

**PROCESSO** - A. I. Nº 298922.0002/14-2  
**RECORRENTE** - TERMOVERDE SALVADOR S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0242-03/14  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**INTERNET** - 10/04/2015

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0068-11/15

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Multa de 10% do valor de cada nota fiscal não registrada. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Multa de 1% sobre o valor comercial das mercadorias. Rejeitada preliminar de nulidade arguida. Não preenchido os requisitos para redução de multa. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes de Recurso Voluntário, em razão da Decisão proferida pela 3ª JJF, constante no Acórdão nº 0242-03/14, que concluiu pela Procedência do Auto de Infração epigrafado, lavrado em 27/06/2014, em razão do suposto cometimento das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1. Deu entrada no estabelecimento em mercadorias tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal nos meses de janeiro a dezembro de 2011, sendo aplicada a multa de 10% sobre cada documento não registrado, levantamento feito com base nos arquivos constantes da Escrituração Fiscal Digital – EFD, no montante de R\$77.609,25;

INFRAÇÃO 2 – Deu entrada no estabelecimento em mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal nos meses de janeiro a dezembro de 2011 sendo aplicada a multa de 1% sobre cada documento não registrado, levantamento feito com base nos arquivos constantes da Escrituração Fiscal Digital – EFD, no montante de R\$96.461,22.

Após análise dos argumentos delineados pelo Autuado e pelo fiscal Autuante, a 3ª JJF proferiu a Decisão unânime, transcrita abaixo (fls. 104/109):

*Das peças que compõem o presente processo, verifico que a autuação decorreu da falta de escrituração no livro Registro de Entradas de mercadoria(s) tributáveis, infração 01, e mercadoria(s) não sujeita(s) a tributação, infração 02, conforme demonstrativos fls.09 a 15, que foram devidamente entregues ao autuado, conforme recibo fl.17.*

*O defendente mencionou que o Auto de Infração padece de vício em sua motivação, já que fundamentado na alegação de que teria deixado de registrar na escrita fiscal notas referentes a mercadorias não tributáveis (Infração 02), quando na verdade, esse registro foi efetuado como serviços, ao invés de ser lançada como material. Disse que a Autoridade Fiscal não produziu qualquer tipo de prova, demonstrando que, de fato, em nenhuma parte da escrita fiscal da Impugnante haveria o registro das notas mencionadas na autuação.*

*Analisando os elementos que compõem o PAF, constato que o presente lançamento está fundamentado em expressa disposição legal, sendo que as infrações estão estritamente baseadas no RICMS/97, bem como na lei 7.014/96, não vislumbrando, neste modo, qualquer violação aos princípios da legalidade, da equidade, da segurança jurídica, da verdade material e da proporcionalidade.*

*Vejo que o Auto de Infração contempla as disposições previstas na Lei 7.014/96, que fundamenta esse imposto; aponta o enquadramento das infrações imputadas ao Autuado; descreve devidamente as infrações nos campos próprios e identifica o infrator.*

Ressalto que não procede a alegação do defendente de que a fundamentação legal do Auto de Infração estaria genérica ao abordar todos os incisos e parágrafos do art. 322 do RICMS/97. Observo que é este dispositivo com todos os seus incisos e parágrafos quem disciplina os procedimentos a serem integralmente seguidos pelos contribuintes a fim de darem cumprimento a obrigação acessória de fazer corretamente o registro dos documentos fiscais em sua escrituração.

Ao contrário do que alega o impugnante, a autuação está devidamente motivada e decorreu de descumprimento da previsão legal quanto a obrigatoriedade da escrituração em seu livro Registro de Entradas, de mercadorias ou bens em seu estabelecimento comercial, a qualquer título. Sua peça defensiva demonstra claramente, que o impugnante entendeu perfeitamente a acusação fiscal, visto que alegou que teria escriturado as notas fiscais referentes a mercadorias não tributáveis (Infração 02), como serviços, embora não tenha trazido esta prova aos autos.

Diante do exposto, entendo que foram respeitadas as disposições contidas nos artigos 18, incisos I a IV, e 39, inciso III do RPAF/99, pelo que rejeito as preliminares arguidas, direta ou indiretamente, considerando terem sido resguardados os direitos de defesa e do amplo contraditório, além de não ter sido violado o princípio do devido processo legal.

No mérito, as infrações 01 e 02 acusam o contribuinte de ter dado entrada no estabelecimento, de mercadorias tributáveis e não sujeitas a tributação, respectivamente, sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 10% e 1%, sobre o valor comercial das mercadorias não escrituradas.

O impugnante não comprova a escrituração de qualquer das notas fiscais elencadas no levantamento fiscal, demonstrativo fls.09/15, cujas cópias lhe foram entregues conforme termo de recebimento dos demonstrativos fl.17. Centra sua defesa na alegação de que as infrações 01 e 02 foram cometidas com ausência de dolo, fraude ou simulação e que o ilícito tributário apontado não trouxe qualquer prejuízo ao erário estadual, afirmado que não houve falta de recolhimento do imposto.

Vale salientar que em ação fiscal foi constatado que o autuado descumpriu obrigação acessória, prevista no art.322 do RICMS/97, sendo que a multa aplicada nos percentuais de 10% e de 1% estão em conformidade com a legislação em vigor, para mercadorias tributáveis e não tributáveis, respectivamente, de acordo com os incisos XI e IX do artigo 42 da Lei 7.014/96, in verbis:

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

[...]

XI - 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria adquirida sem tributação ou com a fase de tributação encerrada, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal;

IX - 10% (dez por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviços sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;

Verifica-se que do dispositivo legal acima transcrito, resta indubidoso que quando do cometimento do ilícito tributário ora analisado, a multa deve ser aplicada por cada documento não escriturado, independentemente de causar prejuízo ou não ao erário público, observada a data de emissão das notas fiscais que deveriam ser registradas na escrita fiscal do autuado, exatamente como procedeu a autuante na apuração do quantum devido.

Portanto, deixo de acatar a pretensão do autuado, por falta de previsão legal. Infrações inteiramente caracterizadas.

Quanto a alegação do autuado de que a multa aplicada seria desproporcional e confiscatória, saliento que não se inclui na competência deste órgão julgador a apreciação de questões sobre a constitucionalidade de leis. Ademais, as multas aplicadas estão tipificadas na Lei nº 7.014/96, que instituiu o ICMS no Estado da Bahia.

Destaco que foi solicitado que sejam todas as publicações e intimações direcionadas ao endereço dos patronos que subscrevem a defesa, qual seja: Av. Tancredo Neves, n. 620, Edif. Mundo Plaza Empresarial, Sala 1621, Caminho das Árvores, Salvador – BA, CEP 41820-020, sob pena de nulidade. Registro que não há óbice para o seu cumprimento, podendo órgão competente da Fazenda atender ao solicitado, contudo, registro que o não atendimento não implica nulidade, nos termos do RPAF/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão proferida em primeira instância, interpõe o Autuado Recurso Voluntário, às fls. 118/147, com o propósito de modificar o acórdão guerreado.

Transcreve vasta doutrina e jurisprudência sobre os princípios da busca da verdade material, contraditório e ampla defesa, aduzindo que o Auto de Infração seria nulo por vício na

fundamentação do ato administrativo.

Argumenta que não restou definido qual a norma jurídica que teria sido infringida pelo recorrente, destacando que o art. 322 “e seus incisos e parágrafos”, que fora mencionado, possui mais de 12 parágrafos e inúmeros incisos.

Sustenta nulidade da Autuação, que, por inadequação e arbitrariedade, cerceou cabalmente o seu direito de defesa, pois não estaria a par de qual regra legal teria descumprido.

Transcreve o art. 915, § 6º, do Decreto nº 6.284/97, que prevê as hipóteses de cancelamento ou redução das multas por descumprimento de obrigação acessória.

Destaca que parte da multa aplicada incide sobre “mercadorias não tributáveis” e que o autuante, a despeito de ter lançado multa – sem alegação de dolo, sonegação ou nada equivalente – incidente sobre mercadorias tributáveis, deixou de efetuar qualquer lançamento de tributos, o que comprovaria que eles foram regularmente recolhidos, a despeito da suposta não escrituração de nota fiscal.

Em relação a “Infração 1”, diz que são notas fiscais de simples remessas (remessa de material para uso nas atividades), que foram encaminhados de um fornecedor ao Recorrente.

Pontua que as notas eram recebidas pela própria equipe do fornecedor que não as repassava para a equipe do recorrente, podendo ser essa a razão da não escrituração dessas notas, que não implicou em não recolhimento dos tributos cabíveis.

No que tange à infração 2, destaca que se refere a notas de compra de energia, que foram lançadas no seu sistema interno, com todos os impostos lançados e pagos devidamente em suas respectivas datas. Justifica que Energia é considerada como material e no lançamento do sistema interno, foi lançada como nota de serviço, o que configuraria, simples equívoco, absolutamente desprovido de qualquer dolo, simulação ou equivalente.

Assevera que não há nexo causal entre os fatos e o valor da penalidade aplicada, pois o Fisco não sofreu nenhum prejuízo em razão das supostas infrações apontadas.

Argui que a aplicação da sanção pecuniária ofende a diversos princípios e normas constitucionais, as quais vedam a aplicação de multas com caráter fiscal, arrecadatório, bem como a aplicação de tributo com caráter confiscatório e que quando uma multa tem clara intenção de aumentar a arrecadação do Fisco, também estaria sujeita ao aludido Princípio do Não Confisco.

Por fim, aduz sobre a impossibilidade de cobrança de multa calculada com base no valor das mercadorias, por configurar bitributação.

A PGE/PROFIS, em Parecer da lavra da Dr. Maria José Ramos Coelho, fls. 152/155, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário por considerar ausentes os argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão recorrido.

Assevera que, compulsando os autos verifica-se, à saciedade, que tanto as imputações fiscais estão absolutamente claras, devidamente tipificadas e alicerçadas na legislação estadual, quanto o lançamento atende a todos os requisitos descritos no artigo 39 do RPAF/99.

Registra que arguições de inconstitucionalidades devem ser rechaçadas a teor do art. 167, I do RPAF, ademais pontua que o princípio que veda a criação de tributos com efeito confiscatório não alcança as multas.

Ressalta que o Recorrente não logra êxito em indicar equívocos no levantamento fiscal, bem como não colacionou aos autos elementos probatórios capazes de desconstituir o lançamento fiscal.

Aponta o art. 143 do RPAF, no sentido de que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da atuação fiscal.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão JJF nº 0242-03/14, prolatado pela 3ª JJF, que julgou Procedente o Auto de Infração epigrafado, em razão da entrada de mercadorias tributáveis e não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal.

Pela análise do quanto trazido aos autos, não há reparo a fazer na Decisão recorrida.

Afasto as preliminares de nulidade do Auto de Infração, pois os fatos geradores das infrações que compõem o lançamento estão bem determinados, a descrição é clara e os elementos constitutivos do débito tributário estão descritos nos demonstrativos que acompanham o Auto de Infração, dos quais o recorrente recebeu cópia, facilitando, assim, o pleno exercício do direito de defesa. Também ressalto que o imposto cobrado no Auto de Infração em epígrafe está em conformidade com a legislação aplicável.

O Recorrente recebeu a cópia de todos os demonstrativos, tendo pleno conhecimento dos motivos da autuação e exercido o seu direito defesa, em observância ao RPAF, não logrando êxito em indicar equívocos ou vícios no procedimento adotados pela fiscal Autuante.

Ato contínuo, rejeito o pedido de nulidade por erro na indicação de dispositivo legal, em razão da previsão contida no art. 19 do RPAF/99, que determina que a indicação de dispositivo regulamentar equivale a menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

No mérito, melhor sorte não assiste ao Recorrente.

As multas foram aplicadas pelo descumprimento de uma obrigação acessória, que tem sua previsão no §2º do art. 113 do CTN.

As obrigações tributárias acessórias são deveres exigidos pelo Fisco com o escopo de garantir o interesse da arrecadação dos tributos e também para facilitar a atividade de fiscalização no sujeito passivo, no sentido de viabilizar o cumprimento de possíveis obrigações principais, podendo existir independentemente desta.

Para que seja aplicada a redução de multa, estabelecida no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e art. 158 do RPAF, é necessário que se satisfaçam, simultaneamente, três requisitos: 1) a multa decorra de descumprimento de obrigação acessória; 2) este comprovado que este descumprimento tenha se realizado sem dolo, fraude ou simulação e 3) não implique em falta de recolhimento do imposto.

Não resta dúvida quanto ao cumprimento da primeira condição, tendo em vista que a multa imposta deriva do descumprimento da obrigação acessória de encriturar as mercadorias adquiridas.

No que tange a segunda condição, também vislumbro o seu atendimento, porquanto não consta nos autos nenhum ato de dolo, simulação ou fraude do Recorrente. É entendimento pacífico no universo jurídico que a boa-fé é presumida e a má-fé precisa ser ratificada. A meu ver, o Recorrente não pode ser impedido de ter o benefício da redução da multa sem nenhum indicativo que este tenha atuado com dolo, fraude ou simulação.

Com referência a terceira condição, observo que não há como evidenciar que a falta de escrituração de mercadorias sujeitas à tributação, objeto da infração 1, não tenha provocado a falta de recolhimento do tributo. Pelo contrário, não há óbice que não tenha havido a falta de recolhimento do diferencial de alíquota das aquisições destas mercadorias. Desta forma, competiria à Recorrente demonstrar que a falta de registro das mercadorias apontadas no Auto de Infração não gerou falta de recolhimento de imposto, o que não ocorreu.

No que tange à infração 2, foram consideradas como mercadoria não tributadas as aquisições de

energia elétrica, sendo aplicada a multa de 1%.

Todavia, verifico que a atividade principal do recorrente é a geração de energia elétrica, de modo que essa energia elétrica é insumo no seu processo produtivo.

Considerando que essa energia elétrica será objeto de saída posteriormente, mesmo que ela ingresse no estabelecimento sem tributação, sua saída será tributada, de modo que, entendo que deveria ter sido aplicada a multa de 10%.

Isso porque, o potencial lesivo da não escrituração destas notas fiscais é muito maior, haja vista que pode ocasionar omissão de saída das mercadorias objeto de comercialização pelo Recorrente.

Conforme observado pela JJF, apesar do recorrente aduzir que as notas fiscais da infração 2 foram escrituradas como serviço, não há elementos nos autos que comprovem sua alegação.

Deixo de apreciar pedido de constitucionalidade, por este Colegiado não ter competência para tanto, consoante disposto no art. 167, I do RPAF.

A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório também não subsiste. O art. 150, IV, da CF, veda aos entes federativos a utilização do tributo com efeito de confisco. Sabe-se que a multa por infração tributária consiste em sanção a ato ilícito, razão pela qual não está sujeita ao princípio da vedação ao confisco, que abrange somente os tributos.

Ademais, não se pode falar em multas confiscatórias também pelo fato delas serem legalmente prevista para a infração apurada, com disposição expressa no art. 42, incisos IX e IX da Lei nº 7.014/96.

Neste caso já que os elementos materiais não foram objetivamente impugnados e não verifico indícios de erros ou inconsistências no lançamento, julgo correta a Decisão da JJF que manteve o lançamento.

Em assim sendo, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter inalterada a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração epigrafado. Recomendo a autoridade competente que, através de novo procedimento fiscal, exija o imposto lançado a menos no presente Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 298922.0002/14-2, lavrado contra TERMOVERDE SALVADOR S.A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento das multas por descumprimento de obrigações acessórias no total de R\$174.070,47, previstas no art. 42, incisos IX e XI, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05. Recomenda-se que, por intermédio de novo procedimento no estabelecimento do Recorrente, seja procedida ação fiscal visando lançar a diferença verificada na infração 2.

Sala das sessões do CONSEF, 12 de março de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ - REPR. DA PGE/PROFIS