

A. I. Nº - 114155.0302/13-0
AUTUADO - C AMORIM FILHOS & CIA LTDA.
AUTUANTE - PAULO CESAR CARVALHO DA SILVA
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 19.07.2016

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0096-02/16

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. a) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Defesa reconheceu a infração. Não acolhido do pedido de redução ou cancelamento da multa aplicada, com fulcro no art. 42, § 7º, da Lei nº. 7.014/1996. Infração procedente. b) MERCADORIA TRIBUTÁVEL. MULTA DE 10%. Revisão fiscal realizada pela autuante, reduziu o valor lançado. Não acolhido do pedido de redução ou cancelamento da multa aplicada, com fulcro no art. 42, § 7º, da Lei nº. 7.014/1996. Observado de ofício que o percentual da multa utilizada para o cálculo do débito, constante no artigo 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, foi modificado para o percentual de 1%, conforme alteração promovida pela Lei nº 13.461/2015, com efeito a partir de 11 de dezembro de 2015. Desta forma, o percentual da multa aplicada para o cálculo do débito do item em comento, cabe, com base no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, a aplicação retroativa da multa mais benéfica. Infração parcialmente procedente. 2. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE INVENTÁRIOS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. MULTA. A imposição da multa por descumprimento de obrigação acessória pela falta de escrituração do livro Registro de Inventário é condicionada a que tal omissão do contribuinte resulte em impossibilidade definitiva de apuração do imposto no período, inexistindo outro meio de apurá-lo. No caso em lide, restou comprovado que esse fato não constituiu impedimento definitivo da apuração do imposto no período, haja vista que o autuante aplicou outros roteiros de fiscalização, conforme CD acostado aos autos pelo próprio autuante à folha 15, entre os roteiros de fiscalização aplicado constam: Antecipação Parcial; Diferença de Alíquota; Conta Corrente Fiscal; Importação e Substituição Tributária. Ademais, o autuante não acostou prova nos autos para comprovar sua alegação de falta de escriturar o Livro Registro de Inventário. Por seu turno, a defesa acostou cópia do referido livro escriturado. Infração insubsistente. Rejeitada arguição de nulidade. Não acolhido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 27.09.2013, para constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$1.714.620,50, em razão de:

INFRAÇÃO 01 – 16.01.02 – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributável sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 1%. Valor histórico autuado R\$1.691,78.

INFRAÇÃO 02 – 16.01.01 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 10%. Valor histórico autuado R\$13.314,83.

INFRAÇÃO 03 – 16.04.09 - Deixou de escriturar o Livro Registro de Inventário. Valor histórico autuado R\$1.714.620,50.

O autuado apresentou defesa, fls. 26 a 42, mediante advogado habilitado nos autos, frisa que além das descrições constantes no auto de infração e dos termos de intimação e demonstrativo de cálculo dos valores consignados nos itens infracionais não há qualquer ato motivando as razões suficientes dos lançamentos, cuja higidez está seriamente comprometida, conforme razões fáticas e jurídicas a seguir expostas.

Após transcrever às infrações e os dispositivos legal consignado no Auto de Infração, aduz que, adicionalmente, impõe-se verificar se foi consignado expressamente a motivação necessária do ato administrativo, como um consectário dos princípios da Administração Pública, sobretudo, quando se trata do Estado Democrático de Direito em que se alçam os princípios do contraditório e ampla defesa a *status* constitucional. Aduz que o citado requisito decorre diretamente, também, do art. 18, IV, "a", do RPAF c/c com incisos II e III, do mesmo artigo, indicando a necessidade de perfeita caracterização das circunstâncias de ocorrência da infração e motivos do convencimento da autoridade fiscal para subsunção do caso concreto a um determinado tipo infracional, explicitando, por exemplo, porque a falta de entrega do Inventário impossibilitou, no caso concreto, a realização de qualquer roteiro de auditoria fiscal.

Nessa linha de raciocínio, frisa que as autoridades julgadoras deverão responder 3 questões a fim de julgarem improcedente a infração: “1) se houve falta de escrituração do Livro Registro de Inventário; 2) se houve falta de escrituração do Livro Registro de Inventário, deve ser analisado se essa falta impossibilitou definitivamente a apuração do imposto, não havendo outros meios de apurá-la; 3) se tais questões estão devidamente respondidas positivamente, se há no auto de infração que consubstancia o lançamento de ofício razões suficientes para identificar a ocorrência dos requisitos legais para aplicação da penalidade do art. 42, XII, da Lei nº. 7.014/1996.”

De início, esclarece que “não houve falta de escrituração regular do Livro Registro de Inventário, como imputado pelo Autuante, o que se comprova pela juntada à presente defesa dos respectivos livros devidamente escriturados”, cujas impressões seguem encadernadas em espiral, com originais à disposição das autoridades fiscal para análise em diligência, requerida nesta defesa.

Argumenta que o autuado recebeu, fl. 6 do PAF, intimação para entrega de um grande volume de documentos, dentre os quais os livros fiscais, dezenas de pastas e talonários com notas fiscais e documentos de arrecadação, tendo deixado de entregar, na ocasião, somente os citados livros Registros de Inventário, em virtude de dificuldade para localizá-los, tendo pedido, verbalmente, dilação do prazo para entrega.

Sustenta que para realizar com certeza e de forma definitiva o juízo de que houve a falta de entrega do Livro Registro de Inventário, capaz de tornar impossível a apuração do imposto, contemplando a exigência do ilícito tributário disposto no art. 42, XII, da Lei nº 7.014/1996, o auditor fiscal haveria de observar a proporcionalidade, intimando novamente, ao menos uma vez, a autuada para exibir o livro Registro de Inventário, a fim de constar em suas motivações que diligenciou no sentido de realizar a apuração do imposto, sobretudo porque concedeu tal prazo verbalmente e surpreendeu a Impugnante com a autuação. De fato, não se verifica que tal providência tenha sido tomada por parte do autuante, demonstrando que a autuação deverá ser

julgada improcedente, pois se o autuante houvesse sido diligente, teria recebido os Livros Registro de Inventário devidamente escriturados, conforme apresentado na ocasião desta defesa.

Frisa que mesmo que houvesse a falta de escrituração do Livro Registro de Inventário, tal fato, como se depreende da claríssima redação do art. 42, XII, da Lei nº 7.014/1996, não seria suficiente para a ocorrência da infração ali tipificada. A lei exige que, de forma cumulativa, a falta constitua impedimento definitivo para apuração do imposto, ou seja, que não exista outro meio de apurá-lo e, neste caso, há outros meios.

Salienta que a falta da apresentação dos inventários impossibilita, por razões lógicas, a realização do levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado ou aberto, porém, deve ser considerado que o levantamento quantitativo, não é o único meio hábil para apuração do imposto devido no período, sendo possível a aplicação de diversos outros roteiros de auditoria, sobretudo, a auditoria de caixa e passivos, visando detectar omissões de receitas, a fim de aplicar as presunções previstas no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/1996.

Afirma que o autuado dispõe, conforme comprova pela juntada dos respectivos termos de autenticação, da escrituração contábil regular, bem como de todos os livros fiscais, inclusive dos Inventários, proporcionando condições para a realização de qualquer roteiro de auditoria.

Destaca que não é excesso consignar que, conforme arquivos do CD mencionado na fl. 14, foram realizadas diversas auditorias nos recolhimentos de antecipação parcial, antecipação total, ICMS sobre operações de importações e na conta corrente de recolhimentos do ICMS mensal, não tendo sido encontrada qualquer divergência. Tal fato é suficiente para atestar a idoneidade da Impugnante que teve contra si aplicadas, tão-somente, multas por descumprimento de obrigações acessórias de maneira injusta.

Sustenta que a rigor, a aplicação da multa prevista do art. 42, XII, da Lei nº 7.014/1996 desafia a compreensão do subscritor da presente defesa, uma vez que parece virtualmente impossível ao Fisco que dispõe das faculdades do arbitramento da base de cálculo, mesmo quando o sujeito passivo não disponha de qualquer documento sobre suas operações comerciais, a perfeita caracterização fática da falta suficiente para **"constituir impedimento definitivo da apuração do imposto no período, não havendo outro meio de apurá-lo"**. Considerando as prerrogativas do Fisco, sobretudo de realizar o arbitramento, não é juridicamente possível ao sujeito passivo opor impedimento definitivo às ações tendentes à constituição dos créditos tributários.

Ressalta que a jurisprudência administrativa é profícua em exemplos do excesso cometido na aplicação da referida multa. A fim de melhor esclarecer as razões de defesa faz o cotejo analítico de alguns acórdãos do CONSEF com o presente caso concreto.

Aponta que no auto de infração nº. 206896.1201/06-1, foi imputado ao contribuinte a falta de escrituração do Livro Registro de Inventário por 5 exercícios consecutivos, aplicando a multa do art. 42, XII, da Lei nº 7.014/1996. No âmbito da primeira instância administrativa a multa foi reduzida para R\$ 460,00 para cada exercício, tendo sido, assim, mantida pela Câmara de Julgamento Fiscal. Em função disso, entendendo que a infração seria continuada e, reduzindo, ainda mais, as penalidades a PGE/PROFIS, exercendo o controle de legalidade, representou à 2ª Câmara de Julgamento Fiscal requerendo fosse aplicada uma única multa de R\$460,00, conforme se vê dos trechos abaixo, em quais resta claro que, não havendo impedimento definitivo à realização de ação fiscal, a infração será ao art. 42, inc. inc. xv, letra "d", da Lei nº 7.014/96, afastando-se a penalidade lançada por violação ao art. 42, XII, da Lei nº 7.014/1996, porque incabível:

"No tocante à infração nº 4, há também pedido de revisão do lançamento de ofício. No âmbito da 1ª instância de julgamento a referida infração foi objeto modificação de enquadramento, com correspondente redução do débito, por entender o órgão julgador que restou configurado tão somente o atraso na escrituração do livro de Inventário, com aplicação da penalidade prevista no art. 42, inc. inc. XV, letra "d", da Lei nº 7.014/96. Prevaleceu a tese de que a falta de escrituração do livro registro de inventário não configurou impedimento definitivo para a apuração do imposto no período fiscalizado. Em decorrência, foi

afastada a penalidade lançada no Auto de Infração, contida no art. 42, inc. XII da Lei de Regência do ICMS, para o dispositivo correspondente à penalidade de R\$ 460,00.

Entende a representação da PGE/PROFIS que condenação imposta ao contribuinte pela JJF e confirmada em 2ª Instância, necessita ser modificada em relação ao “quantum debeatur”, para se circunscrever a uma única penalidade, visto que o ato omissivo do autuado, apesar de ter se estendido por 5 (cinco) exercícios consecutivos, teria configuração de infração continuada, cabendo, consoante esse entendimento, afastar a imposição de multa para cada exercício. Para sustentar esse pedido de revisão da infração 4 foram colacionados aos autos 3 (três) acórdãos proferidos pelas instâncias ordinárias de julgamento do CONSEF, todos na linha da adequação da infração a uma só penalidade, consoante Acórdãos de nos 0429-11/08; 0261-02/08 e 0103-12/09.

(...)

"Por último, no que tange à infração 4, o pedido formulado pela PGE/PROFIS se restringe a adequar a multa ao patamar de uma penalidade, tendo por base o entendimento predominante no âmbito deste CONSEF, quanto às infrações continuadas, tal como ocorre com a não escrituração de livros fiscais. Apesar de controvérsia que cerca a questão, vou me posicionar na linha de argumentação abraçada pela Procuradoria do Estado, respaldada em jurisprudência assente deste CONSEF, conforme se verifica da leitura dos acórdãos colacionados aos autos. Assim, seguindo linha de argumentação esboçada na inicial, cabe aplicar ao contribuinte apenas uma única penalidade fixa, no valor de R\$460,00, prevista no art. 42, inc. XV, “d”, da Lei nº 7.014/96, razão pela qual modifico as Decisões de 1º e 2º graus de julgamento".

Assinala que a profícua jurisprudência do CONSEF, afastando a penalidade do art. 42, XII, da Lei nº. 7.014/1996 retrata, ainda, hipótese, tal qual a presente, em que o Autuado apresenta em sua defesa cópia do Livro Registro de Inventário que, supostamente, não estaria escriturado. Na hipótese do auto de infração nº. 110391.0017/05-7 o auditor fiscal, antes da aplicação da multa do art. 42, XII, da Lei nº 7.014/1996, teve o cuidado de expedir nova intimação para apresentação do inventário, dando ao contribuinte a oportunidade de escriturá-lo extemporaneamente, porém não foi atendido. No caso referido, a intimação não foi atendida no curso da ação fiscal, mas no prazo de defesa o livro foi apresentado, tendo sido afastada a penalidade. *In casu*, a situação é ainda mais favorável à Impugnante, haja vista que por lapso deixou de entregar os referidos livros, não tendo sido intimada a complementar a exibição de seus documentos fiscais no curso da ação fiscal, o que o faz na defesa, conforme o teor do acórdão CJF nº 0162-11/07:

"INFRAÇÃO 2- Falta de escrituração do livro Registro de Inventário. O contribuinte foi intimado a apresentar os livros fiscais e entregou os livros Registros de Entradas, de Saídas e de Apuração do ICMS. Foi expedida nova intimação para apresentar o livro Registro de Inventário, tendo o autuado apresentado os relativos aos exercícios de 2003 e 2004. Com relação ao livro Registro de Inventário do exercício de 2002, foi dada, ao contribuinte, a oportunidade de escriturar e encadernar, porém não atendeu à fiscalização, constituindo, com isso, impedimento para aferição da regularidade dos recolhimentos do ICMS, sendo aplicada a penalidade prevista no art. 915, XII, do RICMS- BA. Total do débito: R\$ 126.009,33".

(...)

"No tocante à infração 2, a Junta se posicionou no sentido de que, tendo o autuado acostado aos autos, junto com a sua defesa, cópia do livro Registro de Inventário, provando a escrituração dos exercícios de 2001 e 2002 (fls. 84/141), não cabia a aplicação da multa prevista no artigo 42, XII, da Lei nº 7.014/96, considerando, conseqüentemente, improcedente a acusação imputada e, em seguida, representando à autoridade administrativa, para que providenciasse a

renovação do procedimento fiscal, no sentido de apurar a existência de ilícito tributário, quanto ao exercício de 2002, a partir da análise dos livros e documentos fiscais, inclusive o de Registro de Inventário".

(...)

"Com efeito, a Decisão recorrida é irretocável, na medida em que julgou, corretamente, pela improcedência da aplicação da multa, prevista no artigo 42, XII, da Lei nº 7.014/96, haja vista que o autuado provou documentalmente a escrituração, ao juntar, com a defesa, cópia do Livro de Registro de Inventário, relativo aos exercícios de 2001 e 2002 (fls. 84 a 146)".

Alegou que o auditor fiscal poderia ter requerido ao autuado, além da exibição dos Livros Registro de Inventário, a exibição da escrituração contábil a fim de aplicar outros roteiros de auditoria. De fato, havendo escrituração contábil regular, conforme comprova-se por documentos juntados na defesa, impõe-se o julgamento da improcedência da infração, haja vista que o

auditor, apesar de não haver solicitado, poderia dispor de elementos suficientes para a realização de outros roteiros de auditoria.

Realça que, nesse contexto, a jurisprudência das Câmaras de Julgamento Fiscal vem reafirmando entendimento que a aplicabilidade do art. 42, XII, da Lei nº 7.014/1996 depende da impossibilidade de realização de qualquer roteiro de auditoria, não só do levantamento quantitativo. O cotejo analítico do julgado é esclarecedor e perfeitamente aplicável à presente hipótese, em que o auditor, além de ter auditado as antecipações parcial e total, ICMS Importação e conta corrente, poderia ter auditado a escrituração contábil.

Destaca que ao fim, o voto do relator indica, ainda, a necessidade de o auditor apresentar a devida motivação para aplicação da multa referida, expondo as razões que o levaram à conclusão de que restou impossibilitada a realização da apuração do ICMS:

"Tratam os autos de representação fiscal, proposta pela PGE/PROFIS, com fundamento no art. 119, §1º do COTEB, visando à declaração da improcedência da infração 3 do lançamento de ofício, a qual acusa o sujeito passivo de ter deixado de escriturar o livro de inventário nos exercícios de 2001 a 2005, sendo-lhe aplicada uma multa no percentual de 5% sobre o valor das entradas no estabelecimento.

Consta na descrição dos fatos que o Autuado, embora tenha sido intimado para apresentar os livros e documentos relativos ao período de 01/01/2001 a 30/06/2005, não apresentou ao preposto fiscal o livro Registro de Inventário, impedindo, assim, a execução do roteiro de auditoria de estoques, determinado na O.S. nº 513444/06.

Segundo a subscritora da representação fiscal em apreço, para que o autuante pudesse aplicar a multa prevista no Art. 42, XII, da Lei nº 7.014/96 era necessário se comprovar a impossibilidade definitiva da apuração do imposto no período, por qualquer meio de fiscalização, não bastando a ausência do registro de inventário tenha impedido a execução de um determinado roteiro de auditoria.

Afirmou que, embora o livro Registro de Inventário tenha impedido a auditoria de estoques, não restou impossibilitada a apuração do ICMS por outros meios de auditoria, tanto que no exercício de 2001 houve exigência de imposto com base na auditoria de caixa.

Disse que, no caso em análise, seria cabível a aplicação da multa fixa prevista no art. 42, XV, "d", da Lei nº 7.014/96 (R\$ 460,00 por falta ou atraso na escrituração de livro fiscal), ou até mesmo aquela prevista no art. 42, XX, do mesmo diploma legal (R\$ 460,00 pela falta de apresentação de livro solicitado pela fiscalização), mas não a multa que fora aplicado.

Acrescentou, ainda, que o fato do autuado ter apresentado, quando da formulação do pedido de controle da legalidade, cópia do livro Registro de Inventário dos exercícios 2001 a 2005 (fls. 153/161), justificaria, ainda mais, a decretação da improcedência da infração 3, em homenagem ao princípio da verdade material.

Ao final, requereu a improcedência da infração 3, representando a autoridade competente pela instauração de novo procedimento fiscal, à vista dos documentos ora apresentados".

(...)

"No concerne à infração 3, observo que a mesma deve ser declarada improcedente, isto porque, como bem ressaltou a ilustre procuradora do Estado, a multa aplicada no percentual de 5% sobre o valor das entradas, prevista no art. 42, XII, da Lei nº 7.014/96, apenas poderia ter sido aplicada se a ausência da escrituração do livro de Inventário impossibilitasse a realização de qualquer roteiro de fiscalização, e não apenas o de levantamento quantitativo de estoques.

Diante dos fatos ocorridos nos autos, pode-se constatar que a multa aplicada no presente caso poderia ser aquela prevista no art. 42, XV, "d", da Lei nº 7.014/96, multa fixa de R\$460,00, pelo atraso na escrituração do livro fiscal, ou aquela disposta no art. 42, XX, do mesmo dispositivo legal, qual seja, uma multa fixa, no valor de R\$ 460,00, pela falta de apresentação de livro solicitado pela fiscalização, mas, jamais a multa aplicada, uma vez que não ficou evidenciada a impossibilidade de se realizar a fiscalização na empresa por outros meios de auditoria.

Compulsando o in fólíio, acredita-se que o autuante poderia ter realizado a auditoria na empresa, buscando a apuração do imposto, como fez no exercício de 2001. Caso não fosse possível se realizar outro método de auditoria, o preposto fiscal deveria indicar tal impossibilidade e, aí sim, aplicar a multa descrita no inciso XII, do art. 42, da Lei nº 7.014/96".

Reitera que além de não restar caracterizado o ilícito, conforme verifica-se no auto de infração, bem como de todos os termos do processo administrativo fiscal em suas 15 folhas, não há

qualquer motivação suficiente para demonstrar que a suposta falta constituiu impedimento definitivo à apuração do imposto, o que torna o lançamento tributário, na pior das hipóteses, nulo, conforme citados dispositivos do art. 18 do RPAF.

Entende que a infração deverá ser julgada improcedente e, na pior das hipóteses, nula, conforme razões a seguir elencadas:

- 1) não houve falta de escrituração dos Livros Registro de Inventário, mas, na pior das hipóteses, mero atraso no atendimento da intimação no curso da ação fiscal;*
- 2) os Livros Registro de Inventário são exibidos em cópia na ocasião desta defesa;*
- 3) não houve nova intimação, no curso da ação fiscal anteriormente à lavratura do auto de infração, para apresentação dos Livros Registro de Inventário, o que seria necessário, pois o art. 42, XII, da Lei nº 7.014/1996 exige que se caracterize a absoluta falta de meios para a apuração do imposto;*
- 4) não houve impedimento definitivo para apuração do imposto por outros roteiros de auditoria, o que se comprova pelos diversos roteiros aplicados com resultados negativos ao Fisco (CD referido na fl. 14) e pela existência de escrituração contábil regular, conforme documentos juntados;*
- 5) não há qualquer motivação nos autos do processo administrativo fiscal, demonstrando a ocorrência dos requisitos para aplicação da penalidade do art. 42, XII, da Lei nº 7.014/1996, sobretudo, um relato do auditor fiscal com as razões que o levaram a concluir a ocorrência do impedimento definitivo à realização de outros roteiros de auditoria, expressando, por exemplo, porque não teria requerido a exibição da escrituração contábil ou reforçado a intimação para apresentação dos Livros Registro de Inventário.*

Por fim, corroborando a improcedência do auto de infração, o autuado apresenta relação com cópias em inteiro teor de diversos julgados do CONSEF em que o mesmo autuante teria aplicado a multa de R\$ 460,00 pela falta de exibição ao Fisco do Livro Registro de Inventário, algumas vezes cumulando-a pela falta em mais de um exercício ou pelo extravio, mas sempre o fazendo no parâmetro de multa fixa, nunca tendo aplicado o art. 42, XII, da Lei nº 7.014/1996. Salienta que a inovação é ilegal e desproporcional perpetrada contra a Impugnante, requerendo que a posição extremada e ilegal seja corrigida. Aduz que a relação dos referidos autos de infração, cujo inteiro teor de julgados são juntados com a defesa: 114155.0301/10-0, 114155.0191/08-8, 114155.0095/07-0 e 114155.0134/08-4.

Prosseguindo, alega “**QUESTÃO COMUM A TODOS OS ITENS INFRACIONAIS QUANTO A EVENTUAL VALOR REMANESCENTE**”, destacando que analisando o demonstrativo de débito de fls. 4 e 5, nota-se a cobrança do valor de R\$ 725.275,74 relativo a acréscimos moratórios, cujo termo inicial de cálculo é o valor das competências relativas às infrações formais. Entende que essa forma de cálculo dos acréscimos moratórios parece-lhe equivocada se confrontada com as disposições legais aplicáveis, pois o art. 102, § 3º, do Código Tributário do Estado da Bahia dispõe que incidirão acréscimos moratórios, a partir de 1º de janeiro de 2006, dos débitos reclamados em lançamento de ofício decorrentes do descumprimento de obrigação acessória, na forma do art. 102, § 2º, II, que, por sua vez, dispõe que serão calculados os acréscimos moratórios a partir do 30º dia de atraso que ocorre após vencido o prazo de pagamento do auto de infração ou notificação do lançamento, não se podendo falar em atraso relativamente à competência à qual se vinculada o descumprimento da obrigação acessória.

Requer o cancelamento da multa por descumprimento de obrigação acessória que remanescer, com arrimo no art. 158 do RPAF c/c art. 42, § 7º da Lei nº. 7.014/96, sobretudo, quanto à infração 01 e 02, uma vez que a infração 03, em seu entendimento, será julgada improcedente ou reclassificada para a multa de R\$ 460,00, prevista no art. 42, XV, "d", da Lei nº. 7.014/1996.

Destaca que resta inequívoco o preenchimento dos requisitos do art. 158 do RPAF, bem como aqueles do art. 42, § 7º, da Lei nº. 7.014/96, uma vez que as supostas infrações foram cometidas sem dolo, fraude ou simulação e que não implicaram falta de recolhimento de tributo, consoante se verifica pelo simples fato de não haver sido cobrado qualquer valor relativo a imposto devido e não escriturado. Argumento que o cometimento de ilícito doloso implica em utilização de expediente malicioso para esconder ou modificar os efeitos jurídicos decorrentes da consumação do fato gerador, o que não ocorreu, conforme demonstrado, sendo as falhas ocorridas de menor

gravidade e sem repercussão no âmbito do cumprimento das obrigações tributárias principais da Impugnante.

Requer a realização de diligência, considerando que parte da divergência entre o autuado e o autuante refere-se à escrituração de algumas notas fiscais, cujos registros no Livro de Entradas, por lapso, o auditor não foi capaz de identificar, para vistoria dos respectivos livros, com fulcro no art. 145, do RPAF, para que seja verificado se as notas fiscais nºs. 48.782, 419.343, 689.269, 968.599, 99.614, 71.190, 72.667, 72.665, 72.685, 72.690, 37.390, 151.371, 151.379, encontram-se devidamente registradas a fim de elidir parcialmente a infração 02, nos termos propostos na defesa.

Requer que seja verificado, também, o Livro Registro de Entradas do ano de 2010, uma vez que notas fiscais emitidas pelos fornecedores em dezembro de 2009 foram lançadas em janeiro de 2010, considerando a data da entrada das mercadorias no estabelecimento.

Requer, ainda, diligência para verificação das impressões do Registro de Inventário, cotejando-os com os livros originais em poder do sujeito passivo, a fim de confirmar sua escrituração regular para o fim de julgar improcedente a infração 03.

Ao final, requer que seja acolhida sua impugnação, conforme razões expostas:

1) seja deferida a diligência, com fulcro no art. 145, do RPAF, a fim de realizar as verificações dos Livros Fiscais propostas na defesa;

1) sejam excluídas as notas fiscais nº. 48.782, 419.343, 689.269, 968.599, 99.614, 71.190, 72.667, 72.665, 72.685, 72.690, 37.390, 151.371, 151.379 da infração 02, uma vez que devidamente lançadas no livro fiscal;

2) seja julgada totalmente improcedente a infração 03, diante da atipicidade do fato à hipótese do ilícito tributário previsto no art. 42, XII, da Lei nº. 7.014/1996;

3) sejam canceladas ou reduzidas valores de infrações remanescentes, com fulcro no art. 42, § 7º, da Lei nº. 7.014/1996;

4) sejam reduzidos os acréscimos legais indevidamente cobrados, conforme razões de defesa, alterando-se o termo inicial conforme determina o art. 102, § 3º, do Código Tributário do Estado da Bahia.

Requer-se, também, o funcionamento no presente processo administrativo da Procuradoria Fiscal como "custus legis", fiscalizando o perfeito cumprimento da legislação tributária, para enriquecer esta lide, o que certamente poderá fazer com suas sempre judiciosas manifestações.

O autuante, fls. 1.070 a 1.072, ao prestar a informação fiscal, em relação à infração 01, destaca que a defesa reconhece à infração.

Em relação à infração 02, aduz que apesar de informar que as notas fiscais nºs 48.782, 419.343, 689.269, 968.599, 99.614, 71.190, 72.667, 72.665, 72.685, 72.690, 37.390, 151.371 e 151.379 estão lançadas no livro de entradas, em nenhum momento o contribuinte comprovou esses lançamentos, com juntada das folhas do referido livro. Assim, solicita que seja julgado totalmente procedente.

Em relação à infração 03, realça que o autuado foi intimado a apresentar livros e documentos fiscais no dia 23/07/2013 (conforme intimação às fls. 6), e como afirma em sua defesa, solicitou, verbalmente, prazo para entrega dos livros de inventário. Como podemos comprovar, às fls. 1, o auto de infração foi lavrado no dia 27/09/2013, o que significa mais de 2 meses para o contribuinte entregar os referidos livros, o que não o fizeram.

Quanto ao impedimento definitivo, frisa que na ordem de serviço, entre vários roteiros, constava o de Auditoria de Estoques (AUDIF 207), para verificar a existência de omissões de entradas e/ou saídas de mercadorias, que para tanto, se fazia necessárias as informações dos estoques iniciais e finais, visto que não foram informadas nos arquivos magnéticos (SINTEGRA). Assim, entende que fica comprovado o impedimento definitivo à apuração do imposto, solicitando pela procedência total da infração.

Ao final, opina pela procedência do Auto de Infração.

Às folhas 1.082 e 1.085, o autuado recebeu cópia da informação fiscal e seus anexos, sendo intimado para se manifestar.

Em nova manifestação defensiva, fls. 1.087 a 1.093, quanto à infração 01, esclarece que, apesar de reconhecer o cometimento, requereu os benefícios do art. 42, § 7º, da Lei nº. 7.014/1996, razão pela qual tais razões deverão ser consideradas.

Relativamente à infração 02, manifesta seu inconformismo com o teor da informação fiscal, uma vez que foram juntados aos autos CD com arquivo PDF, contendo os livros Registro de Entrada, tendo sido requerida diligência para confronto com os Livros que foram compulsados na fiscalização e, agora, estão à disposição desta Junta de Julgamento Fiscal.

Nota que o auditor deveria ter analisando com mais rigor os documentos apresentados, uma vez que teve à sua disposição quase 1 ano para apresentar a informação fiscal, ultrapassando o prazo regulamentar de 30 dias.

Quanto à infração 03, observa que o autuante corrobora sua conduta pelo suposto atraso de 2 meses para entrega dos livros. Está evidente, ainda, que após o pedido verbal de dilação do prazo de entrega, o auditor não certificou da materialidade da infração que exige não tenha sido o livro regularmente escriturado e que, mais ainda, tal fato constitua impedimento definitivo para apuração do imposto no período.

Ressalta que a informação fiscal não refutou a tese da defesa que houve um mero atraso na entrega, com a sua escrituração comprovada e corroborada pela juntada à presente defesa dos respectivos Livros Registro de Inventário, cujas impressões seguem encadernadas em espiral, com originais à disposição das autoridades fiscais para análise em diligência, requerida nesta defesa.

Frisa, também, que para caracterizar a falta de escrituração do livro e o impedimento definitivo à apuração do imposto, o auditor fiscal deveria ter intimando novamente, ao menos uma vez, a autuada para exhibir o Livro Registro de Inventário, sobretudo, porque havia concedido tal prazo verbalmente e antes do término do prazo surpreendeu o autuado com o auto de infração.

Destaca o equívoco do autuante quanto à interpretação da lei, pois não se exige que a suposta falta de escrituração do inventário seja impedimento definitivo para apuração do imposto por auditoria de estoques, mas que seja impedimento definitivo para apuração do imposto, o que ocorre se não houver nenhum outro meio alternativo para realização a fiscalização.

Realça que que, na hipótese, seria possível a aplicação de diversos outros roteiros de auditoria, sobretudo, a auditoria de caixa e passivos, visando detectar omissões de receitas, a fim de aplicar as presunções previstas no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/1996, tendo sido comprovado que a Impugnante detém escrituração contábil e fiscal regular.

Requer, dessa forma, que seja considerada a jurisprudência administrativa acerca dos fatos, pois além de não restar caracterizado o ilícito, não há qualquer motivação suficiente para demonstrar que a suposta falta constituiu impedimento definitivo à apuração do imposto, o que torna o lançamento tributário, na pior das hipóteses, nulo, conforme citados dispositivos do art. 18 do RPAF.

Lembra a esta Junta de Julgamento Fiscal que, em outras ocasiões, conforme autos referidos na defesa, o mesmo autuante teria aplicado a multa de R\$ 460,00 pela falta de exibição ao Fisco do livro Registro de Inventário, algumas vezes cumulando-a pela falta em mais de um exercício ou pelo extravio, mas sempre o fazendo no parâmetro de multa fixa, nunca tendo aplicado o art. 42, XII, da Lei nº. 7.014/1996.

Nota, ainda, que o auditor não se manifestou sobre os pedidos de redução ou cancelamento das multas por descumprimento de obrigação acessória, nem sobre a demonstração de cobrança ilegal de acréscimos legais, conforme explanações da defesa sobre o art. 102, § 3º, do Código Tributário do Estado da Bahia.

Destaca que questão idêntica foi analisada no interregno de quase 1 ano que o presente processo encontrou-se paralisado, concluindo pela impossibilidade aplicar-se a multa referida nas mesmas

condições, transcrevendo trecho do Acórdão CJF Nº 0090-11/14, 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, julgado:

Da análise das peças e documentos acostados aos autos, concluo pelo acerto da desoneração procedida pelos membros integrantes da 1ª JJF que, identificando a inexistência da circunstância autorizativa da aplicação da penalidade prevista no inciso XII do artigo 42 da Lei n.º 7.014/96, qual seja: impedimento de forma definitiva de apurar o imposto devido pelo sujeito passivo nos exercícios objeto do procedimento fiscal, já que teve acesso a todos os demais livros e documentos fiscais a eles relativos, afastaram a exigência, julgando-a improcedente.

Com efeito, embora seja certo que a falta de escrituração e apresentação do livro Registro de Inventário impediu a aplicação do roteiro de fiscalização tendente à verificação acerca da adequação da movimentação dos estoques nos exercícios de 2011 e 2012, o descumprimento de tal obrigação acessória não impossibilitou de forma absoluta a averiguação do imposto devido pelo contribuinte.

Isto porque, tal procedimento pode ser levado a efeito mediante da inspeção das notas fiscais de entrada e saídas, dos respectivos livros Registro de Entrada, Saída e Apuração, dos relatórios Redução “Z”, bem assim de outras informações disponíveis à fiscalização na base de dados da Secretaria da Fazenda, os quais permitem aplicação de diversos outros roteiros de auditoria. Por outro lado, certo é também que o contribuinte inadimpliu o seu dever instrumental de escriturar os livros Registro de Inventário relativos aos exercícios de 2011 e 2012, mesmo tendo sido instado pela fiscalização, por três vezes, a sanar tal irregularidade, infringido, desta maneira, o quanto previsto na legislação de regência.

Nestes termos, convicta do descumprimento da obrigação acessória em comento, a qual, ressalte-se, foi confessada pelo próprio contribuinte nas oportunidades em que se manifestou nos autos, entendo por bem que DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso de Ofício para reformar Parcialmente a Decisão de piso e promover de ofício o reenquadramento da penalidade aplicada para aquela de caráter geral prevista no inciso XV, alínea “d” do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, no valor de R\$ 460,00, aplicável à falta de apresentação ou escrituração de livros fiscais, gênero do qual o livro Registro de Inventário é espécie.

Ao final, requer que seja acolhida sua impugnação, conforme razões expostas, com deferimento das diligências requeridas.

Em nova informação fiscal, preposto fiscal designado, fls. 1.096 a 1.101, quanto à **Infração 01**, aduz que o Autuado reconheceu a sua procedência (Fls. 28). Cabendo ao CONSEF decidir sobre o acatamento do pedido de cancelamento, ainda que, as condições exigidas pelo citado dispositivo legal, não tenham sido plenamente atendidas pelo impetrante, ou seja, comprovação de que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação.

Quanto à **Infração 02**, diz que constatou que procede a alegação da autuada. As notas fiscais arroladas na sua manifestação, realmente, foram escrituradas. Elaborou novos demonstrativos de débitos, anexos a seguir, devidamente retificados fls. 1.100 a 1.101.

Em relação à **Infração 03**, o autuado, para atingir o seu objetivo, tenta desqualificar o trabalho do Autuante, afirmando que o mesmo deveria ter agido de uma forma diferente da forma que efetivamente agiu. Afirmar também que o Autuante concordou em dilatar informalmente o prazo para apresentação do livro, todavia, tal circunstância carece de comprovação. O Autuante, na sua informação fiscal (Fls. 1071), afirma que o Autuado não apresentou o livro, mesmo concedendo um prazo superior ao previsto na legislação.

Realça que o art. 34 da Lei 7014/1996 preceitua que são obrigações do contribuinte apresentar ao fisco todos livros e documentos exigidos, bem como, não impedir nem embaraçar a fiscalização. Por seu turno, o art. 212 do RICMS determina que os livros fiscais deverão ser mantidos no estabelecimento, portanto, a alegação de extravio do livro Registro de Inventário não pode ser acatada como motivo para sua não apresentação ao fisco.

Aduz que a tese de que o Autuante deveria ter intimado novamente antes de aplicar a multa não tem previsão regulamentar, ficando a critério do agente fiscal emitir uma nova intimação ou não.

Entende que a simples juntada da cópia dos livros ao processo não comprova que o mesmo estivesse regularmente escriturado quando requisitado pelo Autuante. Ainda que os dados constassem de alguma base de dados da empresa, os mesmos não foram devidamente transcritos

para o livro, revestido das formalidades legais. É muito fácil se fazer, posteriormente, uma impressão das folhas do livro e se alegar que o mesmo estava escriturado.

Igualmente, entende que não procede a alegação de que a multa só poderia ser aplicada caso houvesse um impedimento definitivo para apuração do imposto, pois o roteiro de auditoria de estoques, constante da Ordem de Serviço, só pode ser executado com o livro Registro de Inventário, devidamente escriturado. O livro Diário, cujos termos de abertura e encerramento foram anexados pelo Autuado ao processo (Fls. 22 a 26), sendo um mero instrumento auxiliar da escrita fiscal, conforme art. 216 do RICMS, não substitui o livro Registro de Inventário.

Destaca que houve um comprovado prejuízo ao levantamento fiscal, e, conseqüentemente, à apuração do imposto devido, ainda mais, considerando-se a atividade do contribuinte – comércio varejista de material de construção – em que só é possível afirmar-se com relativa segurança se houve ou não evasão de receita fiscal, através da aplicação do roteiro de auditoria de estoques.

Ressalta que a execução de determinado roteiro de Auditoria Fiscal está determinada na Ordem de Serviço respectiva, com base em análises prévias da Supervisão ou do Departamento de Programação Fiscal. Ao contribuinte cabe fazer a sua escrituração fiscal e apresentar os livros e documentos quando requisitados pelo preposto fiscal.

Finalmente, informa que constatou também que os dados dos inventários não foram informados nas DMA's apresentadas. Também não constam informações de inventário de mercadorias (Registro 74) nos arquivos magnéticos do Sintegra enviados pela empresa, considerando-se a data da autuação. Os arquivos só foram retificados em data posterior a data de emissão do auto de infração, ficando comprovada a falta de escrituração do livro Registro de Inventário na data da intimação.

Ao final, opina que o Auto de Infração seja considerado parcialmente procedente relativamente à infração 02 e totalmente procedente em relação às demais infrações.

À folha 1.105, o autuado recebeu cópia da nova informação fiscal e seus anexos, sendo intimado para se manifestar.

Em nova manifestação defensiva, fls. 1.107 a 1.112, quanto à infração 01, esclarece que, apesar de reconhecer o cometimento, requereu os benefícios do art. 42, § 7º, da Lei nº. 7.014/1996, razão pela qual tais razões deverão ser consideradas.

Em relação à infração 02, entende que as alterações constantes dos novos demonstrativos ao seu favor são pertinentes, uma vez que não constam notas fiscais inicialmente questionadas nas impugnações anteriores. Apesar disso, entende que deve ser considerado o pedido de redução ou cancelamento da multa, nos termos do art. 42, § 7º, da Lei nº. 7.014/96.

No que diz respeito à infração 03, alega que além de todas as razões já expostas nas impugnações anteriores, deve ressaltar o equívoco do informante quanto à interpretação da lei, pois não se exige que a suposta falta de escrituração do inventário seja impedimento definitivo para apuração do imposto por auditoria de estoques, mas que seja impedimento definitivo para apuração do imposto, o que ocorre se não houver nenhum outro meio alternativo para realização da fiscalização.

Reitera que seria possível a aplicação de diversos outros roteiros de auditoria, sobretudo, a auditoria de caixa e passivos, visando detectar omissões de receitas, a fim de aplicar as presunções previstas no art. 4º, § 4º, da Lei nº. 7.014/1996, tendo sido comprovado que a Impugnante detém escrituração contábil e fiscal regular.

Requer, dessa forma, que seja considerada a jurisprudência administrativa acerca dos fatos, pois além de não restar caracterizado o ilícito, não há qualquer motivação suficiente para demonstrar que a suposta falta constituiu impedimento definitivo à apuração do imposto, o que torna o lançamento tributário, na pior das hipóteses, nulo, conforme citados dispositivos do art. 18 do RPAF.

Frisa que essa tese é corroborada pela jurisprudência administrativa anexada pela defesa, Acórdão CJF Nº 0090-11/14, 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, o qual transcreve trecho novamente.

Ao final, requer que seja acolhida sua impugnação, conforme razões expostas, com deferimento das diligências requeridas.

Em nova informação fiscal, preposto fiscal designado, fls. 1.116 a 1.118, o autuante, quanto à infração 01, aduz que o autuado reconheceu a sua procedência, apesar do pedido de redução ou cancelamento da multa, cabe ressaltar que não foi apresentada nenhuma comprovação de que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação, conforme exigência do próprio dispositivo.

Quanto à infração 02, diz que não há mais ponto de discórdia, conforme manifestação do impetrante.

Quanto à infração 03, ratifica todas as informações prestadas anteriormente, ressaltando que o roteiro de auditoria de estoques, constante da ordem de serviço, só poderia ser executado com o livro Registro de Inventário, devidamente escriturado. Os livros de escrituração contábil não substituem o livro Registro de Inventário, pois, se assim fosse, a sua escrituração não seria legalmente exigida.

Assegura que, igualmente, os roteiros de auditoria de caixa e passivo, citados pela defesa, não substituem o roteiro de auditoria de estoques. As omissões de receitas, detectadas a partir da execução daqueles roteiros, são passíveis de contestação posterior com base em uma prova em contrário, por terem origem em presunções relativas (*juris tantum*), conforme o citado art. 4º, § 4º, da Lei 7014/96. O mesmo não ocorre com as omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento quantitativo de estoque. A sua origem está fundamentada em presunções absolutas (*juris et de jure*), portanto, só podem ser desfeitas com uma prova da inexistência do próprio fato gerador da obrigação tributária.

Desataca que, pelo exposto, fica evidente que houve um comprovado prejuízo ao levantamento fiscal, e, conseqüentemente, à apuração do imposto devido, sobretudo, ao se considerar a atividade do contribuinte – comércio varejista de material de construção – em que só é possível afirmar-se com relativa segurança se houve ou não evasão de receita fiscal, através da aplicação do roteiro de auditoria de estoques.

Acrescenta que a execução de determinado roteiro de Auditoria Fiscal está determinada na Ordem de Serviço respectiva, com base em análises prévias da Supervisão ou do Departamento de Programação Fiscal. Ao contribuinte cabe fazer a sua escrituração fiscal e apresentar os livros e documentos quando requisitados pelo preposto fiscal. Determinar os roteiros de auditoria aplicáveis, definitivamente, não é atribuição do contribuinte. Contrariamente ao que afirma a defesa, o lançamento tributário não se enquadra em nenhuma das hipóteses de nulidades previstas no art. 18 do RPAF, ainda mais, considerando-se que foi o próprio autuado o causador da infração.

Finalmente, salienta que os dados dos inventários não foram informados nas DMA's apresentadas. Também não constam informações de inventário de mercadorias (Registro 74) nos arquivos magnéticos do Sintegra enviados pela empresa, considerando-se a data da autuação. Aduz que os arquivos só foram retificados em data posterior a data de emissão do auto de infração, ficando comprovada a falta de escrituração do livro Registro de Inventário na data da intimação, além do dolo implícito na conduta do Autuado, ao não apresentar o referido livro.

Ao final, opina que o Auto de Infração seja considerado parcialmente procedente relativamente à infração 02 e totalmente procedente em relação às demais infrações.

VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para aplicar multas por descumprimento de obrigações acessórias decorrente de 03 infrações.

Não acolho as preliminares de nulidades requerida pela defesa, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do Processo Administrativo Fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizado pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondentes infrações imputadas.

Além do mais, observo que o autuante na lavratura do Auto de Infração obedeceu ao disposto no artigo 39, do RPAF/99, eis que, contém todos os elementos esclarecedores da acusação fiscal, tais como a descrição do fato, o enquadramento legal, os valores de cada período, a multa aplicada, além do Anexo do demonstrativo de débito, no qual, consta a tabela de redução de multa, tabela de correção dos acréscimos legais.

Além disso, as questões levantadas de defesa, “1) se houve falta de escrituração do Livro Registro de Inventário; 2) se houve falta de escrituração do Livro Registro de Inventário, deve ser analisado se essa falta impossibilitou definitivamente a apuração do imposto, não havendo outros meios de apurá-la; 3) se tais questões estão devidamente respondidas positivamente, se há no auto de infração que consubstancia o lançamento de ofício razões suficientes para identificar a ocorrência dos requisitos legais para aplicação da penalidade do art. 42, XII, da Lei nº. 7.014/1996.”, na tais questões realizada são relacionadas ao mérito, o qual será analisada oportunamente.

Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido a alegação de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquene de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.

Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação de minha convicção em relação aos itens constante do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide.

Quanto ao pedido de redução ou cancelamento da multa, o § 7º do art. 42 da Lei 7014/96, concede ao órgão julgador administrativo a discricionariedade de, uma vez imputadas às multas por descumprimento de obrigações acessórias, conceder redução ou cancelamento das mesmas, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto, dispositivo legal que é regulamentado pelo art. 158 do RPAF/BA.

Esta discricionariedade, portanto, permite que, mesmo não havendo dolo, fraude ou simulação ou falta de imposto recolhido, relativo as infrações por descumprimento de obrigação acessória, os órgãos julgadores, fracionários deste CONSEF, não conceda a redução ou o cancelamento das multas aplicadas.

Portanto, não existe nenhuma dúvida quanto às infrações praticadas e os prejuízos causados para o controle e fiscalização do ICMS, razão pela qual a multas aplicadas devem ser mantidas.

No tocante a alegação de possível equívoco no termo inicial de cálculo dos acréscimos moratórios, entendo que a defesa não apresentou nenhum demonstrativo para comprovar sua alegação. Devo ressaltar que o art. 123, do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento. Cabe, ainda, registrar que os cálculos das atualizações dos valores autuado é realizado através de programa de processamento de dados utilizado pela SEFAZ, não havendo nenhuma interferência por parte dos funcionários da Secretaria da Fazenda.

Especificamente em relação à infração 01 é imputado ao sujeito passivo ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias não tributável sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 1%.

O contribuinte autuado reconhece que efetivamente deixou de escriturar as notas fiscais objeto da autuação. Entretanto, requereu cancelamento ou redução da multa aplicada, solicitação já afastada anteriormente.

Portanto, não existindo lide à infração fica mantida.

Na infração 02 é imputado ao autuado ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 10%.

Em sua defesa o sujeito passivo frisa que verificou que Notas Fiscais nºs. 48.782, 419.343, 689.269, 968.599, 99.614, 71.190, 72.667, 72.665, 72.685, 72.690, 37.390, 151.371, 151.379, foram escrituradas em seu Livro Registro de Entradas, salientado que algumas notas fiscais emitidas pelos fornecedores em dezembro de 2009 foram lançadas em janeiro de 2010, considerando a data da entrada das mercadorias no estabelecimento.

Requer a realização de diligência, considerando que parte da divergência entre o autuado e o autuante refere-se à escrituração de algumas notas fiscais, cujos registros no livro Registro de Entradas, por lapso, o auditor não foi capaz de identificar, para vistoria dos respectivos livros, com fulcro no art. 145, do RPAF, para que seja verificado se as notas fiscais nºs. 48.782, 419.343, 689.269, 968.599, 99.614, 71.190, 72.667, 72.665, 72.685, 72.690, 37.390, 151.371, 151.379, encontram-se devidamente registradas a fim de elidir parcialmente a infração 02, nos termos propostos na defesa.

O autuante, apesar de resistir inicialmente em realizar a verificação, preposto designado pela Inspetoria, na segunda informação fiscal, fls. 1.096 a 1.101, assevera que constatou que procede a alegação do autuado, tendo acostado novo levantamento fiscal, fls. 1.100 e 1.101 dos autos.

Acolho o resultado da revisão fiscal realizada por fiscal estranho ao feito, uma vez que foi embasado nos livros e documentos fiscais do contribuinte autuado. Ademais, devo ressaltar que, diante da revisão fiscal, o autuado recebeu cópia do novo demonstrativo sendo informado do prazo legal para se manifestar, tendo acatado o resultado da revisão, fls. 1.107 a 1.112 dos autos.

Contudo, em relação à infração 02, apesar de restar caracterizada parcialmente, cumpre observar de ofício que o percentual da multa utilizada para o cálculo do débito, constante no artigo 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, foi modificado para o percentual de 1%, conforme alteração promovida pela Lei nº 13.461/2015, com efeito a partir de 11 de dezembro de 2015. Desta forma, o percentual da multa aplicada para o cálculo do débito do item em comento, cabe, com base no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, a aplicação retroativa da multa mais benéfica, conforme abaixo demonstrado:

DATA OCORRÊNCIA	BASE CÁLCULO FLS. 1.100 E 1.101	MULTA (%)	VALOR DEVIDO	HISTÓRICO
31/01/2008	12.470,90	1		124,71
31/03/2008	17.900,20	1		179,00
30/04/2008	597,40	1		5,97
31/05/2008	3.195,47	1		31,95
30/06/2008	827,55	1		8,28
31/07/2008	579,27	1		5,79
31/08/2008	686,78	1		6,87
30/09/2008	526,85	1		5,27
31/10/2008	940,34	1		9,40
30/11/2008	5.208,99	1		52,09
31/12/2008	24.010,71	1		240,11

31/01/2009	1.029,03	1	10,29
31/03/2009	22.470,13	1	224,70
30/09/2009	18.603,29	1	186,03
TOTAL			1.090,46

Logo, a infração 02 restou parcialmente caracterizada, no valor de R\$1.090,47.

Na infração 03 é imputado ao autuado ter deixado de escriturar o livro Registro de Inventário, sendo aplicada a multa prevista no art. 42, XII, da Lei nº 7.014/96.

Em sua defesa, de forma bastante resumida, o sujeito passivo asseverou que “não houve falta de escrituração regular do Livro Registro de Inventário, como imputado pelo Autuante, o que se comprova pela juntada à presente defesa dos respectivos livros devidamente escriturados”, cujas impressões seguem encadernadas em espiral, com originais à disposição das autoridades fiscal para análise em diligência, requerida nesta defesa. Frisou que mesmo que houvesse a falta de escrituração do livro Registro de Inventário, tal fato, como se depreende da claríssima redação do art. 42, XII, da Lei nº. 7.014/1996, não seria suficiente para a ocorrência da infração ali tipificada. A lei exige que, de forma cumulativa, que a falta constitua impedimento definitivo para apuração do imposto, ou seja, que não exista outro meio de apurá-lo e, neste caso, há outros meios. Destaca que, conforme arquivos do CD mencionado na fl. 14, foram realizadas diversas auditorias nos recolhimentos de antecipação parcial, antecipação total, ICMS sobre operações de importações e na conta corrente de recolhimentos do ICMS mensal, não tendo sido encontrada qualquer divergência. Ressalta que a jurisprudência administrativa é profícua em exemplos do excesso cometido na aplicação da referida multa. A fim de melhor esclarecer as razões de defesa faz o cotejo analítico de alguns acórdãos do CONSEF com o presente caso concreto, transcrevendo trechos de diversos acórdãos para embasar sua tese.

Devo destacar que o art. 42, inciso XII, da Lei nº 7.014/96, assim dispõe:

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

(...)

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

Portanto, da leitura do dispositivo legal acima transcrito, a imposição da multa por descumprimento de obrigação acessória pela falta de escrituração do livro Registro de Inventário é condicionada a que tal omissão do contribuinte resulte em impossibilidade definitiva de apuração do imposto no período, inexistindo outro meio de apurá-lo.

Observe que o autuante deixou de atentar para o fato de que, para aplicar essa multa do inciso XII do art. 42 da Lei 7.014/96, existe um requisito, conforme se lê na parte final do inciso: essa multa de 5% somente se aplica no caso de falta de escrituração do inventário, “se esse fato constituir impedimento definitivo da apuração do imposto no período, não havendo outro meio de apurá-lo”.

No caso em exame, constato que assiste razão ao impugnante quando diz que a fiscalização aplicou diversos Roteiros de Auditoria Fiscal, conforme prova o CD acostado pela fiscalização, fl. 14 dos autos, embora ficasse impedido de aplicar o Roteiro de Auditoria de Estoque.

Certamente que a existência dos demais livros e documentos fiscais, inclusive os da contabilidade, apesar do autuante não ter intimado para realização de sua fiscalização, afasta a imposição de multa por falta de escrituração do livro Registro de Inventário, haja vista que assim determina o dispositivo legal (art. 42, XII, da Lei nº 7.014/96).

Ademais, como prova da acusação, o autuante acostou, apenas, uma intimação apresentada no início da ação fiscal, objetivando receber os livros e documentos fiscais. Tal intimação não é

prova de falta de escrituração do livro Registro de Inventário, principalmente, quando a defesa acosta cópia do referido livro escriturado, como no caso em lide, fls. 84 a 1.067 dos autos.

Ressalta, ainda, que esse entendimento tem sido manifestado pela Juntas e Câmaras deste Conselho de fazenda. Apenas, a título de exemplo, abaixo transcrevo trechos algumas decisões:

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0080-12/14

EMENTA: ICMS. 1. 2. LIVROS FISCAIS. b) REGISTRO DE INVENTÁRIO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. MULTA. Na informação fiscal, a autoridade fiscal mudou a motivação, informando que se trataria de falta de apresentação do Registro de Inventário. Infração não caracterizada. Além disso, conforme se lê na parte final do inciso XII do art. 42 da Lei nº 7.014/96, somente se aplica a multa ali prevista se a falta de escrituração do inventário constituir impedimento definitivo da apuração do imposto no período, não havendo outro meio de apurá-lo. Autuação indevida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0322-11/13

EMENTA: ICMS. RECURSO DE OFÍCIO. AUTO JULGADO PROCEDENTE EM PARTE (Acórdão JJF nº 0117-01/13). Desoneração parcial por inaplicabilidade da multa formal pela falta de escrituração do livro Registro de Inventário. A falta de entrega não autoriza a presunção de falta de escrituração. A multa de 5% sobre o valor comercial das mercadorias, aplicável apenas em relação às mercadorias tributadas. Não Provimento do Recurso com fundamento diverso do esposado pela Decisão de 1º Grau. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0360-12/09

EMENTA: ICMS. IMPROCEDÊNCIA DA TERCEIRA. Representação proposta com fulcro no art. 119, inciso II, § 1º, da Lei nº 3.956/81 (COTEB). ... Quanto à terceira infração, a multa indicada no percentual de 5% sobre o valor das entradas, prevista no art. 42, XII, da Lei nº 7.014/96, apenas poderia ter sido aplicada se a ausência da escrituração do livro de Inventário impossibilitasse a realização de qualquer roteiro de fiscalização, e não apenas o de levantamento quantitativo de estoques. Representação **ACOLHIDA**. Decisão unânime.

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0279-01/13

EMENTA: ICMS. ... 2. LIVROS FISCAIS. a) ... b) REGISTRO DE INVENTÁRIO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. MULTA. Na informação fiscal, a autoridade fiscal mudou a motivação, informando que se trataria de falta de apresentação do Registro de Inventário. Infração não caracterizada. Além disso, conforme se lê na parte final do inciso XII do art. 42 da Lei nº 7.014/96, somente se aplica a multa ali prevista se a falta de escrituração do inventário constituir impedimento definitivo da apuração do imposto no período, não havendo outro meio de apurá-lo. Autuação indevida. ... Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0270-01/13

EMENTA: ICMS. 1. ... 2. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE INVENTÁRIO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. MULTA. Restou comprovado que esse fato não constituiu impedimento definitivo da apuração do imposto no período, haja vista a existência de outro meio de apurá-lo. Infração insubsistente. Rejeitadas as nulidades arguidas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

Assim, da leitura acima, não resta dúvida que a jurisprudência dominante deste Conselho de Fazenda é no sentido que a imposição da multa por descumprimento de obrigação acessória pela falta de escrituração do livro Registro de Inventário é condicionada a que tal omissão do contribuinte resulte em impossibilidade definitiva de apuração do imposto no período, inexistindo outro meio de apurá-lo. No caso em lide, restou comprovado que esse fato não constituiu impedimento definitivo da apuração do imposto no período, haja vista que o autuante aplicou outros roteiros de fiscalização, conforme CD acostado aos autos pelo próprio autuante à folha 15, entre os roteiros de fiscalização aplicado constam: Antecipação Parcial; Diferença de Alíquota; Conta Corrente Fiscal; Importação e Substituição Tributária. Ademais, o autuante não

acostou prova nos autos para comprovar sua alegação de falta de escriturar o livro Registro de Inventário. Por seu turno, a defesa acostou cópia do referido livro escriturado. Diante disso, esta infração é insubsistente.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme abaixo:

INFRAÇÃO	JULGAMENTO	VALOR APÓS JULGAMENTO
1	PROCEDENTE	1.691,78
2	PROCEDENTE EM PARTE	1.090,46
3	IMPROCEDENTE	0
TOTAL		2.782,24

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 114155.0302/13-0, lavrado contra **C AMORIM FILHOS & CIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$2.782,24**, prevista no art. 42, IX e XI, da Lei 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, conforme norma da Lei 9.837/05, devendo ser homologado os valores efetivamente pagos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de junho de 2016.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR