

**PROCESSO** - A. I. Nº 269189.3002/16-2  
**RECORRENTE** - GOLDEN CARGO TRANSPORTES E LOGÍSTICA LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0028-01/18  
**ORIGEM** - INFRAZ BARREIRAS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 10/07/2019

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0126-12/19

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NOS LIVROS FISCAIS. Afastada a exigência do imposto originariamente exigido na infração 1. ajustada a multa para aquela genérica, prevista no art. 42, XXII da Lei nº 7.014/96, devendo ser exigido do contribuinte a importância de R\$460,00.. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. 2. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL COMO NÃO TRIBUTÁVEL. Nota fiscal emitida pelo autuado não correspondeu a uma efetiva saída de mercadoria. Conversão da exigência fiscal em multa por descumprimento de obrigação acessória, em razão do autuado não proceder ao cancelamento da nota fiscal nem à emissão de nota fiscal de entrada para regularização de estoque. Infração 02 procedente em parte. Mantida a Decisão deste item. Rejeitado pedido de nulidade. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão primária que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/06/2016, formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$65.673,36, em decorrência das seguintes infrações imputadas ao autuado:

*Infração 01 (02.01.02) - deixou de recolher ICMS em razão de não escriturar operações nos livros fiscais, referente à nota fiscal nº 11.448, de 09/01/2014, com imposto destacado e não apurado na EFD, ocorrido no mês de janeiro de 2014, no valor de R\$51.532,80, acrescido da multa de 100%, prevista no inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96;*

*Infração 02 (02.01.05) – deixou de recolher ICMS na devolução de mercadorias tributáveis, cuja entrada foi escriturada com utilização de crédito, e a saída se deu com documento fiscal sem destaque do imposto, ocorrido no mês de maio de 2015, no valor de R\$14.140,56, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “a” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.*

O autuado, na peça de defesa de fls. 11 a 38, afirma que a nota fiscal nº 11.448 teria sido escriturada na EFD no mês de janeiro de 2014 - apresentou cópia do registro (fl. 14). Reconheceu que se equivocou em não escriturar o valor da base de cálculo e do ICMS incidente na operação.

Da análise dos elementos trazidos aos Autos a 1ª JJF, decidiu, por unanimidade, em 13/03/2018, pela Procedência Parcial do Auto de Infração em lide, com fundamento no voto condutor, abaixo transscrito.

### VOTO

*Rejeito o pedido de nulidade da infração 01, sob a argumentação de que houve incorreção na determinação da infração e na correspondente capituloção normativa. Na descrição dos fatos da infração 01, o autuante descreve com clareza a infração cometida pelo autuado. Destaca que a exigência fiscal decorre da emissão da nota fiscal nº 11.448, de 09/01/2014, com imposto destacado no documento fiscal, mas sem a apuração na EFD. O relato da infração corresponde à ocorrência fática e o autuado apresentou sua defesa reconhecendo o que chamou de equívoco de sua parte em não escriturar o débito do ICMS. De fato, tal como apresentado na descrição dos fatos, a operação não foi integralmente escriturada na EFD, pois foi omitido o valor do débito fiscal. O autuado foi intimado via DTE acerca da lavratura do presente Auto de Infração, conforme admitido em sua defesa à fl. 12, e teve o prazo de 60 dias para apresentação da impugnação. Não houve, portanto, qualquer prejuízo aos princípios da legalidade, do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório.*

*No mérito, em relação à infração 01, o autuado reconhece que não lançou na EFD o valor do ICMS destacado*

*na nota fiscal nº 11.448, emitida em 09/01/2014, apesar de ter escriturado o referido documento fiscal, o que torna a presente exigência fiscal totalmente procedente.*

*Entretanto, procede a argumentação da defesa acerca da incorreção da multa aplicada. De fato, não existe hipótese no inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96 que corresponda à situação fática da infração. Assim, o enquadramento correto está na alínea “f” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96, por referir-se a hipótese de infração diversa das enunciadas que importou descumprimento de obrigação tributária principal. Assim, reduzo a multa aplicada para o patamar de 60%, com base no referido dispositivo legal.*

*A existência de crédito fiscal acumulado na escrita do autuado não interfere no julgamento do presente Auto de Infração, nem desobrigaria o autuante de formalizar esta exigência fiscal. A infração foi devidamente comprovada nos autos e a quitação do valor apurado como devido pode ser compensado com crédito fiscal acumulado, nos termos do art. 317 do RICMS/12. Devendo, porém, ser objeto de requerimento específico para tal fim, observada as condições estabelecidas no referido dispositivo regulamentar.*

*Em relação à infração 02, a exigência fiscal decorre da falta de destaque do ICMS na nota fiscal nº 27, série 004 (fl. 06), emitida pelo autuado em 06/05/2015, com destino ao Estado de Goiás, referente a retorno de mercadoria recebida para armazenagem, fazendo referência à nota fiscal nº 5235 (fl. 107), emitida por Paulo Kenji Shimohira, localizado em Formosa do Rio Preto/BA, conforme consignado no campo “informações complementares”.*

*Ocorre que no dia seguinte à emissão da nota fiscal nº 27, o autuado emitiu a nota fiscal nº 26, série 25 (fl. 109), para registrar o retorno da mesma espécie de mercadoria constante da nota fiscal nº 27, para o mesmo destinatário e fazendo referência à mesma nota fiscal nº 5235. Nesta nota fiscal de nº 26, entretanto, o autuado colocou como endereço a cidade de Formosa do Rio Preto, no Estado da Bahia, o mesmo endereço constante na nota fiscal anterior de remessa para armazenamento de nº 5235.*

*Desse modo, ficou evidenciada a ocorrência de um equívoco do autuado na emissão da nota fiscal nº 27, já que fez referência ao retorno das mercadorias constantes da nota fiscal nº 5235, emitida por Paulo Kenji Shimohira, localizado em Formosa do Rio Preto/BA. O retorno da mercadoria constante na nota fiscal nº 5235 jamais poderia ser para o Estado de Goiás, mas para a cidade de Formosa do Rio Preto/BA.*

*Após o conhecimento dos termos deste Auto de Infração, o autuado emitiu a nota fiscal nº 5141, série 25 (fl. 113), para proceder à regularização do quantitativo em estoque, consignando no campo “informações Complementares” a sua emissão em anulação à nota fiscal nº 27, emitida em 06/05/2015. Ainda que provado que a nota fiscal nº 27 não correspondeu a uma saída efetiva de mercadoria, justificando a emissão de nota fiscal de entrada para regularização do estoque, como esta ocorreu após a ação fiscal, entendo que cabe a imposição de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, em razão do não cancelamento da NF nº 27 ou da emissão da NF de entrada para regularização do estoque em tempo hábil.*

*Assim, voto pela procedência em parte da infração 02, imputando uma multa de R\$460,00 por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do inciso XXII do art. 42 da Lei nº 7.014/96.*

*Considerando protesto feito pelo autuado acerca de possível incidência de acréscimos moratórios sobre o valor da multa, cabe esclarecer que não há incidência de acréscimos moratórios sobre o valor da multa incidente por descumprimento de obrigação principal. Tanto o percentual da multa como dos acréscimos moratórios é aplicado apenas sobre o valor histórico do imposto reclamado.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, ficando reduzida para 60% o percentual da multa aplicada na infração 01, e convertida em multa no valor de R\$460,00 a exigência fiscal da infração 02.*

Inconformado com a decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, materializado no Acórdão JJF nº 0028-01/18, o sujeito passivo, por seu representante legal, expõe as razões que motivam seu Recurso Voluntário, de início fazendo breve relato dos fatos e repisando as razões de defesa, diz que, a considerar a parcela da autuação julgada improcedente, aliado às provas trazidas aos autos, todo o Auto de Infração é improcedente.

Relativamente à infração 1, aduzindo “*vício de motivação*”, destaca que apesar do quanto consignado no Acórdão recorrido, no seu entender, resta evidente o erro no Auto de Infração na indicação da infração que teria sido supostamente cometida pela ora Recorrente, o que levaria a nulidade da acusação fiscal.

Registra que, pertinente à acusação de falta de recolhimento do ICMS referente à operação documentada pela Nota Fiscal nº 11.448, a simples análise da sua EFD revela que a operação em tela teria sido escriturada na sua escrita fiscal relativa ao mês de janeiro de 2014, junta tela do “*Registro - C100 - Saída - Nota Fiscal Eletrônica*” reiterando que “... *ao contrário do que se afirma na autuação, a operação documentada na Nota Fiscal nº 11.448 foi efetivamente escriturada*”, dando conta de que teria havido apenas um equívoco retratado na falta de indicação do valor da base de cálculo e o ICMS incidente na operação, em face do fato de que se tratava de retorno de armazenagem para contribuinte situado no Estado do Piauí.

Das suas razões, entende que o equívoco cometido não afastaria o erro na tipificação do delito, já que “*falta de destaque de imposto em operação tributável*” não se confundiria com “*falta de escrituração da nota fiscal na EFD*”.

Dissertando sobre o tema, diz da definição de “*escriturar*” e “*destacar*”, afirmando que não seria correto dizer de “*falta de escrituração de imposto*” ou que a “*operação não foi integralmente escriturada na EFD, pois foi omitido o valor do débito fiscal*”, tal como consignado na peça de acusação e na Decisão de piso.

Assevera que além da suposta confusão na acusação contida na infração 1, a multa originariamente aplicada, com base no artigo 42, III, da Lei Estadual nº 7.014/1996, em nada se relaciona com eventual erro na indicação de dados referentes a operações escrituradas em EFD, fato que motivou a retificação da multa para o art. 42, II, “f”, do mesmo diploma.

Do que expôs, aduzindo violação ao art. 142, do CTN e art. 39, III e V, do RPAF, entende que “... *não caberia a mera reclassificação da penalidade, levada a efeito pela r. decisão recorrida, mas sim a declaração de nulidade do auto de infração em tela!*”, tudo porque restaria clara a incorreção na determinação da infração supostamente cometida e na correspondente capitulação normativa, o que acaba maculando por completo o lançamento tributário. Cita a doutrina.

Avançando, destaca que, *in casu*, o vício que macula a exigência é de natureza material, eis que recai sobre a própria constituição do crédito, o próprio lançamento e os critérios de subsunção, entendido que o Autuante motivou o Auto de Infração num suposto descumprimento de normas que não se subsumem ao “*evento ocorrido no mundo fenomênico*”. Cita a doutrina.

Ainda sobre o aduzido vício de motivação do Auto de Infração, registra que houve grande dificuldade para a compreensão do motivo da autuação, afirmando da disparidade entre o relato da infração e a real ocorrência fática, fato que lhe impôs prejuízo no exercício do seu direito de defesa, também lembrando afronta aos princípios da legalidade, do devido processo legal e do contraditório.

Na mesma senda, diz que esse CONSEF “... vem anulando autuações nas quais a autoridade administrativa incorre em erro na descrição da infração supostamente cometida”. Cita os Acórdãos nºs 0225-12/12 e 0241-13/13, concluindo que em virtude dos princípios da legalidade e da tipicidade da tributação, há que se proceder à correta subsunção do fato imputado à lei correspondente.

Para a hipótese de não ver acolhida a sua tese, aduz a impossibilidade da exigência o ICMS em discussão e com fulcro no saldo credor de que dispunha a Recorrente à época da autuação. Nessa linha, aduz que o entendimento da Junta de Julgamento Fiscal não merece prevalecer, eis que teria informado que dispunha de saldo credor de ICMS mais que suficiente para fazer frente à diferença de imposto considerada devida, tudo conforme atestam os DMA's já apresentados.

Lembrando que a sua conduta não acarretou qualquer prejuízo ao Erário, entende que a Fiscalização deveria ter lhe notificado para sanar a irregularidade, aduz que a ausência de tal providência simboliza verdadeira conduta contrária aos princípios informadores da relação entre Fisco e contribuintes, tudo no sentido de que, *in casu*, a Notificação Prévia para sanar eventual equívoco na apuração do imposto relativo à operação autuada mediante a absorção de parte de seu saldo credor para a quitação da diferença do imposto, evitaria a indevida aplicação de penalidade pecuniária. Cita o art. 37, da CF/88.

Avançando, pondera que se havia ampla e segura margem para a quitação do ICMS devido por meio do saldo credor do imposto de que dispunha a Recorrente, a cobrança de imposto e, particularmente, a aplicação de sanção representa claro desvio da finalidade, o que torna a multa instrumento de caráter arrecadatório.

Por fim, diz da necessidade de reforma da decisão recorrida, de modo que seja afastada imputação da infração 01, permitindo, no mínimo, que possa utilizar parte de seu saldo credor para recolhimento do imposto, sem qualquer imposição de penalidade pecuniária, ou mesmo que tal ajuste no saldo credor seja determinado de ofício, sem imposição de penalidade pecuniária.

Quanto à multa da Infração 02, em razão da comprovação da não incidência do ICMS na operação

questionada, diz que apesar de retificada a penalidade pelo julgamento de piso, a multa remanescente não deve ser aplicada porque, uma vez que a penalidade pecuniária originalmente exigida constitui acessório da exação principal, eis que correspondente a percentual (60%) incidente sobre o valor de ICMS, sendo o mesmo cancelado deve a multa seguir o mesmo caminho.

Requer a parcial reforma do v. acórdão, no sentido de cancelar integralmente a Infração 2, não se devendo exigir qualquer multa.

Por fim, pugna pelo recebimento do Recurso Voluntário para que seja provido, sendo reconhecida a nulidade da infração 1. Subsidiariamente, requer o afastamento da imputação relativa à Infração 01, de modo a permitir que possa utilizar parte de seu saldo credor para recolhimento do imposto, sem qualquer imposição de penalidade pecuniária, ou mesmo que tal ajuste no saldo credor seja determinado de ofício, sem imposição de penalidade pecuniária e, em relação à Infração 02, seja a mesma cancelada integralmente, inclusive a multa.

## VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto pelo Contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF, e com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do imposto exigido no presente Auto de Infração.

O Recurso interposto pelo Contribuinte tem como fulcro a apreciação das razões de insurgência em face da decisão de primeiro grau que julgou parcialmente procedente o lançamento, mantendo a imputação da infração 01, com readequação da multa de 100% para 60%, e, afastamento da infração 02, com aplicação de multa genérica por descumprimento de obrigação acessória.

Para a infração 01, cuja acusação é de haver deixado o contribuinte de recolher ICMS em razão de não escriturar operações nos livros fiscais, referente à Nota Fiscal nº 11.448, de 09/01/2014, com imposto destacado e não apurado na EFD, diz o Sujeito Passivo que o *decisum* merece reforma sob o argumento de que há vício de motivação na acusação fiscal e que na análise de mérito, não pode ser mantida em face do fato de que houve o lançamento da operação de forma equivocada - no mês de fevereiro.

Quanto à tese de nulidade, entendo que não há que prosperar. Tendo em vista que a imputação encontra correspondência nos fatos, considerando que é indiscutível a falta de escrituração de determinada operação na EFD do Contribuinte, ainda que tal lançamento tenha ocorrido no mês subsequente.

Convém lembrar que oportunizado o contraditório e o direito de defesa, o Sujeito Passivo os exerceu de maneira clara e objetiva, exatamente na direção da acusação que lhe pesa. Ademais, os papéis de trabalho do Autuante são esclarecedores e não deixam dúvidas quanto à imputação.

Nesses termos, nego acolhimento à tese de nulidade da infração 1.

No mérito, a imputação, em suma, é de falta de recolhimento de ICMS em razão de o Contribuinte não ter escriturado a respectiva operação na sua EFD.

Neste ponto, o Sujeito Passivo reconhece que fez escrituração de forma equivocada na sua escrita fiscal, ficando claro, entretanto, que o lançamento foi efetuado no mês imediatamente subsequente. Pois bem, em que pese haver erro na conduta do Contribuinte, o que levou à lavratura do Auto de Infração, o que resta evidenciado, de forma definitiva, é o fato de que houve escrituração da operação, ainda que em momento incorreto.

Nesse cenário, restando apenas um erro de data - momento da escrituração na EFD -, e também levando em conta que a recorrente, à época dos fatos, possuía créditos fiscais acumulados, entendo que a conduta do Sujeito Passivo, em nenhum momento, impôs prejuízo ao Erário, não se podendo exigir imposto em razão de fatos que não os geraria, como no caso dos autos, eis que tal exigência não encontra respaldo na legislação, ao contrário, é manifestamente ilegal.

Entretanto, apesar da impossibilidade de exigir do Contribuinte qualquer imposto em razão dos

fatos que ensejaram a infração 01, não se pode negar que o Sujeito Passivo cometeu a falha descrita nos autos e caracterizada pela escrituração equivocada.

Nesses termos, acolho as razões da Recorrente e afasto a exigência do imposto originariamente exigido na infração 1, contudo, mesmo entendendo que não se pode fechar os olhos a condutas que fogem à correção das formas e dos processos previstos no RICMS, ajusto a multa para aquela genérica, prevista no art. 42, XXII da Lei nº 7.014/96, devendo ser exigido do contribuinte a importância de R\$460,00.

Relativamente à Infração 2, para a qual a exigência do imposto foi afastada, remanescendo apenas a multa genérica por descumprimento de obrigação acessória, vejo que a Decisão de piso é acertada.

Como bem exposto no voto condutor da decisão de piso, o Sujeito Passivo “... *emitiu a nota fiscal nº 5141, série 25 (fl. 113), para proceder à regularização do quantitativo em estoque, consignando no campo “informações Complementares”.*

Em que pese à imputação se derivar de mais um equívoco da Recorrente, pois está comprovado que não houve saída efetiva de mercadoria, o arranjo para a regularização do estoque, por meio da emissão de nota fiscal de entrada escritural, ocorreu após a ação fiscal, aí entendido que em não havendo referida fiscalização, o contribuinte poderia continuar em erro, o que afetaria a sua movimentação de entradas e saídas e, consequentemente, o seu estoque - fato ensejador de autuação fiscal.

Em assim sendo, verificado que houve erro por parte do Contribuinte, e que tal erro foi sanado após a notícia de procedimento fiscal, não há que se fazer qualquer reparo à Decisão da 1ª Junta quanto à infração 2.

Por tudo o quanto exposto, o voto é no sentido de dar PROVIMENTO PARCIAL ao apelo recursal para afastar a exigência de ICMS relativo à infração 1, comutando a multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, para a multa de R\$460,00, prevista no art. 42, XXII do mesmo diploma.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269189.3002/16-2, lavrado contra **GOLDEN CARGO TRANSPORTES E LOGÍSTICA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$920,00**, prevista no art. 42, XXII da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de abril de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO – RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL – REPR. DA PGE/PROFIS