

**PROCESSO** - A. I. Nº 130610.0401/09-4  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - VINIBRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS PLÁSTICOS E SERVIÇOS LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0095-01/10  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 05/10/2010

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0327-11/10

**EMENTA:** ICMS. ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. Restou comprovado que o contribuinte não escriturou os livros fiscais. Infração subsistente com adequação da multa. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO. MULTA. O contribuinte não apresentou documentos fiscais quando regularmente intimado. Infração subsistente com adequação da multa. 3. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE SAÍDAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA QUANTO À CARACTERIZAÇÃO DA INFRAÇÃO. Inexistência de elementos suficientes para caracterizar as infrações imputadas. Inviabilidade de saneamento, haja vista que a ação fiscal foi desenvolvida de forma inadequada, acarretando incerteza, cuja elucidação, nestes autos, implicaria uma nova ação fiscal. Infrações nulas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, interposto pela 1ª JJF após julgamento pela Procedência em Parte do Auto de Infração, através do Acórdão JJF nº 0095-01/10, lavrado para imputar ao sujeito passivo o cometimento de quatro infrações, abaixo descritas, todas objeto do presente Recurso:

1. Deixou de escriturar livros fiscais, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 9.200,00. Consta que o contribuinte não escriturou os livros Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Apuração do ICMS e Registro de Inventário, referentes aos exercícios de 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008;
2. Deixou de apresentar documentos fiscais quando regularmente intimado, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 5.500,00. Consta que o contribuinte não apresentou as Notas Fiscais nºs 2601 a 3100 e 3951 a 4000, no total de 550 notas fiscais de saídas;
3. Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nos meses de janeiro, março a agosto e dezembro de 2004, janeiro a dezembro de 2005, janeiro a dezembro de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 273.841,38, acrescido da multa de 60%;
4. Deixou de recolher nos prazos regulamentares, ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro a dezembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 961.705,78, acrescido da :

O Relator da JJF ao apreciar as infrações constantes dos itens 01 e 02, após proferir entendimento pela manutenção das referidas exigências fiscais, relacionadas ao descumprimento de obrigação acessória, a primeira pela não escrituração dos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Apuração do ICMS e Registro de Inventário, referentes aos exercícios de 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008, e a segunda pela não apresentação, ainda que intimado, das Notas Fiscais n.s 2601 a 3100 e 3951 a 4000, no total de 550 notas fiscais de saídas, manifestou-se pela adequação das multas cominadas às respectivas infrações, aos seguintes argumentos, “in verbis”:

*“... Porém, vejo que o autuante indicou no Auto de Infração a multa no valor de R\$460,00, referente a cada livro fiscal não escriturado, assim como, por cada período fiscalizado, resultando no valor total exigido de R\$ 9.200,00. Ocorre que, nos casos que tais, a multa de R\$ 460,00 é aplicável pela falta de escrituração de livro fiscal, significando dizer que devem ser considerados os livros não escriturados e não os períodos em que não houve a escrituração. Assim sendo, como não foram escriturados os livros Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Apuração do ICMS e Registro de Inventário, a multa totaliza o valor de R\$ 1.840,00, referente aos livros fiscais mencionados”.*

*“Relativamente à infração 02, verifico que, apesar de intimado regularmente o autuado não apresentou os documentos fiscais solicitados, no caso, as Notas Fiscais nºs 2601 a 3100 e 3951 a 4000, no total de 550 notas fiscais de saídas, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 5.500,00. Ocorre que, nos termos do art. 42, XX da Lei nº 7.014/96, àquele que, dentro do prazo de 48 (quarenta e oito) horas, deixar de prestar esclarecimento ou informação, de exibir livro ou documento, arquivo eletrônico ou similar (exceto os arquivos previstos no inciso XIII-A), ou de mostrar bem móvel ou imóvel, inclusive mercadoria, ou seu estabelecimento a funcionário fiscal, quando por este regularmente solicitado, será aplicada a multa de:*

*“a) R\$ 460,00 (quatrocentos e sessenta reais), pelo não atendimento do primeiro pedido;*

*b) R\$ 920,00 (novecentos e vinte reais), pelo não atendimento da intimação que lhe for feita posteriormente;*

*c) R\$ 1.380,00 (mil e trezentos e oitenta reais), pelo não atendimento de cada uma das intimações subsequentes;”.*

*Ora, como a acusação fiscal diz respeito à falta de apresentação de documentos fiscais quando regularmente intimado o sujeito passivo, a multa aplicável é de R\$ 460,00, tendo em vista que o contribuinte foi intimado apenas uma vez. Infração subsistente, com aplicação da multa de R\$ 460,00.”.*

Quanto às infrações constantes dos itens 3 e 4, as mesmas foram julgadas Nulas pela Primeira Instância, aos seguintes fundamentos, “in verbis”, ao tempo que se recomendou a repetição dos atos, a salvo de falhas, conforme determina o art. 21 do RPAF/99:

INFRAÇÃO 3 – *“...Apesar de ficar evidenciado o esforço do nobre Auditor Fiscal, no intuito de apurar o imposto porventura devido pelo sujeito passivo, constato da análise dos elementos acostados aos autos relativos o levantamento fiscal, não ser possível determinar com segurança o cometimento da infração imputada ao autuado. Isto porque, apesar de ter considerado todos os recolhimentos efetuados pelo contribuinte, conforme registros existentes nos sistemas da própria SEFAZ/BA, inclusive, considerar os créditos relativos às notas fiscais de aquisição, o autuante reuniu as notas fiscais de saídas e sobre cada um delas aplicou a alíquota interna de 17%, considerando tributadas as saídas realizadas. Ocorre que, claramente se verifica nas referidas notas fiscais de saídas que estas não têm o destaque do ICMS, segundo o impugnante, em razão de se tratar de retorno de mercadorias recebidas de terceiros para industrialização por encomenda contemplada pela suspensão do ICMS, não recaindo sobre elas qualquer tributação, ocorrendo o pagamento do imposto quando a mercadoria for vendida pelo autor da encomenda, consoante o art. 615 do RICMS/BA. Observo que o autuante na informação fiscal afirma que as remessas e recebimentos realizados não guardam nenhuma lógica de remessa e retorno de industrialização, além do que o fabricante teria que recolher o valor acrescido relativo à industrialização em conformidade com o art. 59, II do RICMS/97, assim como que se os produtos estivessem amparados pelo regime de diferimento, as empresas envolvidas no processo deveriam estar devidamente credenciadas, o que não é caso. No intuito de melhor compreensão da matéria, não é possível esclarecer os pontos suscitados pelo autuado e pelo autuar. A falta de clareza na remessa e retorno de mercadorias para industrialização em esta vista que ambos incorrem em equívoco. O autuado, quando diz q*

*de retorno de mercadorias recebidas de terceiros para industrialização por encomenda contemplada pela suspensão do ICMS, não recai sobre elas qualquer tributação, sendo de responsabilidade do autor da encomenda o seu recolhimento. Na realidade, nos termos dos artigos 616 e 617 do RICMS/BA, a suspensão prevalece apenas quanto ao valor originário das mercadorias, incidindo o ICMS no tocante ao valor acrescido, cuja responsabilidade é do estabelecimento industrializador. Nessa situação existe a previsão de diferimento do imposto, contudo, condicionado a que o autor da encomenda e o estabelecimento industrializador estejam situados neste Estado e, concomitantemente, as mercadorias sejam destinadas a comercialização ou a industrialização com subsequente saída tributada. O autuante, quando diz que o fabricante teria que recolher o valor acrescido relativo à industrialização em conformidade com o art. 59, II do RICMS/97, assim como que se os produtos estivessem amparados pelo regime de diferimento, as empresas envolvidas no processo deveriam estar devidamente credenciadas. Em verdade, conforme dito acima, existe um diferimento relativo ao valor acrescido, cujo atendimento das condições afasta a exigência de recolhimento por parte do industrializador, recaindo sobre o autor da encomenda a responsabilidade pelo pagamento nas saídas subsequentes das mercadorias industrializadas. Vale ainda observar, que para fruição do diferimento é dispensada a habilitação prevista no art. 344, a menos que se trate de mercadoria enquadrada no regime de diferimento. .... Assim, tendo em vista que as notas fiscais arroladas na autuação dizem respeito a retorno de mercadorias recebidas de terceiros para industrialização, cuja incidência do imposto é suspensa com relação ao valor originário das mercadorias recebidas, sendo diferido o lançamento do imposto, relativamente ao valor acrescido, e inexistindo elementos suficientes para caracterizar a infração de recolhimento a menos de ICMS, haja vista que a ação fiscal foi desenvolvida de forma inadequada, acarretando incerteza cuja elucidação, nestes autos, implicaria uma nova ação fiscal, considero nulo este item da autuação. Infração nula.”*

INFRAÇÃO 4 – “... observo que o levantamento levado a efeito pelo autuante seguiu o mesmo caminho da infração 03, pois considerou todas as notas fiscais arroladas na autuação como relativas à saídas tributadas, valendo aqui os mesmos argumentos apresentados acima para considerar também nula esta infração, pela inexistência de elementos suficientes para caracterizar a infração, não sendo passível de saneamento, haja vista que a ação fiscal foi desenvolvida de forma inadequada, acarretando incerteza cuja elucidação, nestes autos, implicaria uma nova ação fiscal. Infração nula.

Ao final do voto, o relator da JJF recorre de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 2, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Às fls. 399 a 402, constam extratos do Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – SIGAT – com o pagamento do valor total do débito que remanesceu após o julgamento proferido pela Primeira Instância, mais acréscimos moratórios, no valor de R\$2.638,79.

## VOTO

De logo devemos consignar que a Decisão de Primeira Instância não merece quaisquer reparos, porquanto proferida em estrita consonância com os regramentos que regem a matéria, diante da documentação e demais elementos constantes dos autos.

E de fato, quanto às infrações constantes dos itens 1 e 2 da autuação, onde as exigências fiscais referem-se a multas por descumprimento de obrigações acessórias, corretamente a JJF efetuou a adequação das referidas multas ao regramento vigente, o que implicou na redução do quantum originariamente lançado pelo autuante.

Registre-se, por oportuno, que a referida adequação por parte deste no art. 142 do Código Tributário Nacional, abaixo transcrito, porquê a aplicação da penalidade.

*“Art. 142. **Compete privativamente à autoridade administrativa** constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, **propor a aplicação da penalidade cabível.**”*

Quanto ao acerto da adequação procedida pela JJF, é cediço que, em se tratando de não escrituração de livros fiscais, infração apenada com a multa constante no inciso XV, alínea “d” do art. 42 da Lei nº 7.014/96, abaixo transcrito, a multa no valor de R\$460,00 a que se refere o dispositivo em comento deve ser aplicada considerando os livros fiscais não escriturados (no caso os livros Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Apuração do ICMS e Registro de Inventário), e não como entendeu o autuante, que indicou a multa em referência para cada livro não escriturado, assim como para cada exercício fiscalizado (2004 a 2008). Do exposto, correta a redução do valor inicialmente proposto de R\$9.200,00 para R\$1.840,00.

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*XV - R\$ 460,00 (quatrocentos e sessenta reais):*

*d) por falta ou atraso da escrituração de livro fiscal;*

Também correta a adequação da multa proposta pelo autuante para o item 02, que trata de não apresentação de 550 notas fiscais de saídas pelo sujeito passivo, ainda que regularmente intimado, infração prevista no inciso XX do art. 42 da Lei nº 7.014/96, abaixo transcrito, visto que o autuado apenas foi intimado uma única vez, como comprova o documento de fl. 13 dos autos, sendo, assim, devida a multa de R\$460,00, e não o valor de R\$5.500,00, como lançado pelo autuante.

*“XX - àquele que, dentro do prazo de 48 (quarenta e oito) horas, deixar de prestar esclarecimento ou informação, de exibir livro ou documento, arquivo eletrônico ou similar (exceto os arquivos previstos no inciso XIII-A), ou de mostrar bem móvel ou imóvel, inclusive mercadoria, ou seu estabelecimento a funcionário fiscal, quando por este regularmente solicitado:*

*a) **R\$ 460,00 (quatrocentos e sessenta reais), pelo não atendimento do primeiro pedido;***

*b) **R\$ 920,00 (novecentos e vinte reais), pelo não atendimento da intimação que lhe for feita posteriormente;***

*c) **R\$ 1.380,00 (mil e trezentos e oitenta reais), pelo não atendimento de cada uma das intimações subsequentes;**”.*

No pertinente às infrações descritas nos itens 3 e 4, onde se imputa ao recorrido, respectivamente, o recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto e a falta de recolhimento nos prazos regulamentares do ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, como bem frisou o Relator da JJF, os documentos fiscais objeto da autuação são notas fiscais de saídas com natureza da operação de Retorno de Mercadorias Recebidas de Terceiros para Industrialização, cuja incidência do imposto é suspensa com relação ao valor originário das mercadorias recebidas, bem como diferido o lançamento do imposto relativamente ao valor acrescido.

Ora, tal fato por si só descaracterizaria as referidas exigências. Ocorre que tanto o autuado como o autuante equivocam-se na interpretação das normas atinentes a tal operação. O primeiro ao entender que não há tributação nestas operações, olvidando a necessária exigência de alguns requisitos para tal, como a desoneração (por suspensão) sobre apenas o valor originário das mercadorias recebidas para industrialização por encomenda, nos termos do art. 616 do RICMS/BA; o diferimento sobre o valor adicionado, condicionado às exigências descritas no art. 617 do mesmo diploma regulamentar, regramentos objetos de transcrição no voto proferido pela JJF, e aqui também transcritos, logo abaixo, por pertinentes. O segundo (autuante) ao asseverar que o autuado teria que recolher o valor acrescido relativo à industrialização, olvidando os condicionantes dispostos na norma citada e, ainda que, para aplicar-se o diferimento as empresas deveriam estar habilitadas para operar com tal regime, olvidando dispensa tal habilitação.

*“Art. 616. Nas saídas, em retorno real ou simbólico ao estabelecimento de mercadorias ou bens remetidos para industrialização nas condições do artig*

*em seu § 3º, prevalecerá a suspensão da incidência do imposto, no tocante ao valor originário das mercadorias, incidindo, porém, o tributo relativamente ao valor acrescido.*

*Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, entende-se como valor acrescido o descrito na alínea "a" do inciso II do art. 59.*

*Art. 617. Na hipótese do artigo anterior, é diferido o lançamento do imposto, relativamente ao valor acrescido, para o momento em que, após o retorno dos produtos industrializados ao estabelecimento de origem, for por este efetuada a subsequente saída das mesmas mercadorias ou dos produtos resultantes de sua industrialização seguinte, desde que, cumulativamente:*

*I - o autor da encomenda e o estabelecimento industrializador sejam situados neste Estado;*

*II - as mercadorias sejam destinadas a comercialização ou a industrialização com subsequente saída tributada.*

*Parágrafo único. Para fruição do diferimento previsto neste artigo, é dispensada a habilitação prevista no art. 344, a menos que se trate de mercadoria enquadrada no regime de diferimento."*

Registre-se, ainda, que, embora o autuante alegue em sua informação fiscal que as remessas e os recebimentos das mercadorias não guardam lógica com a remessa e o retorno de industrialização, não aponta documentalmente ou mesmo em demonstrativo tal assertiva.

Assim, comungo com o entendimento manifestado pelo Relator de Primeira Instância no sentido de que os elementos constantes do processo não permitem assegurar a efetiva ocorrência das infrações imputadas e nem o seu montante, o que acarreta a incidência da regra do inciso IV do art. 18 do RPAF/BA, devendo, assim, ser decretada a nulidade das referidas exigências fiscais.

*"Art. 18. São nulos:*

*IV - o lançamento de ofício:*

*a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;"*

Do exposto, somos pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo e homologando a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração epígrafado, recomendando a renovação da ação fiscal quanto às infrações descritas nos itens 3 e 4 da peça inicial do presente lançamento.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 130610.0401/09-4, lavrado contra **VINIBRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS PLÁSTICOS E SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$2.300,00**, previstas no art. 42, incisos XV, "d" e XX, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de setembro de 2010.

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

ALINE SOLANO SOUZA CASALI