

**A. I. N°** - 281390.0302/09-0  
**AUTUADO** - INDÚSTRIA NACIONAL DE ASFALTOS S/A  
**AUTUANTE** - AUGUSTO RICARDO JANSEN FERRARI  
**ORIGEM** - INFRAZ INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 13.05.2010

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0099/02-10

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Multa 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Fato não contestado. 2. MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. MERCADORIA REGISTRADA NA ESCRITA FISCAL COM SAÍDA POSTERIOR TRIBUTADA. MULTA PERCENTUAL SOBRE O VALOR DO IMPOSTO NÃO ANTECIPADO. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado. Infração subsistente. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Comprovada a apropriação de crédito fiscal calculado à alíquota de 17% em operação interestadual. Fato não contestado. Rejeitado o pedido de nulidade da autuação. Não acolhido os pedidos para cancelamento das multas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 30/09/2009, reclama ICMS e MULTA no valor total de R\$13.035,45, sob acusação de cometimento das seguintes infrações:

1. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro e agosto de 2007, e novembro de 2008, sendo aplicada a multa no valor de R\$6.347,97, equivalente a 10% sobre o total das mercadorias, conforme demonstrativo à fl.09. Em complemento consta: “Deixou de escriturar as seguintes notas fiscais: 1) n° 15 de 18/01/07 que consta em seu arquivo enviado a SEFAZ e no WEB SINTEGRA; 2) n° 26.322 de 14/08/07 que consta no CFAMT e WEB SINTEGRA; 3) n° 11.888 e 11.889 de 17/11/08 que constam no WEB SINTEGRA.”
2. Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação tributária parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída tributada normalmente, nos meses de março e novembro de 2008, sendo aplicada a multa no valor de R\$5.152,08, conforme demonstrativo à fl.14.
3. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS no valor de R\$1.535,40, no mês de março de 2007, referente à Nota Fiscal n° 153, em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, conforme documentos às fls.17 e 18.

O sujeito passivo por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresenta defesa às fls.28 a 46, com base nos seguintes fatos e fundamentos.

Inicialmente, após transcrever as infrações, invoca o artigo 2º combinado com o artigo 18, inciso II, do RPAF/99, para argüir a nulidade do auto de infração com base na alegação de que houve descumprimento ao artigo 28, § 1º do RPAF/99, pois o procedimento fiscal não foi concluído no prazo de 90 (noventa) dias, por entender que a ação fiscal se iniciou em 17/04/2009 referente aos anos de 2006 e 2007 e em 23/07/2009 referente ao ano de 2008, perfazendo 213 e 117 dias respectivamente. Comentou sobre o princípio da legalidade que a administração pública está adstrita, inclusive citando lições de renomados professores de direito tributário sobre esta questão.

Prosseguindo, tece comentários na lição de professor de direito, sobre os princípios da razoabilidade e proporcionalidade para argüir que a multa aplicada na infração 01 é improcedente, por entender que a falta de escrituração de algumas notas fiscais, por mero erro formal, tendo todos os impostos sidos recolhidos e declarado as referidas notas fiscais pelo SINTEGRA WEB, não causou prejuízo para o fisco, seja financeiro ou informativo.

Por conta disso, com fundamento no § 7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, que o transcreveu, requer o cancelamento da multa em comento, afirmando que não houve falta de pagamento do imposto, e não houve simulação ou má-fé. Citou a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça sobre aplicação de multa considerada indevida.

No caso da infração 02, também argüiu que não houve prejuízo ao fisco pela falta de recolhimento da antecipação parcial no prazo regulamentar, pois restou confirmado pela fiscalização que o imposto foi devidamente pago posteriormente. Reitera os fundamentos doutrinários e jurisprudenciais anteriores para que também seja aplicado neste item o disposto no § 7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96.

Com relação ao item 03, alega que houve erro no embasamento legal na aplicação da multa cobrada de 60%, pois o inciso VII, “a” que estava vigente até 27/11/2007, passou a vigorar com a seguinte redação: VII- 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, que não importe de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno: a) quando da utilização indevida de crédito fiscal.

Assim, argumenta que como o imposto foi cobrado pela fiscalização, não importou em descumprimento de obrigação principal, recorrendo ao artigo 106 do Código Tributário Nacional para aduzir que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito.

Por fim, requer a nulidade do auto de infração por decurso de prazo da fiscalização, ou caso contrário, a sua improcedência.

Na informação fiscal às fls.68 a 70, o autuante rebateu a preliminar de nulidade esclarecendo que o auto de infração foi lavrado em 30/09/2009 e não em 21/10/2009 como alega o autuado no início de sua defesa na página 28. Portanto, ressalta que o pedido da defesa de nulidade do auto de infração por decurso de prazo não tem cabimento, visto que o preposto da empresa desde o início da fiscalização solicitou várias prorrogações de prazos, alegando que o autuado não possuía estrutura administrativa na Bahia e que toda a documentação solicitada estaria em Palmas/Tocantins.

Reporta-se ao e-mail enviado em 18 de Agosto de 2009 à empresa reiterando a cobrança da documentação solicitada (fl.21 verso) e ainda no e-mail datado de 27 de Agosto de 2009 em que voltou a solicitar a cooperação do autuado (fl.21).

Quanto às demais alegações defensivas, o preposto fiscal assim se manifestou:

Em relação à infração 01, quanto ao argumento de que a multa n

razoabilidade e proporcionalidade, em virtude de a *"A não escrituração de notas fiscais que foram informadas ao fisco e os impostos recolhidos, se não implicou em nenhum prejuízo para o Fisco, não pode conduzir em nenhuma autuação administrativa, exatamente em decorrência da obediência aos princípios da razoabilidade na cobrança de qualquer importância em benefício do Fisco"*, diz que esta alegação não pode prosperar, uma vez que o autuado admite que não escriturou as notas fiscais sujeitas à tributação elencadas na infração, porém alega que os impostos foram devidamente recolhidos.

Indaga como podem os impostos terem sido devidamente recolhidos se as notas fiscais sujeitas à tributação não foram escrituradas?

Sobre o percentual da multa aplicada, reafirmou seu procedimento por considerar que é a legalmente prevista no artigo 42, inciso IX da Lei 7.014/96.

No tocante à infração 02, quanto ao questionamento do autuado sobre a legislação do ICMS do Estado da Bahia referente à antecipação tributária parcial, reiterou a legalidade da imputação.

Sobre a infração 03, frisa que a defesa questiona a multa aplicada e não a infração, que está devidamente documentada às páginas 17 a 19, tendo o autuado escriturado o crédito fiscal à alíquota de 17% referente à mercadoria oriunda do Estado de Goiás, cuja alíquota interestadual prevista é de 12%.

Manteve o percentual da multa aplicada, reafirmando que é a legalmente prevista no artigo 42, inciso VII, alínea "a" da Lei 7.014/96.

Conclui pela manutenção integral de sua ação fiscal.

#### **VOTO**

Inicialmente, analisando a arguição de nulidade do auto de infração, a pretexto de que houve descumprimento ao artigo 28, § 1º do RPAF/99, pois o procedimento fiscal não foi concluído no prazo de 90 (noventa) dias, haja vista que a ação fiscal se iniciou em 17/04/2009 referente aos anos de 2006 e 2007 e em 23/07/2009 referente ao ano de 2008, perfazendo 213 e 177 dias respectivamente, observo o seguinte.

De acordo com o disposto no art. 26, do RPAF/99, considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da:

I - apreensão ou arrecadação de mercadoria, bem, livro ou documento;

II - lavratura do Termo de Início de Fiscalização;

III - intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento, exhibir elementos solicitados pela fiscalização ou efetuar o recolhimento de tributo;

IV – emissão do Auto de Infração ou Notificação Fiscal.

Além das regras acima, o art. 28, do Regulamento antes citado, prevê que a autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados conforme o caso:

I - Termo de Início de Fiscalização, destinado a documentar o início do procedimento fiscal, com indicação do dia e hora da lavratura, devendo ser colhida à assinatura do intimado no instrumento ou em recibo, a menos que seja transcrito diretamente em livro do próprio contribuinte;

II - Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, para intimar o sujeito passivo, seu representante legal ou preposto no sentido de prestar esclarecimento ou exhibir elementos solicitados pela fiscalização;

III - Termo de Arrecadação de livros de escrituração, documentos, papéis e outros elementos necessários ao desenvolvimento da ação fiscal;

IV - ...

§ 1º - O Termo de Início de Fiscalização será válido por 90 (noventa dias), podendo ser prorrogado por iguais períodos consecutivos mediante comunicação escrita da autoridade fiscalizadora ao sujeito passivo, sendo que, esgotado o prazo de que cuida este parágrafo e não sendo o mesmo prorrogado, poderá o contribuinte recolher os seus débitos espontaneamente, enquanto não for lavrado novo termo de início.

Conforme este parágrafo, o procedimento do contribuinte, depois de iniciada a ação fiscal, sem que haja nova intimação ou comunicação de sua continuidade, após 90 (noventa) dias, autoriza a aplicação do benefício da espontaneidade.

E tanto nos atos de materialização da fiscalização (intimações / registro em livro de ocorrências fiscais) quanto no de lançamento do crédito tributário, deve o Fiscal fornecer elementos suficientes para o contribuinte saber exatamente o que lhe está sendo imputado, para o amplo exercício de sua defesa.

Toda a estrutura jurídica do lançamento encontra-se delineada no artigo 142, do CTN. É ato de competência privativa da autoridade administrativa e como ato administrativo que é, deve ser praticado em estrita conformidade com o conjunto normativo previsto na legislação tributária.

Daí resulta claro que como atividade administrativa, deve o lançamento ser praticado em estrita observância à legislação que lhe disciplina os aspectos formais, não podendo dela afastar-se, sob pena de ser invalidado caso seja praticado em desconformidade com sua estrutura legal.

Portanto, a atividade administrativa preparatória do lançamento é composta de uma série de procedimentos que necessariamente inclui a expedição de ordem de serviço por autoridade de hierarquia superior, da espécie adequada para o desenvolvimento da ação que se pretende alcançar.

Por tudo o que aqui foi comentado, pode-se alinhar as seguintes afirmações:

- a. o lançamento do crédito tributário, por ser ato da administração vinculado, deve conformar-se dentro das normas estabelecidas para sua prática;
- b. o RICMS estabelece que para o desenvolvimento da ação fiscal objetivando constituição de crédito tributário, há que ser expedida prévia ordem de serviço pela autoridade competente e lavrado o termo de início de fiscalização ou intimação para apresentação dos livros e documentos fiscais;

No presente caso, analisando os documentos de formalização do Auto de Infração, verifico que:

1. a ação fiscal desenvolvida estava amparada na Ordem de Serviço nº 513280/09, conforme consta nos dados da lavratura do auto de infração à fl.01. Neste aspecto, o autuante deu estrito cumprimento de sua tarefa fiscalizadora.
2. à fl.04, encontra-se o Termo de Início de Fiscalização e Intimação para apresentação de livros e documentos fiscais, lavrados em 23/04/2009. Considerando que o AI foi lavrado em 30/09/2009, poder-se-ia dizer que houve excesso do prazo de 90 (noventa) dias previsto no RPAF. Verifico que não consta nos autos o Termo de Prorrogação de Fiscalização provando que tal termo tivesse sido lavrado ou colado no livro de ocorrências (RUDFTO). Porém, tendo em vista que consta às fls.06 e 07 duas intimações datadas de 30/07/2009, entendo que para contagem do prazo deve ser considerada a data desta última, e assim sendo, não excedeu o prazo previsto no art. 28, § 1º do RPAF/00. Além do mais, admitindo-se que tivesse ocorrido o descumprimento do citado pr

procedimento fiscal, pois, conforme analisado acima, o objetivo de prorrogar a ação fiscal é inibir a espontaneidade do contribuinte em recolher os valores autuados.

3. foram juntados dois e-mails, datados de 18/08/2009 e 25/09/2009 reiterando pedidos anteriores, para entrega de documentos.

Levando em conta as considerações acima alinhadas, entendo que não houve descumprimento de qualquer questão formal na constituição do crédito tributário em questão.

Desta forma, fica rejeitada a preliminar de nulidade argüidas pelo defendente, haja vista que o PAF está revestido das formalidades legais, estão determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza da infração apurada, não estando presentes os motivos elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/97, cuja exigência fiscal está fundamentada em diplomas legais vigentes, e nos demonstrativos e cópias de notas fiscais e demais documentos que fundamentam cada item da autuação.

No mérito, o auto de infração imputa ao contribuinte o cometimento de três infrações, sendo exigido imposto e multas por descumprimento de obrigação principal e acessória, tudo conforme demonstrativos e documentos às fls.09 a 25.

Pelos termos da defesa, nota-se que o sujeito passivo não negou o cometimento das infrações, porém, se insurgiu quanto às multas aplicadas.

No caso da infração 01, a multa foi aplicada em razão da constatação de que não foram lançadas, no Registro de Entradas, as notas fiscais nº 15; 26322; 11888 e 11889, as quais, apesar de terem como fonte o arquivo magnético do autuado, CFAMT e WEB Sintegra, não tendo o autuado, em sua peça defensiva, contestado a aquisição das mercadorias através das citadas notas fiscais, argumentando que a falta de escrituração se deu por mero erro formal, tendo todos os impostos sido recolhidos, e por isto, requereu o cancelamento da multa, no § 7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96.

Quanto ao item 02, trata-se de aplicação da multa percentual de 60% sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída tributada normalmente, através das notas fiscais de transferência do Estado de Tocantins de nº 5739; 5746; e 5758, e notas fiscais nº 30.940; 31264 e 31471, conforme demonstrativos no ANEXO VIII (fls. 1.239 a 1.280 ).

O § 1º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 dispõe que: “No caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”.

Neste item, o sujeito passivo também argüiu que não houve prejuízo ao fisco pela falta de recolhimento da antecipação parcial no prazo regulamentar, e pediu que seja aplicado o disposto no § 7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96.

A imposição de penalidades pelo descumprimento de obrigação acessória, existe em virtude da possibilidade de inobservância pelo sujeito passivo das determinações legais, e além do seu caráter educativo, visa preservar o crédito tributário. Nessa situação, quando o contribuinte descumpra as suas obrigações de caráter acessório está passível de aplicação de penalidades, a exemplo da que cuida o Auto de Infração em exame.

Além do mais, nos termos do §2º do artigo 40 da Lei nº 7.014/96, a responsabilidade por infração relativa ao ICMS independe da intenção do agente, ou beneficiário.

No que concerne ao cancelamento das multas dos itens 01 e 02, ple



art. 42 da Lei 7014/96, concede ao órgão julgador administrativo a discricionariedade de, uma vez imputadas às multas por descumprimento de obrigações acessórias, conceder redução ou cancelamento das mesmas, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto, dispositivo legal que é regulamentado pelo art. 158 do RPAF/BA.

Esta discricionariedade, portanto, permite que, mesmo não havendo dolo, fraude ou simulação ou falta de imposto recolhido, relativo a infração por descumprimento de obrigação acessória, os órgãos julgadores, fracionários deste CONSEF, não conceda a redução ou o cancelamento das multas aplicadas.

No presente caso, considerando a ocorrência das infrações imputadas neste processo, e reconhecidas pelo autuado, bem como a inexistência de demonstração da não ocorrência de dolo, não há como contemplar o pedido do impugnante de redução ou cancelamento das multas.

Por último, no que tange ao item 03, a acusação fiscal é que foi apropriado indevidamente crédito fiscal de ICMS, em valor superior ao destacado na Nota Fiscal nº 153.

Analisando o demonstrativo à fl.17 constato que o valor da nota fiscal é de R\$ 30.708,00, sendo creditado o ICMS à alíquota de 17% (R\$ 5.220,96), quando o correto realmente é 12% (R\$ 3.684,96), conforme calculado pelo autuante, haja vista que a nota fiscal nº 153 que embasa a autuação é originária do Estado Goiás, tanto que o sujeito passivo não contestou a imputação.

No que pertine a alegação de que houve erro no embasamento legal na aplicação da multa cobrada de 60%, verifico que realmente houve equívoco na sua tipificação. A ocorrência está enquadrada no artigo 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96 e não no inciso VII, alínea “a” do citado dispositivo legal. Contudo esse equívoco, não causou alteração no percentual da multa devida de 60%, ficando assim mantido este percentual.

Mantido o lançamento e o percentual da multa que foi aplicada.

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

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281390.0302/09-0**, lavrado contra **INDÚSTRIA NACIONAL DE ASFALTOS S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.535,40**, acrescido da multa de 60% prevista no artigo 42, VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$11.500,05**, previstas no inciso II, alínea “d”, e IX do mesmo diploma legal e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de abril de 2010.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ANGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - JULGADOR

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – JULGADOR