

**PROCESSO** - A. I. N° 269190.0106/15-0  
**RECORRENTE** - WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS DO NORDESTE LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3<sup>a</sup> JJF n° 0018-03/16  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 24/01/2017

### RETIFICAÇÃO DE ACÓRDÃO

Retificação do Acórdão n° 0228-11/16, de 11 de outubro de 2016, com base no art. 164, § 3º, do RPAF/99, para correção da Resolução tendo em vista à existência de erro material no tocante a liquidez do valor do débito julgado. Retificação realizada com fulcro no § 3º do Art. 164 do RPAF-BA/99 e em atendimento a solicitação constante nas fls. 296/297.

#### 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0228-11/16A

**EMENTA:** ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES NÃO ESCITURADAS. Os comprovantes de pagamentos juntados ao processo denotam que foram efetuados após a lavratura do Auto de Infração, o que elimina o caráter de espontaneidade. Descrição da infração se coaduna com a tipificação da multa indicada pela fiscalização. Infração não elidida. Mantida a Decisão recorrida. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA NÃO TRIBUTÁVEL. A não escrituração de notas fiscais em livros próprios implica em não registro contábil e pagamentos correspondentes, ocasionando o emprego de receitas não contabilizadas e danos ao Erário. Infração parcialmente subsistente. Afastadas as preliminares. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 29/06/15, exigindo crédito tributário no valor de R\$938.334,88, nos termos do art. 169, I, “b”, do RPAF/BA, sendo que o Recurso se reporta às infrações 2 e 4, que acusam:

*2. Falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, de ICMS em operações não escrituradas nos livros Fiscais próprios (2011). Consta ainda que “O autuado emitiu notas fiscais eletrônicas de saída de mercadorias e não as escriturou, conforme Anexo 03 - Falta de Recolhimento do ICMS - NF-es não Escrituradas.” - R\$644.380,40, acrescido da multa de 100%;*

*4. Entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal (2011 e 2012). Consta como suplemento que “Não foram registradas no Livro Fiscal de Entradas as notas fiscais referentes a operações não tributadas no Anexo 05” - Multa no valor de R\$230.254,02, decorrente da aplicação do percentual de 1% sobre o valor das mercadorias;*

Na Decisão proferida (fls. 214/227) a 3<sup>a</sup> JJF inicialmente afastou a nulidade suscitada por entender que a lavratura do Auto de Infração preenche os requisitos regulamentares.

No mérito, ressaltou que o sujeito passivo reconheceu o cometimento das infrações 3, 5 e 6 providenciando ao recolhimento integral dos valores correspondentes (DAE à fl. 284).

No mérito, apreciou as razões apresentadas quanto à infração 1, culminando na redução do débito de R\$52.607,24 para R\$15.613,66 (planilha à fl. 98) e quanto às infrações 2 e 4, fundamentou que:

*A infração 2 implica ao impugnante a falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, de ICMS em operações não escrituradas nos livros Fiscais próprios.", nos meses de janeiro, fevereiro e agosto de 2011 no valor de R\$644.380, conforme demonstrativo colacionado à fl. 23.*

*O autuado, em sede de defesa reconhece que não escriturou a quase totalidade, apontando apenas as Notas Fiscais de nºs 28954 e 28826, apresentando cópias do livro Registro de Entradas e informa que registrou extemporaneamente depois da lavratura do Auto de Infração as demais notas fiscais arroladas no levantamento fiscal. Requer o cancelamento da multa indicada neste item da autuação pelo fato de não ter constado na capitulação a alínea correspondente à infração cometida constante do inciso III do art. 42 da Lei 7.014/96, que contém sete alíneas de "a" a "g".*

*Do exame das peças que compõem esse item da autuação, constato que assiste razão aos autuantes que, ao procederem à informação fiscal e analisarem a cópia do livro Registro de Entradas - LRE, carreada aos autos pelo impugnante relativa ao registro das Notas Fiscais de nºs 8954 e 28826, não acataram a alegação da defesa. Eis que, efetivamente, em agosto de 2011, quando foram emitidas pelo autuado as referidas notas fiscais, o LRE já havia sido substituído pela EFD, portanto, imprestável para fazer a prova pretendida.*

*Logo, fica patente nos autos que as notas fiscais arroladas no levantamento fiscal em sua totalidade não foram escrituradas na EFD e nestes termos resta subsistente a infração 02.*

*No que concerne a alegação da defesa, de que a ausência na tipificação da multa da indicação da alínea correspondente do inciso III do art. 42 da Lei 7.014/96, implica ter sido o lançamento realizado ao arrepio do art. 142 do CTN, entendo que, apesar de não constar explicitamente a indicação da alínea "g" que corresponde a "outras omissões de receitas", a multa foi proposta no percentual correto de 100% previsto para a infração cometida e o inciso III contempla uma alínea claramente correspondente a sanção prevista para o ato infracional cometido. Ademais, fica patente nos autos que esse fato em nada afetou o exercício da ampla defesa do sujeito passivo, que, inclusive reconheceu o cometimento da irregularidade.*

*Assim, concluo pela manutenção desse item da autuação.*

*A infração 04 cuida da entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de fevereiro a junho e agosto a dezembro, de 2011, janeiro a dezembro de 2012.*

*O defendente em sede defesa apresentou a indicação de oito notas fiscais, fl. 103, arroladas no levantamento fiscal - Anexo 5, fls. 45 a 48, juntamente com cópia do livro Registro de entradas, fls. 178 a 188. Com isso, asseverou ter comprovado a insubsistência tendo em vista a comprovação de parte substancial das notas fiscais objeto desse item da autuação. Sustentou a impossibilidade de aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória com base no valor da operação, uma vez que por não causou dano ao Erário.*

*Os autuantes ao procederam à informação fiscal depois de examinarem a documentação apresentada constatou que, apesar da cópia do livro Registro de Entradas carreada aos autos pelo impugnante constarem o registro das entradas são inservíveis para comprovar a escrituração, tendo em vista que há época da ocorrência dos fatos geradores o livro Registro de Entradas já havia sido substituído pela Escrituração Fiscal Digital. Depois de constatar que as Notas Fiscais de nºs 413, 191, 192, 60 e 79 foram lançadas na EFD com erro nos campos "Número de Série" e "Modelo do Documento" concordou com a exclusão destas cinco notas fiscais do Anexo 5, conforme ajustes acostados à fl. 200 que resultou na redução do valor da exigência nos meses de agosto, setembro, e outubro para, respectivamente, R\$9.435,00, R\$10.134,03 e R\$2.175,00. Reduzindo o valor do débito da infração 04 para R\$215.869,02. Esclareceu que as demais notas fiscais de nº 36, 38 e 39 indicadas pelo defendente não podem ser acatadas por serem distintas das arroladas no levantamento fiscal, pois divergem do "Valor Total" e do "CNPJ do emitente". Sustentou a aplicação da multa explicando que para esta infração, a legislação é muito clara quando prevê a sanção no art. 42, inciso XI da Lei 7.014/96.*

*Depois de examinar a intervenção dos autuantes ao procederem a informação fiscal, constato que, efetivamente, os ajustes realizados com a exclusão das notas fiscais apresentadas pelo impugnante que se encontravam registradas na EFD, refletem a realidade dos fatos documentalmente comprovados.*

*No que diz respeito ao fato aduzido pelo impugnante sob a alegação de que por se tratar de descumprimento de obrigação acessória e de que, segundo seu entendimento não correria dano Erário Estadual, entendo que não deve prosperar, haja vista que a determinação expressa contida no inciso XI do art. 42 da Lei 7.014/96, visa claramente sancionar o descumprimento de obrigação acessória e não contempla qualquer excepcionalidade.*

*Nestes termos, acato o novo demonstrativo elaborado pelos autuantes que retifica o Anexo 5, fl. 200, excluindo as notas fiscais que, mesmo lançadas com erro, constam registradas na EFD do autuado.*

*Mantida parcialmente a exigência fiscal da infração 04, no valor de R\$215.869,02.*

*Por fim, o autuado requer que toda intimação alusiva ao feito seja publicada em nome de seus advogados identificados à fl. 107. Observo que não há impedimento para que tal providência seja adotada pela repartição fazendária competente, desde que respeitado o teor do art. 108 do RPAF-BA/99.*

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

No Recurso Voluntário interposto (fls. 234 a 248), inicialmente comenta que na Decisão ora recorrida foram mantidas na sua totalidade, o lançamento relativo às infrações 2 e 4.

Ressalta a tempestividade do Recurso, as atividades que desenvolve (fabricação, produção e comercialização de gases medicinais/industriais) e surpresa com a lavratura do Auto de Infração.

Comenta as infrações, razões apresentadas na impugnação relativo às infrações 1, 2 e 4, cujo julgamento na Primeira Instância deu parcial provimento com redução do débito da infração 1.

No que se refere às infrações 2 e 4, afirma que o lançamento fiscal não merecem prosperar, conforme razões que passou a expor.

Na tocante à infração 2, argumenta que a fiscalização cobra ICMS em razão da falta de escrituração das notas fiscais elecandas no Anexo 3, mas apesar de ter deixado de efetuar a escrituração das notas fiscais na sua escrituração fiscal digital, o ICMS devido foi recolhido, relativo às Notas Fiscais de nºs 3, 4, 12299, 28595, 28622, 28686, 28853, 28860, 28979, 28931 e 28930, conforme cópias de DAEs acostados às fls. 239 a 241.

Requer que sejam excluídos os valores correspondentes, que a fiscalização acusou de não ter sido recolhido pelo recorrente.

Argumentou ainda que a fiscalização aplicou para esta infração a multa de 100% tipificada no art. 42, III da Lei 7.014/96, contudo, o citado inciso elenca 7 hipóteses distintas para aplicação da multa, quando deveria ter indicado “a exata capitulação da Multa Isolada”, como prevê o art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), implicando em cerceamento do seu direito de defesa, o que não pode ser admitido, sob pena de violação ao disposto art. 5º, LIV e LV da CF 88.

Diante do exposto, requer o cancelamento da multa aplicada em razão da “*falta de indicação do dispositivo legal em que se enquadra a conduta supostamente praticada pelo recorrente*”.

Quanto à infração 4, que aplica multa de 1% do valor da operação, pela falta de escrituração das notas fiscais relacionadas no Anexo 5, ressalta que a fiscalização capitulou a infração no art. 42, XI da Lei nº 7.014/96, entretanto, a mesma não deve subsistir face à “*impossibilidade de se aplicar multa com base em percentual da operação, quando a obrigação acessória descumprida pelo contribuinte não acarretar dano ao erário*”.

Destaca que o art. 115 do CTN define que a obrigação acessória representa situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou ato que não configure obrigação principal, a exemplo da escrituração de livros e documentos fiscais; transmissão da escrituração fiscal (EFD); manutenção de livros de controles de estoques; “*a emissão de notas fiscais*”, dentre outras.

Afirma que o descumprimento destas obrigações pode acarretar o não pagamento do tributo, ocasionar dificuldades para apuração do tributo devido, mas o seu descumprimento [obrigação acessória] pode não acarretar qualquer prejuízo para o Fisco, por não implicar em descumprimento da obrigação principal ou dificuldades para a fiscalização, o que entende se verificar na situação presente, visto que a não escrituração de notas fiscais de entrada não acarretou qualquer dano ao Estado, nem implicado em inadimplemento tributário.

Conclui que a não escrituração das notas fiscais de entrada lhe causou prejuízo, na medida que deixou de utilizar os créditos de ICMS destacados nas notas fiscais. Pelo exposto, requer o cancelamento da multa aplicada por se demonstrar desproporcional à conduta realizada.

Cita texto de doutrinadores, Decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ - REsp 660682/PE; REsp nº 728999/PR), para reforçar o seu posicionamento de que a multa aplicada deve ser cancelada, em razão de que o descumprimento da obrigação acessória não acarretou dano ao Erário.

Por fim, requer procedência do Recurso Voluntário, reforma da Decisão de primeiro grau, reconhecimento da insubsistência das infrações 2 e 4, direito de juntada de documentos adicionais e ações necessárias à comprovação de suas alegações, direito de sustentação oral na

sessão de julgamento, bem como indica endereço para onde deve ser encaminhado as intimações.

A PGE/PROFIS no Parecer de fls. 268 a 272 inicialmente comenta as infrações objeto do Recurso e das razões acima apresentadas, afirmando que em relação à infração 2, os pagamentos foram feitos extemporaneamente em 24/08/15, ou seja, após a lavratura do Auto de Infração em 29/06/15.

No que se refere à capitulação da multa, ressalta que a descrição da infração é suficiente para inferir o enquadramento legal, no caso a alínea “g” do art. 42, III da Lei nº 7.014/96 referente a imposto não recolhido tempestivamente. E ainda, que mesmo que isso constituisse incorreção, poderia ser suprimida com base no disposto no art. 18, §1º do RPAF/BA, visto que pode se determinar a natureza da infração, autuado e montante do débito.

Quanto à infração 4, afirma que a alegação de que o descumprimento da obrigação acessória não acarretou falta de recolhimento do imposto é destituído de qualquer lógica jurídica, visto que a previsão do art. 42, XI da Lei nº 7.014/96 objetiva fazer com que o sujeito passivo escriture seus documentos fiscais e não há previsão de excepcionalidade.

Destaca que a jurisprudencia invocada refere-se a erro no preenchimento da Declaração de Imposto de Renda e não possuiu a mesma natureza de aquisição de mercadorias.

Conclui que o recorrente não trouxe ao processo provas, nem argumentos capazes de modificar o julgamento proferido pela primeira instância e opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

O Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo reporta-se às infrações 2 e 4.

Quanto à infração 2, o recorrente argumenta que:

- A) Apesar de não ter escriturado as notas fiscais do Anexo 3, o ICMS foi recolhido em relação às Notas Fiscais de nºs 3, 4, 12299, 28595, 28622, 28686, 28853, 28860, 28979, 28931 e 28930;
- B) A multa de 100% prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96 elenca 7 hipóteses e ao não indicar a capitulação da multa isolada, implica em cerceamento do seu direito de defesa.

Quanto ao primeiro argumento, conforme posicionamento da PGE/PROFIS constato que os pagamentos foram feitos no dia 24/08/15 (fls. 239, 240 e 241), enquanto o Auto de Infração foi lavrado no dia 29/06/15.

No tocante ao segundo argumento, observo que a descrição da infração é clara ao descrever que as notas fiscais eletrônicas emitidas, pertinentes a operações de saídas de mercadorias do estabelecimento, não foram escrituradas nos livros fiscais próprios. E como fundamentado na Decisão da primeira instância, a ausência da indicação da alínea correspondente do inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96, no caso a alínea “g” que corresponde a “outras omissões de receitas”, se adequa a sanção prevista para o ato infracional cometido, mesmo porque o sujeito passivo entendeu e se defendeu do que foi autuado, inclusive tendo reconhecido que emitiu, mas não escriturou as notas fiscais objeto da autuação.

Pelo exposto, não pode ser acolhido o argumento de que o imposto exigido foi recolhido, visto que o recolhimento foi feito após o início da ação fiscal, o que elimina o caráter de espontaneidade. Como nas cópias dos DAEs de fls. 239 a 241 não foi indicado o número do Auto de Infração, o sujeito passivo pode peticionar ao órgão fazendário para que os recolhimentos efetivados sejam reconhecidos na quitação deste Auto de Infração.

Também, não acolho o pedido de afastamento da multa aplicada, por entender que apesar de não ter sido indicado a alínea específica do art. 42, III [g] da Lei nº 7.014/96, a descrição da infração possibilita correlacionar a tipificação da multa aplicada. Fica mantida a Decisão pela procedência da infração 2.

Assim sendo, entendo que conforme opinado no Parecer da PGE/PROFIS, não constituiu

impossibilidade de exercer o seu direito de defesa, motivo pelo qual fica, também rejeitada a nulidade suscitada.

Relativamente à infração 4, inicialmente devo ressaltar que na Decisão proferida pela primeira instância foram acolhidas notas fiscais que o sujeito passivo comprovou ter escriturado, o que reduziu o débito original de R\$230.254,02 para R\$215.869,02.

No que se refere à alegação recursiva de que o descumprimento da obrigação acessória [falta de escrituração das notas fiscais] “*não acarretou dano ao erário*”, conforme preconiza a doutrina e jurisprudência, observo que ao contrário do que foi afirmado, o não registro das notas fiscais relativo a aquisições de mercadorias ou bens, pode implicar em não contabilização dos pagamentos das duplicatas correspondentes, suprimindo a contabilização de pagamentos e ingresso de receitas correlatas. Logo, efetivamente provoca danos ao Erário, ao contrário do que foi afirmado.

Também, conforme fundamentado na Decisão ora recorrida, a sanção prevista no art. 42, XI da Lei nº 7.014/96 objetiva coibir a omissão de registro de aquisição de mercadorias, bens ou prestação de serviços e não há determinação expressa de excepcionalidade.

Assim sendo, não acolho o argumento apresentado, por falta de amparo legal. Fica mantida a Decisão pela procedência parcial da infração 4.

Por tudo que foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

De ofício, observa-se que em relação à infração 1 houve uma redução de R\$52.607,24 para R\$15.613,66, conforme destacado no voto (fl. 225) e, apesar de não ser objeto da Segunda Instância, a instância de piso não efetuou a devida redução no lançamento através do demonstrativo (fl. 228v) da junta julgadora. Assim, com base no art. 164, § 3º, do RPAF/99, corrijo o Acórdão e, consequentemente, a Resolução tendo em vista à existência de erro material no tocante a liquidez do valor do débito julgado passando para R\$15.613,66, conforme já exposto.

## 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 EM PARTE** o Auto de Infração nº **269190.0106/15-0**, lavrado contra **WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAL DO NORDESTE LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$670.947,28**, acrescido das multas de 60% sobre R\$26.566,88 e 100% sobre R\$644.380,40, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f”, III, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$216.009,02**, previstas nos incisos XI e XVIII, alínea “c”, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de janeiro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS