

A. I. Nº - 279464.0002/19-0
AUTUADO - PELZER DA BAHIA LTDA.
AUTUANTE - MARCO ANTÔNIO CARVALHO DE MATOS
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 11/11/2020

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0183-03/20-VD

EMENTA: ICMS. MULTA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE ENTRADA DE MERCADORIAS NÃO TRIBUTADAS. 1. A revogação do inciso XI do art. 42 da Lei 7.014/96, pela Lei Estadual n. 10.847/2007, não implica em tratamento mais benéfico ao tipo infracional, haja vista que a despeito da revogação, simultaneamente fora instituído para a infração em comento a multa tipificada no art. 42, inciso IX da Lei Estadual nº 7.014/1996. Todo e qualquer documento fiscal vinculado a entradas de mercadorias deve ser objeto de escrituração, posto que ainda que se refira à complementação de importação ou de diferença de preço, em ambos os casos se referem à entrada de mercadorias, ainda que pretérita. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, objeto deste relatório, foi lavrado em 26/03/2019, e refere-se à cobrança de MULTA no valor de R\$ 158.273,51, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01 - 16.01.02 – deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável(is) sem o devido registro na escrita fiscal conforme disse demonstrar nas planilhas dos anexos I e I-1. Referente ao período de janeiro de 2014 a dezembro de 2014; janeiro, março a julho de 2015; abril de 2016.

Constata-se, que tempestivamente, a Autuada apresentou impugnação ao lançamento, através dos documentos constantes às fls. 128 a 136, quando apresentou o arrazoado de defesa relatado a seguir.

A defesa inicia a peça defensiva discorrendo sobre o tópico “1 - DA TEMPESTIVIDADE” quando defendeu haver respeitado o referido prazo defensivo.

Passando ao tópico “2-DOS FATOS” repisou a acusação fiscal e afirmou que conforme se aferirá da documentação que apresentou, as mercadorias que deram entrada no estabelecimento da Contribuinte foram devidamente registradas nos livros fiscais e no SPED FISCAL.

Adentrando ao tópico “3. DOS FUNDAMENTOS” e sub tópico “3.1. DA REVOGAÇÃO DA MULTA VIGENTE PARA À ÉPOCA DA INFRAÇÃO - APLICAÇÃO DA REGRA MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE”, disse que à época da suposta infração, a penalidade legal para a falta de escrituração fiscal da entrada de mercadorias não tributáveis se sujeitava à multa prescrita no art. 42, inciso XI, da Lei Estadual n. 7.014/1996:

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:

Asseverou que tal norma, específica para mercadorias adquiridas sem tributação, tal como é o caso descrito no Auto de Infração, manteve vigência e eficácia entre o período de 28/11/2007 a 27/11/2017,

conforme alteração legal promovida pela Lei Estadual n. 10.847/2007, período de vigência que produziu efeitos sobre os supostos atos ilegais da Contribuinte (Jan/2014 a Dez/2016).

Explicou que aos 21/12/2017 foi publicada a nova Lei Estadual n. 13.816/2017, que em seu artigo 8º, REVOGOU a referida penalidade:

Art. 8º Ficam revogadas as disposições em contrário, em especial a alínea ‘b’ do inciso VI do § 4º do art. 4º, os incisos XI e XII do caput do art. 42 e o inciso II do caput do art. 45-B, todos da Lei nº 7.014 de 04 de dezembro de 1996, bem como o § 6º do art. 1º da Lei nº 13.729, de 05 de julho de 2017.

Deste modo, ponderou que considerando que os supostos atos ilegais foram praticados entre o período de Jan/2014 e Dez/2016, enquanto vigente a Lei Estadual n. 10.847/2007 - cujo dispositivo normativo sancionador foi revogado, deve a Contribuinte se submeter à penalidade aplicável à época da infração.

Tendo como base a assertiva de que a legislação que descrevia a norma sancionadora foi posteriormente revogada, disse ser incabível a aplicação da penalidade capitulada em dispositivo legal não aplicável para a infração da Contribuinte, de forma genérica.

Ressaltou que à época dos fatos, o dispositivo indicado no auto de infração, inciso IX igualmente vigente para aquele período, orientava que a penalidade seria aplicável especificamente para mercadoria e serviços SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO.

Redação anterior dada ao inciso IX do caput do art. 42 pela Lei nº 13.461, de 10/12/15, DOE de 11/12/15, efeitos de 11/12/15 a 21/12/17:

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

Redação original, efeitos até 10/12/15:

“IX - 10% (dez por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;”

Pontuou que o Código Tributário Nacional, conforme art. 106, inciso II, orienta a aplicação retroativa da legislação tributária quando o ato deixar de ser tratado como infração:

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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

Rematou que à época da infração existia penalidade aplicável para a falta de escrituração da entrada da mercadoria não tributável, por isso deveria esta norma ser aplicada em desfavor do Contribuinte quando da autuação.

Nesta senda, concluiu que tendo sido a norma sancionadora revogada com vigência e eficácia após 22/12/2017, não deve subsistir, pois o Código Tributário Nacional prescreve norma retroativa para os casos em que a lei deixar de tratar o ato como infração.

Afirmou que no caso não seria adequada a aplicação da penalidade prescrita no inciso IX do art. 42, uma vez que à época dos fatos, a norma sancionadora era direcionada para a falta de escrituração de mercadorias sujeitas à tributação; ao passo que a norma que deveria ter sido aplicada em desfavor da Contribuinte foi revogada, sendo cogente, portanto, a aplicação do art. 106, II, ‘a’ do CTN, para reconhecer a revogação dos efeitos da penalidade.

Ressalta-se que o próprio Tribunal Administrativo, quando do julgamento do Auto de Infração n. 180463.0011/09-4, reconhece a necessidade de se observar o teor do art. 106, II, “a” do CTN, quanto se

tratar de aplicação retroativa de lei mais benéfica ao contribuinte. No caso desta decisão, a Turma julgadora entendeu que:

“(...) O sujeito passivo, na peça defensiva, reconhece o cometimento da infração, todavia, postula a aplicação de multa no percentual de 2%, ao invés da penalidade de 5%, lançada no Auto de Infração, invocando a aplicação do art. 42, inciso XIII-A, alínea “h” da Lei nº 7.014/96.

Assiste razão ao autuado, visto que a alteração operada na alínea “h” do inciso XIII-A da Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 10.847, de 27/11/2007. Reduziu a penalidade em questão de 5% para 2%. A lei nova, que fixa penas mais brandas para às infrações à norma tributária, deve ser aplicada a fatos pretéritos com base no princípio da retroatividade benigna, previsto no artigo 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional. Item procedente, com redução da penalidade de R\$ 2.841,75 para R\$ 1.136,70.

Diante do acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração. (...)"

Nesta senda, defendeu que deve o auto de infração ser, portanto, julgado improcedente, diante da incidência do art. 106, II, “a” do CTN, que ordena a retroatividade da lei, quando a infração deixar de ser tratada como tal.

Passando ao tópico “3.2. DA AUSÊNCIA DE INFRAÇÃO LEGAL - REGISTRO EM LIVROS FISCAIS E SPEDS”, apontou que as notas fiscais indicadas pela fiscalização como não lançadas na escrita fiscal, se referem, em sua grande maioria, (i) a notas de importação e/ou complemento de importação, bem como (ii) notas “*fictícias*” de diferença de preço pela FORD que não representam “*entrada de mercadorias*”, mas funcionam tão somente para acerto financeiro.

Disse que para a primeira hipótese, apesar da fiscalização apontar falta de registro, a Contribuinte conseguiria comprovar, através dos registros de livros fiscais e SPED a escrituração das mesmas, fazendo-se cogente a baixa do feito em diligência.

Para a segunda hipótese, disse não haver o que se falar em infração fiscal por ausência de escrituração de nota de entrada de mercadoria, pois se tratam de notas de complementação de preço, meramente para acerto financeiro. Significa dizer, então, que a norma descrita no auto de infração como violada, não é aplicável para tais notas, conforme disse demonstrar em planilha constante da peça defensiva.

Por todo o exposto, requereu seja reconhecido o equívoco da fiscalização, para afastar a obrigatoriedade de registro de entrada de notas para documentos fiscais de complementação de preço, que não representam entrada de mercadoria, não devendo, portanto, ser aplicada a regra normativa que obriga o registro da entrada de mercadoria não tributada, e que o presente Auto de Infração seja julgado improcedente, posto que constituído em flagrante desacordo com a legislação vigente, na medida em que exige escrituração de notas fiscais já escrituradas, ou devida a outro Estado da federação.

Passando ao tópico “3.2.1. DA BAIXA DO FEITO EM DILIGÊNCIA” afirmou ser necessário que sejam realizadas diligências e perícias para comprovar a escrituração realizadas nas notas fiscais ditas como não escrituradas, todas apontadas no relatório fiscal.

Bem como, seja a presente Impugnação recebida e processada, suspendendo-se a exigibilidade do crédito tributário descrito no Auto de Infração n. 2794640002/19-0, com suporte no art. 151, III do CTN, permitindo a expedição da Certidão Positiva com Efeito de Negativa - art. 206 do CTN.

Quanto ao mérito, requereu sejam acolhidas as razões apresentadas na presente defesa, para julgar improcedente o Auto de Infração, tendo em vista a não aplicabilidade da norma descrita no art. 42, inciso IX da Lei n. 7.014/1996, com redação dada pela nova Lei Estadual n. 13.816/2017, não aplicável para período anterior à vigência da Lei (Jan/2014 a Dez/2016), cancelando-se o Auto de Infração.

O Autuante apresentou a informação nas fls. 379 a 386, e inicialmente reproduziu o arrazoado defensivo.

Passando ao tópico “DA INFORMAÇÃO FISCAL”, destacou os seguintes pontos da defesa:

“As notas fiscais indicadas pela r. fiscalização como não lançadas na escrita fiscal, se referem, em sua grande maioria, (i) a notas de importação e/ou complemento de importação, bem como (ii) notas “fictícias” de diferença de preço pela FORD que não representam “entrada de mercadorias”, mas funcionam tão somente para acerto financeiro.

Para as primeiras hipóteses, apesar da fiscalização apontar falta de registro, a Contribuinte consegue comprovar, através dos registros de livros fiscais e SPED a escrituração das mesmas, fazendo-se cogente a baixa do feito em diligência.

Para a segunda hipótese, não há que se falar, de plano, em infração fiscal por ausência de escrituração de nota de entrada de mercadoria, pois se tratam de notas de complementação de preço, meramente para acerto financeiro.”

Quanto ao que a Autuada alegou ser primeira hipótese de não escrituração de NFs, disse que a defesa não conseguiu estabelecer nenhum vínculo entre sua alegação e uma prova material que a suporte.

Tratando da reinvindicação pela defesa de uma diligência no sentido de aferir suas alegações, afirmou não ver qualquer utilidade, além de protelação do julgamento do CONSEF, pois afirmou que os arquivos magnéticos com sua escrituração foram disponibilizados pela Impugnante à SEFAZ, e este seriam prova incontestável da infração aqui discutida. Ressaltou que uma cópia desses arquivos encontra-se disponível às fls 117 desse PAF e foram utilizados para os trabalhos de fiscalização que resultaram nessa infração ora discutida.

Para o que a Autuada alegou ser a segunda hipótese de não escrituração de NFs., em que a mesma deduz que o fato da nota fiscal se destinar a complementação de preço a eximiria da obrigação assessória de escrituração, ressaltou que aplicou ao caso o que está dispõe o RICMS vigente à época em que ocorreram as entradas dos produtos em tela e na sua interpretação literal.

Ao final manteve na totalidade a infração 01.

É o relatório.

VOTO

Preliminarmente, verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito, e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos. De modo que, sob o aspecto formal delineado, constato não verificar qualquer mácula que possa inquinar o feito de nulidade.

Trata o presente auto de infração, da acusação fiscal de haver a Impugnante deixado de escriturar entrada de mercadorias não tributáveis no estabelecimento.

Em relação à alegação de que à época da infração, a penalidade legal para a falta de escrituração fiscal da entrada de mercadorias não tributáveis se sujeitava à multa prescrita no art. 42, inciso XI, da Lei Estadual n.º 7.014/1996, e que tal norma, específica para mercadorias adquiridas sem tributação, foi revogada pela alteração legal promovida pela Lei Estadual n.º 13.816/2017, e por isso deveria ser aplicada ao caso a regra da retroatividade benéfica, com espeque no art. 106, inciso II do Código Tributário Nacional, que reproduzo abaixo:

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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

Considero que não há falar que a referida revogação implique em tratamento mais benéfico ao tipo infracional, haja vista que a despeito da revogação do inciso XI do art. 42 da Lei 7.014/96, pela Lei Estadual n. 13.816/2017, não se pode esquecer que esta última, simultaneamente instituiu para a infração em comento, a multa tipificada no art. 42, inciso IX da Lei Estadual n.º 7.014/1996, veja-se:

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;

Nota: A redação atual do inciso IX do caput do art. 42 foi dada pela Lei nº 13.816, de 21/12/17, DOE de 22/12/17, efeitos a partir de 22/12/17.

E nessa esteira, conforme se verifica da peça vestibular, o Autuante, de forma escorreita, tipificou a infração no art. 42, inciso IX da Lei Estadual n.º 7.014/1996, posto que este inciso não distingue a conduta infracional por situação tributária, bastando para firmar, o tipo que a nota fiscal tenha sido omitida da escrituração fiscal, como se deu no caso em tela.

Portanto, nada a corrigir no feito quanto à tipificação legal da multa, restando afastada essa arguição defensiva, pois segundo o art. 6º da Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro – LINDB, instituída pelo, Decreto-lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942, quando surge uma nova lei destinada à regulamentar certa matéria, ela se aplica aos fatos pendentes e aos fatos futuros, se esta retroatividade não violar o ato jurídico perfeito, a coisa julgada e o direito adquirido:

Art. 6º A Lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada.

§ 1º Reputa-se ato jurídico perfeito o já consumado segundo a lei vigente ao tempo em que se efetuou.

§ 2º Consideram-se adquiridos assim os direitos que o seu titular, ou alguém por él, possa exercer, como aquêles cujo comêço do exercício tenha término pré-fixo, ou condição pré-estabelecida inalterável, a arbitrio de outrem.

§ 3º Chama-se coisa julgada ou caso julgado a decisão judicial de que já não caiba recurso.

Ressalte-se que o julgado do Auto de Infração n. 180463.0011/09-4, citado pela defesa, não se adequa ao argumento defensivo em questão, pois o exemplo dado, de fato se refere à norma mais benéfica, que deve de fato retroagir para beneficiar o infrator, enquanto que no presente caso sob julgamento, uma nova norma com igual carga punitiva fora editada para tipificar a infração, objeto da defesa. Portanto, não se presta como paradigma para elucidar o caso do presente auto de infração.

Ademais, ao sopesar a aplicação de uma lei nova retroagindo seus efeitos ou admitindo a aplicação da lei anterior, além de se ter por espeque a que for mais benéfica ao afetado, requisito que se mostrou inócuo, pois ambas implicam na mesma penalidade, há de se verificar se a lei nova atingiu ato jurídico perfeito conforme exige o parágrafo 1º e caput do art. 6º do Decreto-lei nº 4.657/1942.

Nesse aspecto, o ato jurídico em questão foi uma conduta que estava tipificada como ato infracional, por isso mesmo, já era tido como ato jurídico imperfeito à época da infração, não tendo a lei nova, portanto, atingido ato jurídico perfeito.

Nessa esteira, afasto essa alegação, pois não havendo *vacatio legis*, o que se está a decidir, é a aplicação do texto de lei vigente à época da ocorrência da infração, ou o texto da lei à época da lavratura do Auto de Infração, que se referem à mesma dose punitiva, portanto, apenas discussão teórica sem qualquer efeito prático, a favor ou contra a Impugnante.

Quanto à alegação de que as notas fiscais indicadas pela fiscalização como não lançadas na escrita fiscal, se referem, em sua grande maioria, (i) a notas de importação e/ou complemento de importação, bem como (ii) notas “*fictícias*” de diferença de preço pela FORD que não representam

“*entrada de mercadorias*”, mas funcionam tão somente para acerto financeiro.

Em primeiro, não apresentou objetivamente os documentos que considera representar suas alegações, bem como não respondeu à intimação para se pronunciar acerca deste fato, conforme teor da diligência à fl. 393:

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

REMESSA DOS AUTOS À INFRAZ DE ORIGEM

Considerando que em análise realizada pelo Colegiado da 5^a JJF, em sede de pauta suplementar, este concluiu que na informação fiscal o Autuante não logrou êxito em enfrentar as alegações defensivas, sobretudo no que diz respeito a arguição de que “a Contribuinte consegue comprovar, através dos registros de livros fiscais e SPED a escrituração das mesmas, fazendo-se cogente a baixa do feito em diligência.”, tendo em vista que a Impugnante apresentou farta documentação conforme documentos acostadas às fls. 137 a 375, sobre as quais o Auditor Fiscal autuante sequer fez demonstração apontando casos objetivos, ainda que por amostragem, que refutasse a alegação defensiva;

Considerando que as planilhas acostadas aos autos pelo i. Auditor Fiscal em sustentação a acusação fiscal estão em formato “PDF”, que impedem exame mais acurado, efetivo e muito mais célere, sobretudo considerando a grande quantidade de documentos envolvidos em seu levantamento fiscal;

Considerando que a defesa também descuidou de apresentar o rol de documentos que alega refutar a acusação fiscal em arquivos eletrônicos que dificultam o necessário batimento com o trabalho apresentado pelo autuante para que se possa firmar cognição sobre o feito;

Considerando que sem transformos esses obstáculos, o presente PAF não estará saneado para julgamento.

Decidiu a 5^a JJF pela remessa dos autos a INFRAZ DE ORIGEM para que fosse implementada a seguinte diligência:

- a) *intimação ao contribuinte para que apresente suas alegações fundamentadas em arquivos Excel que permitam o exame e comparações de forma automática a partir dos recursos que são disponibilizados por esse aplicativo, objetivando dar celeridade e certeza ao quanto reclamado pelo autuante e a parcela resistida pela defesa;*
- b) *de posse destes dados, deve o autuante promover seu enfrentamento objetivo de todas as questões apresentadas pela defesa desde a sua intervenção original, circunscrevendo cada alegação de forma a permitir que caso decida este CONSEF disponha de elementos objetivos para estabelecer com segurança o quantum debeatur.*

Cumprida a diligência, após o pronunciamento da defesa, se houver, promover envio ao Autuante para nova informação fiscal.

Ao final devem os autos retornarem ao CONSEF para julgamento.”

De modo que, a sua omissão em atender a referida diligência fragilizou sua alegação, a qual apenas por esse motivo, já poderia ser afastada.

Em segundo, considero que, no caso em tela, todo e qualquer documento fiscal deveria ser objeto de escrituração, posto que ainda que se refira à complementação de importação ou de diferença de preço, em ambos os casos se referem à entrada de mercadorias, ainda que entrada pretérita da mesma.

Deste modo, se a escrituração dos dados referentes à entrada da mercadoria necessita de ajustes posteriores, é óbvio que os documentos respectivos se referem a entradas de mercadoria, e por isso devem ser igualmente objeto de escrituração fiscal. Afasto, portanto, essa arguição defensiva.

Voto pela procedência do presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279464.0002/19-0, lavrado contra **PELZER DA BAHIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de **R\$158.273,51**, previstos no Art. 42, inciso IX da Lei 7.014/96, com os acréscimos moratórios, previsto na Lei 9.837/05

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 17 de setembro de 2020

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA