

**PROCESSO** - A.I. Nº 281079.0007/03-6  
**RECORRENTE** - MINERAÇÃO PEDRA DO NORTE LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JF nº 0427-04/03  
**ORIGEM** - INFAZ JEQUIÉ  
**INTERNET** - 29.07.04

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0164-12/04

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Modificada a Decisão. Restou comprovado que as notas fiscais não escrituradas referem-se a retornos simbólicos de mercadorias enviadas para armazenagem e posterior exportação. Caracterizado descumprimento de obrigação tributária acessória. Cabível a multa prevista no art. 42, XXII da Lei nº 7.014/96. 2. EXPORTAÇÃO. INDICAÇÃO DA NATUREZA DA OPERAÇÃO COMO SENDO “EXPORTAÇÃO” MAS SEM COMPROVAÇÃO DA SAÍDA DAS MERCADORIAS DO PAÍS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Modificada a Decisão. O autuado comprovou a efetiva exportação das mercadorias em questão, apesar de ter operado no regime de exportação indireta sem ter regime especial. Infração não caracterizada. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata o presente julgamento de Recurso Voluntário interposto pela empresa autuada MINERAÇÃO PEDRA DO NORTE LTDA., ora recorrente, tendo em vista o Acórdão JF nº 0427-04/03 em que a 4ª Junta de Julgamento Fiscal declarou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 281079.0007/03-6, lavrado em 30/06/03, para exigir ICMS no valor de R\$ 392.979,37, em razão da falta de recolhimento do ICMS relativo a operações tributadas como não tributadas e multas nos valores de R\$ 102.340,44 e de R\$ 90,00, apontadas na acusação as seguintes infrações:

1. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Foi indicada multa no valor de R\$ 102.340,44.
2. Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$ 392.979,37, em razão de registro de operação tributada como não tributada, nas saídas de mercadorias equiparadas a exportação, sem que o emitente possuísse regime especial para operar com exportação indireta.
3. Deixou de apresentar documentos fiscais, quando regularmente intimado. Foi indicada multa no valor de R\$ 90,00.

O autuado apresentara defesa tempestiva (fls. 63 a 72) e, preliminarmente, suscitou a nulidade do lançamento em relação aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a maio de 1998, alegando que o direito de constituição do crédito tributário relativamente àqueles fatos geradores já estava decaído, uma vez que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decai em cinco anos, a contar da data da ocorrência do fato gerador. Dissera que, como o ICMS é

lançado por homologação, o termo inicial do prazo decadencial deve obedecer à regra prevista no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional – CTN, não sendo cabível o disposto no art. 173 do mesmo diploma legal.

No mérito, o autuado afirmara que extrai e comercializa blocos de granito destinados à exportação, a qual é efetuada por uma empresa comercial exportadora estabelecida em Ilhéus e que as mercadorias vendidas à referida comercial exportadora seguem diretamente da jazida para o Porto de Salvador, utilizando a estrutura do armazém geral TAM – Terminal Água de Meninos Ltda., para estocagem e posterior embarque dos blocos.

Quanto à infração 1, alega que as notas fiscais arroladas na autuação foram registradas na sua escrita contábil, conforme comprovam os documentos acostados às fls. 92 a 98, e que, por se tratarem de devoluções simbólicas, não houve a entrada física das mercadorias no seu estabelecimento e, portanto, não ocorreu a irregularidade descrita no artigo 42, IX, da Lei nº 7014/96. Observara que as sanções por infração às obrigações tributárias têm natureza penal e, por conseguinte, devem se adequar aos princípios da legalidade, tipicidade, irretroatividade, vedação de analogia, etc. Transcreve doutrina para embasar sua tese defensiva e que caso fosse admitida a tipicidade do fato narrado, haveria ainda erro na capitulação, pois a penalidade cabível seria a prevista no art. 42, XI, da Lei nº 7014/96, já que as devoluções simbólicas não são tributadas, conforme mostram as fotocópias anexadas às fls. 78 a 90. Após afirmar que se impunha a redução da multa em virtude do erro na capitulação legal, o autuado requerera o cancelamento da pena com base no art. 42, § 7º, da Lei nº 7014/96, uma vez que não houvera dolo, fraude ou simulação e não implicou falta de recolhimento do imposto.

Quanto à infração 2, o autuado aduzira que a Lei Complementar nº 87/96 estende o benefício da não-incidência às vendas internas com o fim específico de exportação, sem exigir a celebração de regime especial ou qualquer outro instrumento e que a referida Lei Complementar não impusera condições para a equiparação, não podendo, portanto, o Poder Executivo Estadual inovar ou ultrapassar a disposição legal, uma vez que a exigência instituída por meio de decreto, ao arrepio da lei, instaura o caos e a insegurança na área jurídica. Para embasar as suas alegações, transcreve o art. 3º, II, parágrafo único, I, da Lei Complementar nº 87/96, cita doutrina e Decisão do Superior Tribunal de Justiça.

Alegando que as exportações das mercadorias foram comprovadas pelos memorandos e anexos (fls. 105 a 361) observara que as mercadorias eram enviadas diretamente ao Porto de Salvador e que, antes do início da ação fiscal, requerera o regime especial citado pelo autuante por meio do Processo Nº 1417/2003 (fls. 100 e 101), o que demonstra, no seu entendimento, que sempre deveve as condições necessárias para operar no regime de exportação indireta. Sustentara que a espontaneidade do requerimento do regime especial (art. 138 do CTN) e que o caráter declaratório do deferimento do pedido, mesmo que tardio, envolve todas as operações realizadas pelo autuado (efeito *ex tunc*), a falta do Regime Especial seria um mero descumprimento de obrigação tributária acessória, o que poderia gerar, no máximo, aplicação de multa conforme ementa de Decisão deste CONSEF que transcrevera para embasar suas alegações.

Quanto à infração 3, afirmara ter apresentado ao auditor fiscal os memorandos de exportação e seus anexos (conhecimentos de embarques e registro de exportação), portanto não houve a falta de apresentação de documentos fiscais citada no lançamento.

O autuado solicitara a realização de perícia para verificar se os blocos de granitos produzidos foram efetivamente exportados, e requerera o cancelamento do Auto de Infração.

Em informação fiscal, de fls. 364 e 365, o autuante, referindo-se à infração 1, diz que o artigo 322 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6284/97 (RICMS-BA/97)

observa que o livro Registro de Entradas destina-se à escrituração das entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento. Quanto à infração 2, afirmara que o autuado, à época dos fatos geradores, além de não possuir regime especial para efetuar exportação indireta, não apresentou todos os documentos comprobatórios das exportações. E relativamente à infração 3, dissera que a irregularidade estava caracterizada conforme se poderia verificar mediante um confronto entre as intimações de fls. 10 e 11 com os termos de arrecadação de livros e documentos de fls. 56 e 57. Ao final, solicita a manutenção integral do Auto de Infração.

O processo foi submetido a julgamento em pauta suplementar, porém a 4ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu, por unanimidade, que o mesmo estava em condições de julgamento.

A 4ª JJF acatando a manifestação do relator do processo, afastou a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado, face não ter ocorrido a decadência alegada, vez que o § 4º do art. 150 do CTN prevê que o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, *se a lei não fixar prazo para a homologação*, o que se verifica na legislação tributária estadual, que fixou que o direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário pelo lançamento extingue-se no prazo de 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 965, I, do RICMS-BA/97), ou seja, créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos durante o exercício de 1998 podiam ser lançados até 31/12/2003 e, portanto, não estavam decaídos.

Quanto ao mérito da lide, em relação à infração 1, em que o autuado é acusado de ter dado entrada no seu estabelecimento a mercadorias tributadas sem o devido registro na escrita fiscal, a 4ª JJF declarou procedente a acusação, porque o contribuinte reconheceu que não escriturara as notas fiscais em questão no seu livro Registro de Entradas e porque, embora tenha comprovado que as registrou na escrita contábil, a escrituração dos documentos fiscais apenas nos livros contábeis não elide a acusação. Por isso aquela Junta aplicou a multa de “10% (dez por cento) do valor comercial da mercadoria, prevista no art. 42, IX, da Lei nº 7014/96, prevê”, entendendo ser essa é a multa cabível para o caso em tela, pois as mercadorias em questão são blocos de granitos, portanto, tributadas normalmente e rejeitou a solicitação de dispensa da multa, porque nos autos não estava comprovado o preenchimento dos requisitos legais para a concessão do benefício fiscal.

Relativamente à infração 2, o digno relator do processo observou que embora os Balanços Patrimoniais do autuado atestassem a realização de exportações de mercadorias para o exterior, operações que gozam da isenção prevista na legislação tributária, não se questionara no lançamento se as exportações eram ou não tributadas, e sim se as mercadorias foram, efetivamente, exportadas. Também, disse o digno relator, como o contribuinte, que tem a obrigação tributária acessória de exibir ao fisco, quando solicitado, os documentos comprobatórios das exportações realizadas e deve possuir, necessariamente, esses documentos probantes das exportações que diz ter realizado, que fora regularmente intimado pelo autuante para comprovar as exportações efetuadas (fl. 10 e 11), mas não apresentara elementos probantes que comprovassem as operações em questão, o que ensejou a autuação, analisara os documentos de fls. 105 a 361 e buscara informações na Gerência do Setor Indústria e Comércio Exterior, ficando convicto que os mesmos não comprovam a efetiva realização das operações de exportação, porque os memorandos de exportação apresentados fazem referência às notas fiscais emitidas pelo autuado, porém, nos autos, não havia nenhuma prova de que essas mercadorias teriam sido efetivamente exportadas, uma vez que não havia como se correlacionar os citados memorandos com os demais documentos apresentados pelo autuado.

Quanto ao pedido de diligência, o digno relator do processo explicou que propunha seu indeferimento, porque cabia ao autuado apresentar a prova de que exportara as mercadorias, situação que ensejaria a conversão do processo em diligência e que, ao solicitar diligência para

comprovar as exportações, o autuado estaria tentando passar para o colegiado uma obrigação que pertence ao contribuinte.

Também afirmou o relator do processo que o fato de o autuado ter solicitado e obtido, após a autuação, o regime especial para efetuar exportação indireta, não elidia a acusação fiscal, pois não fora a falta do citado regime que ensejara a exigência fiscal e que a inobservância da obrigação tributária acessória por parte do autuado (deixar de solicitar tempestivamente o regime especial) apenas servia como uma informação adicional no processo, para a qual não fora aplicada nenhuma pena.

Em face dos comentários que fez e considerando o disposto no art. 142 do RPAF/99 (*“A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária”*), entendeu o relator que a infração estava caracterizada.

Relativamente à infração 3, entendeu o relator de primeira instância que estava caracterizada. Porém, nos termos do art. 915, § 5º, do RICMS-BA/97, ficava absorvida pela multa indicada na infração 2, uma vez que o descumprimento da obrigação principal fora consequência direta do descumprimento da obrigação acessória caracterizada na infração 3, servindo a infração relativa à obrigação acessória como circunstância agravante da relativa à falta de recolhimento do imposto devido, daí porque, propôs que a multa em questão fosse excluída do lançamento.

Acolhendo o voto do relator, a 4ª JJF decidiu pela Procedência em Parte do Auto de Infração, no valor total de R\$ 495.319,81.

Em suas razões recursais o autuado insistira nas alegações antes apresentadas na impugnação e anexou farta documentação para provar a efetiva exportação das mercadorias. Face a isso, a Dra. Sylvia Amoêdo, Procuradora do Estado, propôs a realização de diligência que, cumprida e fartamente documentada pela ASTEC, revelou que as mercadorias tinham sido efetivamente exportadas.

O autuado, ora recorrente, em nova manifestação pediu o cancelamento da exigência fiscal. A Dra. Silvia Amoêdo, em nova manifestação pela PGE/PROFIS, acatando as conclusões da ASTEC, propôs o Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Efetivamente, como informara o autuante, referindo-se à infração 1, o livro Registro de Entradas destina-se à escrituração das entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento como prevê e impõe o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6284/97 (RICMS-BA/97). No entanto, embora no caso em apreço, comprovou-se que não aconteceram as entradas de mercadorias. Caracterizou-se a falta de registro fiscal do retorno *simbólico* das mercadorias. Por outro lado, não cabe a multa de 10% (dez por cento) do valor comercial da mercadoria, prevista no art. 42, IX, da Lei nº 7014/96, pois as mercadorias em questão, blocos de granitos, embora tributadas normalmente nas operações internas são imunes nas exportações, mesmo indiretas. Por isso embora deva ser mantida a procedência da acusação, porque se caracterizou a falta de registro fiscal do *retorno simbólico* das mercadorias, a multa a ser aplicada deve ser de R\$ 50,00 (cinquenta reais), prevista no XXII do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Quanto à infração 2, embora à época dos fatos geradores, o autuado ainda não tivesse deferido seu pedido de regime especial para efetuar exportação indireta, e não tenha adrede apresentado todos os documentos comprobatórios das exportações, não deve ser mantida a Decisão da 4ª JJF que declarou procedente a acusação, porque a diligência cumprida e fartamente documentada

pela ASTEC, revelou que as mercadorias tinham sido efetivamente exportadas, sendo inexigível o imposto estadual, por força da sua imunização pelo texto constitucional, reconhecida na legislação tributária estadual.

Relativamente à infração 3, como entendeu o relator de primeira instância, estava caracterizada. Porém, neste julgamento não se pode modificar a Decisão recorrida que a reconheceu absorvida nos termos do art. 915, § 5º, do RICMS-BA/97, pela multa indicada na infração 2, uma vez que esta, apesar de ser excluída da exigência fiscal, não foi remetida para análise em sede de Recurso de Ofício, situação em que, só assim seria possível reverter-se a Decisão da Junta quanto a infração 3 e manter a multa originalmente aplicada.

Por todo o exposto voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para excluir a exigência do imposto e aplicar à infração 1 a multa de R\$ 50,00 (cinquenta reais), prevista no XXII do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

## 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 **281079.0007/03-6**, lavrado contra **MINERAÇÃO PEDRA DO NORTE LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa no valor de **R\$50,00**, prevista no XXII do art. 42, da Lei nº 7.014/96.

Sala das Sessões do CONSEF, 5 de julho de 2004.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

CÉSAR AUGUSTO DA SILVA FONSECA - RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS