

**PROCESSO** - A. I. Nº 269190.0003/19-0  
**RECORRENTE** - OXITENO NORDESTE S.A. - INDÚSTRIA E COMÉRCIO  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSOS VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0257-03/19  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 21.09.2020

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0159-11/20-VD**

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. MULTA. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Exclusão de notas fiscais que não se identifica à “entrada” de mercadoria, mas, sim, como resumo dos fretes que serviram de base para o recolhimento do ICMS-ST na “prestação de serviços de transportes”, devido em operações de saída de produtos da sua fabricação, por não se coadunar com a acusação fiscal e a hipótese legal decorrente. Rejeita a redução do valor remanescente da multa. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria, quanto à não redução da multa.

**RELATÓRIO**

Trata o presente processo de Recurso Voluntário interposto pela autuada em decorrência da decisão proferida pela 3ª JJF, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 18.06.2019, ciente em 19.06.2019, no valor original de R\$235.146,26, referente a fatos geradores nos meses Janeiro a Novembro de 2015, Junho e Outubro a Dezembro de 2016, pelo cometimento da seguinte infração:

***Infração 01 – 16.01.02***

***Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável(s) sem o devido registro na escrita fiscal.***

Analisando o Auto de Infração em comento, a defesa inicial apresentada pela autuada, protocolada em 19.08.2019, fls. 25 a 32 e a Informação Fiscal prestada pelos autuantes, protocolada em 20.09.2019, fls. 85 a 88, em sessão realizada no dia 21.11.2019, mediante Acórdão JJF nº 0257-03/19, assim se pronunciou:

*Preliminarmente, embora o Autuado não aponte qualquer vício de forma na presente autuação, analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a Lei nº 7.014/96 e o RICMS-BA/2012. As irregularidades apuradas estão devidamente demonstradas nos levantamentos fiscais, que servem de base ao Auto de Infração, tendo sido dada ciência ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto, o que se falar em cerceamento de defesa.*

*Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos o Autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses preconizadas pelo art. 18, do RPAF-BA/99, para se decretar a nulidade da autuação.*

*O Defendente requereu a realização de diligência fiscal por Auditor Fiscal estranho ao feito. Indefiro o pedido com lastro no*

*No mérito, a Infração 01 acusa o autuado de entradas no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal.*

*Em sua peça impugnativa, o defendente sustentou a tese de improcedência da autuação, pugnando pela exclusão do lançamento das Notas Fiscais de nºs 146.523, 152.504 e 165.756, por terem sido emitidas por ele*

*próprio, em cumprimento da obrigação imposta pelo inciso II, do § 2º, do art. 298, do RICMS-BA/12. Manteve o entendimento de que, com isso, restou demonstrado que não ocorrera o descumprimento da obrigação de registrar as citadas notas fiscais.*

*O Autuante, ao proceder à informação fiscal, manteve a autuação, assinalando que o Impugnante não nega que tenha deixado de escriturar as notas fiscais de entradas, no livro fiscal próprio. Explicou que, para essa infração a legislação é muito clara ao prevê a sanção estatuída no inciso IX, do art. 42, da Lei 7.014/96.*

*Depois de examinar os elementos que emergiram do contraditório, constato que não assiste razão ao Impugnante pelo fato de que seus argumentos não o conduzem a desoneração de registrar as notas fiscais objeto da autuação.*

*Ademais, como bem alertou o Autuante, o Impugnante se reporta em suas razões de defesa em relação a apenas três notas fiscais e o levantamento fiscal é composto de 79 notas fiscais eletrônicas. O que, mesmo se consideradas procedentes as alegações defensivas, não resultaria na improcedência do lançamento.*

*Por outro lado, convém salientar que inexistente qualquer previsão normativa na legislação de regência para que documentos emitidos pelo próprio contribuinte sejam dispensados de sua escrituração, bem como, se a emissão da nota fiscal decorrer de cumprimento de obrigação legalmente estatuída, como no presente caso, pelo § 2º, do art. 298, do RICMS-BA/12.*

*Aliás, o próprio teor do citado dispositivo não sinaliza com qualquer excepcionalidade em relação a emissão da nota fiscal, in verbis:*

*“Art. 298. Somente são sujeitas à substituição tributária por retenção as prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição de normal:*

*[...]*

*§ 2º Nas repetidas prestações de serviço de transporte de carga vinculadas a contrato, o sujeito passivo por substituição:*

*[...]*

*II - no final do mês, emitirá nota fiscal na qual constarão, especialmente, a base de cálculo, o imposto retido e a expressão “Substituição tributária - serviços de transporte”;*

*Ao contrário do entendimento esposado pela Defesa, a legislação é clara e não contempla qualquer exceção na escrituração dos serviços de transporte tomados pelo contribuinte, consoante inteligência do inciso III, do art. 217, do RICMS-BA/12, in verbis:*

*“Art. 217. O livro Registro de Entradas, modelos 1 e 1-A, destina-se à escrituração (Conv. S/Nº, de 15/12/70):*

*[...]*

*III - dos serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação tomados pelo contribuinte.;”*

*Cumprir enfatizar que as Notas Fiscais de nºs 146.526, 152.504 e 165.756, citadas pelo Defendente, apesar de se referirem a uma obrigação acessória adicional para controle da retenção efetuada pelo Autuado nas prestações sucessivas de serviço de transporte, em cada período de apuração, representam, de fato, prestações originariamente tributáveis. Logo, a previsão de sanção para a sua não escrituração advém de expressa determinação estatuída desde a redação original do inciso IX, do art. 42, da Lei 7.014/96, quando previa a multa de 10%, alterada em seguida pela Lei nº 13.461, de 10/12/15, DOE de 11/12/15, efeitos de 11/12/15 a 21/12/17 com a redução para 1%, cuja prevalência retroage para benefício do Autuado, nos termos do CTN.*

*Assim, por tudo quanto expandido, resta nitidamente evidenciado que o Impugnante não carregou aos autos qualquer elemento capaz de elidir a infração que lhe fora imputada.*

*Logo, concluo pela caracterização e subsistência da autuação.*

*O defendente também aduziu que, no presente caso, deveria ser aplicado o § 7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/66 c/c o art. 158, do RPA-BA/99, e pugnou pelo cancelamento ou redução da multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória, uma vez que não foi verificada a ocorrência de conduta dolosa, fraudulenta ou simulação, bem como a falta de recolhimento de tributo.*

*Não acolho a pretensão do autuado, tendo em vista que não se pode assegurar, de forma inequívoca, esta asserção. Ao preconizar a exigência de registro na escrita fiscal de toda e qualquer operação de entrada ou de serviços tomado pelo estabelecimento, culminando com a sanção através da multa de 1%, entendo que a pretensão da legislação é de se manter o controle de todo o fluxo e movimentação das mercadorias desde o ingresso até as saídas. Portanto, mesmo as mercadorias, originalmente ingressadas no estabelecimento não destinadas à comercialização, não se pode garantir a manutenção dessa finalidade pelo estabelecimento sem*

*um controle sistemático de suas entradas e saídas. Ou mesmo, como no presente caso em que a emissão da nota fiscal, decorre de específica obrigação acessória, expressamente prevista na legislação de regência.*

*Ademais, somente a aplicação de um roteiro específico de auditoria poderia aquilatar se a falta de registro das notas fiscais objeto da autuação teria causado, ou não, qualquer prejuízo ao erário estadual. Saliento que o roteiro aplicado na presente ação fiscal destinou-se, tão-somente, à apuração do efetivo registro na escrita fiscal de operações de entradas realizadas e prestações de serviços de transporte tomados pelo Impugnante.*

*Do mesmo modo, entendo que a falta de intenção deliberada e de não ter agido com má fé no procedimento que resultou na omissão de escrituração na escrita fiscal, ora em lide, a ausência de dolo, como quis aduzir o sujeito passivo em sua impugnação, não tem o condão de isentá-lo do cometimento da infração.*

*Destaco ainda que nitidamente se infere da leitura do dispositivo legal infringido, o inciso IX, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, a seguir transcrito, a inexistência de qualquer excepcionalidade ou atenuante para as entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal de mercadorias adquiridas sem tributação ou com a fase de tributação encerrada.*

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

*[...]*

*IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;”*

*Nos termos expendidos, e, considerando que o sujeito passivo não carregou aos autos, elementos de prova necessários com o condão de elidir a acusação fiscal, coe incluo pela subsistência da autuação.*

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

Ciente da decisão acima proferida, inconformada e dentro do prazo regulamentar, por intermédio de representante devidamente constituído, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, protocolado em 10.02.2020, fls. 105 a 122, buscando desconstituir a infração que lhe é imputada, que passo a analisar.

De início a Recorrente afirma estar a sua peça recursiva atendendo ao que dispõe o RPAF/BAHIA em seu artigo 169, inciso I, alínea “b”, pelo que pede a sua recepção e análise.

Analisando o Auto de Infração a Recorrente diz tratar-se de cobrança “*em razão da suposta entrada de **mercadorias** não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de Janeiro a Novembro de 2015, junho, outubro a dezembro de 2016*”.

Destaca que foi penalizada com a imposição de multa, enquadrada pelos prepostos fiscais na Lei nº 7.014/97, em seu artigo 42, dispositivo abaixo transcrito:

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

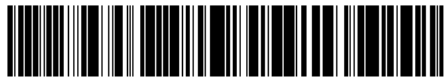
*IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;*

Diz haver, em sua defesa inicial, propugnado pela exclusão das Notas Fiscais nºs 146.523, 152.504 e 165.756 da peça fiscal, em função de as mesmas terem sido emitidas em atendimento que determina o RICMS, no artigo 298, § 7º, e não corresponder a ingresso de mercadorias como informado pelos autuantes, assim como, que a penalidade a ser capitulada na infração supostamente cometida, ser passível de aplicação do que determina no art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96, e não, no inciso IX como pretendido, puramente, como entendido na decisão de piso.

Afirma que sendo a autuação baseada “*Na entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável(s) sem o devido registro na escrita fiscal*”, inexistente base legal para que sejam as Notas Fiscais nºs 146.523, 152.504 e 165.756 enquadradas como entradas de mercadorias, por se tratar de atendimento à obrigatoriedade de sua emissão quando o contribuinte pratique repetidas prestações de serviços de transporte de cargas vinculadas a contrato, na condição de substituto.

Acresce, que como constatado pelos prepostos autuantes, os conhecimentos de fretes concernentes aos contratos foram regularmente emitidos e os tributos, também regularmente, recolhidos, inclusive o relativo a ST, inocorrendo qualquer lesão aos cofres públicos, sendo as notas fiscais acima referidas emitidas pela própria Recorrente, em atendimento às prescrições legais, e sua emissão mera formalidade para instrumentalizar o ICMS ST.

Ademais, afirma a Recorrente, conforme comprovado em sua EFD o ICMS referente aos fretes assumidos, seus CT-es e os seus valores foram regularmente escriturados e apurados em sua conta corrente fiscal, não gerando as notas fiscais em apreço qualquer direito a crédito ou obrigatoriedade de débito, apresentando cópia exemplo a Nota Fiscal nº 156.756, como abaixo se vê:

<b>IDENTIFICAÇÃO DO EMITENTE</b>  <b>OXITENO NORDESTE S.A. INDUSTRIA E COMERCIO</b> RUA BENZENO, 1065 POLO PETROQUIMICO - 42810-000 CAMACARI - BA Fone/Fax:		<b>DANFE</b> Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica 0 - ENTRADA 1 - SAÍDA Nº. 000.165.756 Série 001 Folha 1/1			
NATUREZA DA OPERAÇÃO <b>NF ENTRADA FRET</b>		CHAVE DE ACESSO <b>2915 1114 1096 6400 0106 5500 1000 1657 5616 7317 0026</b> Consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da Sefaz Autorizadora PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO <b>129150099615062 - 06/11/2015 09:27:19</b>			
INSCRIÇÃO ESTADUAL <b>01205921</b>		INSCRIÇÃO ESTADUAL DO SUBST. TRIBUT.		CNPJ <b>14.109.664/0001-06</b>	
<b>DESTINATÁRIO / REMETENTE</b>					
NOME / RAZÃO SOCIAL <b>OXITENO NORDESTE SA INDUSTRIA E COMERCIO</b>				CNPJ / CPF <b>14.109.664/0001-06</b>	
ENDEREÇO <b>RUA BENZENO, 1065</b>				DATA DA EMISSÃO <b>06/11/2015</b>	
BAIRRO / DISTRITO <b>POLO PETROQUIMICO DE CAMACARI</b>				CEP <b>42810-020</b>	
MUNICÍPIO <b>CAMACARI</b>				DATA DA SAÍDA/ENTRADA <b>06/11/2015</b>	
UF <b>BA</b>				HORA DA SAÍDA/ENTRADA <b>10:17:30</b>	
<b>CALCULO DO IMPOSTO</b>					
BASE DE CALC. DO ICMS	VALOR DO ICMS	BASE DE CALC. ICMS S.T.	VALOR DO ICMS SUBST.	V. IMP. IMPORTAÇÃO	V. ICMS UF REMET.
0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
VALOR DO FRETE	VALOR DO SEGURO	DESCONTO	OUTRAS DESPESAS	VALOR TOTAL IPI	V. ICMS UF DEST.
0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
VALOR DO FCP <b>0,00</b>					VALOR DO PIS
<b>0,00</b>					0,00
VALOR DA COFINS <b>0,00</b>					V. TOTAL DA NOTA
<b>0,00</b>					<b>11.064.510,22</b>
<b>TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS</b>					
NOME / RAZÃO SOCIAL <b>(1) Dest/Rem</b>		CÓDIGO ANTT		PLACA DO VEICULO	
ENDEREÇO		MUNICÍPIO		UF	
QUANTIDADE		ESPECIE		MARCA	
<b>OXI</b>		NUMERAÇÃO		PESO BRUTO	
<b>1,000</b>		<b>1,000</b>		<b>1,000</b>	
<b>DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS</b>					
CÓDIGO PRODUTO	DESCRIÇÃO DO PRODUTO / SERVIÇO	NCM/SH	O/CST	CFOP	UN
SE00000012	SUBSTITUICAO TRIBUTARIA DE FRETE REF AO MES DE OUTUBRO DE 2015	99990006	000	1352	UN
QUANT	VALOR UNIT	VALOR TOTAL	B.CALC ICMS	VALOR ICMS	VALOR IPI
1,0000	11.064.510,2200	11.064.510,22	0,00	0,00	0,00
ALIQ ICMS	ALIQ IPI				
0,00	0,00				

Além do que afirma, a Recorrente, destaca a inexistência de penalidades para a não escrituração destas notas fiscais à época dos fatos geradores das referidas notas fiscais, pois tiveram suas emissões como abaixo relacionado:

- Nota Fiscal nº 146.523, emitida em 09.02.2015;
- Nota Fiscal nº 152.504, emitida em 07.05.2015; e
- Nota Fiscal nº 165.756, emitida em 06.11.2015.

E, transcreve o dispositivo legal vigente atualmente e sua redação à época da emissão das notas fiscais, comprovando que a obrigatoriedade reclamada pelos prepostos autuantes e acatada pela Junta Julgadora somente poderia ocorrer a partir de 22.12.2017.

Considerando que a ação fiscal reclama a aplicação da lei com efeito retroativo apresenta como suporte à sua pretensão de exclusão das referidas notas fiscais o que determina o CTN em seu artigo 106, como abaixo:

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

Sequenciando sua peça recursiva, a Recorrente, trata do que denomina **Da aplicabilidade da regra prevista no art. 42, §7º, da Lei nº 7.014/96 para os casos com julgamento em curso.**

Propugna pela aplicação por parte da Câmara de Julgamento Fiscal do disposto na Lei nº 7.014/96,

no dispositivo acima citado, considerando que os fatos geradores da autuação ocorreram em período anterior à revogação do mesmo, efetuada através a Lei nº 14.183/2019 e o Decreto nº 19.384/2019.

Comenta que a aplicação da multa de 1% sobre os valores de entradas de mercadorias não tributáveis foge à dosimetria em relação às entradas de mercadorias tributadas, que tiveram, através a Lei nº 10.847/2007, a penalidade reduzida de 10% para 1%.

Diz que a revogação do Parágrafo 7º, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, trouxe um desconforto às Juntas e Câmaras de Julgamento Fiscal que, sabiamente, aplicavam, segundo cada caso, o seu teor, nunca olvidando o direito real do Estado, mas, buscando praticar a justiça fiscal, transcrevendo acórdãos que comprovam o que afirma.

Volta a comentar a respeito da aplicação retroativa da lei, em especial quanto à inclusão das notas fiscais acima referenciadas, cuja multa é pretendida pelos prepostos autuantes e pela Junta Julgadora, destacando o CTN:

*Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:*

*I - à capitulação legal do fato*

*II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza **ou extensão dos seus efeitos**;*

*III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;*

*IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.*

Afirma que o Estado Democrático de Direito tem como característica a asseguaração dos direitos do cidadão e a segurança jurídica do contribuinte, não sendo devida a aplicação da Lei de forma que ilegalmente o penalize, em especial de forma retroativa.

Volta a afirmar que foi realizada a emissão dos conhecimentos de fretes referente às operações realizadas, cujos valores deram azo à emissão das notas fiscais em comento, atendendo ao que determinam os dispositivos legais, transcrevendo como exemplos o fac-símiles de conhecimentos, destacando não haver prejudicado, em momento algum, o controle que deve ter o Estado sobre suas operações, e, mais ainda, inocorrendo em qualquer ação que configure dolo, fraude ou simulação.

Encerrando sua peça recursiva, a Recorrente, apresenta:

#### *DOS PEDIDOS*

*Por todo o exposto, requer a Recorrente que se dignem Vossas Senhorias a conhecer e dar provimento ao presente Recurso Voluntário, para julgar improcedente o lançamento consubstanciado no auto de infração em epígrafe, pois:*

- (i) ausência de base legal para aplicação da penalidade em relação as notas fiscais nºs 146.523, 152.504 e 165.756, pois a norma prevista no art. 42 da Lei 7.014/96, à época dos fatos geradores, não sancionava operações relacionadas com a prestação de serviços, na hipótese de operações não tributadas, aplicando-se o princípio da irretroatividade insculpido nos arts. 105 e 106 do CTN;*
- (ii) sucessivamente, em homenagem aos princípios da irretroatividade, segurança jurídica, não surpresa do contribuinte, proporcionalidade e razoabilidade, requer seja cancelada ou relevada em 90% a penalidade aplicada, mediante a aplicação da regra prevista no § 7º, art. 42, da Lei nº 7.014/96, cujos requisitos foram devidamente atendidos, bem como pela vigência da norma na data da ocorrência dos fatos geradores autuados.*

#### **VOTO VENCIDO**

É objeto da presente lide a imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória, apontada pelos autuantes com base na seguinte infração:

*Infração 01 – 16.01.02*

*Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável(s) sem o devido registro na escrita fiscal.*

A escrituração fiscal por parte dos contribuintes tem como objetivo não apenas registrar os fatos

jurídicos/comerciais de suas atividades e efetuar a apuração do quanto de tributo tem que ser recolhido aos cofres públicos, mas, também, fornecer ao Estado informações que sirvam de delineamento das políticas públicas a serem aplicadas.

Assim é que, todas as operações que impliquem em movimentação econômica/financeira realizadas pelos contribuintes devem estar devidamente registradas em sua escrituração fiscal e postas à disposição do Estado para sua verificação.

No presente processo, os autuantes detectaram a omissão de registros de notas fiscais, referente a mercadorias não tributáveis na escrituração fiscal da Recorrente, o que os levou a efetuarem a lavratura do Auto de Infração e reclamar o recolhimento ao Estado de valores concernentes ao descumprimento da obrigação acessória.

Em sua defesa a Recorrente afirma que, utilizando a prestação de serviços de transporte de carga vinculada a contrato, por força de dispositivo legal, emite nota fiscal que englobe o montante do frete a que se obrigou ao recolhimento do ICMS na condição de contribuinte substituto.

O inconformismo diz respeito às Notas Fiscais nºs 146.523, 152.504 e 165.756, emitidas para cumprimento do estabelecido no RICMS/BA, em seu artigo 298, que assim estabelece:

*“Art. 298. Somente são sujeitas à substituição tributária por retenção as prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição de normal:*

*[...]*

*§ 2º Nas repetidas prestações de serviço de transporte de carga vinculadas a contrato, o sujeito passivo por substituição:*

*[...]*

*II - no final do mês, emitirá nota fiscal na qual constarão, especialmente, a base de cálculo, o imposto retido e a expressão “Substituição tributária - serviços de transporte”;*

Esta obrigatoriedade, afirma a Recorrente, foi cumprida regularmente, representando as notas fiscais o resumo dos conhecimentos de transportes emitidos nas operações realizadas, devidamente registrados em sua escrituração fiscal e tendo sido efetuado o recolhimento do ICMS-ST correspondente.

Afere-se no caso que a não escrituração das notas fiscais em comento, considerando que representam tão somente o resumo dos registros dos conhecimentos escriturados, constatado pelos prepostos autuantes, em nada desfigura o objetivo da escrituração fiscal, pois tem o Estado toda a movimentação econômico/financeira, sob o aspecto fiscal do contribuinte, nos registros constantes da sua EFD, analisada pelo autuantes.

Ao verificar a autuação vislumbro que a mesma se refere **à entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável(s) sem o devido registro na escrita fiscal.**

Entende-se por “mercadorias” bens tangíveis sujeitos a comercialização, enquanto “serviços”, salvo raras exceções, que não o caso presente, trata-se de “bens” intangíveis, em especial o serviço de transportes, que não pode ser armazenado para posterior negociação.

Ao prestar a sua Informação Fiscal os autuantes afirmam haver a Recorrente escriturado outras notas fiscais semelhante, o que não se comprova. Compulsando os dados constantes da EFD da Recorrente, fornecida em Mídia/CD pelos mesmos, constatei que as notas fiscais registradas como entradas da Oxitenio dizem respeito a notas fiscais emitidas por outros estabelecimentos da mesma empresa, não dizendo respeito à obrigatoriedade prevista no artigo 298 do RICMS.

A escrituração fiscal das entradas de mercadorias e serviços está prevista na legislação e sua não execução sujeita o contribuinte a penalidades que são definidas pela Lei nº 7.014/96, inciso XI que, à época dos fatos geradores assim definia:

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

*(...)*

*“XI - 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria adquirida sem tributação ou com a fase de*

*tributação encerrada, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal;”*

Como se vê, a imposição da multa era restrita ao “valor comercial da mercadoria não tributável”, não se referindo, em momento algum, à “prestação de serviços de transportes”, como defendido pelos autuantes e endossado pela Junta Julgadora em sua decisão.

Mesmo que se deseje acatar o enquadramento da multa no inciso IX, como definido pelos autuantes, não se tem como fazê-lo, pois o referido inciso dispõe:

*IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;*

Nas operações identificadas nas notas fiscais objeto da contestação da Recorrente não se identifica a “entrada” de mercadoria, bem ou serviço, mas, tão somente o registro do resumo dos fretes que serviram de base para o recolhimento do ICMS-ST, devido em operações de saídas de produtos da sua fabricação.

Não vislumbro em momento algum a certeza da autuação em relação às notas fiscais em apreço.

Não contestou a Recorrente os demais registros apontados pelos autuantes, o que inquina a que aceite o quanto reclamado.

A pretensão da Recorrente para que se aplique o disposto no artigo 42, §7º, da Lei nº 7.014/96, considerando que os fatos geradores dizem respeito aos exercícios de 2015 e 2016 e a sua revogação somente se deu através a Lei nº 14.183/2019, entendo que não podendo, a lei retroagir para prejudicar, mas, apenas para beneficiar, o que configura o princípio da retroatividade benigna, não encontro obstáculo algum à pretensão.

Desta forma acato a pretensão da Recorrente para excluir da base de cálculo da multa os valores correspondentes às notas fiscais contestadas, ficando reduzida a penalidade determinada pela Junta Julgadora dos valores a seguir descritos:

Data da Emissão	Nota Fiscal	Valor	Multa Julgada
09.02.2015	146.523	1.911.596,72	19.115,97
08.05.2015	152.504	7.186.942,40	71.869,42
06.11.2015	165.756	11.064.510,22	110.645,10
<b>Totais</b>		20.163.049,34	201.630,49

Sobre o valor restante da infração, R\$33.515,77, utilizando da prerrogativa existente à época dos fatos geradores, com base no que dispunha a Lei nº 7.014/96, § 7º, reduzo o seu valor em 50%, condenando a Recorrente ao pagamento da multa no valor de R\$16.757,89.

Por tudo que analisei e constatei, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente e julgo PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração em apreço.

#### **VOTO VENCEDOR (quanto à não redução da multa)**

Deixo de acolher a proposta do nobre Relator para reduzir em 50% o valor *remanescente* da multa por descumprimento de obrigação tributária acessória, decorrente da falta de registro na escrita fiscal de notas fiscais de mercadorias entradas no estabelecimento.

Mesmo que o pedido do sujeito passivo para redução ou cancelamento da multa tenha ocorrido antes da revogação do dispositivo legal que os previa, precisamente o art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96, eis que foi revogado pela Lei nº 14.183, de 12/12/19, com efeitos a partir de 13/12/19, o que nos obrigaria à devida análise de acordo com a legislação vigente à época do pedido, conforme bem entendeu o i. Relator, há de registrar que a referida norma estabelecia como premissa para a benesse fiscal que ficasse comprovado que as infrações tinham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não implicassem em falta de recolhimento do imposto.

No caso em análise, não há como afirmar se a *falta de registro* de tais notas fiscais, relativas ao valor remanescente da infração, não ensejou prejuízo ao erário estadual, pois, tal fato também

enseja, por presunção legal, em ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto, prevista no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, em razão da conclusão de que, o fato de não registrar as mercadorias, independentemente de tributadas ou não tributadas, o sujeito passivo as adquiriu com receitas anteriores de vendas tributadas, também não contabilizadas, o que, por si só, já implicaria na exigência do imposto e, em consequência, em prejuízo à Fazenda Estadual.

Também, registre-se ainda a possibilidade da exigência relativa ao diferencial de alíquotas, inerentes às aquisições interestaduais do ativo imobilizado ou de materiais para uso ou consumo do estabelecimento, as quais deixaram de ser analisadas pelo fisco em função da falta de registro das notas fiscais em sua escrita fiscal.

Assim, a redução da multa aplicada pela falta de registro só seria cabível, salvo melhor juízo, se comprovada o registro contábil destas aquisições, provando que tais compras foram realizadas com suporte de receitas contabilizadas, com prejuízo apenas do lançamento em sua escrita fiscal, como também de que se referem às operações internas, sem incidência do diferencial de alíquotas, o que não restou provado, cujo ônus é do contribuinte, por pleitear a redução ou cancelamento das multas, cujos requisitos teriam de ser comprovados.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, no valor de R\$33.515,77, em decorrência da exclusão das Notas Fiscais de nºs: 146.523, 152.504 e 165.756.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do Presidente, quanto à não redução da multa, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269190.0003/19-0, lavrado contra **OXITENO NORDESTE S.A. - INDÚSTRIA E COMÉRCIO**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$33.515,77**, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (quanto à não redução da multa) - Conselheiros: Fernando Antônio Brito de Araújo; Luiz Alberto Amaral Oliveira e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (quanto à não redução da multa)- Conselheiros: José Rosenvaldo Evangelista Rios, Laís de Carvalho Silva e Leonel Araújo Souza.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de julho de 2020.

RUBENS SOARES BEZERRA - PRESIDENTE

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(quanto à não redução da multa)

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR/VOTO VENCEDOR  
(quanto à não redução da multa)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS