

**PROCESSO** - A. I. Nº 207185.0032/12-1  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - ONDA COMÉRCIO DE MOTOS LTDA. (SHINERAY MOTOS)  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 1ª JF nº 0159-01/12  
**ORIGEM** - INFAZ ITABUNA  
**INTERNET** - 27/12/2012

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO CJF Nº 0418-12/12

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. **a)** LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE INVENTÁRIO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. MULTA. Não há nos autos elementos suficientes para se determinar, com segurança, a ocorrência da infração. Este fato acarreta a nulidade deste item do lançamento, ao teor do disposto no art. 18, IV, “a”, do RPAF/99. Infração nula. **b)** INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. As operações estavam sujeitas à retenção do imposto pelo remetente, em consonância com o Convênio ICMS 52/93, celebrado entre a Bahia e o Estado de origem das mercadorias. É indevida a exigência do imposto do destinatário, por ilegitimidade passiva – a responsabilidade deve recair sobre o substituto tributário. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso de Ofício interposto pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal - 1ª JF em relação a Decisão proferida através do Acórdão nº 0159-01/12 no que diz respeito as infrações 2 e 3 indicadas no Auto de Infração na forma abaixo transcritas:

*Infração 2 - Deixou de escriturar o livro Registro de Inventário, relativamente aos exercícios de 2008, 2009 e 2010. Foi indicada multa por descumprimento de obrigação tributária acessória no valor total de R\$ 345.366,57, apurada com base nas DMAs consolidadas acostadas ao processo.*

*Consta na descrição dos fatos que “apesar de regularmente intimado em quatro datas consecutivas, 16/01, 20/01, 27/01 e 24/02/12, o contribuinte não comprovou e nem apresentou escrituração dos Livros Reg. de Inventário, relativos aos exercícios de 2008 a 2010. Pelo que se aplicou a multa de 5% do valor das entradas em cada exercício, sujeita a tributação (motos, triciclos, quadriciclos, peças e acessórios, etc.), nas entradas pelo regime de substituição tributária. A falta de escrituração dos inventários em cada exercício torna impraticável a determinação de valores e quantidades reais de entradas e saídas em cada exercício, na determinação da movimentação de estoques, para cálculo do imposto devido”.*

*Infração 3 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89 de que trata o inc. II do art. 353 do RICMS-BA/97, nos meses de maio, junho e julho de 2009 e abril de 2010. Foi lançado imposto no valor de R\$ 33.151,40, mais multa de 60%.*

*Consta na descrição dos fatos que apesar de regulamente intimado, em 24/02/2012, o contribuinte não comprovou recolhimentos relativos às aquisições de mercadorias relacionadas na planilha anexada aos autos.*

No que se relaciona a infração 2 o recorrido alegou em sua defesa que apenas não fez a entrega do livro Registro de Inventário solicitado, o que acarretaria uma penalidade de valor fixo, diferentemente daquela imposta pelo autuante. Em relação a infração 3 arguiu que adquire as

mercadorias do fornecedor Brasil China, o qual recolhe o ICMS devido por cada operação, não cabendo a exigência do imposto na forma autuada.

O autuante, ao se pronunciar em relação aos argumentos do recorrido, asseverou que este, efetivamente, não escriturou o livro Registro de Inventário, pois que não comprovou a referida escrituração no curso da ação fiscal ou da defesa. Quanto a infração 3 disse que o recorrido não trouxe em sua defesa qualquer comprovação do recolhimento dos débitos apontados no Auto de Infração.

A 1ª JF, decidiu a lide com fundamento no Voto abaixo reproduzido:

"(...)

*Na Infração 2, o autuado foi acusado de ter deixado de escriturar o livro Registro de Inventário relativamente aos exercícios de 2008, 2009 e 2010. Por essa irregularidade, foi aplicada ao contribuinte a multa no montante de R\$ 345.366,57, correspondente a cinco por cento (5%) do valor comercial das mercadorias sujeitas à tributação entradas no estabelecimento no período.*

*O artigo 42 da Lei nº 7.014/96, no seu inciso XII, assim dispõe:*

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

*(...)*

*XII - 5% (cinco por cento) do valor comercial das mercadorias sujeitas a tributação entradas no estabelecimento durante o exercício, quando não tiver sido regularmente escriturado o livro Registro de Inventário, se esse fato constituir impedimento definitivo da apuração do imposto no período, não havendo outro meio de apurá-lo;*

*Para comprovar o cometimento da infração, o autuante consignou no campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração que apesar de regulamente intimado em quatro datas consecutivas, 16/01, 20/01, 27/01 e 24/02/2012, o contribuinte não comprovou nem apresentou escrituração dos Livros Reg. de Inventário, relativos aos exercícios de 2008 a 2010. O autuante acostou ao processo as intimações para apresentação de livros e documentos fiscais de fls. 9 a 12.*

*Para a aplicação da multa prevista no inciso XII do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, é necessário que o fato apurado esteja perfeitamente tipificado na lei.*

*No caso em tela, com base na descrição dos fatos e nos elementos probantes trazidos ao processo pelo autuante, considero que não está comprovada a falta de escrituração do livro Registro de Inventário, mas sim a falta de apresentação do referido livro à fiscalização.*

*Se o livro não foi apresentado à fiscalização e nem foi comprovada a sua inexistência, não há como se dizer que os inventários referentes aos exercícios de 2008, 2009 e 2010 não foram escriturados. A conclusão a que chegou o autuante, com o devido respeito, está baseada em uma presunção sem amparo legal e, portanto, inadmissível para fim de aplicação da multa em tela.*

*Para que se comprovasse a falta de escrituração do livro Registro de Inventário, era fundamental que se tivesse acesso ao citado livro e, com base na análise desse livro, se constasse a ocorrência da irregularidade imputada ao autuado. O que restou comprovado nos autos é que o autuado, apesar de regularmente intimado por quatro vezes, deixou de apresentar à fiscalização o seu livro Registro de Inventário, porém essa irregularidade é diferente da que consta na acusação. Faltam, portanto, elementos suficientes para se determinar, com segurança, a ocorrência da irregularidade que foi imputada ao autuado, o que acarreta a nulidade da Infração 2, a teor do disposto no artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99.*

*Nos termos do art. 21 do RPAF/99, represento à autoridade competente para que providencie o refazimento da ação fiscal quanto à Infração 2, a salvo de falhas.*

*A Infração 3 trata da falta de recolhimento de ICMS devido por antecipação tributária nas aquisições interestaduais de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, conforme a acusação e o demonstrativo de fls. 32 e 33.*

*Prevê o disposto no art. 373, do RICMS-BA/97, que nas operações interestaduais entre Estados signatários de convênio que preveja a retenção do imposto pelo regime de substituição tributária, é atribuída ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor da unidade federada destinatária, na condição de sujeito passivo por substituição.*

*Nas operações interestaduais com as mercadorias previstas na NBM/SH 8711 (motos, motocicletas e ciclomotores), o Convênio ICMS 52/93 atribui ao estabelecimento importador ou fabricante a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS referente à operação interna que ocorrerá no Estado destinatário.*

*Dessa forma, ao exigir o ICMS em questão do destinatário das mercadorias, o lançamento ficou maculado de ilegitimidade passiva, pois as operações estavam sujeitas à retenção e pagamento do imposto pelo remetente, nos termos do Convênio ICMS 52/93. A Infração 3 é nula.*

*Nos termos do art. 21 do RPAF/99, a repartição fazendária competente deverá providenciar o refazimento da ação fiscal quanto à Infração 3, a salvo de falhas.  
(...)"*

Da Decisão acima, a 1ª JJF recorreu de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea "a", do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

## VOTO

Analisando os documentos que integram os autos deste processo, vejo que a Decisão recorrida não merece reparos.

Isto porque, naquilo que se relaciona com a infração 2, restou caracterizado nos autos apenas a falta de apresentação do livro Registro de Inventário, solicitado através das quatro intimações expedidas, fls. 9 a 12, e não atendidas pelo recorrido. Vejo que, para que restasse configurado a falta de escrituração do citado livro fiscal, caberia ao autuante anexar aos autos a prova documental dessa falta de escrituração. Aliás, entendo oportuno frisar que a penalidade estabelecida pelo Art. 42, XII da Lei nº 7.014/96, aplicada pelo autuante, assim se apresenta: **"XII - 5% (cinco por cento) do valor comercial das mercadorias sujeitas a tributação entradas no estabelecimento durante o exercício, quando não tiver sido regularmente escriturado o livro Registro de Inventário, se esse fato constituir impedimento definitivo da apuração do imposto no período, não havendo outro meio de apurá-lo;** (grifo do relator). Ora, como esta situação não está explicitada nos autos, entendo que o posicionamento da Junta de Julgamento está correto em anular o lançamento.

No que diz respeito a infração nº 3, a autuação se processou em razão do Fisco ter entendido que o recorrido *"Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89"*.

Analisando os demonstrativos elaborados pelo autuante, fls. 32 e 33, verifico que este considerou como parâmetro para a autuação os arts. 352 e 353, incisos I e II do RICMS/BA, observando, ainda, que se referem a débitos apurados referentes a operações de entradas cujas GNRE não foram apresentadas e nem comprovados os respectivos recolhimentos. Já no Auto de Infração, além do fato aqui descrito, consta, inexplicavelmente, no campo destinado a mesma infração 3, também a ocorrência de *"Falta de apresentação de livros, documentos e informações, após regularmente intimado em 16/01/2012 (...)"* com indicação de diversos valores a título de multas, enquanto que o enquadramento da infração se refere aos arts. 371, 125, II "b" c/c art. 61 do RICMS/BA.

Considero oportuno as considerações acima apenas para que fique registrado a necessidade de um correto saneamento do Auto de Infração, antes do seu registro, visto que, no caso presente, infração 3, as planilhas apontam dispositivos regulamentares que não constam no Auto de Infração e, mais surpreendente, consta fatos que nada tem a ver com a autuação deste item, situações estas que, por si só, já poderiam resultar em nulidade do Auto de Infração.

Por outro lado, dá análise dos demonstrativos de fls. 32 e 33, concluo que as operações objeto da autuação nesta infração 3 referem-se a aquisições de *"motos, ciclomotos, peças/motos, tricicl, e quadric"* originárias das empresas Platinum S.A. e Petroil S.A, ambas estabelecidas no Estado de Pernambuco.

O recorrido argumentou que adquire essas mercadorias de único fornecedor, que intitula como Brasil China, e que este recolhe o imposto por cada operação realizada enquanto que o autuante limitou-se a afirmar que o recorrido não apresentou prova destes recolhimentos.

Considerando que não foram juntados aos autos os documentos fiscais que o autuante tomou por base para efetuar o lançamento e, dá análise dos demonstrativos por este elaborados, fls. 32 e 33, resta claro que se trata de operações originárias de outro estado e que, ao dizer do autuante, vieram desacompanhadas da GNRE. Neste demonstrativos, o autuante considerou como infringidos os arts. 352 e 353, I e II do RICMS/BA, enquanto no Auto de Infração menciona como infringidos os arts. 371, 125, II "b" c/c o art. 61 todos do RICMS/BA-97.

Ocorre, entretanto, como bem pontuado pela Junta de Julgamento, não foi observado pelo autuante o quanto previsto pelo art. 373 do RICMS-BA/97 que estabelece *"que nas operações interestaduais entre Estados signatários de convênio que preveja a retenção do imposto pelo regime de substituição tributária, é atribuída ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor da unidade federada destinatária, na condição de sujeito passivo por substituição"*. Também, não foi observado a condição de que *"Nas operações interestaduais com as mercadorias previstas na NBM/SH 8711 (motos, motocicletas e ciclomotores), o Convênio ICMS 52/93 atribui ao estabelecimento importador ou fabricante a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS referente à operação interna que ocorrerá no Estado destinatário"*.

Isto posto, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, devendo ser mantida inalterada a Decisão recorrida, recomendando que o procedimento fiscal seja refeito a salvo das falhas apontadas.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 207185.0032/12-1, lavrado contra **ONDA COMÉRCIO DE MOTOS LTDA. (SHINERAY MOTOS)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$89.895,45**, previstas no art. 42, incisos XIII-A, "i" e XX, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios, na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de dezembro de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE/RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS