

A. I. Nº. - 170623.0052/09-5
AUTUADO - ÓTICA DINIZ LTDA.
AUTUANTES - MARIA INEZ AGUIAR VIEIRA, SUELI SANTOS BARRETO, LUZINETE MARIA DA SILVA e EDISON LEMOS
ORIGEM - INFRAZ VAREJO
INTERNET - 24. 03. 2011

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0048-01/11

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Infração subsistente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA a) MERCADORIA NÃO SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIA SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Multas de 1% e 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infrações caracterizadas. 3. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, conforme presunção legal (§ 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96). Infração caracterizada. Indeferido o pedido de realização de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 29/10/2009, foi constituído o crédito tributário, correspondendo ao ICMS no valor de R\$9.012,64 e à multa por descumprimento de obrigações acessórias, no valor de R\$2.618,15, tendo sido atribuído ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação relacionadas nos anexos 88 e 89 [art.353, I e II do RICMS/BA] nos meses de fevereiro a abril e outubro a dezembro de 2007, sendo exigido o imposto no valor de R\$5.161,42, acrescido da multa de 60%. Consta que atendendo pedido da fiscalização, os fornecedores enviaram todas as cópias de notas fiscais emitidas em favor do contribuinte, assim como comprovantes e/ou declarações que evidenciavam o pagamento das aquisições. Os valores apurados se encontram nos anexos 1 e 1A;

02 – deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de fevereiro a abril e outubro a dezembro de 2007, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$352,76, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias. Os valores apurados constam nos anexos 2 e 2A;

03 – deixou de recolher o ICMS, constatado pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, nos meses de março, junho, julho e setembro a dezembro de 2008, sendo exigido o imposto no valor de R\$3.851,22, acrescido da multa de 70%. Consta que atendendo pedido da fiscalização, os fornecedores enviaram todas as cópias de notas fiscais emitidas em favor do contribuinte, assim como comprovantes e/ou declarações que evidenciavam o pagamento das aquisições. Os valores apurados se encontram nos anexos 3 e 3A;

04 – deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de abril, junho, julho e setembro a dezembro de 2008, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$2.265,39, correspondente a 10% do valor comercial das mercadorias. Os valores apurados constam nos anexos 4 e 4A.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou impugnação às fls. 273 a 281, afirmando que o lançamento fiscal em lide é apenas parcialmente procedente, merecendo ser reformado na parte impugnada.

Tratando sobre a infração 01, esclarece que no período fiscalizado, de janeiro de 2004 a fevereiro de 2008, estava sujeito ao regime de substituição por antecipação, contudo, por equívoco, algumas notas fiscais não foram lançadas no livro Registro de Entradas, o que resultou na falta de recolhimento do ICMS por antecipação.

Frisa que cumprindo intimação do Fisco, apresentou algumas notas fiscais, mediante as vias originais, e, além disso, atendendo pedido da fiscalização, os fornecedores encaminharam cópias das notas fiscais restantes, que serviram de base para o lançamento fiscal.

Ressalta que, no entanto, o ICMS é regido pelo princípio da não-cumulatividade, com base na sistemática de débitos e créditos do estabelecimento em uma conta gráfica, de modo que, normalmente, as entradas geram crédito correspondente ao imposto pago nas etapas anteriores de produção, enquanto as saídas geram débito.

Consigna que a acusação fiscal se refere à falta de lançamento das notas fiscais no livro Registro de Entradas [LRE], o que teria implicado na falta de recolhimento do ICMS por antecipação, porém, não foi reconhecido pelo Fisco que essa falta de registro também ocasionou o não aproveitamento dos respectivos créditos fiscais decorrentes da aquisição das mercadorias. Por esta razão, requer a realização de diligência fiscal pela ASTEC, a fim de que se apure o montante dos créditos decorrentes da aquisição das mercadorias objeto das notas fiscais relacionadas na autuação, para se evitar que o contribuinte seja prejudicado, por terem sido considerados apenas os débitos, enquanto que os créditos correspondentes foram simplesmente desprezados.

Pugna pela procedência parcial desta infração, após a realização da diligência.

Ataca a infração 02, sustentando que não merece prosperar, tendo em vista que as notas fiscais cuja entrada não foi registrada no LRE já foram objeto de exigência do ICMS por antecipação na infração 01, com a aplicação de multa no percentual de 60%, absorvendo, assim, a multa pelo descumprimento de obrigação acessória, conforme preceitua o transrito § 5º do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Invoca, nesse sentido, a Jurisprudência do CONSEF, reproduzindo as ementas referentes aos Acórdãos JJF nº. 0458-03/05 e JJF nº 0311-04/07. Pede que esta infração seja julgada improcedente, em virtude de ter sido absorvida pela multa aplicada na infração 01.

Quanto à infração 03, salienta que, segundo o relatório da autuação, no período de março a dezembro de 2008, estava no regime de tributação normal, sendo constatada a existência de algumas

notas fiscais não registradas em sua contabilidade, o que resultou na aplicação da presunção de omissão de saída de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto devido.

Utiliza-se novamente do princípio da não-cumulatividade do ICMS, para afirmar que, neste caso, o Fisco acusou a falta de registro das notas fiscais no LRE, o que gerou a presunção de que algumas saídas foram, supostamente, omitidas, contudo, em momento algum reconheceu que a falta de registro dessas notas fiscais também ocasionou o não aproveitamento dos correspondentes créditos fiscais, decorrentes da aquisição das mercadorias, razão pela qual requer a realização de diligência fiscal pela ASTEC, a fim de que se apure o montante dos créditos decorrentes da aquisição das mercadorias objeto das notas fiscais relacionadas no lançamento, para que evite que o impugnante seja prejudicado, por terem sido considerados apenas os seus débitos, enquanto que os respectivos créditos foram desprezados. Pugna pela procedência parcial da infração, após a diligência.

No que concerne à infração 04, repete o mesmo argumento trazido na infração 02, de que a autuação é improcedente, uma vez que as notas fiscais cuja entrada não foi lançada no LRE já foram objeto de exigência do ICMS na infração 03, com a aplicação da multa de 70%, que decorreu do descumprimento de obrigação principal, e, por isso, absorve a multa pelo descumprimento de obrigação acessória, conforme estabelece o § 5º do art. 42 da Lei 7.014/96. Reprisa as decisões deste CONSEF, atinentes aos Acórdãos JJF nº 0311-04/07 e JJF nº 0458-03/05 e solicita que esta infração seja julgada improcedente, tendo em vista que foi absorvida pela multa aplicada na infração 03.

Concluindo, requerer que o Auto de Infração seja julgado parcialmente procedente.

Os autuantes prestaram Informação Fiscal às fls. 288 a 296, quando, tratando a respeito da infração 01, contestam o argumento defensivo de que desprezaram os créditos fiscais constantes nas notas fiscais arroladas na autuação. Ressaltam que uma verificação no anexo 1A (Demonstrativo de Cálculo da Antecipação Total referente a Notas Fiscais não Registradas no LRE), em especial nos valores constantes na coluna “E”, mostrará que os créditos fiscais referentes às notas fiscais foram considerados, os quais podem ser cotejados com as cópias das notas fiscais, colacionadas aos autos.

Ressaltam que descabe o pedido de realização de diligência fiscal pela ASTEC/CONSEF, uma vez que constam apensados no processo todos os elementos de prova necessários para averiguação e constatação da acusação fiscal.

Aduzem que, tendo em vista que o impugnante não contestou a falta de recolhimento do ICMS por antecipação, mas a falta de reconhecimento dos créditos fiscais, o que não reflete a verdade dos fatos, esta infração é procedente.

No caso da infração 02, entendem que a infração 01 não guarda nenhum tipo de relação, nem é uma consequência direta desta infração, haja vista que a infração 01 trata da falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação, sendo o seu fato gerador condicionado à aquisição de mercadorias sujeita a tributação do ICMS em outras unidades da Federação.

Registraram que, em atendimento à obrigação principal, ao adquirir as mercadorias, o contribuinte deve efetuar o cálculo e o recolhimento do imposto, de acordo as normas estabelecidas na Lei nº 7.014/96, inexistindo qualquer previsão nesse Diploma Legal no sentido de exigência de escrituração dos documentos fiscais referentes às aquisições dessas mercadorias como parte do processo de cumprimento da obrigação principal, que é o pagamento do imposto devido. Assim, de acordo com a legislação vigente não existe vinculação direta, para efeito de cumprimento da obrigação principal, entre a escrituração nos livros fiscais próprios dos documentos fiscais que deram suporte à operação mercantil e o pagamento do imposto devido em cada operação.

Afirmam que, da mesma forma, a infração 02, que trata da falta de registro na escrita fiscal referente à entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, também, não guarda relação com a infração 01, uma vez que trata de descumprimento de obrigação acessória.

Aduzem que a infração 01 trata de falta de recolhimento do ICMS de mercadorias tributáveis, enquanto a infração 02 se refere a mercadorias não tributáveis, tendo em vista que na entrada neste Estado de mercadoria proveniente de outra unidade da Federação, sujeita à antecipação tributária total, cabe ao adquirente recolher o imposto devido, encerrando-se aí a fase de tributação, motivo pelo qual na escrituração dos documentos fiscais referentes a tais aquisições, os valores são lançados na coluna de “não tributáveis”.

Observam que a prova de falta de escrituração dos documentos relacionados com a infração 02 não pode ser encarada como circunstância agravante da falta de recolhimento do imposto cobrado na infração 01, tendo em vista que, se a escrituração dos documentos fiscais tivesse sido realizada, os valores referentes aos mesmos seriam lançados como não tributáveis.

Utilizam-se do § 4º do art. 42 da Lei nº. 7.014/96, para afirmarem que as multas serão cumulativas quando resultarem, concomitantemente, do descumprimento de obrigação tributária acessória e principal. Quanto às decisões deste CONSEF, utilizadas pelo impugnante, alegam que carecem de mais informações para atestar a similaridade com a questão aqui discutida, no que tange às características do contribuinte e do objeto da autuação, o que impossibilita qualquer análise mais detalhada, devendo ser desconsideradas pelos julgadores. Mantêm integralmente a autuação.

No tocante à infração 03, afirmam que, de acordo com o disposto no inciso IV do § 3º do art. 2º e no art. 60, inciso I do RICMS/BA, resta evidente que o procedimento adotado está totalmente correto, não merecendo qualquer reparo.

Destacam que, no caso em lide, a presunção de omissão de saídas decorreu do fato de que a Fiscalização efetuou circularização junto aos fornecedores do contribuinte, recebendo diversas notas fiscais de aquisição de mercadorias referentes ao exercício de 2008, que não tinham sido registradas, tratando-se de presunção legal, uma vez que o sujeito passivo, ao deixar de registrar as entradas, efetuou o pagamento de tais entradas com recursos decorrentes de operações de saídas também não registradas, não tendo o contribuinte comprovado a origem dos recursos.

Realçam que o inciso I do art. 60 estabelece que nas hipóteses de entradas não registradas, a base de cálculo deve ser o valor do custo das entradas não registradas, que corresponderá ao valor da receita não declarada, sendo que, nesse caso, como se trata de omissão de saídas, o que se busca é determinar o valor da receita omitida e não declarada, portanto o valor do custo das entradas não registradas reflete o valor da receita não declarada.

Frisam que, em nenhum momento negaram o direito ao crédito fiscal pelas entradas de mercadorias no estabelecimento, porém, esta infração diz respeito à presunção de omissão de saídas, sendo que o valor das entradas não registradas foi utilizado como base de cálculo para apuração da omissão de saídas. Entendem que o direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, devem ser observados na forma determinada no RICMS/BA, especialmente, nos artigos 91 a 93, que tratam do direito ao crédito fiscal, e o art. 101, que versa sobre a sua escrituração.

Rejeitam o pedido de realização de diligência fiscal pela ASTEC/CONSEF, afirmando que todos os elementos de prova e informações necessárias para averiguação e constatação de suas afirmações encontram-se acostados aos autos. Mantêm a infração integralmente.

Ao versarem sobre a infração 04, alegam que a infração 03 não guarda nenhum tipo de relação, nem é consequência direta da infração 04, uma vez a infração 03 se refere à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, estando o fato gerador do imposto condicionado à aquisição de mercadorias sujeitas à tributação pelo ICMS.

Ressaltam que, em cumprimento da obrigação principal, o contribuinte responsável pela aquisição das mercadorias deve recolher o imposto, de acordo as normas estabelecidas na Lei nº 7.014/96, inexistindo qualquer condição nessa Lei, que exija a escrituração dos documentos fiscais referentes às aquisições dessas mercadorias como parte do processo de cumprimento da obrigação principal, que é o pagamento do imposto devido.

Dizem que, de acordo com a legislação do ICMS vigente, não existe qualquer vinculação direta, para efeito de cumprimento da obrigação principal, entre a escrituração, nos livros próprios, dos documentos fiscais que deram suporte à operação mercantil e o pagamento do imposto devido em cada operação, ou seja, a apuração e o pagamento do imposto devido e a escrituração dos livros fiscais próprios são constituídas por ações distintas e independentes.

Complementam que, no mesmo sentido, a infração 04, que se reporta à falta de registro na escrita fiscal referente à entrada de mercadorias tributáveis, também não guarda relação com a infração 03, uma vez que trata de descumprimento de obrigação acessória, não servindo a falta de escrituração dos documentos fiscais de agravante para a falta do recolhimento do imposto da obrigação principal, pois a apuração e o pagamento do imposto independem da escrituração dos livros fiscais.

Aduzem que, deste modo, fica completamente descharacterizada a aplicação do § 5º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, prevalecendo para todos os efeitos o § 4º do art. 42 da mesma Lei.

No que se refere às decisões deste CONSEF, mencionadas pelo autuado, dizem que carecem de mais informações para atestar a similaridade com a questão aqui discutida, quanto às características do contribuinte e do objeto da autuação, fato que impossibilita qualquer análise mais detalhada, devendo ser desconsideradas pelos julgadores. Mantêm a infração.

Ao concluir, mantêm integralmente o Auto de Infração.

Tendo sido cientificado a respeito da Informação Fiscal, o autuado se manifestou às fls. 303 a 308, quando reprises que a infração 02 deve ser julgada improcedente, uma vez que as notas fiscais que serviram de base ao lançamento foram objeto da exigência do ICMS por antecipação, na infração 01.

Assevera que descabe o entendimento dos autuantes, de que inexiste vinculação entre as duas infrações, haja vista o disposto no art. 113, § 2º do Código Tributário Nacional (CTN), uma vez que as obrigações acessórias têm por finalidade prover ao Fisco os meios e as informações necessários à investigação e ao controle do cumprimento da obrigação principal. Complementa que embora tais prestações não tenham conteúdo patrimonial, a sua inobservância impõe a aplicação de penalidade pecuniária, que de acordo com o § 3º do art. 113 do CTN, converte-se em obrigação principal.

Aduz que a obrigação do contribuinte de escriturar as notas fiscais de entrada, visa oferecer condições à fiscalização pelos órgãos fazendários, o que torna evidente a vinculação entre a conduta positiva de escriturar as notas fiscais e o posterior recolhimento do tributo devido, pois é a partir da escrituração que é possível conhecer o valor do tributo devido. Reitera o pedido de improcedência da infração 02.

Tratando a respeito da infração 03, reprisa o seu pedido de realização de diligência pela ASTEC/CONSEF, para que sejam apurados os créditos fiscais a que tem direito, relativos às notas fiscais de aquisição, tendo em vista que os autuantes não o reconheceram.

Quanto à infração 04, reitera todos os argumentos referentes à infração 02.

Os autuantes se pronunciaram às fls. 310/311, quando demonstraram surpresa com o fato de o contribuinte ter sido intimado a respeito da Informação Fiscal, haja vista que não apresentaram nenhum documento ou fato novo, que justificasse o retorno do processo para nova manifestação.

Frisam que em sua manifestação, o impugnante não ofereceu nenhum fato novo, que dispensasse qualquer comentário ou mudança de posicionamento quanto às infrações constantes do lançamento. Assim, reiteram o entendimento exposto na Informação Fiscal.

VOTO

Quanto ao pedido apresentado pelo impugnante, atinente à realização de diligência fiscal por preposto fiscal da ASTEC/CONSEF, ressalto que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação do meu convencimento e decisão da lide, motivo pelo qual indefiro o pedido, com fulcro no art. 147, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

No que se refere à infração 01, que correspondeu à falta de recolhimento do ICMS por antecipação, sobre as aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação relacionadas no art.353, incisos I e II do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, assevero que descabe a alegação defensiva de que os autuantes desprezaram os créditos fiscais constantes nas notas fiscais objeto da autuação, desde quando de acordo com o “Demonstrativo de Cálculo da Antecipação Total referente a Notas Fiscais não Registradas no LRE”, acostado à fl. 12, os créditos fiscais foram devidamente considerados pelos autuantes, conforme consta na coluna “E” desse demonstrativo e de acordo com as notas fiscais arroladas na autuação, cujas cópias se encontram anexadas aos autos.

Registro que na manifestação apresentada após tomar conhecimento da Informação Fiscal, o autuado não mais se pronunciou a respeito deste item da autuação. Assim, a infração 01 fica mantida integralmente.

No caso da infração 02, que se referiu à falta de registro na escrita fiscal, de notas fiscais relativas a mercadorias não tributáveis, concordo totalmente com o entendimento dos autuantes, de que a infração 01 não tem qualquer correspondência com a infração 02, não sendo consequência direta desta infração, desde quando a infração 01 trata da falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, estando o fato gerador condicionado à aquisição de mercadorias sujeitas à tributação pelo ICMS e provenientes de outras unidades da Federação.

Deste modo, tratando-se da infração 01, mesmo que o contribuinte não escriture as notas fiscais, a obrigação principal de pagamento do ICMS por antecipação persiste, em conformidade com a legislação do ICMS, especialmente o RICMS/BA. Enquanto isso, a infração 02, que trata de uma obrigação acessória, decorre da falta de escrituração das notas fiscais, cuja ocorrência não tem vinculação direta com a obrigação principal, objeto da infração 01, o que significa que se o contribuinte escriturar as notas fiscais, porém não recolher o imposto, estará passível de exigência mediante lançamento de ofício, conforme foi feito.

Noto que, de forma acertada, as mercadorias foram consideradas como não tributáveis, tendo em vista que se encontram enquadradas no regime de substituição tributária, cujo pagamento antecipado do imposto implica no encerramento da fase de tributação, conforme preceitua o art. 356 do RICMS/BA.

Deste modo, deve prevalecer a disposição contida no § 4º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que estabelece que as multas serão cumulativas quando resultarem, concomitantemente, do descumprimento de obrigação tributária acessória e principal, não cabendo aplicar o § 5º do mesmo artigo e Lei, pois, conforme já esclarecido, o descumprimento da obrigação principal não é uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, não servindo a infração relativa à obrigação acessória como circunstância agravante da relativa à falta de recolhimento do imposto.

Quanto aos Acórdãos suscitados pelo autuado, referentes a decisões das 3^a e 4^a Juntas de Julgamento Fiscal, consigno que independentemente de se reportarem ou não à mesma matéria objeto da presente discussão, se referem a decisões que não estabelecem qualquer vinculação com as demais Juntas de Julgamento Fiscal. Mantida a infração 02.

No tocante à infração 03, que se reporta à falta de recolhimento do imposto, constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, realço que a omissão de saídas de mercadorias apontada nesta infração, decorre da presunção de que ocorreram saídas anteriores de mercadorias tributáveis, sem pagamento do imposto, em função da constatação de existência de entradas de mercadorias não contabilizadas, previsão esta contida no artigo 2º, § 3º, inciso V do RICMS/97, regra emanada do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, que dispunha à época da ocorrência dos fatos geradores:

“Art.4º. (...)

(...)

§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.”

Nessa situação, a legislação do ICMS prevê que deve-se presumir que tais recursos são decorrentes de operações de comercialização anteriormente realizadas e também não contabilizadas, envolvendo mercadorias tributáveis pelo ICMS, cabendo ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, conforme determina o artigo 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, acima transcrita.

Portanto, caberia ao sujeito passivo da relação tributária, querendo, apresentar todos os elementos de provas hábeis, no intuito de elidir a acusação fiscal, o que, efetivamente, não ocorreu.

Constato que na presente situação, o impugnante apenas alegou que não foi reconhecido pelo Fisco que a falta de registro das notas fiscais também ocasionou o não aproveitamento dos correlatos créditos fiscais decorrentes da aquisição das mercadorias, argumento rechaçado pelos autuantes, sob o entendimento de que não negaram o direito ao crédito fiscal pelas entradas de mercadorias no estabelecimento, porém, como esta infração diz respeito à presunção de omissão de saídas anteriores, o valor das entradas não registradas foi utilizado como base de cálculo para apuração da citada omissão, e não sobre as mercadorias objeto de aquisição com as notas fiscais em questão.

Concluo que assiste razão aos autuantes, haja vista que foi apurada omissão de saídas de mercadorias, ou seja, as mercadorias saíram desacompanhadas da documentação fiscal, não sendo possível, no caso, estabelecer-se qualquer vinculação com os créditos fiscais pretendidos.

Repriso que esta exigência fiscal não se refere à omissão de entradas de mercadorias, mesmo porque essa ocorrência não se constitui em fato gerador do ICMS, mas omissão de saídas de mercadorias, com base no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção de ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente, sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem pagamento do imposto.

Desta forma, sendo observadas as determinações do RICMS/BA, especialmente, os artigos 91, 92, 93, e 101, que se referem ao crédito fiscal, poderá o impugnante exercer o seu direito ao creditamento referente às notas fiscais objeto da autuação, escriturando o referido crédito fiscal pelas entradas de mercadorias. Observo que o impugnante suscitou a não consideração dos créditos fiscais por parte dos autuantes, não trazendo qualquer argumento sobre o levantamento fiscal. Assim, a infração 03 fica mantida de forma integral.

Na infração 04, que decorreu da entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, a conclusão que apresento tem o mesmo teor já exposto ao tratar da infração 02. Isto, porque a infração 03 não guarda qualquer correspondência com a infração 04, desde quando não é consequência direta desta infração, considerando que a infração 03 cuida de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, estando o fato gerador do imposto condicionado à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas.

Assim, não há dúvida de que prevalece a disposição do § 4º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, no sentido de que as multas serão cumulativas quando resultarem, concomitantemente, do descumprimento de obrigação tributária acessória e principal, descabendo a aplicação do § 5º desse mesmo artigo, pois, conforme dito acima, o descumprimento da obrigação principal não é uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, não servindo a infração relativa à obrigação acessória como circunstância agravante da relativa à falta de recolhimento do imposto devido.

No tocante aos Acórdãos abordados pelo impugnante, referentes a decisões das 3^a e 4^a Juntas de Julgamento Fiscal, observo que independentemente de se reportarem ou não a mesma matéria de que cuida o presente Auto de Infração, tais decisões não estabelecem qualquer vinculação com as demais Juntas de Julgamento Fiscal. Mantida a infração 04.

Diante de todo o exposto, voto pela procedência do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **170623.0052/09-5**, lavrado contra **ÓTICA DINIZ LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$9.012,64**, acrescido das multas de 60% sobre R\$5.161,42 e de 70% sobre R\$3.851,22, previstas no art. 42, incisos II, alínea “d” e III da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$2.618,15**, previstas no art. 42, incisos XI e IX da citada Lei, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de março de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR