

A.I. N.^º - 269190.0001/02-2
AUTUADO - TELEBAHIA CELULAR S/A.
AUTUANTE - LUIS ADRIANO DE ANDRADE CORREIA, SÉRGIO BORGES SILVA e MARIA CRISTINA ALMEIDA NAPRAVNIK
ORIGEM - INFAS SIMÕES FILHO
INTERNET - 09/04/2003

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0103-03/03

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. Infração reconhecida. 2. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. a) RELATIVO A MERCADORIAS DESTINADAS A LOCAÇÃO. b) RELATIVO A MERCADORIAS UTILIZADAS EM FINS ALHEIOS A ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. Infrações caracterizadas em parte. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Impossibilidade de cancelamento ou redução da multa. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 25/11/02, exige ICMS no valor de R\$ 1.114.488,38, mais multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 800.448,65, em razão das seguintes infrações:

- 1 - “Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entradas – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício”;
- 2 – “Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a entrada(s) de mercadoria(s) destinada(s) a locação”;
- 3 – “Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias utilizadas em fins alheios à atividade do estabelecimento”;
- 4 – “Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) sujeita(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal”.

O autuado, através de seu advogado, apresenta impugnação, às fls. 385 a 406, nos seguintes termos:

- infração 1: reconhece o cometimento da infração, informando que efetuou o pagamento do débito no dia 20/12/02, conforme documento à fl. 408;
- infrações 2 e 3: inicialmente pede correção dos valores exigidos, alegando que as notas fiscais discriminadas às fls. 409 a 411, foram contempladas em duplicidade no levantamento efetuado pelos autuantes. Aponta, ainda, à fl. 412, alguns documentos fiscais que equivocadamente foram considerados na ação fiscal como referentes à infração 2, quando eram relativos à infração 3 e vice-versa. Em seguida, apresenta entendimento de que as operações de comodato e locação de aparelhos celulares estão autorizadas pelo seu estatuto social, quando menciona a expressão “exploração de serviços de telefonia móvel celular e atividades necessárias ou úteis à execução desses serviços”. Diz que, nas hipóteses em questão, a vedação da apropriação do crédito na operação anterior, ou seja, nas entradas dos aparelhos, fere o princípio da não-cumulatividade. Faz extensa explanação, citando artigos da Constituição Federal, bem como transcrevendo decisão do STF e o posicionamento de diversos doutrinadores a respeito da matéria (Manoel Gonçalves Ferreira Filho, Geraldo Ataliba, Cléber Giardino, Tercio Sampaio Ferraz Jr., dentre outros), visando corroborar seu entendimento de que a exigência do fisco baiano é inconstitucional pois viola os princípios da não-cumulatividade e da legalidade;
- infração 4: diz que analisando os documentos que serviram de base para fixação da penalidade, constatou que, praticamente todos, se referem a operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos da própria Telebahia Celular. Aduz que tais operações, a partir da adoção da inscrição estadual única por todos os estabelecimentos, deixaram de ser tributadas pelo ICMS. Alega que os próprios fiscais constataram que as saídas das mercadorias em questão foram devidamente registradas no livro Registro de Saídas, tendo sido o ICMS devido, corretamente recolhido. Frisa que das notas fiscais de transferência, somente havia destaque de ICMS em algumas, emitidas antes da inscrição estadual única. Acrescenta que mesmo nesses casos, nenhum prejuízo foi causado ao fisco. Entende que se houve prejuízo, foi para a própria empresa, por não ter efetuado o registro no livro Registro de Entradas, e por consequência não ter aproveitado o crédito correspondente. Aduz que se falhas ocorreram, estas são inerentes ao volume de operações que diariamente são realizadas pela empresa. Cita o art. 158, do RPAF/99, afirmando que também não agiu com má-fé ou dolo, e pedindo o cancelamento ou redução da multa.

Ao final, considerando as multas sugeridas pelos autuantes, no Auto de Infração, de natureza confiscatória e mais uma vez transcrevendo o entendimento de diversos tributaristas, bem como algumas decisões de outros tribunais, pede a improcedência da autuação.

Os autuantes, em informação fiscal (fls. 416 a 423), inicialmente esclarecem que o autuado é uma empresa concessionária de serviço público de comunicação, atuando no ramo de telefonia móvel celular, e tendo como principal objetivo a prestação onerosa de serviço de comunicação. Acrescenta que, no entanto, que o mesmo pratica com habitualidade a atividade mercantil de comercialização de aparelhos celulares.

Em relação à infração 2, reconhecem os equívocos apontados pelo autuado, relativos a algumas notas fiscais que foram computadas em duplicidade, bem como invertidas, e procedem a devida retificação, elaborando novo demonstrativo de débito à fl. 417. No que se refere ao questionamento do autuado, a respeito da legalidade da exigência, transcrevem o art. 167, I, do

RPAF/99 e o art. 100, VI, do RICMS/97. Aduzem que o impugnante efetua locação de aparelhos celulares a terceiros, e que nesta hipótese, necessário se faz o referido estorno de crédito, por expressa determinação legal. Acrescentam que os bens locados não são utilizados pela prestadora de serviços para comercialização e/ou uso próprio, e sim por terceiros, não gerando, desta forma, saídas de mercadorias tributadas.

No que tange à infração 3, também reconhecem os equívocos apontados pelo autuado, relativos a algumas notas fiscais que foram computadas em duplicidade, bem como invertidas, e procedem a devida retificação, elaborando novo demonstrativo de débito à fl. 418. No que se refere ao questionamento do autuado, a respeito da legalidade da exigência, transcrevem o art. 167, I, do RPAF/99 e o art. 100, IV, do RICMS/97. Acrescentam que por impossibilidade lógica, de o legislador não poder prever todas as hipóteses possíveis no corpo da lei, a operação de comodato não está expressamente discriminada dentre as que a lei veda o crédito fiscal ou ordena o seu estorno. Enfatizam, no entanto, que o art. 97, parágrafo 2º, I, do RICMS/97, esclarece que se inclui no conceito de alheios à atividade do estabelecimento, não conferindo direito ao crédito, a aquisição de bens, materiais e mercadorias não destinadas à comercialização. Entendem que, dessa forma, se o bem ou mercadoria não é adquirido para uma das finalidades previstas no referido dispositivo legal, ou não é utilizado diretamente pelo próprio contribuinte adquirente, não é cabível a apropriação do crédito fiscal.

Com referência a infração 4, salientam que a exigência fiscal decorreu da aplicação literal da legislação. No entanto, ressaltam que não existem indícios de que a falta de registro na escrita fiscal tenha sido motivada por dolo, fraude ou simulação. Acrescentam também, que do exame da referida escrita, não restou apurada a ausência de recolhimento do ICMS, ou seu recolhimento a menor, em decorrência do fato em questão.

Ao final, citando a legislação e rebatendo as alegações do autuado de que as multas teriam caráter confiscatório, pedem a procedência do Auto de Infração, após as correções efetuadas nas infrações 2 e 3.

O autuado, em nova manifestação às fls. 469 a 473, ratifica seu posicionamento quanto a ilegalidade das exigências relativas às infrações 2 e 3, dizendo que a essência dos argumentos delineados pelo impugnante não foi atacada. Quanto a informação dos autuantes de que a hipótese questionada na infração 3 não estaria enquadrada perfeitamente dentre os casos em que é vedado o aproveitamento do crédito, volta a transcrever o entendimento de alguns doutrinadores, questionando a legalidade da exigência. Ao final, ratificando sua pretensão de cancelamento da multa imposta na infração 4, pede a improcedência do Auto de Infração.

VOTO

Inicialmente observo que as multas indicadas pelos autuantes estão previstas em lei (art. 42, incisos III, VII, “b”, e IX, da Lei nº 7.014/96), não havendo do que se falar em confisco.

Em relação à infração 1, que trata de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, o próprio autuado reconheceu o seu cometimento, efetuando, inclusive, o recolhimento do débito exigido no PAF (fl. 408), não havendo necessidade de maiores considerações.

Quanto às infrações 2 e 3, o autuado entende que as exigências são inconstitucionais pois violam os princípios da não-cumulatividade e da legalidade. Faz extensa explanação, citando artigos da Constituição Federal, bem como transcrevendo decisão do STF e o posicionamento de diversos

doutrinadores a respeito da matéria, visando corroborar seu entendimento. No entanto, pelo que dispõe o art. 167, I, do RPAF/99, não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de constitucionalidade.

Ademais, o art. 100, VI, do RICMS/97, determina expressamente que o contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, quando as mercadorias ou os serviços, forem objeto de locação ou arrendamento a terceiros (infração 2).

Já em relação à infração 3, conforme dispõe o art. 6º, XIV, “a”, do RICMS/97, a operação de comodato não sofre incidência do imposto. Dessa forma, fica configurada a hipótese prevista no art. 100, I e IV, do RICMS/97, que determina que o contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso forem objeto de operação ou prestação subsequente isenta ou não tributada, sendo essa circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço; e quando vierem a ser utilizadas em fim alheio à atividade do estabelecimento. Ressalte-se, ainda, que o art. 97, parágrafo 2º, I, do mesmo regulamento, esclarece que se inclui no conceito de alheios à atividade do estabelecimento, não conferindo direito ao crédito, a aquisição de bens, materiais e mercadorias não destinadas à comercialização.

Todavia, razão assiste ao autuado, quando apontou equívocos cometidos na ação fiscal, relativos a algumas notas fiscais que foram computadas em duplicidade, bem como invertidas. Tais fatos foram, inclusive, acatados pelos autuantes que procederam as devidas retificações, elaborando novos demonstrativos de débito às fls. 417 e 418, com os quais concordo.

No que diz respeito à infração 4, o autuado reconheceu o cometimento, porém afirma que nenhum prejuízo foi causado ao fisco, já que todas as saídas foram registradas com o imposto devidamente recolhido. Citou o art. 158, do RPAF/99, dizendo que também não agiu com má-fé ou dolo, e pediu o cancelamento ou redução da multa.

No entanto, deixo de atender ao pedido de redução ou cancelamento da multa, pois não restou comprovado nos autos o preenchimento das condições estabelecidas no mencionado dispositivo legal.

Ademais, as notas fiscais objeto dessa infração foram incluídas pelos autuantes no levantamento quantitativo (infração 1), o que já beneficia o contribuinte.

Por fim, em relação à alegação do autuado de que, praticamente todos os documentos fiscais não registrados se referem a operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos da própria Telebahia Celular, e que tais operações, a partir da adoção da inscrição estadual única por todos os estabelecimentos, deixaram de ser tributadas pelo ICMS, ressalto que além do impugnante não ter comprovado sua argumentação, a multa em exame (art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96) refere-se a falta de registro de mercadoria tributada (o caso em lide), e não de operação tributada.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, de acordo com os demonstrativos de débito às fls. 02 e 03 (infrações 1 e 4) e fls. 417 e 418 (infrações 2 e 3), homologando-se o valor já efetivamente recolhido.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269190.0001/02-2, lavrado contra **TELEBAHIA CELULAR S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.094.733,85**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 203.818,72 e 60% sobre R\$ 890.915,13, previstas no art. 42, III e VII, “b”, respectivamente, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, além do pagamento da multa no valor de **R\$800.448,65**, atualizado monetariamente, prevista no art. 42, IX, da mesma lei supra citada, correspondente a aplicação do percentual de 10% sobre o montante de R\$8.004.486,50, homologando-se o valor já efetivamente recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de abril de 2003.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA