

**PROCESSO** - A. I. Nº 269138.0170/20-8  
**RECORRENTE** - AUTO POSTO PONTO FORTE LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0053-03/23-VD  
**ORIGEM** - SAT / COPEC

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0305-12/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. MULTA. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO; **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS; **c)** SERVIÇO TOMADO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1%, calculada sobre o valor comercial dos documentos fiscais sem o devido registro na escrita fiscal. Rejeitada a preliminar de nulidade. Razões recursais incapazes de elidir a autuação. Petição de liminar de medida judicial incapaz de declarar prejudicada a análise do recurso por não haver identidade com a matéria discutida na decisão *sub judice*. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em razão do Acórdão 2ª JJF Nº 0195-02/23-VD, que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 10/11/2020, refere-se à exigência de multa no valor total de R\$ 40.393,81, em decorrência das seguintes irregularidades:

**Infração 01 – 16.01.01:** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a março, agosto a novembro de 2017. Multa de 1% sobre o valor dos documentos fiscais, totalizando R\$ 450,06.

**Infração 02 – 16.01.02:** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a novembro de 2017. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$ 17.764,76.

**Infração 03 – 16.01.06:** Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2017; janeiro a dezembro de 2018; janeiro, fevereiro, maio, junho e agosto de 2019. Multa de 1% sobre o valor dos documentos fiscais, totalizando R\$ 22.178,99.

O Autuado, por meio de advogado, apresentou **impugnação** às fls. 15 a 18v do PAF. O Autuante presta **informação fiscal** às fls. 26/26v dos autos.

A JJF concluiu pela Procedência do Auto de Infração, amparada na seguinte fundamentação:

**VOTO**

O Defendente ressaltou que de acordo com o quanto registrado no Auto de Infração, em especial nas infrações 02 e 03, a multa estaria sendo imposta em decorrência da ausência de registro fiscal de mercadorias não tributáveis. Disse que o inciso IX, do art. 42 da Lei 7.014/96 é o dispositivo que consta no AI como enquadramento legal da sanção aplicada. A redação atual, apontada no AI como respaldo para a sanção, foi dada pela Lei 13.816/17, com vigência a partir de 22/12/17.

Apresentou o entendimento de que, até 21/12/17, pelo dispositivo legal aplicado ao caso concreto, somente existia base para a aplicação da multa sobre mercadorias sujeitas à tributação, o que não é o caso presente, pois a maior parte das aquisições se reporta a combustíveis, os quais ingressam no estabelecimento autuado com a fase de tributação encerrada, pela ST em etapa anterior. Portanto, existindo vício no enquadramento legal aplicável, o lançamento é nulo de pleno direito.

Observe que o inciso XI do art. 42 da Lei 7.014/96 (revogado pela Lei nº 13.816, de 21/12/17, DOE de 22/12/17, efeitos a partir de 22/12/17.), estabelecia a multa de 1% sobre o valor comercial de mercadoria não tributável ou com fase de tributação encerrada em relação à entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal.

Por outro lado, quanto à falta de escrituração de notas fiscais correspondentes a mercadorias sujeitas a tributação, a partir da alteração do inciso IX do art. 42 da Lei 7.014/96, através da Lei 13.461, de 10/12/2015,

publicada no DOE de 11/12/2015, o percentual de 10% da multa anteriormente estabelecido foi reduzido para 1%.

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: “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”.

Portanto, em qualquer hipótese, mercadorias ou serviços sujeitos a tributação, não tributáveis ou com fase de tributação encerrada, a multa aplicável é de 1% sobre o valor dos documentos fiscais. A legislação prevê a aplicação de multa, e se conclui que a falta de escrituração constitui irregularidade por descumprimento de obrigação acessória, punível com multa, e tal fato está compreensível na autuação fiscal.

Conforme esclarecimentos do Autuante, antes da alteração do inciso IX do art. 42 da Lei 7.014/96, tratava da multa de 1% sobre o valor comercial das mercadorias entradas sem registro na escrita fiscal e o inciso XI desse mesmo artigo cuidava da multa de 1% sobre o valor comercial das mercadorias sem tributação ou com fase de tributação encerrada, entradas sem registro.

Disse que as multas eram idênticas e essa distinção não tinha efeito prático útil, por isso, decidiu-se por agrupar as duas multas em uma só, revogando-se o inciso XI e alterando a redação do inciso IX.

Afirmou que a nova redação deixa de fazer distinção entre mercadorias tributadas ou não, mas continua a aplicar o mesmo percentual de multa, isto é, a redação do inciso IX foi alterada, o inciso XI foi revogado, mas a norma jurídica promoveu tão somente o aperfeiçoamento da redação da lei.

Observe que em relação às aquisições de mercadorias, a legislação estabelece que a escrituração deve ser efetuada no Registro de Entradas, por ordem cronológica, e os lançamentos devem ser feitos documento por documento, haja vista que o mencionado livro se destina a registrar as entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento (art. 217 do RICMS-BA/2012).

Não acato a alegação defensiva, haja vista que foi indicado no campo próprio do Auto de Infração o enquadramento legal em conformidade com a matéria tratada na autuação fiscal e, nos termos do art. 19 do RPAF/BA, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente. Os fatos foram descritos de forma compreensível, foram elaborados demonstrativos, e da leitura da peça defensiva, constata-se que o contribuinte entendeu perfeitamente a natureza de cada infração que lhe foi imputada, bem como o cálculo do débito lançado.

Assim, constato que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma correta, foram indicados os dispositivos infringidos relativamente à multa aplicada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o débito apurado consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O presente processo está revestido das formalidades legais, e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento, ficando rejeitada a preliminar de nulidade, e não se aplica ao presente caso as decisões citadas nas razões de defesa.

Quanto ao mérito, as infrações 01, 02 e 03 serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que a caracterização dessas infrações foi efetuada mediante levantamento fiscal relacionado à entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviço tomado sujeitos a tributação e não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, tendo sido utilizados, inclusive, os dados e documentos do contribuinte.

Observe que o levantamento fiscal foi efetuado com base em Nota Fiscal Eletrônica, encontrando-se identificada a chave de acesso para necessária consulta. Neste caso, entendo que existem elementos suficientes para confirmar a realização das operações em nome do autuado, ficando caracterizado que houve a realização dessas operações.

A falta de escrituração ou lançamento de notas fiscais de forma incompleta em livros fiscais impede a realização de auditorias fiscais, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS. Ou seja, a falta de escrituração de notas fiscais causa dificuldades para a fiscalização desenvolver procedimentos fiscais, por isso, é aplicada multa, conforme estabelece o art. 42, incisos IX da Lei 7.014/96, haja vista que interessa ao Estado manter o controle das entradas de mercadorias e prestações realizadas, e a falta de escrituração dos documentos fiscais impede o mencionado controle. A multa é estabelecida em dispositivo de lei, que não condiciona sua aplicação à ocorrência de prejuízo ao erário estadual.

Portanto, a legislação prevê a aplicação de multa, de 1% sobre o valor comercial da mercadoria que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, para mercadorias sujeitas a tributação bem como em relação às mercadorias não tributáveis ou com fase de tributação encerrada (art. 42, inciso IX, da Lei 7.014/96).

O autuado não apresentou qualquer comprovação das alegações defensivas, não trouxe aos autos a prova necessária para elidir a autuação fiscal. Neste caso, o impugnante deveria exibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99, não cabendo a este órgão julgador buscar provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo.

De acordo com o mencionado art. 123 do RPAF/99, a impugnação do sujeito passivo deve ser acompanhada

*das provas que o mesmo tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, conforme art. 143 do mencionado Regulamento.*

*Entendo que neste caso, cabia ao contribuinte apresentar as provas de suas alegações para elidir a totalidade da exigência fiscal, mesmo que os elementos já tivessem sido apresentados anteriormente. Ficou caracterizada a infração relativa à entrada neste Estado de mercadorias sem o devido registro na escrita fiscal, e este CONSEF tem decidido, de forma reiterada, que as notas fiscais referentes a mercadorias destinadas a um contribuinte constituem prova da realização de operações de aquisição pelo destinatário, inexistindo necessidade de a fiscalização acostar aos autos outras provas. A existência das referidas notas fiscais eletrônicas é considerada prova suficiente da realização das operações e de suas aquisições pelo destinatário, salvo prova em contrário, as quais deveriam ser produzidas pelo contribuinte, no sentido de desconstituir a exigência fiscal. Ou seja, as notas fiscais obtidas pela fiscalização deste Estado indicam que as mercadorias circularam no território baiano.*

*As obrigações acessórias constituem instrumentos da fiscalização, tendo por objetivo tornar possível a realização da obrigação principal, ou seja, proporcionar a verificação do adequado cumprimento da obrigação tributária principal. Se a obrigação acessória não é cumprida, a penalidade pecuniária converte-se em obrigação principal, conforme estabelece o art. 113, § 3º, do Código Tributário Nacional.*

*O Defendente apresentou o entendimento de que deveria ser reduzida a multa por descumprimento de obrigação acessória, entretanto, ao determinar a necessidade de registro das operações na escrita fiscal do contribuinte, a pretensão da legislação é de se manter os controles fiscais. Neste caso, mesmo em relação às mercadorias não tributáveis ou com fase de tributação encerrada, fica caracterizado prejuízo ao mencionado controle pela falta de escrituração de documentos fiscais.*

*Vale ressaltar, que essa Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação tributária, e não cabe a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.*

*O Defendente requer que, sob pena de nulidade, todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos, legítimos representantes legais do Autuado na ação administrativa que se instaurou, tudo conforme poderes especificados na procuração que anexou aos autos.*

*Não há impedimento para que tal providência seja tomada, e conforme art. 26, inciso III, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do mencionado Regulamento, e o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.*

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

O patrono do recorrente apresenta peça recursal às fls. 45-6, onde tece o seguinte:

- Pede que todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos, legítimos representantes legais da Autuada na ação administrativa, tudo conforme poderes especificados na procuração anexada ao PAF;
- Reporta a JJF decidiu em manter a autuação, no entanto, discorreu que solicitou redução das multas, pois os fatos ocorreram antes da revogação do § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e, que, a recursa não possui lastro legal, pois não lhe falta competência para a apreciação do pleito, simplesmente por falta de previsão legal para tanto. Destaca que a solicitação precisa ser apreciada em primeira instância, ainda que indeferida. Reporta que tal ato da primeira instância causa supressão de instância e consequente cerceamento do direito de defesa, sendo nula, a teor do art. 18, inciso II do RPAF. Diz que o PAF deve retornar à JJF, para saneamento e nova deliberação;
- Informa que a Autuada/recorrente ingressou com medida judicial, junto a 3ª Vara da Fazenda Pública, citando expressamente o PAF em lide, tendo obtido e anexa liminar, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário e, por isso, o CONSEF poderá entender pela aplicação do art. 117 do RPAF;
- Com esboço do art. 155, § único, do RPAF, considerando que os fatos geradores ocorreram antes da revogação do § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, c/c o art. 100, inciso II do CTN, e que não consta do Auto de Infração qualquer indício de evasão fiscal ou de ação dolosa, solicita a redução das sanções, em 90%, garantindo o pagamento da importância assim reduzida.
- Nas fls. 47/53, consta relação dos PAFs em que recorreu para via judicial, onde consta o



referido auto na descrição. Também juntou a decisão judicial da 3ª Vara da Fazenda Pública de Salvador.

Registrada a presença do advogado Dr. Fernando Marques Villa Flor na sessão de videoconferência que exerceu o seu direito de sustentação oral.

É o relatório.

## VOTO

Nesta segunda instância, o apelo recursal tempestivo fora apresentado diante da manutenção integral do julgamento de primeiro grau que fora lavrado três imputações, todas de **multas por descumprimentos de obrigações acessórias, de falta de registro das mercadorias na entrada do estabelecimento**, sendo a: 1ª *de bens e serviços nas operações tributáveis*; 2ª *de bens e serviços nas operações não tributáveis* e; 3ª *de bens e serviços tomados em operações*, todas referente aos exercícios de 2017 a 2019.

O colegiado de piso manteve a totalidade da autuação, no qual rebateu as nulidades suscitadas (quanto ao enquadramento, no qual discorreu sobre o percentual – 10% para 1% - sendo alterado a partir de 21/12/2017, pois assinalou sobre a questão do percentual único, favorecendo, assim, o contribuinte nas apurações e que *“a nova redação deixa de fazer distinção entre mercadorias tributadas ou não, mas continua a aplicar o mesmo percentual de multa, isto é, a redação do inciso IX foi alterada, o inciso XI foi revogado, mas a norma jurídica promoveu tão somente o aperfeiçoamento da redação da lei”*. Apontou também que o registro das aquisições é reportado através do art. 217 do RICMS-BA/2012, onde se refere a qualquer entrada de mercadorias ou bens no estabelecimento e sustentou que a autuação está devidamente clara em seu procedimento, liquidez, informação, descrição, estando revestidos das formalidades legais, e não se encontram motivos, conforme descrito dos incisos I a IV, do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade.

No mérito, o relator de piso rebateu que o autuado não apresentou provas do referido registro e, a JJF rejeito o entendimento de que *“deveria ser reduzida a multa por descumprimento de obrigação acessória ...., a pretensão da legislação é de se manter os controles fiscais”*, no entanto, discorreu que às mercadorias não tributáveis ou com fase de tributação encerrada, fica caracterizado prejuízo ao mencionado controle pela falta de escrituração de documentos fiscais, destacou também que *“não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação tributária”*.

No Recurso Voluntário, o patrono do recorrente apresenta argumentos, que passo a analisar.

Solicita que todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos, legítimos representantes legais. Para este pedido, informo que as intimações, cientificações, comunicações, publicações e notificações para o contribuinte ou qualquer outro autuado, o regulamento é regido pela sua validade através do Art. 108 e seguintes do RPAF/99, no entanto, inexistente óbice ao seu atendimento, mas caso não ocorra, não quer dizer que autuação estaria proclamada a nulidade suscitada.

Pede anulação da decisão recorrida por supressão de instância e consequente cerceamento do direito de defesa, a teor do art. 18, inciso II do RPAF, sendo que sustenta ser nula a decisão recorrida devido a recusa de se apreciar quanto à redução da multa solicitada, no qual o mesmo informa que os fatos geradores autuados são anteriores a revogação do § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e, para tal premissa, o colegiado não lhe faltava competência para a apreciação do pleito, simplesmente por falta de previsão legal para tanto.

Para meu entendimento, dou até razão ao defendente do contribuinte, pois verifico que realmente os fatos geradores são anteriores à revogação da norma (§ 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96), no entanto, existe entendimento deste Conselho de Fazenda, sustentação oral da procuradoria, como também parecer discorrendo que o contribuinte só teria tal direito caso fizesse o pedido de redução antes de tal revogação, ou seja, dentro do prazo onde ainda dava direito ao CONSEF para o ato. Ao compulsar os autos, a lavratura fora em 10/11/2020 e apresentação defensiva foi em

12/01/2021, posterior ao direito da Fazenda de reduzir a multa por descumprimento de obrigação acessória.

Vejo, portanto, que a solicitação de redução em 90%, conforme o § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, c/c o art. 100, inciso II do CTN, não cabe o acolhimento da nulidade, **primeiro**: porque a JJF negou tal pedido, conforme termos do art. 167, I do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99, tendo rebatido de forma geral; **segundo**: tal solicitação fora feita após a revogação já citada, para tal ato de redução de multas.

Posteriormente, informou que a recorrente ingressou com medida judicial, junto a 3ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, tendo obtido e anexado liminar, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário, entendendo a aplicação do art. 117 do RPAF, de acordo com as fls. 47/53.

Para tal petição, assinalo que o contribuinte optou pela interposição da ação judicial, implicando na desistência de sua opção no âmbito administrativo. Entretanto, em relação às razões recursais relativas à tese de que a exigência decorre de **presunção legal** (prevista no art. 4º, § 4º, IV da Lei nº 7.014/96), por não haver identidade de objeto nas referidas esferas administrativa e judicial, não se consagra nestas razões interpostas, tanto na fase de **impugnação** – fls. 15/18v (*pede pela nulidade do Auto de Infração*) como na fase de **recurso** (*pede pela nulidade da decisão recorrida por falta de apreciação da redução da multa*).

Da análise do processo, verifica-se que, o julgamento do Recurso Voluntário posto à apreciação deste Colegiado não resta prejudicado, na medida que se constata nos autos de que o contribuinte promoveu a Ação nº 8015594-94.2023.8.05.0001 em esfera judicial, tratando sobre diferente matéria em análise na presente ação fiscal administrativa. Assim, não posso invocar a inteligência e eficácia do art. 126 do COTEB (Lei nº 3956/81), c/c com o art. 117 do RPAF/1999.

Isto posto, mesmo considerando a propositura da medida judicial, que enseja a renúncia objetiva da análise administrativa da presente autuação, não declaro a perda de objeto do recurso voluntário interposto pelo contribuinte, mesmo que se mantenha a decisão proferida pela instância superior, pelos seus próprios fundamentos.

Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado, negando as nulidades suscitadas até o momento e, não considero prejudicado a análise do recurso por entender que o assunto posto na impugnação, como no recurso, não tem identidade com a matéria discutida na decisão *sub judice*.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269138.0170/20-8, lavrado contra **AUTO POSTO PONTO FORTE LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$ 40.393,81**, previstas no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de julho de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

IGOR LUCAS GOUVEIA BAPTISTA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS