que isto elidiria a imputação. Idem quanto às operações de comodato.

Reportou-se sobre o pedido de redução ou cancelamento da multa aplicada, argumentando tratar-se de matéria discricionária da competência do CONSEF, o que escapa do âmbito da competência da PGE/PROFIS, que atua na condição de guardião da legalidade dos atos administrativos, cabendo-lhe observar o atendimento aos requisitos legais limitadores do exercício da competência discricionária.

Nesse ponto, salientou que, compulsados os autos, constatou-se a ausência de indício de que o descumprimento da obrigação acessória em questão tenha resultado de falta de recolhimento do tributo.

Considerou relevante frisar que, a teor do art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96, não é a existência de qualquer débito tributário que permite a redução ou o cancelamento da sanção, mas tão-somente dos débitos que sejam diretamente relacionados como causa e efeito, com a infração, cuja multa se postule reduzir ou cancelar, entendendo, ainda, que se deve perquirir se a falta de registro na escrita fiscal das mercadorias não tributadas resultou na falta de recolhimento do ICMS.

Em derredor das infrações 3 e 4, disse que o recorrente nega o cometimento destas, contudo, não se desincumbiu do ônus probatório correspondente, apesar de ter-lhe sido assegurado o direito de defender-se amplamente, inclusive valendo-se de qualquer prova em direito permitido, especialmente a documentação fiscal, direito esse que não exerceu ao não apresentar as provas relativas às suas alegações para afastar as imputações 3 e 4., seja quando da impugnação, seja na fase recursal, configurando, daí, a hipótese do art. 143, do RPAF.

Consta dos autos, às fls. 786, a juntada, pela Coordenação do CONSEF, de Relatório de Pagamento de parte do valor exigido no procedimento fiscal.

## VOTO

Corrobora com o entendimento esposado pela primeira instância julgadora, cuja Decisão hostilizada não merece reparos quanto à multa imposta em relação a infração 1, pois o foi em face da ausência de registro na escrita fiscal do Recorrente de mercadorias tributadas na entrada em seu estabelecimento, havendo comprovação da acusação fiscal mediante as cópias de notas fiscais residentes nos autos, daí que não se aplicam ao caso em e: transcritas em seu apelo.

Pelo que, em total comunhão com o posicionamento contido na Decisão guerreada, extraio o seguinte fundamento, adotando-o, *'in totum'*:

*"Não acolho tal pretensão. A previsão de aplicação da multa é condicionada à falta de registro na escrita fiscal, não surtindo qualquer efeito o fato de ter havido contabilização no livro Razão e não ter sido utilizado crédito. A equiparação de materiais de uso e consumo e ativo permanente a produtos isentos, não tributados e substituídos não é pertinente. Tais operações são tributáveis, de acordo com o art. 2º, IV da Lei nº 7.014/96. Os produtos destinados ao ativo fixo, também, caso sejam retirados do estabelecimento com menos de um ano de uso, estão sujeitos à incidência do imposto (art. 3º, VIII da Lei nº 7.014/96). As aquisições objeto da autuação são sujeitas à tributação do ICMS, motivo pelo qual reputo a infração 01 caracterizada."*

Nada, por conseguinte, a modificar no *"decisum"*.

No que tange à infração 2, observa-se dos autos que o próprio sujeito passivo admitiu que houve falta de registro em sua escrita fiscal de mercadorias não tributadas, sendo-lhe cobrada a multa prevista no RICMS de 1% incidente sobre o valor total das entradas de mercadorias tributadas, o que consta descrito nas cópias das notas fiscais de mercadorias não tributáveis, anexadas que estão no auto de infração.

Ora, uma vez que a penalidade é estabelecida pela legislação, condicionada que é à ausência de registro na escrita fiscal de operações não sujeitas à tributação, o fato alegado pelo contribuinte de que houve registro contábil no livro Razão, não tem o condão de elidir, por si só, a caracterização da infração, como bem posto pela primeira instância julgadora, não vislumbrando, qualquer hipótese de nulidade, como aleatoriamente requerido no final do apelo.

Idem quanto ao comodato, eis que, por força do preceito do inciso I, parágrafo 1º do art. 2º da Lei nº 7.014/96 são irrelevantes para a configuração do fato gerador, a natureza jurídica da operação ou prestação de serviço de que resultem quaisquer das hipóteses de incidência previstas.

Assim sendo, e constatado que a acusação fiscal harmoniza-se com a regra do art. 42, XI da Lei nº 7.014/96, considero caracterizada.

Mas, como bem pontuado foi pela d. procuradora, para haver a redução ou o cancelamento da multa, há de sê-lo na forma prevista no art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96, com a ressalva de que é da competência deste CONSEF proceder ao juízo de conveniência e oportunidade conforme as circunstâncias do caso em julgamento, tendo sido verificado por aquele órgão a inexistência de que o sujeito passivo tenha agido com dolo, fraude ou simulação e de que, ao descumprir a obrigação acessória, não resultou na falta de recolhimento do imposto devido, já tendo havido, inclusive, como noticiam os autos às fls.786, parcelamento parcial do débito, consoante documento – RELATÓRIO DE DÉBITO DO PAF –apensado em 09/02/09 – infração 5.

Posiciono-me, nesse contexto fático-jurídico, acerca dessa segunda infração, valorando, neste ponto, a conduta do contribuinte, que agiu com boa-fé, e não deixou de recolher o tributo, para reduzir a multa para 5% (cinco por cento) do valor originalmente exigido.

Já quanto às infrações 3 e 4, embora a Recorrente tenha alegado haver prova material de suas arguições defensivas, contudo, não se desincumbiu de juntar aos autos documentos que as comprovassem, quedando-se, assim, inerte, limitando-se a refutar. Com isso, fez incidir a norma do art. 143, do RPAF, de que *a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção da autuação fiscal*.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

## VOTO DISCORDANTE

Peço venia à Relatora para discordar de seu entendimento.

Considero que a própria Lei nº 7.014/96, ao prever as multas de 10 notas fiscais de entradas de mercadorias sujeitas à tributação e de

notas fiscais de mercadorias não tributadas ou tributadas antecipadamente, já levou em conta o grau de lesividade de cada ato considerado como infração à legislação tributária.

Ademais, não vislumbrei nos autos a motivação necessária que me levasse à conclusão de que deveria reduzir ou cancelar a penalidade indicada pelo autuante na infração 2.

Consequentemente, o meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** do Auto de Infração nº 017241.0011/08-1, contra a **MG3 DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$37.598,94**, acrescido das multas de 50% sobre R\$24.192,85 e 60% sobre R\$13.406,09, previstas no art. 42, incisos I, “a” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$10.716,86**, previstas no art. 42, incisos IX e XI, da Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores comprovadamente pagos.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Alessandra Brandão Barbosa, Valnei Sousa Freire, Sandra Urânia Silva Andrade, Fábio de Andrade Moura e Maria Auxiliadora Gomes Ruiz.

VOTO DISCORDANTE – Conselheira: Denise Mara Andrade Barbosa.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de agosto de 2010.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE/VOTO DISCORDANTE

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA - RELATORA

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