

PROCESSO - A. I. Nº 157064.0022-14/4
RECORRENTE - UCI-ORIENT LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0160-04/15
ORIGEM - INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 28/12/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0353-11/17

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. MULTAS POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. **a)** MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. **b)** MERCADORIAS NÃO SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Autuado confirmou o não registro das notas fiscais. Argumentos defensivos insuficientes para afastar a penalidade. Não acolhido o pedido para cancelamento das multas. Infrações subsistentes. 2. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Confirmado a falta do pagamento. Não ficou comprovado, de forma inequívoca, que ocorreu o pagamento integral do imposto quando das operações de saídas. Mantidas a exigência do imposto e a multa aplicada na integralidade. Decretada, de ofício, a redução da multa da infração 1. Indeferido o pedido de diligência. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Quanto à redução da multa das infrações 1 e 2. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0160-04/15), que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado para exigir o débito de R\$131.642,64, por meio do qual foram atribuídas ao sujeito passivo três irregularidades, a saber:

INFRAÇÃO 01 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, no período a partir de janeiro a 2010 até dezembro de 2011, sendo aplicada a penalidade no total de R\$85.677,06, equivalente a 10% do valor comercial das mercadorias não registradas, de acordo com o previsto pelo Art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 02 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, no período a partir de janeiro a 2010 até dezembro de 2011, sendo aplicada a penalidade no total de R\$7.406,93, equivalente a 1% do valor comercial das mercadorias não registradas, de acordo com o previsto pelo Art. 42, inciso XI da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 03 - Deixou de recolher ICMS no total de R\$38.558,65 a título de antecipação parcial, pelas aquisições de mercadorias para fim de comercialização, provenientes de outras unidades da Federação, relativamente ao período de janeiro de 2010 até dezembro de 2011, sendo aplicada multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea "d" da Lei nº 7.014/96.

Cientificado do lançamento, o autuado, por intermédio do seu patrono, ingressou com impugnação ao mesmo, fls. 100 a 252, e o autuante, à fl. 254, prestou a informação fiscal de praxe.

Em seguida a 4ª JJF julgou pela Procedência do Auto de Infração em decisão na seguinte literalidade:

“Considerando que o autuado não traz em sua defesa questionamentos de ordem preliminar, adentro ao mérito da autuação, onde, inicialmente, ao amparo do Art. 147, I, “a” do RPAF/BA, não acolho o pedido de diligência por entender que os elementos presentes nos autos são suficientes para a formação do meu convencimento em relação aos fatos em discussão.

No que se refere às infrações 01 e 02, defendidas em bloco pelo autuado, que tratam de penalidades por falta de escrituração de notas fiscais na escrita fiscal, vejo que o defendente não nega a ocorrência dos fatos, ao contrário, reconhece que realmente não efetuou tais registros em decorrência de falha existente em seu sistema de informática, não havendo qualquer questionamento em relação aos documentos fiscais que deram causa à autuação, tendo, inclusive, asseverado que apesar de não ter efetuado os registros na escrita fiscal estes foram feitos em sua escrita contábil, apresentando, como elemento de prova, cópias reprográficas do seu livro Razão.

O argumento defensivo de que adota a sistemática de pagamento do imposto com base no regime de apuração onde utiliza redução da base de cálculo, de forma que a carga tributária seja equivalente a 4%, sem utilização de créditos de qualquer natureza, para justificar que em função disto, todas as aquisições efetuadas tiveram suas saídas tributadas, não é suficiente para afastar as penalidades aplicadas, até porque, o registro de notas fiscais na escrita contábil, afasta a exigência do imposto por presunção de omissão de saídas de mercadorias, enquanto para o não registro na escrita fiscal a Lei prevê tão somente a aplicação de penalidade.

De maneira que, para o caso presente, nos deparamos com situação diferente do ocorrido em relação ao Acórdão nº 0132-12/12, mencionado pelo autuado, visto que, ao meu entender, não ficou comprovado nestes autos, que ora se aprecia, que a falta de registro das notas fiscais não implicou em falta de recolhimento do imposto. Ademais, as fichas contábeis apresentadas pelo autuado são insuficientes para tal fim.

Quanto ao argumento de desproporcionalidade das multas aplicadas, convém observar que elas representam apenas 10% e 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas, o que, convenhamos, não representa qualquer desproporção na medida em que aquelas que foram normalmente registradas atingem valores significativamente superiores. Portanto, elas são proporcionais às faltas ocorridas e possuem expressa previsão legal, estando corretamente aplicadas.

No que concerne ao argumento de abusividade e de prática confiscatória da multa, vedada pelo Art. 150, IV da CF/88, ressalto que o Art. 167, I do RPAF/BA exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, logo não pode ser apreciado por esta instância julgadora.

Ante ao exposto, não vejo, no presente caso, como aplicar a regra prevista pelo § 7º, art. 42 da Lei nº 7.014/96, repetida pelo Art. 158 do RPAF/BA, razão pela qual julgo procedentes às infrações 01 e 02, as quais ficam mantidas em sua integralidade.

Quanto a infração 03, referente à falta de recolhimento do ICMS a título de antecipação parcial, o próprio autuado declara que a integralidade das mercadorias ingressadas em seu estoque sujeitam-se à incidência do imposto no ato da saída, tendo em vista a própria sistemática de venda que adota, voltando a anexar razões contábeis para fim de comprovação.

Ora, o que se está exigindo nesta infração é pagamento de imposto a título de antecipação parcial, portanto, fato que ocorre no momento da aquisição da mercadoria, não importando a forma de tributação exercida pelo autuado, neste caso, com tributação à alíquota de 4%, até porque, o próprio art. 267 do RICMS/BA citado pelo autuado, reza em seu inciso VI “d”, que o imposto devido por antecipação parcial, para a situação posta, deve ser recolhido integralmente, veja-se:

***VI** - das operações realizadas por restaurantes, churrascarias, pizzarias, lanchonetes, bares, padarias, pastelarias, confeitarias, doçarias, bombonérias, sorveterias, casas de chá, lojas de “delicatessen”, serviços de “buffet”, hotéis, motéis, pousadas, fornecedores de salgados, refeições e outros serviços de alimentação, de forma que a carga tributária seja equivalente a 4% (quatro por cento), observado o disposto no § 1º e o seguinte:*

***d)** o benefício não se aplica no cálculo do imposto devido por antecipação parcial e por antecipação tributária que encerre a fase de tributação nas aquisições de mercadorias realizadas pelo contribuinte, que deverá ser recolhido integralmente, inclusive por fornecedores de alimentos preparados predominantemente para empresas nas aquisições interestaduais de mercadorias para utilização no preparo das refeições;*

Por outro ângulo sinalizo que o Acórdão nº 060-02/12 citado pelo autuado, em nada lhe socorre, visto que, naquele caso restou comprovado que houve a tributação regular das operações nas saídas, situação aquela em que foi afastada a exigência do imposto mantendo-se apenas a multa de 60% que foi aplicada, diferentemente do que se vê nestes autos, pois não houve a comprovação inequívoca de que o imposto devido nas operações reclamadas foi pago integralmente quando das operações de saídas. Logo, mantendo-se a exigência não se configura, neste caso, dupla incidência de imposto sobre as mesmas mercadorias, não sendo desta maneira situação para cancelamento da multa incidente sobre a falta de pagamento do imposto, conforme pleiteado pelo autuado.

Observe-se, ainda, a repercussão tributária onde, no caso presente, o imposto devido por antecipação tributária é calculado pela alíquota de 17%, deduzido o crédito fiscal, enquanto às operações de saídas é tributada à alíquota de 4%, redução esta que, como visto acima, não se aplica aos fatos objeto desta autuação.

Quanto ao pedido de aplicação subsidiária ou por analogia do Art. 159 do RPAF/BA, é impossível se atender ao pleito do autuado, primeiro porque não é da competência desta instância de julgamento analisar questão relacionada a pedido de dispensa de multa por descumprimento de obrigação principal (os acórdãos trazidos pelo autuado se referem a julgamentos pela Câmara Superior), em segundo, mesmo que possível fosse, o pedido não seria sequer conhecido pois para que se avalie o pedido de dispensa de multa necessário se torna que seja recolhido o valor da obrigação principal.

Em conclusão, voto pela Procedência do presente Auto de Infração no valor de R\$131.642,64 com a incidência das multas e demais acréscimos legais.”

Inconformado com a decisão proferida o contribuinte ingressou, às fls. 273/288, com Recurso Voluntário.

Arguiu, inicialmente a tempestividade do recurso, e reporta aspectos fáticos da autuação e os argumentos que apresentou na sua impugnação, aduzindo que se faz necessária a reforma integral da Decisão da JJF, para que seja declarada a improcedência do Auto de Infração.

Em seqüência passou a abordar os aspectos jurídicos de sua defesa.

No mérito, quanto às infrações 1 e 2, que tratam de falta de escrituração de notas fiscais de entradas de mercadorias, destacou que se trata de empresa especializada em exibição cinematográfica atuante no Brasil e precisa manter o controle de estoques de mercadorias adquiridas para revenda nas suas bombonieres em todos os seus estabelecimentos.

Menciona que na Bahia adota o Regime de Apuração do ICMS previsto no art. 267, VI e § 1º, do RICMS, o qual reduz a base de cálculo do ICMS, em opção à utilização de quaisquer outros créditos fiscais, de forma que a carga tributária seja equivalente a 4% sobre as receitas auferidas com a venda das mercadorias, sendo vedada a recuperação de quaisquer créditos relativos às entradas de mercadorias para revenda.

Esclareceu que não adota o regime de apuração de créditos do ICMS e reconhece a ausência do registro das entradas em razão de deficiência no sistema de informática, e do fato de não recuperar créditos de ICMS, o que não produz qualquer falha no cálculo para apuração do ICMS, em virtude da adoção do referido regime, cujas vendas são todas registradas.

Diz que, apesar da existência da falha relacionada ao cumprimento de obrigação acessória (registro fiscal das entradas), diante do fato de que não recupera créditos de ICMS em virtude da adoção do regime de redução da base de cálculo do ICMS para os alimentos e bebidas, a ausência do registro das entradas da mercadoria não produz qualquer falha no cálculo da obrigação principal, já que tais entradas são irrelevantes para apuração do ICMS, ao tempo em que, no seu caso, não há que se falar na possibilidade de realização de saídas de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais correlatos, hipótese que poderia estar atrelada a ausência do registro das entradas para propiciar sonegação de impostos, isso porque o seu fluxo de vendas de mercadorias se materializa com a divisão de atividades relativas à cobrança e à entrega dos produtos.

Explica como se processa suas operações de vendas, para afirmar que não há que se falar na realização de venda de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais ou de qualquer prejuízo ao Fisco. Anexa documentos para comprovar a forma da sua apuração do imposto, (Doc 2 – Razões Contábeis das Contas de Receita e Memórias de Cálculo do ICMS).

Por fim, diz que é importante frisar, ainda que não tenha ocorrido o registro fiscal das entradas apontadas pela fiscalização, as referidas aquisições de mercadorias foram devidamente contabilizadas, e que isto pode ser evidenciado com a análise do razão contábil da conta de estoque de mercadorias para revenda (201.1210.01), que traz os registros contábeis dos valores apontados pela fiscalização nas infrações 1 e 2, na qualidade de ‘entradas sem registro fiscal’, e que, além do razão contábil, anexa à presente defesa relatório extraído do seu sistema contábil/financeiro que apresenta informações complementares sobre as notas fiscais apontadas

nas infrações 1 e 2, apresentando a data da contabilização das referidas notas, valores envolvidos, fornecedor e todas as informações necessárias para se demonstrar de maneira cabal que as notas fiscais em relação às quais não se procedeu ao registro das entradas foram devidamente contabilizadas, descaracterizando, com isso, qualquer intuito doloso para a falha apontada pela fiscalização no presente processo, bem como afastando qualquer risco de dano ao erário, na medida em que as notas fiscais registradas no estoque são 'baixadas' mediante venda acobertada por documentos fiscais (Doc. 3 – Razão Contábil e Relatório de Registro Contábil de Aquisições de Mercadorias para Revenda, extraídos do sistema contábil/financeiro da Impugnante), acrescentando, ainda, que todas as mercadorias ingressadas em seu estabelecimento são devidamente contabilizadas, de forma que comprova que a ausência do registro fiscal das referidas entradas não decorre de má fé, dolo, fraude ou simulação por sua parte e também não representa qualquer dano ao erário, na medida em que o ICMS vem sendo devidamente recolhido quando registradas as receitas auferidas na venda das mercadorias *in casu*.

Salienta que, apesar de não registrar na escrita fiscal, as aquisições de mercadorias foram devidamente contabilizadas pelo recorrente, conforme razão e relatório contábil/financeiro, do que sustenta inexistir dolo, fraude, simulação ou danos ao erário, sendo aplicável o cancelamento da multa, nos termos do art. 158 do RPAF, do que requer. Cita jurisprudência.

Inerente à terceira infração, reitera suas alegações acerca da contabilização das aquisições e do regime de apuração do imposto para concluir que, ainda que não tenha antecipado o ICMS na aquisição interestadual das mercadorias, as tributou em momento seguinte, quando da revenda, não havendo que se falar na falta de pagamento do imposto, o que se faz necessário o cancelamento da exigência, conforme se posicionou o CONSEF através do Acórdão nº 0060-02/12, sob pena de dupla incidência do imposto sobre as mesmas mercadorias e enriquecimento sem causa do Estado.

O recorrente invoca a aplicação subsidiária do art. 159 do RPAF para dispensa da multa incidente sobre a suposta falta de recolhimento do ICMS Antecipação, em razão de não haver má fé ou dolo e do ICMS ter sido pago nas saídas, do que cita jurisprudência.

Por fim, requer que o Recurso Voluntário seja julgado procedente para que seja determinado o cancelamento integral do débito e, caso os argumentos recursais não sejam suficientes, a realização de diligência contábil para aprofundar a análise da documentação.

Às fls. 293/295 V consta parecer da PGE/PROFIS, emanado pelo i.Procurador Dr. Elder dos Santos Verçosa, endossado, à fl. 296, pela Procuradora Assistente, Dra. Rosana Maciel Bittencourt Passos, pelo Improvimento do Recurso Voluntário, porem recomendando que de ofício seja aplicada para a infração 1 princípio da retroatividade da lei mais benéfica ao contribuinte.

VOTO (Vencido quanto à redução da multa das infrações 1 e 2)

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância que julgou Procedente o Auto de Infração.

Inicialmente apreciando o pedido de diligência, reiterado no recurso, nos termos do art. 147, I, "a", do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, o indefiro por considerar suficientes para a formação de minhas convicções os elementos contidos nos autos.

No mérito, em relação às infrações 1 e 2, relativas ao descumprimento de obrigação tributária acessória de falta de registros na escrita fiscal de mercadorias entradas no estabelecimento, sendo, respectivamente, exigidas as multas de 10% das mercadorias sujeitas a tributação, correspondente ao valor de R\$85.677,06, e 1% das mercadorias não tributáveis, correspondente ao valor de R\$7.406,93, as razões recursais limitam-se à aplicação do cancelamento da multa, nos termos do art. 158 do RPAF.

Vislumbro que as penalidades pelo descumprimento da obrigação tributária acessória de não efetivar o registro na escrita fiscal das entradas de mercadorias no estabelecimento, previstas nos incisos IX e XI do art. 42 da Lei nº 7.014/96, correspondentes à época a 10% e 1% sobre o valor comercial das operações, além de terem um caráter didático ao contribuinte, são específicas e

servem como controle da administração tributária, independentemente da opção do regime de apuração do imposto utilizado pelo recorrente, o qual não elide de forma alguma a obrigatoriedade da escrituração.

Também, às fls. 115 a 229 dos autos, relativas ao livro Razão do contribuinte, inexistente comprovação da efetiva receita utilizada no pagamento de tais aquisições de mercadorias, cujos registros são relativos à arrecadação dos cinemas (conta nº 202.5021.01 – RECEBIDOS EM CAIXA) e estoques (conta nº 202.1210.09 – ESTOQUE BOMBONIERE). Ademais, mesmo que tivessem contabilmente registradas, não elidiria a exação por descumprimento de obrigação tributária acessória pela *falta de registro na escrita fiscal*, objeto das penalidades e da acusação fiscal, pois, como dito na Decisão recorrida, o registro das notas fiscais na escrita contábil, apenas afastaria a exigência do imposto por presunção legal de omissão de saídas de mercadorias, prevista no art. 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96.

Ressalte-se que a falta de registro de tais notas fiscais na escrita fiscal pode levar a conclusão pela existência de prejuízo ao erário, o que por si só torna inaplicável o cancelamento, como pleiteia o recorrente, pois, tais ocorrências podem ensejar a falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, para as mercadorias adquiridas em outros Estados e destinadas à comercialização; como ainda a falta de recolhimento do ICMS antecipação tributária, inerente às aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, assim como a falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas nas aquisições fora do Estado de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado ou ao uso e consumo do estabelecimento.

Contudo, em razão da alteração do inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96, através da Lei nº 13.461, de 10/12/15, na qual a penalidade de 10% passou a ser de 1% do valor comercial da mercadoria sujeita a tributação que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, deve-se aplicar, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN, a penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, por se tratar de ato não definitivamente julgado. Em consequência, de ofício, e de acordo com o entendimento expressado nos autos pela PGE/PROFIS, a primeira infração que era originalmente no valor histórico de R\$85.677,06, passa a ser de R\$8.567,06. Já a infração 2 permanece o valor de R\$7.406,93.

Entretanto, mantendo a coerência com os diversos votos já por mim proferidos nesse CONSEF, após análise da procedimentalidade, considera o Relator que no tocante às referidas imputações, pode-se aplicar, *in casu*, o § 7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, para reduzir a multa das infrações 1 e 2, porquanto tais infrações se reportam ao descumprimento de obrigação acessória, apresentando-se possível a redução ou cancelamento da multa com base no art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96.

Destaque-se que o invocado regramento previsional dois requisitos para a sua aplicação: 1) ausência de dolo, fraude ou simulação, e 2) comprovação de que tal descumprimento não implicou em falta de recolhimento do imposto.

Devidamente analisado, constata-se que o primeiro requisito se encontra preenchido, pois inexistente qualquer prova de ato de má-fé do contribuinte que indique fraude, dolo ou simulação. Frise-se que a imputação de tais atos a qualquer pessoa deve ser devidamente comprovada, na medida em que a presunção é sempre da boa-fé, conforme determina a regra geral do Código Civil.

Quanto ao segundo requisito, deve-se observar que não é a mera existência de débito fiscal que impede a aplicação do dispositivo legal, mas um débito que decorra do descumprimento da obrigação acessória o que não restou evidenciado no caso sob comento, e nem que tivesse referência com débitos exigidos em outras infrações. Logo, posiciono-me na linha de entender preenchido os dois requisitos do §7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96.

Assim, por estarem preenchidos os requisitos do art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96 e por considerar a prescrição do dispositivo mencionado um poder-dever dirigido ao julgador administrativo, pois, o contrário seria permitir discricionariedade subjetiva sem qualquer controle, o que é vedado

pelos princípios constitucionais insculpidos no art. 37 da Constituição Federal, entendo ser o caso de redução de multa, até porque o próprio Estado da Bahia, em diversas ocasiões, ao promover programas de negociação e recuperação de créditos tributários, permite para as multas por descumprimento de obrigação acessória a redução de 90% do valor original.

Considerando que as multas aplicadas resultaram nos valores de R\$8.567,70, para a infração 1 e de R\$7.406,93 para a infração 02, considero justo e legal a redução para 30% dos valores lançados no Auto de Infração, ficando as multas estabelecidas em R\$2.570,31 e R\$2.222,08, respectivamente, valores suficientes para que se mantenha o caráter pedagógico da multa, eis que, apesar de não acarretar em falta de recolhimento de imposto, o descumprimento de tal obrigação acessória dificulta a fiscalização.

Quanto a infração 3, referente à falta de recolhimento do ICMS a título de antecipação parcial, o próprio autuado declara que a integralidade das mercadorias ingressadas em seu estoque sujeitam-se à incidência do imposto no ato da saída, tendo em vista a própria sistemática de venda que adota, voltando a anexar razões contábeis para fim de comprovação.

Observe, que se está exigindo nesta infração é pagamento de imposto a título de antecipação parcial. Tal fato ocorre no momento da aquisição da mercadoria, não devendo ser considerado a forma de tributação utilizada pelo autuado, no caso presente, a tributação à alíquota de 4% sobre a receita.

O próprio art. 267 do RICMS/BA invocado pelo contribuinte, destaca em seu inciso VI "d", que o imposto devido por antecipação parcial, para a situação posta, deve ser recolhido integralmente:

VI - das operações realizadas por restaurantes, churrascarias, pizzarias, lanchonetes, bares, padarias, pastelarias, confeitarias, doçarias, bombonérias, sorveterias, casas de chá, lojas de "delicatessen", serviços de "buffet", hotéis, motéis, pousadas, fornecedores de salgados, refeições e outros serviços de alimentação, de forma que a carga tributária seja equivalente a 4% (quatro por cento), observado o disposto no § 1º e o seguinte:

d) o benefício não se aplica no cálculo do imposto devido por antecipação parcial e por antecipação tributária que encerre a fase de tributação nas aquisições de mercadorias realizadas pelo contribuinte, que deverá ser recolhido integralmente, inclusive por fornecedores de alimentos preparados predominantemente para empresas nas aquisições interestaduais de mercadorias para utilização no preparo das refeições;

É importante realçar também que o Acórdão nº 0060-02/12 citado pelo recorrente, não serve como suporte para as suas alegações, haja vista que, na decisão que julgou a imputação, foi comprovado que existiu a tributação regular das operações nas saídas, situação que permitiu o afastamento da exigência do imposto mantendo-se apenas a multa de 60% que foi aplicada.

No presente PAF, não se comprova que o imposto exigido nas operações que compõem a infração, foi recolhido integralmente na oportunidade das operações de saídas das mercadorias e como bem observou a decisão da 4ª JF: *"Logo, mantendo-se a exigência não se configura, neste caso, dupla incidência de imposto sobre as mesmas mercadorias, não sendo desta maneira situação para cancelamento da multa incidente sobre a falta de pagamento do imposto, conforme pleiteado pelo autuado."*

Observe-se, ainda, a repercussão tributária onde, no caso presente, o imposto devido por antecipação tributária é calculado pela alíquota de 17%, deduzido o crédito fiscal, enquanto às operações de saídas é tributada à alíquota de 4%, redução esta que, como visto acima, não se aplica aos fatos objeto desta autuação."

No que tange ao pedido de aplicação subsidiária ou por analogia do Art. 159 do RPAF/BA, é impossível se atender ao pleito do autuado, primeiro porque foge competência a essa Câmara de julgamento analisar questão relacionada a pedido de dispensa de multa por descumprimento de obrigação principal, e em segundo, as decisões trazidas pelo sujeito passivo se referem a julgamentos pela Câmara Superior, instância competente, na ocasião das decisões, para apreciar esse pedido.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para julgar Procedente o Auto de Infração e, de ofício, reduzir a infração 1 para a quantia correspondente a 1% do valor comercial

das operações, equivalente a R\$8.567,70, por se tratar de penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época, e pela aplicação do art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96, reduzindo para o valor de 30% as multas e mantendo-se inalterada a infração titulada como 3.

VOTO VENCEDOR (Quanto a redução da multa das infrações 1 e 2)

Em que pese a boa fundamentação expendida pelo n.Relator, divirjo do seu posicionamento quanto a redução da multa das infrações 1 e 2.

Inicialmente, concordo com a aplicação retroativa do inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96, alterado pela Lei nº 13.461/2015, reduzindo o percentual de 10% para 1%, o que implica na redução do débito da infração 1 de R\$85.677,06, para R\$8.567,06.

Observo que as infrações acusam entrada de mercadorias sujeitas à tributação (infração 1) e não tributáveis (infração 2) sem o devido registro na escrita fiscal.

Conforme ressaltado na Decisão ora recorrida o art. 158 do RPAF/99 estabelece que as penalidades por descumprimento de obrigação acessória poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas ou Câmaras do CONSEF, mediante o atendimento de determinadas condições, quais sejam: 1) desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e 2) que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo.

Da mesma forma o § 7º art. 42 da Lei nº 7014/96 estabelece que:

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.

Observo que as operações de aquisição de mercadorias (ou devoluções) implicam em registros na escrita fiscal e contábil.

A não escrituração destas operações podem implicar em dolo, fraude ou simulação, entretanto nenhum fato desta natureza foi trazida ao processo o que deve ser afastado a negação do pedido de redução, admitindo-se o requisito de redução da multa.

Com relação à condição prevista no §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96 de que “*não impliquem falta de recolhimento do imposto*”, relativamente as entrada de mercadorias no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, faço as seguintes considerações com relação às escritas:

- A) **Fiscal** - ocorre mediante partida simples, ou seja, a operação é lançada no livro de Registo de Entrada de Mercadorias;
- B) **Contábil** - ocorre mediante partidas dobradas, ou seja, a operação é lançada no livro Diário (Razão, Caixa), registrando o **Débito** relativo à entrada de um ativo (mercadoria, bem, material de uso/consumo) e a **Crédito** pela saída de um ativo (**caixa/pagamento**) ou da constituição de uma **Obrigação (fornecedor)** que também transita pelo Caixa no momento do pagamento da obrigação (**Débito de Fornecedor e Crédito de Caixa**).

O não registro na escrita fiscal pode implicar em simples descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista que em se tratando de operações não tributáveis pelo ICMS, não há implicação em falta de pagamento do imposto.

Entretanto, o não registro da entrada de mercadorias no livro Diário (Contábil) implica em não registro, também do seu pagamento, quer seja de forma imediata a crédito da conta Caixa (a vista) ou pelo pagamento do caixa ao Fornecedor (a prazo) relativo à entrada da mercadoria.

E se a entrada que não foi registrada na escrita fiscal efetivamente ocorreu, não foi também registrado o seu pagamento, que se efetivamente ocorreu, também não foi contabilizado.

Sendo assim, não se sabe qual a origem do recurso que foi utilizado para o pagamento da entrada das mercadorias não contabilizadas, que pode ter origem de receitas tributáveis ou não tributáveis do ICMS.

Portanto, não tendo comprovado o registro da entrada das mercadorias que foi objeto da autuação, entendo que conforme acima apreciado pode ter implicado na *falta de recolhimento do imposto*, que é a condição prevista no §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Na situação presente pode se concluir que a empresa deixou de registrar na escrita fiscal a entrada de mercadorias que totaliza R\$1.597.463,00 que resultou no valor da multa aplicada de R\$15.974,64 correspondente ao percentual de 1% relativo às infrações 1 e 2 (R\$8.567,71+ R\$7.406,93).

A questão, portanto não é de aplicação de uma multa de caráter punitivo e sim da origem do recurso que foi empregado no pagamento das mercadorias que não foi contabilizado (escrita Contábil) em decorrência de não ter sido registrado na escrita fiscal. Não há evidências da origem dos recursos utilizados para efetivar o pagamento que não foi contabilizado, ao contrário do que foi fundamentado de que não causou prejuízo ao Erário público.

Ressalte-se ainda que a não contabilização das receitas empregadas no pagamento de entradas não contabilizadas produz reflexo em outros impostos e contribuições, a exemplo da incidência do PIS com percentual de 1,65% e da COFINS com percentual de 7,6% para as empresas que apuram o Imposto de Renda pelo regime do Lucro Real. Além disso, na diminuição do lucro pela não contabilização da receita que produzem reflexo no pagamento do Imposto de Renda (15%), Adicional do Imposto de Renda (10%) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (9%).

Por tudo que foi exposto, entendo que não foram atendidas as condições previstas no §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida com a correção de ofício do percentual de 10% para 1% na infração 1.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão por maioria quanto à infração 1, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE**, o Auto de Infração nº 157064.0022/14-4, lavrado contra **UCI-ORIENT LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$38.558,65** acrescido da multa de 60%, prevista pelo art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no total de **R\$15.974,64**, previstas nos incisos IX e XI, da referida Lei e artigo citados, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Infração 1e 2) – Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, Ildemar José Landin e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (Infração 1e 2) – Conselheiros(as): Valnei Sousa Freire, Edvaldo Almeida dos Santos e Laís de Carvalho.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de dezembro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Quanto à redução da multa das infrações 1 e 2)

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - VOTO VENCEDOR
(Quanto à redução da multa das infrações 1 e 2)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS