

**PROCESSO** - A. I. Nº 269182.0003/13-4  
**RECORRENTES** - RECONFLEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COLCHÕES LTDA  
FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDOS** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL E RECONFLEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO  
DE COLCHÕES LTDA  
**RECURSOS** - RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO-ACÓRDÃO 5ª JJF Nº 0020-05/15  
**ORIGEM** - IFEP - DAT/NORTE  
**INTERNET** - 28/09/2015

## **2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJF Nº 0285-12/15**

**EMENTA:** ICMS. 1. BENEFÍCIOS FISCAIS. a) DESENVOLVE. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS DA PARCELA DO IMPOSTO SUJEITA A DILAÇÃO DO PRAZO. O levantamento efetuado pelo autuante, bem como as ocorrências indicadas e correspondentes valores para cada período exigido, além do montante do próprio imposto exigido não se ajustam a infração imputada, pois não se trata apenas do imposto devido com dilação de prazo, predominando, inclusive, o imposto devido sem dilação de prazo, não podendo ser somadas em uma infração as duas parcelas, não havendo, da forma que foi exigido o imposto, segurança para se determinar a infração em lume. Infração nula; b) PROBAHIA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Infração procedente, reconhecida pelo imponente. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOS. A defesa demonstra que foram incluídas nos cálculos da fiscalização mercadorias destinadas a consumidores finais e para contribuintes de outras unidades federativas, razão pela qual o autuante, corretamente, excluiu da exigência fiscal esses destinatários. Reduzido o valor exigido. Infração parcialmente mantida. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE SAÍDAS COMO CANCELADA. a) EXIGÊNCIA DO IMPOSTO NORMAL; b) EXIGÊNCIA DO IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Acolhida parte das arguições do sujeito passivo. Exclusão de notas fiscais. Reduzido o imposto devido. Infrações parcialmente procedentes. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA: a) MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Reconhecido o cancelamento de parte das notas. Reduzido a multa. Infração parcialmente procedente; b) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. O sujeito passivo não elide a exigência. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO** Decisão unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO** Decisão por maioria quanto a infração 7.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário e de Ofício em relação a Decisão proferida pela 5ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal proferida em 29/01/2015 que julgou, por unanimidade, PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 10/12/2013, com o objetivo de exigir da ora Recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$285.928,04 (duzentos e oitenta e cinco mil novecentos e vinte e oito reais e quatro centavos), em decorrência do cometimento de 07 (sete) infrações.

O sujeito passivo reconheceu e efetuou o pagamento referente à infração 02, conforme extrato de pagamento do SIGAT (fls.53/54).

**Infração 01. RO** – Recolheu a menor o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE. Valores conforme demonstrativo de débito apurado nos termos da Instrução Normativa nº 27/2009. ICMS com valor de R\$111.809,78. Multa de 60%;

**Infração 03. RV e RO** – Reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. O ICMS com valor de R\$11.697,29. Multa de 60%;

**Infração 04. RV e RO** – Omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrente(s) do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios, sendo que o Contribuinte lançou como canceladas as notas fiscais discriminadas no demonstrativo anexo, deixando de recolher o ICMS das operações respectivas. O ICMS com valor de R\$7.000,18. Multa de 100%;

**Infração 05. RV e RO** – Deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, sendo que o Contribuinte lançou como canceladas as notas fiscais eletrônicas de saídas discriminadas no demonstrativo anexo, deixando de recolher o ICMS Contribuinte Substituto no Estado das operações respectivas. ICMS com valor de R\$4.631,33. Multa de 150%;

**Infração 06. RV e RO** – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) sujeita(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Multa de 10% com valor de R\$103.594,97;

**Infração 07. RV** – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal. Multa de 1% com valor de R\$14.781,27.

O autuado apresentou defesa administrativa face o auto de infração em epígrafe (fls. 32/50), atacando parcialmente o AI.

O autuante apresentou informação fiscal face à defesa apresentada pelo contribuinte (fls. 58/64), acatando parcialmente as alegações defensivas.

Em seguida foram realizadas diversas manifestações, até que a instrução fora concluída e os autos remetidos à apreciação pela 5ª JJF que entendeu por bem, julgar, por unanimidade, procedente em parte o auto de infração nº 269182.0003/13-4, determinando que o autuado fosse intimado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$45.471,00**, acrescido das multas de 60% sobre R\$38.160,90, 100% sobre R\$5.885,94 e 150% sobre R\$1.424,16, previstas no art. 42, II, alíneas “a”, “b” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$105.607,35**, previstas nos incisos IX e XI, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores pagos. Recomenda-se a Infaz de Origem a repetição dos procedimentos fiscais relativos à infração 01, o que fez nos seguintes termos:

## VOTO

*O presente lançamento de ofício contempla sete infrações, tanto por descumprimento de obrigação principal como acessória, devidamente já relatadas.*

*Após a análise dos termos constantes na peça defensiva, concluo, de forma preliminar, pela rejeição das nulidades, indiretamente ou diretamente arguidas pelo autuado no tocante as infrações 2, 3, 4, 5, 6 e 7, uma vez que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável. Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, bem como foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais.*

*A infração 1 consta a imputação de que o sujeito passivo recolheu a menos o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, relativas ao período de 01/01/2011 a 31/10/2011.*

*O sujeito passivo, conforme alinha o autuante, através da Resolução DESENVOLVE n.º 12/2002 (fls. 23), obteve o benefício de dilação do prazo de 80% do saldo devedor gerado nas operações próprias, para pagamento em até 72 meses, com o desconto para pagamento antecipado previsto na Classe II da Tabela I anexa ao Regulamento do DESENVOLVE, aprovado pela Decreto n.º 8.205/02, que alcança 80% caso o pagamento seja antecipado em 5 anos. Posteriormente, nova resolução foi concedida a RECONFLEX, de n.º 43/2004 (fls. 24), estabelecendo a dilação do prazo para 90% do saldo devedor gerado nas operações próprias, exclusivamente para a parcela do imposto que excedesse ao valor constante no artigo 2º da Resolução n.º 43/2004, valor esse sujeito a correção anual pela variação acumulada do IGP-M. Para essa parcela do saldo devedor do imposto a resolução estabeleceu o desconto previsto na Classe I da Tabela I anexa ao Regulamento do DESENVOLVE, que alcança a 90% caso o pagamento seja antecipada em 5 anos.*

*Antes de examinar as arguições inerentes ao mérito da presente lide, é necessário analisar, em relação à infração 1, a obediência às questões instrumentais que concedem validade ao presente lançamento.*

*Verifico que a planilha constante do CD anexado aos autos, à fl. 28, “ICMS Dilatado e não dilatado”, demonstra a apuração do imposto devido pelo autuante, ora reclamado no que tange a aludida infração. Ocorre que a imputação é de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo, contudo o ICMS exigido não se restringe a esta parcela e é composto da soma da parcela sujeita a dilação de prazo e da parcela não sujeita a dilação de prazo. Assim, foram somados impostos devidos com datas de ocorrências distintas, ou seja, o ICMS não sujeito a dilação de prazo é devido no mês seguinte à apuração do imposto e o sujeito a dilação 72 meses após.*

*Além do mais, o recolhimento a menos das parcelas com benefício e sem o benefício resultam em consequências distintas para efeito de manutenção do benefício no mês de apuração, conforme determina o Decreto n.º 8.205/2002.*

*Destarte, ficou evidenciado na aludida planilha, com apuração do imposto exigido, constante do já citado CD, à fl. 28, que o sujeito passivo, com exceção dos meses de março e abril de 2011, em todos os demais o ICMS não sujeito a dilação de prazo foi recolhido em valores menores do que o devido, portanto fora do prazo, fato que, por si só, conforme decisões reiteradas desse CONSEF, ensejaria a perda do benefício no mês de apuração, na forma do caput do art. 18 do Decreto n.º 8.205/2002.*

*Diante do exposto, o levantamento efetuado pelo autuante, bem como as ocorrências indicadas e correspondentes valores para cada período exigido, além do montante do próprio imposto exigido não se ajustam a infração imputada, pois não se trata apenas do imposto devido com dilação de prazo, predominando, inclusive, o imposto devido sem dilação de prazo, não podendo ser somadas em uma infração as duas parcelas, não havendo, da forma que foi exigido o imposto, segurança para se determinar a infração em lume, pois, inclusive, resultam em consequências distintas, razão pela qual considero Nula a infração 1, com base no art. 18, IV, “a” do RPAF/BA.*

*O autuado reconhece a infração 2, cabendo a manutenção da mesma, na medida em que atendeu ao devido processo legal.*

*A infração 3 se refere ao ICMS devido na substituição tributária por retenção por ter sido recolhido à menor. A fiscalização relacionou todas as saídas registradas de mercadorias sujeitas ao regime substituição tributária (ST), efetuou a apuração do imposto devido por substituição tributária, considerando as margens de cada mercadoria, comparou com os valores recolhidos pelo contribuinte, identificando, assim, que o autuado efetuou a apuração, retenção e recolhimento do imposto devido por substituição tributária em valores menores do que os efetivamente devidos ao fisco estadual.*

*Ocorre que o sujeito passivo demonstra que foram incluídas nos cálculos da fiscalização, mercadorias destinadas a consumidores finais e para contribuintes de outras unidades federativas, razão pela qual o*

autuante, corretamente, excluiu da exigência fiscal os destinatários relacionados nas fls. 61 a 62.

Diante do exposto e, conforme ajustes efetuados pelo autuante, remanescem para a infração 3, os valores históricos devidos, conforme demonstrativo a seguir:

| INFRAÇÃO 3 - OCORRÊNCIAS | VALOR AUTO DE INFRAÇÃO | VALOR APÓS CONTESTAÇÃO |
|--------------------------|------------------------|------------------------|
| 31/03/2011               | 632,18                 | 0,00                   |
| 30/04/2011               | 47,78                  | 0,00                   |
| 31/05/2011               | 1.063,24               | 163,44                 |
| 30/06/2011               | 356,98                 | 0,00                   |
| 31/07/2011               | 80,05                  | 0,00                   |
| 31/08/2011               | 3.499,59               | 3.169,38               |
| 30/09/2011               | 2.051,02               | 0,00                   |
| 31/10/2011               | 169,99                 | 0,00                   |
| 30/11/2011               | 43,38                  | 0,00                   |
| 31/12/2011               | 1.355,15               | 665,33                 |
| 31/10/2012               | 1.016,99               | 847,52                 |
| 31/12/2012               | 1.380,94               | 901,98                 |
| <b>TOTAL</b>             | <b>11.697,29</b>       | <b>5.747,65</b>        |

No que tange às infrações 4 e 5 se referem ao ICMS das operações próprias e da substituição tributária, recolhidos a menor em função de o contribuinte ter lançado as notas fiscais de saídas constantes dos demonstrativos dessas infrações com canceladas, quando, na verdade, verificou o autuante que elas se encontram autorizadas, conforme se pode verificar no portal nacional da nota fiscal eletrônica na internet mediante consulta pública, no endereço <http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/principal.aspx>.

O certo é que a auditoria fiscal trouxe aos autos as notas e a demonstração de que não há registro de seus cancelamentos.

Diante da arguição do autuado de que as notas fiscais em lume, infração 4 e 5, foram destinadas a não contribuintes, o autuante através de uma revisão nos demonstrativos, analisando destinatários e atividades econômicas demonstra que, com exceção da Nota Fiscal nº 55517, os destinatários das demais notas fiscais exercem atividades varejistas relacionadas à comercialização de produtos fabricados pelo autuado, conforme consta do novo demonstrativo feito pelo autuante para essas mesmas infrações.

O autuante de forma criteriosa e alinhado ao princípio da verdade material, identificou, apesar de não arguido pelo impugnante, entre as notas fiscais de saídas das aludidas infrações, destinatários de outras Unidades da Federação, excluindo-as, além da Nota Fiscal nº 55517, já citada, da presente exigência fiscal remanescendo os valores na infração 5 conforme segue:

| INFRAÇÃO 5 – OCORRÊNCIAS | VALOR DO AUTO DE INFRAÇÃO | VALOR APÓS CONTESTAÇÃO |
|--------------------------|---------------------------|------------------------|
| 30/04/2011               | 3.979,46                  | 1.188,81               |
| 31/07/2011               | 202,31                    | 70,25                  |
| 31/03/2012               | 449,56                    | 165,10                 |
| <b>TOTAL</b>             | <b>4.631,33</b>           | <b>1.424,16</b>        |

No que alude a infração 4, o autuante, para o ICMS das operações próprias, reduziu com propriedade, no cálculo das notas fiscais das operações interestaduais, a alíquota do ICMS aplicada, de 17% para 12%, uma vez que se referem a saídas para o Estado do Espírito Santo.

Assim, foi reduzido o valor exigido da infração 4, conforme demonstrativo de debuto que segue:

| <b>INFRAÇÃO 4 - Ocorrências</b> | <b>VALOR AUTO DE INFRAÇÃO</b> | <b>VALOR APÓS CONTESTAÇÃO</b> |
|---------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|
| 28/02/2011                      | 996,33                        | 996,33                        |
| 30/04/2011                      | 5.176,87                      | 4.109,12                      |
| 31/07/2011                      | 242,17                        | 195,68                        |
| 31/03/2012                      | 584,81                        | 584,81                        |
| <b>TOTAL</b>                    | <b>7.000,18</b>               | <b>5.885,94</b>               |

Em relação à infração 6, o sujeito passivo reconhece a falta de registro de parte das notas fiscais de entradas tributáveis, bem como o autuante reconhece o cancelamento e registro de 14 notas fiscais, pois as demais contestadas não fazem parte da autuação, todas do exercício 2011, e as excluiu do demonstrativo da infração. Assim, o valor histórico da infração 6 cai de R\$ 103.594,97 (cento e três mil, quinhentos e noventa e quatro reais e noventa e sete centavos) para R\$ 90.826,08 (noventa mil, oitocentos e vinte e seis reais e oito centavos).

O autuante reduz o valor exigido da infração 6, corrigindo com os novos valores das ocorrências que foram de: 31/01/2011 (de R\$10.021,21 para R\$5.673,65), 28/02/2011 (de R\$2.184,79 para R\$937,57), 31/03/2011 (de R\$2.145,86 para R\$532,16) e 31/12/2011 (de R\$7.077,65 para R\$1.517,24), permanecendo as demais com os valores lançados originariamente no Auto de Infração.

Assim, considero a infração 6 parcialmente procedente.

Quanto à infração 7, considero que diante da afirmação do sujeito passivo relativa à natureza das operações e a destinação das notas fiscal alvo da presente exigência assegurando que os aludidos documentos fiscais são notas de combustíveis e notas utilizadas para compra de materiais utilizados na execução das atividades meio da impugnante, bem como, em obras de construção civil das suas unidades e que tais documentos fiscais referem-se a notas de combustíveis, materiais de construção, e de outros produtos adquiridos pela Impugnante a fim de utilizá-los no exercício da atividade comercial, ou, como insumo, fica evidente que contemplam mercadorias não tributáveis, que ingressaram no estabelecimento do sujeito passivo sem o devido registro nos livros fiscais próprios.

Procedente, portanto, a infração 7.

A arguição de que as multas relativas às infrações 6 e 7 têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV, da CF, apesar de não citado, mas sempre lastreando tais arguições, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Considero pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, "Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar", 7ª edição, à fl. 519. Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omissor que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.

Quanto ao pedido de cancelamento das multas, entendo que há reiteradas infrações da mesma natureza, não havendo como afastar os efeitos danosos ao fisco estadual, bem como a inexistência de dolo.

Diante do exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, bem como amparado no que alinha o art. 21 do RPAF/BA, recomendo a INFAZ de origem que determine a repetição dos procedimentos fiscais, relativos à infração 1, a salvo de falhas.

| <b>IN F.</b> | <b>RESULTADO</b>    | <b>VLR. HISTÓRICO</b> | <b>VLR. JULGADO</b> | <b>MULTA</b> |
|--------------|---------------------|-----------------------|---------------------|--------------|
| 01           | NULA                | 111.809,78            | 0,00                | -----        |
| 02           | RECONHECE           | 32.413,25             | 32.413,25           | 60%          |
| 03           | PROCEDENTE EM PARTE | 11.697,29             | 5.747,65            | 60%          |
| 04           | PROCEDENTE EM PARTE | 7.000,18              | 5.885,94            | 100%         |
| 05           | PROCEDENTE EM PARTE | 4.631,33              | 1.424,16            | 150%         |
| 06           | PROCEDENTE EM PARTE | 103.594,97            | 90.826,08           | -----        |
| 07           | PROCEDENTE          | 14.781,27             | 14.781,27           | -----        |
| <b>TOTAL</b> |                     | <b>285.928,07</b>     | <b>151.078,35</b>   |              |

Em seguida a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, a 5ª JJF assim se posicionou em relação aos argumentos aduzidos pela então impugnante, ora Recorrente:

- a) Concluindo preliminarmente pela rejeição dos pedidos de nulidade, direta ou indiretamente arguidas pelo Defendente, uma vez que considerou que a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos, bem como foram obedecido os princípios do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, dentro dos prazos previstos em lei;
- b) Em relação à infração 01, destacou que o Defendente, à exceção dos meses de março e abril de 2011, teria efetuado o recolhimento a menor do ICMS não sujeito a dilação de prazo, o que por si só, já ensejaria a perda do benefício no mês de apuração. No entanto, julgou pela nulidade da infração, fundamentando tal decisão no art. 18, IV, “a” do RPAF/BA e no argumento de que não se poderia somar em uma única infração, as parcelas devidas a título do imposto com e sem dilação de prazo, pois o não recolhimento ou recolhimento a menor de cada uma delas traria consequências distintas;
- c) Quanto à infração 03, observou que o Autuante acatou as alegações defensivas, excluindo da exigência fiscal as mercadorias destinadas a consumidores finais e para contribuintes de outras unidades federativas. Devido a isso, afirmou que deveria ser considerado devido pela infração o valor estabelecido no novo demonstrativo, qual seja R\$5.747,65;
- d) No tocante ao 4º lançamento, e a alegação de que as notas fiscais em lume seriam destinadas a não contribuintes, seguiu o novo levantamento elaborado pelo Autuante, que reduziu a alíquota do ICMS de 17% para 12%, reduzindo, assim, o valor da infração para R\$5.885,94;
- e) No tocante à infração 05, e a alegação de que as notas fiscais em lume seriam destinadas a não contribuintes, observou que o Autuante demonstrou que, à exceção da nota fiscal nº 55517, os destinatários dos documentos fiscais exerceriam atividades varejistas, de forma que somente poderia acatar as alegações defensivas no que toca a referida NF;
- f) Destacou que, apesar de não ter sido arguido pelo Impugnante, o i. Fiscal teria identificado que algumas das notas fiscais teriam como destinatários contribuintes de outras Unidades da Federação, excluindo-as do levantamento. Desse modo, o montante devido pela infração fora reduzido para R\$1.424,16;
- g) Em relação à infração 06, observou que o sujeito passivo teria reconhecido a falta de registro de parte das notas fiscais de entradas tributáveis, bem como que o Autuante teria reconhecido o cancelamento e o registro de 14 notas fiscais. Dessa forma, o valor da infração fora reduzido de R\$103.594,97 para R\$ 90.826,08;
- h) Quanto à infração 07, considerou-a subsistente, pois, diante das afirmações do sujeito passivo, sobre o conteúdo das notas, teria ficado evidente que contemplariam mercadorias não tributáveis, as quais teriam ingressado no estabelecimento do Impugnante sem o devido registro nos livros fiscais próprios;

- i) No que se refere às multas, refutou a alegação de que as mesmas teriam caráter confiscatório, pois a vedação presente no art. 150, IV da CF/88 seria dirigida ao legislador e não ao aplicador da norma, bem como que o contribuinte omissor, que prejudicou o fisco, não poderia se abrigar diante de tal argumento, pois teria ferido os interesses da coletividade. Decidiu ainda que as penalidades não poderiam ser canceladas, devido à autuação versar sobre reiteradas infrações de mesma natureza.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs **Recurso Voluntário (fls. 372/383)**.

- i. Argumentando, em relação à infração 07, que as notas fiscais objeto da autuação referir-se-iam a notas de combustíveis, materiais de construção, e de outros produtos adquiridos pelo Recorrente, bem como seriam destinados ao uso e consumo da empresa ou ao ativo fixo da mesma. Dessa forma, afirmou que o fato gerador do ICMS não teria ocorrido, e conseqüentemente, a obrigação acessória de escrituração das mercadorias não poderia ser exigida;
- ii. Quanto à infração 06, arguiu que, apesar de o Autuante ter acatado parte das alegações apresentadas na defesa, deixou de excluir outras situações análogas, de forma que teria acostado ao Recurso documentação que confirmaria tal alegação. Além disso, repisou que a fiscalização teria considerado a emissão das notas fiscais como sendo a data de registro no Livro de Registro de Entradas de Mercadorias, ao invés da data de recebimento, bem como que teria considerada como recebidas, mercadorias emitidas e canceladas pelos fornecedores;
- iii. No tocante às infrações 04 e 05, afirmou que os produtos objeto das mesmas jamais teriam saído do estoque do Recorrente, e que, para provar tais afirmações, teria juntado a declaração dos fornecedores apontando tal fato, bem como que o cruzamento dos dados com as informações do SPED abalizariam o argumento. Além disso, arguiu que tais mercadorias estariam dentro do regime da Substituição Tributária, na forma do Protocolo ICMS 190/09 e do item 41, II do art. 535 do Decreto nº 6.284/97, de forma que não houvera prejuízo ao fisco, bem como afirmou que devido a isso, a penalidade aplicada se tornaria inócua;
- iv. Quando contestou o 3º lançamento, teria se limitado a argumentar que a venda a consumidores finais não ensejaria a cobrança do ICMS, e que por isso, a infração seria improcedente;
- v. Por fim, pugnou pela total improcedência da autuação, além de requerer, caso assim não considerasse a CJF, a revisão fiscal, com a produção de prova pericial.

Em parecer, a PGE/PROFIS (fls. 397/398) opinou pelo conhecimento e improvimento do recurso voluntário, alegando:

- i. Preliminarmente que, deveria ser afastado o pedido de revisão fiscal e perícia, devido à ausência de justificativas para a elaboração das mesmas;
- ii. Em relação à infração 03, o i. Fiscal já teria retirado da autuação as vendas realizadas para consumidores fiscais, permanecendo no levantamento apenas as vendas efetuadas para contribuintes do ICMS;
- iii. Quanto às infrações 04 a 06, afirmou que em sede recursal não houvera o acostamento de nenhum dos documentos (declarações dos fornecedores,

planilhas e documentos) aludidos em suas razões, mas tão somente os mesmos já devidamente analisados em primeira instância;

- iv. Por fim, no tocante à infração 07, afirmou que as razões recursais somente teriam afirmado a autuação, visto que fora reconhecido o fato de as mercadorias serem não tributáveis.

Após, os autos foram remetidos para o CONSEF para apreciação do recurso.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário e de Ofício em relação a Decisão proferida pela 5ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal proferida em 29/01/2015 que julgou, por unanimidade, PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração em epígrafe, com o objetivo de exigir da ora Recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$ R\$285.928,04 (duzentos e oitenta e cinco mil novecentos e vinte e oito reais e quatro centavos), em decorrência do cometimento de 07 (sete) infrações.

O Recorrente reconheceu e efetuou o pagamento referente à infração 02, conforme extrato de pagamento do SIGAT (fls.53/54), e se insurge contra a manutenção das Infrações 03, 04, 05, 06 e 07.

Por sua vez, o Recurso de Ofício foi interposto em razão da desoneração procedida quanto às Infrações 01, 03, 04, 05 e 06.

Passo à análise inicialmente do Recurso de Ofício interposto.

No que se refere às Infrações 03, 04, 05 e 06 verifico que as desonerações decorreram de ajustes promovidos pelo próprio autuante à partir da análise das razões de defesa.

A infração 3 é relativa ao ICMS devido na substituição tributária por retenção e recolhimento à menor, entretanto o sujeito passivo comprovou que foram incluídas nos cálculos da fiscalização, mercadorias destinadas a consumidores finais e para contribuintes de outras unidades federativas, razão pela qual o autuante, corretamente, excluiu da exigência fiscal os destinatários relacionados nas fls. 61 a 62.

As infrações 4 e 5 se referem ao ICMS das operações próprias e da substituição tributária, recolhidos a menor em função de o contribuinte ter lançado as notas fiscais de saídas constantes dos demonstrativos dessas infrações como canceladas, quando, na verdade, verificou o autuante que elas se encontram autorizadas, conforme se pode verificar no portal nacional da nota fiscal eletrônica mediante consulta pública.

O autuante através de uma revisão nos demonstrativos, analisando destinatários e atividades econômicas demonstra que, com exceção da Nota Fiscal nº 55517, os destinatários das demais notas fiscais exercem atividades varejistas relacionadas à comercialização de produtos fabricados pelo autuado, conforme consta do novo demonstrativo feito pelo autuante para essas mesmas infrações.

Entretanto, identificou, apesar de não arguido pelo impugnante, entre as notas fiscais de saídas das aludidas infrações, destinatários de outras Unidades da Federação, excluindo-as, além da Nota Fiscal nº 55517, já citada, da presente exigência fiscal

Outrossim, na infração 4, o autuante, para o ICMS das operações próprias, reduziu com propriedade, no cálculo das notas fiscais das operações interestaduais, a alíquota do ICMS aplicada, de 17% para 12%, uma vez que se referem a saídas para o Estado do Espírito Santo.

Na infração 6, o autuante reconhece o cancelamento e registro de 14 notas fiscais, e as excluiu do demonstrativo da infração.

Desta feita, diante das razões que fundamentaram a decisão da JJF em relação às Infrações 03 a 06, entendo não merecer reparo a decisão recorrida.



Cumpra agora analisar o Recurso de Ofício quanto à Infração 01, que foi anulada pela JJF sob o fundamento de que:

*Destarte, ficou evidenciado na aludida planilha, com apuração do imposto exigido, constante do já citado CD, à fl. 28, que o sujeito passivo, com exceção dos meses de março e abril de 2011, em todos os demais o ICMS não sujeito a dilação de prazo foi recolhido em valores menores do que o devido, portanto fora do prazo, fato que, por si só, conforme decisões reiteradas desse CONSEF, ensejaria a perda do benefício no mês de apuração, na forma do caput do art. 18 do Decreto nº 8.205/2002.*

*Diante do exposto, o levantamento efetuado pelo autuante, bem como as ocorrências indicadas e correspondentes valores para cada período exigido, além do montante do próprio imposto exigido não se ajustam a infração imputada, pois não se trata apenas do imposto devido com dilação de prazo, predominando, inclusive, o imposto devido sem dilação de prazo, não podendo ser somadas em uma infração as duas parcelas, não havendo, da forma que foi exigido o imposto, segurança para se determinar a infração em lume, pois, inclusive, resultam em consequências distintas, razão pela qual considero Nula a infração 1, com base no art. 18, IV, “a” do RPAF/BA.*

Também concordo com a decisão da JJF. Em que pese a infração seja falta de recolhimento do ICMS dilatado, a cobrança realizada pelo agente fiscal abarca tanto o ICMS não sujeito à dilatação e o ICMS beneficiado.

Outrossim, a consequência jurídica para o pagamento a menor da parcela não dilatada é a perda do benefício no respectivo mês, posição assente neste CONSEF como bem alinhavado pela decisão de piso, a qual não foi aplicada pelo agente fiscal.

Assim, entendo restar acertada a decisão de piso, razão pela qual voto pelo NÃO PROVIMENTO DO RECURSO DE OFÍCIO.

Passo a análise do Recurso Voluntário.

Inicialmente, indefiro o pedido de revisão fiscal/perícia formulado uma vez que entendo que todos os elementos para deslinde do feito encontram-se presentes no presente lançamento. As Infrações estão delineadas e embasadas na legislação e em demonstrativos fiscais que possibilitaram o exercício do direito de defesa do contribuinte.

No que se refere à Infração 03, o contribuinte repete suas razões de defesa alegando que as vendas foram realizadas a consumidores finais. Ocorre que o contribuinte não traz nenhum elemento novo à lide, sua alegação defensiva já foi analisada e, parcialmente acatada pelo agente autuante que excluiu da exigência fiscal as mercadorias destinadas a consumidores finais, bem como as mercadorias para contribuintes de outras unidades federativas, verificadas de ofício.

Assim, tendo em vista que o recorrente permanece com sua insurgência de forma subjetiva, sem trazer aos autos concretamente qualquer indicação de eventual operação a consumidor final ainda mantida pelo agente autuante, entendo que não merece reparo a decisão de piso.

Da mesma forma, repete as alegações quanto às Infrações 04 e 05, sem trazer qualquer elemento novo à lide. Parece não observar que o agente autuante e a JJF acataram parcialmente suas alegações, excluindo do lançamento as notas destinadas a não contribuintes e ajustando a alíquota do ICMS de 17% para 12%.

O Recorrente apenas repete seus fundamentos sem promover concretamente nenhuma crítica ao levantamento fiscal mantido pela JJF quanto a estas Infrações, razão pela qual entendo não merecer reparo a decisão de piso quanto às Infrações 04 e 05.

Quanto à Infração 06, que se refere à falta de registro de entrada de mercadorias sujeitas à tributação, o recorrente apenas alega que o fato de o autuante ter acatado e excluído todas as 14 notas por ele apontadas na impugnação seria suficiente para ratificar a insubsistência total da infração.

Ademais, alega que “*Objetivando colocar uma pá de cal, em toda discussão, o Impugnante,*

*colaciona e demonstra outras situações que são análogas conforme pode ser verificado na tabela e documentação em anexo.”. Entretanto, não junta nada aos autos.*

O fato é que a exclusão das notas comprovadamente registradas ou canceladas pelo agente autuante trata-se, tão somente, de um aprimoramento do lançamento, em respeito á verdade material, e em nada macula o restante da infração.

Ademais, em se tratando de falta de registro de entradas, a única data que pode ser utilizada é a data de emissão do documento fiscal, já que não houve o efetivo registro.

Todas as provas materiais concretas trazidas pelo contribuinte foram consideradas, razão pela qual não trazendo aos autos nenhuma outra prova capaz de elidir totalmente ou parcialmente a infração remanescente, entendo que merece ser mantida a decisão recorrida.

Quanto à Infração 07, que trata da falta de registro de mercadoria não tributável, alega o recorrente que, que as notas fiscais objeto da autuação referir-se-iam a notas de combustíveis, materiais de construção, e de outros produtos adquiridos pelo Recorrente, bem como seriam destinados ao uso e consumo da empresa ou ao ativo fixo da mesma. Dessa forma, afirmou que o fato gerador do ICMS não teria ocorrido, e conseqüentemente, a obrigação acessória de escrituração das mercadorias não poderia ser exigida.

De fato, assiste razão ao recorrente ao aduzir que o fato gerador do ICMS não teria ocorrido, mas isso em nada dispensa a obrigação acessória de registro de entrada das mercadorias, sejam elas tributadas ou não, até porque a obrigação acessória no direito tributário é autônoma, e independe da obrigação principal.

No mais, verifico que o Recorrente em momento algum nega a falta de registro, apenas alega que a obrigação não seria devida tendo em vista que os produtos não seriam tributados. Não assiste razão ao recorrente.

Entretanto, o cancelamento ou redução de multa por descumprimento de obrigação acessória tem por fundamento o § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que prevê tais medidas se ficar provado que a infração foi praticada sem dolo, fraude e simulação e que não implicou falta de pagamento de tributo. Esse dispositivo contém dois requisitos para que se possa reduzir ou cancelar a multa.

Um desses requisitos é que a infração tenha sido praticada sem dolo, fraude ou simulação. Como nestes autos sequer foi ventilada a existência de tais práticas, e restou comprovada a ocorrência de um sinistro no estabelecimento do contribuinte, a meu ver caracteriza a sua boa fé.

O outro é que a infração considerada não tenha implicado falta de pagamento do tributo, fato também incontroverso, como já analisado no curso do presente voto.

O RPAF, ao inaugurar a regulação processual do contencioso administrativo fiscal, no título das disposições gerais, recomenda que se apliquem ao processo administrativo determinados princípios jurídicos, “sem prejuízo de outros princípios de direito” (art. 2º). Dentre esses princípios, no que concerne ao caso em tela, aflora o princípio da proporcionalidade, que se traduz na dosimetria da pena em função da gravidade da falta e da situação individual do infrator. Esse princípio reflete-se no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, o qual admite que o órgão julgador cancele ou reduza a multa, se não tiver havido dolo, fraude ou simulação, e desde que o fato não tenha implicado falta de pagamento de imposto.

A penalidade aplicada no presente lançamento fiscal, apesar de legalmente prevista, no meu entender além de absurda é desproporcional.

Quanto aos requisitos para aplicação da redução, não existem dúvidas de que não houve falta de recolhimento do imposto e, por sua vez, não há nos autos nenhuma prova de ter o contribuinte agido com dolo, prova que incumbiria ao Fisco.

Assim, considerando o montante do lançamento, bem como o princípio da razoabilidade e o fato de que, a punição tem que ter caráter sancionatório e educativo, e não ter como finalidade a

arrecadação de recursos financeiros ao fisco, considero que a redução da penalidade quanto à Infração 07 a 10% do valor julgado pela JJF, atende à finalidade sancionatória e educativa da referida penalidade.

No que se refere à Infração 06, em razão da mesma se tratar de falta de escrituração de mercadorias tributáveis, e não sendo possível afirmar com certeza que a referida falta de escrituração não possa ter acarretado em falta de recolhimento do tributo, deixo de aplicar a redução, mantendo a Infração 04 na sua integralidade.

Por sua vez, no que se refere à alegação de que a verdade material deveria ser respeitada entendendo que a mesma foi, e exatamente por isso que este CONSEF considerou todas as provas materiais e alegações relevantes do contribuinte, em busca da verdade material e da justiça fiscal.

Outrossim, quanto à alegação de inconstitucionalidade da utilização de presunções legais, deixo de apreciar tal fundamento, nos termos preconizados pelo art. 167 do RPAF-BA/99.

Assim, por tudo o quanto exposto, VOTO pelo NÃO PROVIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO, e de ofício, VOTO pela redução da multa aplicada na Infração 07 para o patamar de 10% do valor lançado.

#### VOTO VENCEDOR

Divirjo do eminente relator no que concerne à possibilidade de redução da multa proposta na infração 07, conforme passarei a expor.

O art. 42, § 7º da Lei 7.014/1996 estatui quatro requisitos para que a penalidade por descumprimento de obrigação acessória possa ser reduzida ou até mesmo cancelada: inexistência de dolo, fraude ou simulação e que do ilícito não tenha decorrido falta de pagamento de tributo.

*"§ 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".*

Muito bem, o art. 4º, § 4º, inciso IV da mesma Lei presume a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar entradas de mercadorias ou bens não registradas, sejam elas tributáveis ou não tributáveis.

*"§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar: ... IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas; ...".*

Portanto, a presunção legal é de que o sujeito passivo, ao omitir as entradas, sujeitas ou não à incidência tributária, efetuou os pagamentos correlatos com receitas advindas de saídas tributáveis realizadas anteriormente, no mesmo exercício social, igualmente omitidas.

Assim, no presente caso, como o contribuinte não escriturou operações de entradas não tributáveis, deixa de existir o quarto dos requisitos acima mencionados, qual seja, que do ilícito não tenha decorrido falta de pagamento de tributo.

Por isso, voto contra a redução da multa da infração 07, no sentido de mantê-la na integralidade.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto, e em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou, **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269182.003/13-4, lavrado contra **RECONFLEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COLCHÕES LTDA.**, devendo ser

intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$45.471,00**, acrescido das multas de 60% sobre R\$38.160,90, 100% sobre R\$5.885,94 e 150% sobre R\$1.424,16, previstas no art. 42, II, alíneas “a”, “b” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no total de **R\$105.607,35** previstas nos incisos IX e XI, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores pagos. Recomenda-se a Infaz de origem a renovação do procedimento fiscal relativo a infração 1.

VOTO VENCEDOR: (quanto a infração 7) Conselheiros: Fernando Antônio Brito de Araújo, Paulo Danilo Reis Lopes e Luiz Alberto Amaral de Oliveira.

VOTO VENCIDO: (quanto a infração 7 ) Conselheiros: Daniel Ribeiro Silva, José Antônio Marques Ribeiro e Oswaldo Ignácio Amador.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de setembro de 2015

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

DANIEL RIBEIRO SILVA – RELATOR

PAULO DANILO REIS LOPES - VOTO VENCEDOR  
(infração 7)

ELDER DOS SANTOS VERÇOSA – REPR. DA PGE/PROFIS