

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 274068.0004/14-3
<b>RECORRENTE</b>	- MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0164-03/14
<b>ORIGEM</b>	- IFEP COMÉRCIO
<b>INTERNET</b>	- 11/11/2014

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0330-11/14

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTAS. **a)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. **b)** MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multas de 1% e de 10%, respectivamente, sobre o valor comercial das mercadorias. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido genérico para a realização de diligência. Não acatado o pedido de redução das multas. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 24/03/2014 para lançar multas por descumprimento de obrigações tributárias acessórias no valor total de R\$51.202,26 em razão de duas imputações, ambas alvo do apelo recursal:

1. deu entrada no estabelecimento em mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal nos meses de janeiro a dezembro de 2009, sendo aplicado multa de 10% sobre o valor das notas fiscais não registradas, totalizando R\$50.454,74;
2. deu entrada no estabelecimento em mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal nos meses de janeiro a dezembro de 2009, sendo aplicado multa de 1% sobre o valor das notas fiscais não registradas, totalizando R\$747,52.

Consta, na descrição das imputações, que as notas fiscais destinadas ao contribuinte foram coletadas no Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito – CFAMT; que o contribuinte foi intimado a informar a data de lançamento destes documentos fiscais no livro Registro de Entradas, tendo sido objeto do lançamento aquelas cuja falta de escrituração não foi justificada; que foram entregues ao contribuinte cópias dos demonstrativos fiscais da autuação [fls. 11 a 13; fl. 15 e fl. 208] e das notas fiscais não escrituradas.

O fisco acostou documentos às fls. 05 a 208, que consistem em demonstrativos fiscais, recibos de entrega de cópia dos documentos ao contribuinte, vias de notas fiscais destinadas ao contribuinte. O autuado impugnou o lançamento de ofício às fls. 216 a 223, dentre outras assertivas aduzindo não ter escriturado as notas fiscais porque as mercadorias não teriam ingressado no estabelecimento, transcrevendo o artigo 150 do RICMS/BA/12. Juntou documentos dentre os quais, às fls. 256 a 268, cópias de primeira via de onze notas fiscais constantes do demonstrativo fiscal de fls. 12 a 14, relativo à imputação 1.

A autuante prestou informação fiscal às fls. 271 a 276 dentre outros pontos descrevendo a ação fiscal empreendida e aduzindo que as cópias de notas fiscais trazidas aos autos pelo contribuinte comprovam que as mercadorias respectivas teriam ingressado no estabelecimento e não que teriam sido devolvidas, não se tratando de notas fiscais de devolução, e nem de notas fiscais de entradas do estabelecimento fornecedor. Aduz que o artigo citado pelo contribuinte integra o

RICMS/BA/2012, e que as operações objeto da autuação, ocorridas em 2009, estavam sob regência dos artigos 219, §15 e 264, I a III, do RICMS/BA/97, que copia. Refutou os demais argumentos defensivos e manteve a autuação.

O julgamento unânime em primeira instância manteve integralmente o Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0164-0314, às fls. 282 a 288. Em seu voto assim se expressa a digna Relatora:

**VOTO**

*O presente lançamento refere-se a 02 (duas) infrações à legislação tributária: (1) deu entrada no estabelecimento em mercadoria sujeita a tributação e (2) mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal.*

*O sujeito passivo questionou a fonte que resultou no lançamento fiscal dizendo que as notas fiscais “transitadas e destinadas ao contribuinte foram adquiridas pelo sistema CFAMT”, contudo, entende que tal sistema não é capaz de apurar se as operações foram efetivamente realizadas, concluídas, ou de qual natureza são.*

*Concordo com o posicionamento da autuante de que o CFAMT é o Controle Fiscal Automatizado de Mercadoria em Trânsito, que captura as vias das notas fiscais destinadas ao Fisco, referentes a mercadorias em trânsito, digita, arquiva, faz a localização e entrega das respectivas vias para procedimentos fiscais. A existência destas notas é a comprovação de que houve circulação de mercadoria para o contribuinte.*

*Observo que todas as notas fiscais relacionadas no demonstrativo, folhas 12 a 15, estão apensadas ao PAF folhas 16 a 207, cujas cópias foram devidamente entregues ao contribuinte.*

*A existência das referidas notas fiscais juntadas ao processo, que foram capturadas no trânsito e postos fiscais, se constitui na prova material de que houve movimentação daquelas mercadorias para o autuado, salvo prova em contrário, as quais devem ser produzidas pelo contribuinte, no sentido de destituir a exigência fiscal.*

*O defendente disse que foi feito apenas um levantamento superficial e genérico que trata apenas de entradas e saídas, sem considerar a que título tais entradas foram realizadas, se havia alteração do estoque ou se de fato foram realizadas operações com finalidade mercantil tributável pelo ICMS. Entendeu que a autuação teria se baseado em indícios, o que violaria o princípio da legalidade e o da verdade material.*

*Da análise dos elementos que compõem o PAF, vejo que se trata da falta de escrituração no livro Registro de Entradas, de notas fiscais referentes a aquisições de mercadorias não tributáveis e sujeitas a tributação. Sobre a matéria assim dispõe o inciso IV, § 4º do art. 4º da Lei nº 7014/96:*

*Art. 4º- Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*(...)*

*§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:*

*I - saldo credor de caixa;*

*II - suprimento a caixa de origem não comprovada;*

*III - manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes;*

*IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas;*

*V - pagamentos não registrados; (grifo nosso)*

*Da análise do dispositivo acima, constatamos tratar-se de uma presunção legal e como tal é relativa, cabendo ao autuado o ônus de elidir a acusação fiscal. Para tanto, bastaria que trouxesse aos autos a prova de que registrou as notas fiscais em sua escrituração fiscal, o que não o fez. Não há como acolher o entendimento do Autuado, de que o levantamento fiscal carece de uma comparação com seus estoques ou que faltou se apurar se de fato foram realizadas operações com finalidade mercantil tributável pelo ICMS, pois a exigência é relativa à aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, constante do dispositivo legal acima indicado, e é identificada em razão da entrada de mercadorias ou bens não registrados.*

*O autuado afirmou ainda, que não houve, por parte da Fiscalização Estadual, devida investigação ou comprovação cabal da ocorrência dos fatos que a lei define como geradores da obrigação tributária e que a multa em razão da suposta ausência de escrituração fiscal foi aplicada sobre o valor total das operações merecendo ser cancelada.*

*Constatou que tal argumento não pode prosperar, considerando que a falta de escrituração no livro de Registro de Entradas é uma infração por descumprimento de obrigação acessória, portanto, sujeita a multa que se encontra prevista nos incisos IX e XI do art. 42 da Lei 7.014, portanto a tipificação para a aplicação da multa se encontra em absoluta conformidade com o texto legal.*

*Rejeito, portanto, as preliminares de nulidades suscitadas pelo defendente, não estando presentes nos autos qualquer dos motivos de nulidades elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99 e não havendo óbice ao direito do contribuinte, com fulcro no art. 147, I, “a” e “b”, do RPAF/99, indefiro o pedido de diligência, pois*

*os elementos existentes no processo são suficientes para o deslinde da matéria em lide e por ser destinado a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos na posse do requerente, sendo desnecessárias em vista das provas presentes nos autos.*

*No mérito, as infrações referem-se à multa pelo descumprimento de obrigação acessória, pela falta de registro de notas fiscais no livro de Entradas, sujeitando o contribuinte à multa de 10% e 1% aplicada sobre o valor de cada nota fiscal não registrada de mercadorias tributáveis e não tributáveis, respectivamente, conforme disposto no inciso IX e XI do art. 42 da Lei nº 7.014/96.*

*Da análise do demonstrativo fls. 12 a 15, juntamente com as cópias das notas fiscais, fls.16 a 207 que amparam estas infrações e que foram entregues ao autuado e que delas tomou ciência conforme se depreende dos termos da sua defesa, constato que a autuação encontra-se em perfeita consonância com a legislação vigente.*

*O autuado em sua impugnação alegou que não efetuou a escrituração fiscal, porque as mercadorias objeto das operações mencionadas no Auto de Infração, não entraram no seu estabelecimento por ter sido alvo de devoluções. Nesse sentido, apensou notas fiscais ao PAF fls.256/268, dizendo que as respectivas mercadorias teriam sido recusadas, juntando tais notas fiscais a título exemplificativo. Disse que esse procedimento é autorizado pela legislação, invocando o artigo 450 do RICMS/BA.*

*Importante esclarecer que são duas situações distintas que caracterizam as alegações defensivas do autuado a respeito das mercadorias dita “devolvidas” ao emitente da nota fiscal. Na primeira, a mercadoria entra no estabelecimento destinatário e posteriormente é devolvida ao fornecedor. Neste caso, trata-se de devolução das mercadorias e a nota fiscal de entrada deve constar do registro fiscal do contribuinte. O procedimento dispensado à matéria para o caso em análise, é aquele exposto no art. 219, § 15 do RICMS/97. Na segunda situação, a mercadoria é recusada, não entra no estabelecimento do destinatário, a operação mercantil foi cancelada. Nesta circunstância, é evidente que não existirá registro na escrita fiscal do destinatário, entretanto, o fornecedor emitirá uma nota fiscal de entradas para regularizar seus estoques e este procedimento está detalhado no art. 654 do supra citado diploma legal.*

*Embora o artigo citado pelo autuado conste do RICMS/2012, legislação que não se aplica aos fatos ocorridos no período fiscalizado, seu equivalente, que deve ser aplicado aos fatos geradores de 2009, é o art. 219, § 15 e art.654 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97, que transcrevo para melhor esclarecimento a respeito da matéria:*

**“Art. 219. A Nota Fiscal conterá, nos quadros e campos próprios, observada a disposição gráfica dos modelos 1 e 1-A (Anexos 15 e 16), as seguintes indicações (Ajuste SINIEF 03/94):**

...  
**§ 15. Na Nota Fiscal emitida relativamente à saída de mercadorias em retorno ou em devolução, deverão ser indicados, ainda, no campo "Informações Complementares", o número, a data da emissão e o valor da operação do documento originário.**

...  
**Art.654. O estabelecimento que receber, em retorno, mercadoria que por qualquer motivo não tiver sido entregue ao destinatário deverá:**

**I - emitir Nota Fiscal, por ocasião da entrada, com menção dos dados identificativos do documento fiscal originário: número, série, data da emissão e valor da operação;**

**II - lançar a Nota Fiscal emitida na forma do inciso anterior no Registro de Entradas, consignando os respectivos valores nas colunas "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações ou Prestações com Crédito do Imposto", quando for o caso;**

**III - manter arquivada a 1ª via da Nota Fiscal emitida por ocasião da saída, que deverá conter a indicação prevista no § 1º; (nossos grifos).**

*Analizando os dispositivos acima transcritos, vejo que não consta dos autos a prova apta a elidir as infrações. As notas fiscais trazidas pelo autuado fls.256/268, não se referem a devoluções. Foi aposto carimbo pelo autuado, na nota fiscal de entradas, dizendo que a mercadoria foi recusada. Para atender a disposição regulamentar, a prova admitida seria uma nota fiscal de devolução em caso da mercadoria ter sido recebida pelo autuado, ou caso contrário, como comprovadamente houve trânsito destas mercadorias, visto que a referida nota fiscal foi capturada pelo CFAMT, deveria ser apresentada uma nota fiscal de entradas emitidas pelo fornecedor comprovando seu retorno. Neste caso, não considero a declaração do autuado de que a mercadoria foi recusada, prova suficiente para elidir a infração.*

*O defendente alegou que a multa aplicada deve ser reduzida ou cancelada, pois preencheria os requisitos delineados na regra do § 7º do artigo 42 da Lei 7.014/96 que instituiu o ICMS do Estado da Bahia. O § 7º do artigo 42 da Lei 7.014/96, dispositivo invocado pelo autuado, assim dispõe:*

( . . . )  
**§ 7º As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo**

*órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.*

*O contribuinte não trouxe aos autos os elementos necessários a comprovar de forma inequívoca que a irregularidade constatada não causou falta de recolhimento do ICMS devido. Não acolho, portanto, a pretensão do autuado.*

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

Inconformado com a Decisão proferida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário às fls. 259 a 309 reproduzindo as suas alegações da impugnação originária. Em apertada síntese o Recorrente descreve a autuação, sumariza suas alegações iniciais, a Decisão da JJF e novamente alega que seria nulo o Auto de Infração porque estaria baseado em presunções, sem prova da materialidade das imputações, que a devida descrição dos fatos e a indicação dos dispositivos infringidos que fundamentam a exigência são condições de validade do procedimento fiscal, e que não haveria possibilidade de correções pontuais na autuação. Aduz que não há explicações sobre a metodologia utilizada no sistema CFAMT e nem comprovação de que o CFAMT seria capaz de apurar se as operações em comento foram realizadas, concluídas, ou de que natureza seriam. Diz que o sistema seria superficial e não foi verificado se houve alteração de seu estoque, e nem se as operações teriam ido realizadas com finalidade mercantil tributada pelo ICMS. Diz que a autuação em tela só seria válida se realizada conjuntamente com a avaliação do seu estoque.

Em seguida argui a nulidade do Acórdão por cerceamento de defesa por ter sido indeferido o seu pedido de diligência, cujas razões novamente expõe, e porque não teriam sido analisados os documentos trazidos aos autos.

No mérito, reproduzindo o teor da impugnação originária novamente alega que não efetuou a escrituração fiscal porque as mercadorias objeto das operações mencionadas no Auto de Infração não teriam entrado em seu estabelecimento; que há situações em que efetua pedidos de mercadorias, tributáveis ou não, aos seus fornecedores e, na ocasião da entrega de tais mercadorias no estabelecimento, eventualmente ocorrem alguns problemas tais como entrega de produtos decorrentes de pedidos já cancelados, envio pelos fornecedores de produtos alheios àqueles descritos no pedido, divergência entre a totalidade de mercadorias solicitadas e enviadas pelo fornecedor, dentre outras situações.

Assevera que quando ocorrem quaisquer dessas eventualidades comuns e compreensíveis - tendo em vista o porte da empresa autuado e a enorme quantidade de operações envolvendo empresas fornecedoras - então o pedido é recusado. Que, nestes casos, as mercadorias que saíram das empresas fornecedoras não entram no estabelecimento autuado, e pede que se confira as notas fiscais recusadas, que aduz não teriam sido analisadas no Acórdão de base.

Afirma que naquela Acórdão a JJF teria reconhecido o direito dele, Requerente, quando em seu texto a JJF apõe que em caso de recusa de recebimento da mercadoria, sem ingresso no estabelecimento destinatário, não existirá registro fiscal no destinatário, e que o texto do Acórdão estaria confuso e contraditório. Afirma que em seu texto nunca citou a palavra “devolução”, ou “derivados”, e que o artigo 219, §15, o RICMS/BA/12, citado no Acórdão, trata de mercadorias devolvidas. Afirma que o Acórdão não teria analisado a matéria dos autos, que seria a recusa das mercadorias. Aduz que se analisadas a matéria e os documentos constantes dos autos, restaria comprovado que a recusa não necessita de escrituração fiscal, pelo que as multas aplicadas necessariam ser canceladas.

Passa a insurgir-se contra as multas aplicadas afirmando que cumpriu suas obrigações e que as multas seriam abusivas, confiscatórias, desproporcionais. Alega ter agido de boa-fé, sem dolo, fraude, ou simulação.

Pede a citação pessoal de seus Advogados para que possa proceder à sustentação oral por ocasião do julgamento.

Não houve emissão de Parecer técnico-jurídico pela PGE/PROFIS em razão e não ter sido atingido

o limite previsto no item 3 da alínea “b”, inciso III do artigo 136 do RPAF/99.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário relativo às imputações 1 e 2 do Auto de Infração. Ambas tratam da falta de escrituração de notas fiscais no livro registro de Entradas de mercadoria do autuado. A primeira refere-se a operações tributáveis, a segunda a operações não tributáveis, tendo sido aplicadas, respectivamente, as multas de 10% e 1% do valor comercial das mercadorias, dado que consta nos documentos fiscais anexados ao Auto de Infração, cujas cópias foram entregues ao contribuinte (fl. 208).

Preliminarmente, no quanto pertinente ao pedido de declaração de nulidade do presente lançamento de ofício verifico que, tal como já devidamente apreciado no julgamento de primeira instância, estão presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99. Os artigos do regulamento do RICMS/BA/97 que foram infringidos constam do Auto de Infração, bem como os dispositivos legais que prevêem as multas aplicadas.

Os demonstrativos estão acostados aos autos e tanto estes, quanto as cópias das notas fiscais que lastreiam a imputação, tiveram suas cópias entregues ao contribuinte, conforme seus recibos às fls. 10, 14, 15 e 208. Ademais ficou evidenciado, tanto da impugnação ao lançamento de ofício, quanto do teor do Recurso Voluntário, que o contribuinte entendeu as imputações, tendo exercido tempestivamente seu direito de defesa e, inclusive, pronunciado-se quanto ao mérito neste processo.

Observo que as notas fiscais que lastreiam a imputação foram colhidas na fiscalização ao trânsito de mercadorias, na rotina, ou sistema, denominado Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito – CFAMT, cuja metodologia de funcionamento é determinação da Administração Tributária desta SEFAZ, não estando as regras internas de funcionamento deste sistema auxiliar de Fiscalização, já submetido à legislação tributária, sujeitas a supervisão dos contribuintes do ICMS.

As vias das notas fiscais que lastreiam as imputações ficais poderiam ter sido colhidas junto aos fornecedores, no trânsito das mercadorias (como o foram) ou junto ao próprio destinatário. Em tendo sido colhidas em postos fiscais das estradas da Bahia, provam que a circulação das mercadorias existiu dentro deste Estado.

Por outro lado, o contribuinte afirma ter recusado as mercadorias porque houve irregularidades no atendimento de seus pedidos pelos seus fornecedores, desconformidades essas que cita genericamente no texto recursal, em relação a operações objeto destas notas fiscais acostadas aos autos. Não nega a realização dos pedidos aos fornecedores, e nem a circulação das mercadorias. Alega que, ao receber as mercadorias, em parte as teria rejeitado. Portanto, não se trata de presunção sem provas, e inexiste necessidade de realização de outro roteiro de auditoria para verificar se houve, ou não, a escrituração regular das notas fiscais relativas a operações de entradas, a exemplo da auditoria de levantamento de estoque, sugerida pelo contribuinte.

Ademais o Fisco, por louvável zelo, no Auto de Infração descreve a ação fiscal, que detalha ainda mais quando da prestação da informação fiscal.

Argüição de nulidade do Auto de Infração rejeitada.

Quanto à alegação de nulidade do Acórdão em razão de falta de apreciação dos documentos trazidos aos autos, observo que colidindo frontalmente com o dito pelo contribuinte, em realidade no voto do Acórdão da JJF, inclusive transscrito no Relatório deste Acórdão de Câmara, consta:

*Analizando os dispositivos acima transcritos, vejo que não consta dos autos a prova apta a elidir as infrações.*

As notas fiscais trazidas pelo autuado fls.256/268, não se referem a devoluções. Foi aposto carimbo pelo autuado, na nota fiscal de entradas, dizendo que a mercadoria foi recusada. Para atender a disposição regulamentar, a prova admitida seria uma nota fiscal de devolução em caso da mercadoria ter sido recebida pelo autuado, ou caso contrário, como comprovadamente houve trânsito destas mercadorias, visto que a referida nota fiscal foi capturada pelo CFAMT, deveria ser apresentada uma nota fiscal de entradas emitidas pelo fornecedor comprovando seu retorno. Neste caso, não considero a declaração do autuado de que a mercadoria foi recusada, prova suficiente para elidir a infração.

Portanto, a matéria e documentação trazida pelo autuado foram analisadas e emitido o juízo de valor correspondente. Apenas a alegação do contribuinte não foi acolhida na primeira instância de julgamento.

Quanto à alegada nulidade do Acórdão por não ter sido deferido o pedido para a realização de diligência, observo que esta presta-se a esclarecer dúvida porventura existente, mas se para convencimento dos Julgadores não se faz a mesma necessária, a teor do artigo nos termos do artigo 147, inciso I, alínea “a”, do RPAF/BA, a realização de diligência pode ser dispensada.

Observo que o pedido do contribuinte para a realização de diligência teve como justificativa a necessidade de trazer mais provas a seu favor que, alegava, possuiria, mas mesmo tendo nova oportunidade de fazê-lo quando da interposição do Recurso Voluntário, e mesmo nesta sessão de julgamento, nada trouxe de novo aos autos, o que comprova o acerto da Decisão *a quo* neste sentido da recusa do pedido. Ademais, há que se levar em conta o que prevê o artigo 123 do RPAF/99 acerca de que a defesa do contribuinte, dentro do prazo de trinta dias a contar da intimação da lavratura do Auto de Infração, deverá ser acompanhada das provas que o mesmo tiver. Portanto, pelas razões dadas resta impossível acolher a preliminar de nulidade da Decisão de base, pedido que fica rejeitado.

Observo, por oportuno, que embora o contribuinte não tenha formalizado o pedido para a realização de diligência nesta segunda instância administrativa, houve a alegação, no texto recursal, no sentido de que tal diligência far-se-ia necessária à comprovação do quanto por si alegado. Assim, pelos mesmos motivos que elenco no parágrafo anterior deste meu voto, entendo ser desnecessária a realização de diligência, razão pela qual a indefiro.

No mérito, constato que o contribuinte não alega ter devolvido as mercadorias, e sim alega que não as fez ingressar em seu estabelecimento. Ou seja, de fato não se trata de emitir nota fiscal de devolução, no que lhe assiste razão.

Como prova que aduz trazer do seu alegado, acosta ao processo cópia de onze das notas fiscais elencadas no demonstrativo relativo à primeira infração.

Determinava o artigo 264, 1º, do RICMS/BA/97, que regia as operações de circulação de mercadorias à época dos fatos geradores das imputações (2009):

*RICMS/BA/97*

*Art. 654. O estabelecimento que receber, em retorno, mercadoria que por qualquer motivo não tiver sido entregue ao destinatário deverá:*

*(...)*

*§ 1º O transporte da mercadoria em retorno será acompanhado pela própria Nota Fiscal originária, **em cuja 1ª via deverá ser feita observação**, antes de se iniciar o retorno, pela pessoa indicada como destinatária ou pelo transportador, quanto ao motivo de não ter sido entregue a mercadoria: recusa de recebimento, falta de localização do endereço, mercadoria fora das especificações, estabelecimento fechado ou inacessível, ou outro qualquer, devendo a mencionada observação ser feita, sempre que possível, no quadro "Dados Adicionais", no campo "Informações Complementares", ou, não havendo espaço suficiente, no quadro "Dados do Produto".*  
*(grifos nossos)*

O ora autuado é a pessoa indicada como destinatária de todas as operações objeto da autuação. Das onze cópias de primeiras vias de notas fiscais acostadas pelo contribuinte ao PAF, e que de fato integram o demonstrativo fiscal relativo à primeira imputação, conforme fiz constar no relatório deste Acórdão, embora em todas estejam apostos carimbos de “recusado” e/ou de “recebimento recusado”, apenas nas Notas Fiscais nºs 078.471 (fl. 257); 109.998 (258); 006.072 (fl. 259); 114.604 (fl. 261); 108.039 (fl. 262); 102.810 (fl. 263); 202.677 (fl. 264); 202.677 (fl. 264); 019.171 (fl. 264).

265), constam os motivos das recusas dos recebimentos, citados como "artigo em duplicidade", "pedido cancelado", "faltam dez unidades", "pedido vencido", "motorista não quis aguardar", "faltando 2 no físico". Em contrapartida, nada consta a respeito do motivo da recusa do recebimento nas demais cópias de notas fiscais acostadas pelo autuado, por conseguinte nada existindo que prove o não recebimento das mercadorias. Assim, quanto à exclusão, do levantamento fiscal realizado, das notas fiscais cujo motivo da recusa no recebimento foi identificado na primeira via do documento emitido pelo fornecedor, entendo razoável o pedido do contribuinte.

Assim, resta parcialmente procedente a imputação 01 do Auto de Infração, no valor histórico total de R\$45.879,00, e permanece totalmente procedente a imputação 02, em face dos fatos comprovados documentalmente nos autos deste processo.

Pontuo que o inciso I do já citado artigo 654 do RICMS/BA/97 previa que o estabelecimento que recebesse, em retorno, mercadoria que por qualquer motivo não houvesse sido entregue ao destinatário, deveria emitir nota fiscal por ocasião da entrada, com menção dos dados identificativos do documento fiscal originário, citados neste dispositivo como sendo número, série, data da emissão e valor da operação. Porém esta é uma obrigação tributária acessória a ser cumprida pelo contribuinte que forneça a mercadoria, e não pelo que a recebe, ou seja, na situação em lide, o ora autuado. Por outro aspecto, tratando-se de operações interestaduais, é necessário que o fornecedor do autuado observe a legislação de regência de Unidade Federativa diversa da Bahia, o que não é objeto da ação fiscal ora em julgamento.

Por outro ângulo, este documento que na Bahia está previsto no inciso I do multicitado artigo 654 do RICMS/BA/97, e na Unidade Federativa em que se localize o fornecedor estará, por lógica, previsto no respectivo Regulamento de ICMS, ou em outra norma de abrangência estadual, e que teria possivelmente sido emitido pelo fornecedor do contribuinte autuado, poderia ter sido apresentado ao Fisco pelo sujeito passivo desta lide, quando da ação fiscal, ou mesmo quando das suas manifestações neste processo, com o que elidiria as imputações. Em não o tendo feito, permanece a procedência da autuação em relação àquelas operações cujas notas fiscais acostadas aos autos quando da impugnação do lançamento de ofício não traz obedecidas todas as determinações do já transcrita 1º do artigo 654 do RICMS/BA/97.

Assinalo, por oportuno, que está afastada da competência deste contencioso administrativo a apreciação de constitucionalidade, e de ilegalidade de dispositivo normativo em vigor, nos termos do artigo 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, pelo que aqui não trato das alegações do contribuinte no sentido de que as multas aplicadas, previstas nos incisos IX e XI do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 estariam confrontando princípios constitucionais. Sigo o quanto ali determinado.

Quanto o pedido para a redução das multas aplicadas, assinalo que as alegações de boa-fé do recorrente não têm impacto na responsabilidade pelos atos irregulares praticados relativos a suas obrigações tributárias, nos termos do artigo 40, §2º, da Lei nº 7.014/96. A prática infracional compõe à aplicação da multa prevista na legislação. A dispensa, ou redução, de imposição de penalidade que se encontra prevista no §7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, exige do sujeito passivo a comprovação de que as infrações teriam sido praticadas sem dolo, fraude, ou simulação, e que não houvessem implicado falta de recolhimento do ICMS.

Portanto, da conduta infracional decorre a aplicação da multa, e nos termos do §2º do artigo 40 da mesma Lei está previsto que independe, tal sanção, da comprovação da ocorrência de dolo.

Contudo, nos termos desta Lei, para que ocorra a dispensa da aplicação de multa é que se faz necessária a comprovação da falta de dolo. Portanto, caberia ao contribuinte comprovar que não houvera dolo, e que o imposto teria sido regularmente recolhido ao erário.

Observo, ainda, que inexiste comprovação de falta de pagamento de imposto ao erário, nos autos deste processo, pelo que igualmente inexistentes as condições previstas legalmente para a redução das multas indicadas no Auto de Infração e mantidas pela Decisão de primeiro grau.

Por tudo quanto exposto, voto pela manutenção das multas tal como lançadas no Auto de Infração.

Quanto ao pedido para que as comunicações ao contribuinte, relativas ao Auto de Infração em lide, sejam encaminhadas aos seus Advogados, no endereço que indica no texto de seu Recurso Voluntário, tal providência pode ser tomada pela Inspetoria Fazendária de origem, respeitado o teor dos artigos 108 e 166, I, ambos do RPAF/99. Assinalo, por devido, que embora esse pleito quanto ao endereço de intimação possa vir a ser acatado por esta SEFAZ, o não atendimento desta solicitação do contribuinte não implicaria irregularidade posto que o endereço do estabelecimento da empresa, portanto o endereço da pessoa jurídico autuado, conforme por esta informado a esta Secretaria da Fazenda, é aquele que consta em seu cadastro nesta SEFAZ, pelo que, a rigor, este o endereço a ser utilizado por esta Secretaria para efeito de intimação fiscal.

Por tudo quanto exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida julgando assim PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração no valor histórico total de R\$45.878,52, mantendo inalterado o demonstrativo de débito relativo à imputação 02 e modificados parcialmente os valores da imputação 01 conforme tabela a seguir, na qual restam reduzidos os valores de multa originalmente lançados para os meses de junho a setembro, e mês de novembro/2009, mantidos os demais tal como constam no Auto de Infração:

INFRAÇÃO 1	
DATA OCORRÊNCIA	VALOR DA MULTA
31/01/2009	3.774,43
28/02/2009	6.037,03
31/03/2009	8.784,31
30/04/2009	4.141,33
31/05/2009	3.860,29
30/06/2009	3.535,88
31/07/2009	4.291,67
31/08/2009	2.154,87
30/09/2009	2.226,91
31/10/2009	2.262,60
30/11/2009	559,73
31/12/2009	3.501,95
<b>TOTAL</b>	<b>45.131,00</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 274068.0004/14-3, lavrado contra **MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA** devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$45.878,52**, prevista nos incisos IX e XI, do art. 42, da Lei nº 7014/96, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de outubro de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA - REPR. DA PGE/PROFIS