

**A. I. N°** - 281079.0008/03-2  
**AUTUADO** - P GRAN PEREIRA GRANITOS LTDA.  
**AUTUANTE** - CARLOS HENRIQUE REBOUÇAS OLIVEIRA  
**ORIGEM** - INFAZ JEQUIÉ  
**INTERNET** - 28.07.04

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0271-03/04**

**EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO IMOBILIZADO. FALTA DE PAGAMENTO. Infração caracterizada. 2. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Infração caracterizada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. a) FALTA DE APRESENTAÇÃO AO FISCO QUANDO REGULARMENTE INTIMADO. Infração caracterizada. b) 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. Não obstante a obrigatoriedade de o contribuinte escriturar, no livro Registro de Entradas, todas as entradas de mercadorias ou bens, a qualquer título, a Lei previu a aplicação da penalidade, indicada na autuação, apenas na hipótese de ficar comprovada a entrada da mercadoria ou bem no estabelecimento do contribuinte e de não ter sido escriturado o respectivo documento fiscal. Na situação em análise, não houve a entrada efetiva das mercadorias constantes nas notas fiscais não lançadas na escrita fiscal, por se tratar de operações de devolução simbólica de mercadorias anteriormente remetidas para armazenagem. Infração caracterizada, mas reduzida a penalidade a ser exigida. 4. EXPORTAÇÃO. OPERAÇÕES REALIZADAS POR MEIO DE EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. FALTA DE REGIME ESPECIAL POR PARTE DO REMETENTE. Embora o autuado (remetente das mercadorias) não possuisse Regime Especial para exportar mercadorias por meio de empresa comercial exportadora, à época dos fatos geradores, diligência realizada por fiscal estranho ao feito comprovou que as mercadorias foram efetivamente exportadas para o exterior, sendo, portanto, indevido o imposto ora exigido. Remanesce, contudo, o descumprimento de obrigação acessória punível com penalidade não prevista expressamente na lei. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 30/06/03, para exigir o ICMS no valor de R\$549.339,21, acrescido das multas de 50% e 60%, além das multas no valor total de R\$10.707,10, em decorrência de:

1. Falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do estabelecimento – R\$66.013,66;
2. Falta de recolhimento do imposto, nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de fevereiro e março de 2000 – R\$377,31;
3. Falta de apresentação de documentos fiscais (registros de exportação, contratos de câmbio etc), quando regularmente intimado – R\$90,00;
4. Falta de registro, na escrita fiscal, de entradas, no estabelecimento, de mercadorias sujeitas à tributação, embora tenham sido lançadas no livro Razão – R\$10.617,10;
5. Falta de recolhimento do imposto em razão de registro de operação tributada como não tributada, nas saídas de mercadorias equiparadas a exportação, com remetente sem regime especial para operar com exportação indireta, condição necessária ao reconhecimento da não incidência – R\$482.948,24.

O autuado apresentou defesa, por meio de advogado (fls. 60 a 71), inicialmente esclarecendo que desenvolve a atividade de extração e comercialização de blocos de granito, destinando-os à exportação, sendo que as vendas no mercado externo são realizadas através de uma empresa comercial exportadora estabelecida em Ilhéus. Acrescenta que as mercadorias vendidas à referida empresa exportadora são vistoriadas pelo adquirente, ainda na jazida, e seguem diretamente ao Porto de Salvador, com a utilização da estrutura do armazém geral TAM–Terminal Água de Meninos Ltda., para a reunião e embarque, ao exterior, dos blocos.

Quanto à infração 1, aduz que o Convênio nº 66/88, que supria provisoriamente a necessidade de Lei Complementar, previa a obrigatoriedade de pagamento do imposto estadual, por diferença de alíquotas, em seus artigos 2º, inciso II, 5º e 21, parágrafo único, inciso XII, em atendimento ao determinado pelo artigo 34, § 8º, do ADCT da CF/88. Argumenta, entretanto, que a Lei Complementar nº 87/96, que revogou o Convênio nº 66/88, “não faz qualquer menção ao pagamento da diferença de alíquota/complementação de alíquota quando da entrada de mercadoria oriunda de outro Estado quando destinada ao ativo fixo” e “tal omissão impede a cobrança desta exação”.

Prossegue alegando que, “em relação à prestação de serviços de transporte ou comunicação iniciada em outro Estado, destinada a uso, consumo ou ativo fixo, a Lei Complementar nº 87/96 continuou a exigir, como anteriormente previsto no Convênio 66/88, o pagamento complementar do ICMS pelo contribuinte do Estado destinatário, conforme artigos 12º, XIII (fato gerador), 13º, IX, § 3º (base de cálculo)”, e conclui que “inexiste previsão em Lei Complementar que autorize a cobrança do ICMS calculado em razão de diferença de alíquotas, no caso de **mercadorias** destinadas ao ativo fixo” e, portanto, a legislação estadual se fundamenta no referido Convênio 66/88 como se este ainda estivesse em vigor.

Finaliza dizendo que, ao se possibilitar o creditamento do imposto relativo às aquisições de bens destinados ao ativo fixo, inviabilizou-se a exigência da diferença de alíquotas, tendo em vista a anulação do efeito do recolhimento.

Relativamente à infração 2, afirma que o valor do débito já foi pago.

Quanto à infração 3, alega que apresentou ao auditor fiscal os memorandos de exportação e seus anexos, constituídos de Conhecimento de Embarque e Registro de Exportação, não havendo, portanto, omissão na apresentação de documentos fiscais.

Em relação à infração 4, reconhece que, embora tenham sido lançadas no livro Diário, as Notas Fiscais nºs 000562 e 000766, emitidas pela empresa TAM – Terminal Água de Meninos Ltda., deixaram de ser escrituradas em seu livro Registro de Entradas, mas como têm a natureza de “devolução simbólica” de mercadorias anteriormente enviadas para armazenamento, dentro do Estado da Bahia, e não há débito de ICMS, entende que houve equívoco do autuante ao indicar a multa prevista no inciso IX do 42 da Lei nº 7.014/96 (10%).

Argumenta, ainda, que, por se tratar de operações de devolução simbólica, não ocorreu a entrada física das mercadorias em seu estabelecimento e, dessa forma, não poderia ensejar a aplicação de penalidade que se refere a fato diverso. Apenas para efeito de argumentação, admitindo-se a tipicidade do fato narrado no Auto de Infração, aduz que, no máximo, poderia ser apenado com a multa indicada no inciso XI do 42 da Lei nº 7.014/96 (1%) e, como não houve dolo, fraude ou simulação, nem implicou falta de pagamento do imposto, requer o cancelamento da multa, com fundamento no § 7º do artigo 42 da citada Lei.

Em relação à infração 5, alega que, durante os trabalhos de fiscalização, comprovou a efetiva exportação das mercadorias alienadas com esta destinação específica, porém o autuante está exigindo o imposto porque não possuía autorização em Regime Especial para operar com exportação indireta, tributando todas as operações como se fossem simples vendas internas.

Argumenta que a Lei Complementar nº 87/96 (artigo 3º, inciso II e seu parágrafo único, inciso I) estende o benefício da não incidência do imposto estadual às vendas internas com o fim específico de exportação, sem exigir a celebração de regime especial ou de qualquer outro instrumento e, sendo assim, não pode o Executivo Estadual, mediante decreto, determinar a sua obrigatoriedade, sob pena de invasão de competência e atentado ao Estado de Direito. Transcreve o pensamento de diversos doutrinadores e uma decisão do Superior Tribunal de Justiça e conclui que “a exigência de obrigação instituída através de decreto, ao arrepio da lei, instala o caos e a insegurança na área jurídica”.

Prossegue dizendo que os memorandos de exportação anexos e o fato de ter enviado as mercadorias diretamente ao Porto de Salvador comprovam a efetiva exportação das mercadorias e que a falta do regime especial se traduziria em mero descumprimento de obrigação acessória, o que poderia gerar somente a aplicação de “penalidade isolada”. Transcreve a ementa de uma decisão deste CONSEF e salienta que, ainda que posteriormente à ação fiscal, requereu e lhe foi deferido, em 14/08/03, o Regime Especial exigido pelo autuante, o que “demonstra que a impugnante sempre deteve as condições necessárias para operar a denominada ‘exportação indireta’” e que “considerando-se o caráter declaratório do regime especial (efeitos *ex tunc*) podemos afirmar que o seu deferimento, mesmo que tardio, envolve todas as operações da impugnante, mesmo que pretéritas”.

Por fim, requer a realização de perícia para responder à indagação se “os blocos de granito produzido pela impugnante que foram alienados com a finalidade de exportação foram efetivamente exportados” e pede o cancelamento deste Auto de Infração.

O autuante, em sua informação fiscal (fls. 342 a 344), rebate as alegações defensivas, nos seguintes termos:

Infração 1 – diz que o RICMS/97, em seus artigos 5º e 69, descreve o fato gerador e a base de cálculo do imposto devido em razão da diferença de alíquotas. Acrescenta que as regras vigentes à época dos fatos geradores do lançamento previam que, para que o contribuinte tivesse direito

ao crédito fiscal, o bem adquirido para o ativo fixo não poderia ser alienado no prazo de cinco anos, sob pena de estorno à razão de 20% ao ano e, além dos lançamentos nos livros Registro de Entradas e Registro de Apuração do ICMS, o crédito do imposto deveria ser registrado no livro CIAP – Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (artigo 339, do RICMS/97), o que não foi cumprido pelo autuado, consoante as fotocópias que juntou às fls. 31 a 36 dos autos.

Infração 2 – aduz que, se o contribuinte pagou o débito, o fez após o início da ação fiscal (06/03/03).

Infração 3 – afirma que a irregularidade está comprovada, sendo suficiente a confrontação entre as Intimações expedidas e os Termos de Arrecadação de Livros e/ou Documentos lavrados (fls. 11, 12, 53 e 54).

Infração 4 – ressalta que o artigo 322, do RICMS/97 prescreve que “o livro Registro de Entradas, destina-se à escrituração ... I – das entradas, **a qualquer título**, de mercadorias ou bens no estabelecimento;”

Infração 5 – alega que o sujeito passivo, além de não possuir, à época da ocorrência do fato gerador, Regime Especial para operar com exportação indireta, não apresentou, apesar de intimado, nenhum documento comprobatório da exportação, conforme a Intimação juntada à fl. 12 do PAF.

Finalmente, pede a procedência do Auto de Infração.

Tendo em vista a controvérsia, esta 3ª JF decidiu converter o PAF em diligência (fl. 346 e 347), a fiscal estranho ao feito, para que este, à vista dos livros e documentos fiscais e contábeis, respondesse, em relação à infração 4: a) qual a natureza das operações realizadas por meio das Notas Fiscais nºs 000562 e 000766; b) se houve a entrada efetiva, no estabelecimento do autuado, das mercadorias constantes dos documentos fiscais.

Quanto à infração 5, foi solicitado ao diligente que informasse: a) se a empresa comercial exportadora (Marcovaldi Indústria e Comércio de Granito Ltda.) era inscrita no Cadastro de Exportadores e Importadores da Secretaria de Comércio Exterior SECEX do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior à época dos fatos geradores deste Auto de Infração (1999 a 2002); b) se as mercadorias recebidas pela empresa comercial exportadora sofreram, no estabelecimento exportador, algum processo de beneficiamento, rebeneficiamento ou industrialização, salvo reacondicionamento para embarque; c) se os blocos de granito produzidos pelo autuado, os quais foram alienados com a finalidade de exportação, conforme planilhas de fls. 38 e 89, foram efetivamente exportados.

A diligente apresentou o Parecer ASTEC nº 0095/2004 (fls. 349 a 352), informando, relativamente à infração 4, que:

1. após análise das Notas Fiscais nºs 000562 e 000766 (fls. 80 e 81), verificou que se trata de operações de devolução simbólica de mercadorias armazenadas, referentes a notas fiscais de remessas anteriormente emitidas pelo autuado para o Terminal Água de Meninos Ltda. (fls. 389 a 393);
2. não houve a entrada efetiva, no estabelecimento do autuado, das mercadorias constantes nas Notas Fiscais nºs 000562 e 000766, pois os blocos de granito ali referidos foram exportados diretamente do Terminal Água de Meninos Ltda. pela empresa Marcovaldi Indústria e Comércio Ltda.

Quanto à infração 5, a diligente afirmou o seguinte:

1. após pesquisa efetuada na Diretoria de Exportação da Secretaria da Fazenda, constatou que a empresa comercial exportadora (Marcovaldi Indústria e Comércio Ltda.) era

inscrita no SECEX à época dos fatos geradores, “visto que todos os Registros de Exportações, referentes às operações questionadas, encontram-se registrados no Sistema SISCOMEX, conforme extratos anexados às fls. 383/387”;

2. as mercadorias não foram recebidas fisicamente pela empresa exportadora, pois foram armazenadas no Terminal Água de Meninos Ltda. e daí exportadas com as mesmas especificações (blocos de granito). Conclui que, “não houve nenhum processo de beneficiamento ou industrialização”;
3. as planilhas elaboradas pelo autuante (fl. 38) e aquelas apresentadas pelo autuado (fls. 89 e 90) referem-se a notas fiscais de venda para remessa futura. Por essa razão, diz que solicitou, ao sujeito passivo, demonstrativo, com o objetivo de vincular as operações, contendo: a quantidade em m<sup>3</sup> de cada nota fiscal de venda futura, e as respectivas notas fiscais de remessa, onde constassem os números de cada bloco e respectivo Memorando de Exportação. Após o confronto entre os dados constantes no demonstrativo apresentado (fls. 357 a 383) e os originais das notas fiscais (fls. 388 a 436), verificou que:
  - a. em algumas situações, foram remetidas, para o Terminal Água de Meninos Ltda., quantidades superiores às notas fiscais de remessa futura;
  - b. todos os blocos indicados nas notas fiscais de remessa foram localizados nos conhecimentos internacionais de transporte referentes a cada Memorando de Exportação;
  - c. os números dos Despachos de Exportação e Registros de Exportação, constantes nos Memorandos de Exportação, encontram-se registrados no sistema SISCOMEX, conforme os extratos juntados às fls. 383 a 387.

Diante do que foi exposto, conclui que “ficou comprovado que os blocos de granitos produzidos pela autuada e alienados com a finalidade de exportação foram realmente exportados através da empresa Marcovaldi Indústria e Comércio de Granito Ltda.”.

O autuante foi cientificado do resultado da diligência (fl. 444) e se manifestou aduzindo que mantém as informações constantes em sua informação fiscal.

O autuado foi intimado do trabalho diligencial (fl. 445), porém preferiu não se pronunciar nos autos.

## VOTO

Da análise das peças processuais, constata-se que o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS que deixou de ser recolhido e multas, por descumprimento de obrigações acessórias, em razão da constatação de cinco irregularidades tributárias.

Relativamente à infração 1 (falta de recolhimento do imposto em razão da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento), o autuado argumentou que a exigência do tributo é indevida, tendo em vista que a Lei Complementar nº 87/96, que revogou o Convênio 66/88 “não faz qualquer menção ao pagamento da diferença de alíquota/complementação de alíquota quando da entrada de mercadoria oriunda de outro Estado quando destinada ao ativo fixo” e “tal omissão impede a cobrança desta exação”.

Ocorre que, conforme reiteradas decisões deste CONSEF, o artigo 155, inciso II, e seu § 2º, incisos VII e VIII, da Constituição Federal de 1988 delegaram competência aos Estados e ao Distrito

Federal para instituir o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciassem no exterior, sendo que, em relação às operações e prestações que destinassem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-ia a alíquota interestadual, quando o destinatário fosse contribuinte do imposto, cabendo ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Dessa forma, depreende-se, pelo posicionamento adotado por este CONSEF, que a exigência do ICMS, em razão da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições realizadas por contribuintes em outros Estados, de bens e serviços destinados ao uso, consumo ou ativo fixo do próprio estabelecimento, não depende de Lei Complementar, sendo suficiente que os Estados e o Distrito Federal tenham instituído o imposto estadual, mediante Lei Estadual de sua própria competência.

O Estado da Bahia, seguindo os preceitos constitucionais, editou a Lei nº 4.825/89 instituindo o ICMS e, posteriormente, a Lei nº 7.014/96 (vigente à época da ocorrência dos fatos geradores), prevendo a incidência do ICMS sobre a “entrada ou a utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subseqüentes” (artigo 2º, inciso IV).

Assim, conclui-se que, embora a Lei Complementar nº 87/96 silencie sobre a cobrança do ICMS sobre a diferença de alíquotas nas operações interestaduais que destinem bens para uso, consumo ou ativo fixo, a consumidor final que seja contribuinte do imposto, a legislação estadual busca fundamento de validade diretamente na Constituição, uma vez que os mencionados dispositivos constitucionais têm eficácia plena, sem a necessidade de intermediação de Leis Complementares.

Vale ressaltar que a matéria já foi objeto de apreciação pela segunda instância do CONSEF, em diversas oportunidades, a exemplo do Acórdão CJF nº 0196-11/03, cujo voto, exarado pelo Conselheiro Sr. Ciro Roberto Seifert, transcrevo a seguir:

#### **VOTO**

(...)

*No mérito, o próprio recorrente confirmou que realmente deixou de recolher o diferencial de alíquota, nas aquisições interestaduais de mercadorias para uso e consumo por estar convencido da inconstitucionalidade desta cobrança, sob o argumento de que o artigo 12, inciso XIII, e seu § 3º da Lei Complementar nº 87/96, somente contemplou como hipótese de pagamento do diferencial de alíquotas o fato gerador SERVIÇO.*

*Inicialmente, quanto a esta alegação, lembro que falece competência ao CONSEF para declarar a inconstitucionalidade de dispositivo legal, como preceitua o art. 167, I, do RPAF/99.*

*No entanto, o RPAF não impede a apreciação desta alegação, o que passo a fazer.*

*O art. 155, II, e § 2º, VII e VIII, da Constituição Federal de 1988 delega competência aos Estados e ao Distrito Federal para instituir o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte*

*interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior, sendo que, em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto, cabendo ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.*

*Mais, nas alíneas do inciso XII, do mesmo artigo, que define a competência da Lei Complementar, para este imposto, não está elencada a cobrança da diferença de alíquotas.*

*Da intelecção deste dispositivo constitucional, infere-se que a exigência do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, na aquisição em outras unidades da Federação, por contribuinte, de bens e serviços destinados ao uso ou consumo do próprio estabelecimento, independe de Lei Complementar que a regule, bastando, para tal, que o os Estados e o Distrito Federal instituam o ICMS através de Lei Estadual, que é o instrumento próprio para o caso, prevendo-a.*

*É assim que o Estado da Bahia, seguindo os preceitos constitucionais, promulgou a Lei nº 4.825/89 instituindo o ICMS, e após, editou a Lei nº 7.014/96, esta vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, onde se encontra prevista a incidência do ICMS sobre a entrada de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente (art. 2º, IV).*

*Com o devido respeito ao ilustre patrono do autuado, concluo que a sua tese não tem guarida.*

Ressalte-se, por fim, que o fato de ser permitido legalmente o creditamento do imposto devido em função da diferença entre as alíquotas não dispensa o contribuinte de efetuar o pagamento do tributo, nos moldes previstos na legislação. Considero correto o valor do débito.

Relativamente à infração 2, o autuado reconheceu a sua procedência, alegando que efetuou o pagamento do imposto, embora não tenha acostado o DAE correspondente. Correta a autuação.

Quanto à infração 3, verifica-se, pelo confronto entre as Intimações expedidas e os Termos de Arrecadação de Livros e/ou Documentos lavrados (fls. 11, 12, 53 e 54), que o contribuinte deixou de entregar, à Fiscalização, diversos documentos referentes à exportação de suas mercadorias, quais sejam, registros de exportação devidamente averbados, comprovantes de embarque, solicitações de despacho, contratos de câmbio e conhecimento de transporte internacional. Sendo assim, está caracterizada a irregularidade tributária apontada, sendo devida a penalidade indicada.

Em relação à infração 4, o contribuinte reconheceu que, embora tenham sido lançadas no livro Diário, as notas fiscais nºs 000562 e 000766, emitidas pela empresa TAM – Terminal Água de Meninos Ltda., deixaram de ser escrituradas em seu livro Registro de Entradas, mas como têm a natureza de “devolução simbólica” de mercadorias anteriormente enviadas para armazenamento, dentro do Estado da Bahia, e não há débito de ICMS, entende que houve equívoco do autuante ao indicar a multa prevista no inciso IX do 42 da Lei nº 7.014/96 (10%).

Argumenta, ainda, que, por se tratar de devoluções simbólicas, não ocorreu a entrada física das mercadorias em seu estabelecimento e, dessa forma, não poderia ensejar a aplicação de penalidade que se refere a fato diverso. Apenas para efeito de argumentação, admitindo-se a

tipicidade do fato narrado no Auto de Infração, aduz que, no máximo, poderia ser apenado com a multa indicada no inciso XI do 42 da Lei nº 7.014/96 (1%) e, como não houve dolo, fraude ou simulação, nem implicou falta de pagamento do imposto, requer o cancelamento da multa, com fundamento no § 7º do artigo 42 da citada Lei.

Realmente, constata-se, inclusive porque atestado pelo diligente da ASTEC, que não houve a entrada efetiva, no estabelecimento, das mercadorias constantes das Notas Fiscais nºs 000562 e 000766, de devolução simbólica, as quais não foram escrituradas pelo autuado no livro Registro de Entradas, embora o tenham sido no livro Razão.

A Lei nº 7.014/96, em seu artigo 42, incisos IX e XI, assim se expressa:

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

*(...)*

*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; (grifos não originais)*

*(.....)*

*XI - 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria não tributável, **entrada no estabelecimento** sem o devido registro na escrita fiscal; (grifos não originais)*

Da leitura dos dispositivos legais transcritos, verifica-se que, não obstante a obrigatoriedade de o contribuinte escriturar, no livro Registro de Entradas, todas as entradas de mercadorias ou bens, a qualquer título, conforme ressaltado pelo autuante (artigo 322, do RICMS/97), a Lei previu a aplicação das penalidades acima previstas apenas na hipótese de ficar comprovada a entrada da mercadoria ou bem no estabelecimento do contribuinte e de não ter sido escriturado o respectivo documento fiscal. Na situação em análise, conforme salientado anteriormente, não houve a entrada efetiva das mercadorias constantes nas notas fiscais não lançadas na escrita fiscal, por se tratar de operações de devolução simbólica de mercadorias anteriormente remetidas para armazenagem.

Sendo assim, entendo que deve ser aplicada a multa de R\$50,00, prevista no inciso XXII do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, por descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente nesta Lei.

Na infração 5 exige-se o imposto em razão de registro de operação tributada como não tributada, nas saídas de mercadorias equiparadas a exportação, tendo em vista que o remetente (o autuado) não possuía regime especial para operar com exportação indireta, condição necessária ao reconhecimento da não incidência.

O contribuinte alegou que, durante os trabalhos de fiscalização, comprovou a efetiva exportação das mercadorias alienadas com esta destinação específica, porém o autuante está exigindo o imposto porque não possuía autorização em Regime Especial para operar com exportação indireta, tributando todas as operações como se fossem simples vendas internas.

Prossegue dizendo que os memorandos de exportação anexos e o fato de ter enviado as mercadorias diretamente ao Porto de Salvador comprovam a efetiva exportação das mercadorias e a falta do regime especial se traduziria em mero descumprimento de obrigação acessória, o que poderia gerar somente a aplicação de “penalidade isolada”.



O autuante, por outro lado, afirmou que o sujeito passivo, além de não possuir, à época dos fatos geradores, Regime Especial para operar com exportação indireta, não apresentou, apesar de intimado, nenhum documento comprobatório da exportação.

Em face da controvérsia, este órgão julgador deliberou converter o PAF em diligência, a fiscal estranho ao feito, para que respondesse a algumas indagações.

A diligente realizou seu trabalho informando o seguinte:

1. após pesquisa efetuada na Diretoria de Exportação da Secretaria da Fazenda, constatou que a empresa comercial exportadora (Marcovaldi Indústria e Comércio Ltda.) era inscrita no SECEX à época dos fatos geradores;
2. as mercadorias não foram recebidas fisicamente pela empresa exportadora, pois foram armazenadas no Terminal Água de Meninos Ltda. e daí exportadas com as mesmas especificações (blocos de granito), não havendo nenhum processo de beneficiamento ou industrialização;
3. as planilhas elaboradas pelo autuante (fl. 38) e aquelas apresentadas pelo autuado (fls. 89 e 90) referem-se a notas fiscais de venda para remessa futura, razão pela qual solicitou ao contribuinte um demonstrativo com a indicação de determinados dados, com o intuito de realizar a vinculação entre os documentos fiscais e os documentos de exportação. Após o confronto entre os dados constantes no demonstrativo apresentado pelo autuado (fls. 357 a 383) e os originais das notas fiscais (fls. 388 a 436), verificou que: a) em algumas situações, foram remetidas para o Terminal Água de Meninos Ltda., quantidades superiores às notas fiscais de remessa futura; b) todos os blocos indicados nas notas fiscais de remessa foram localizados nos conhecimentos internacionais de transporte referentes a cada Memorando de Exportação; c) os números dos Despachos de Exportação e Registros de Exportação, constantes nos Memorandos de Exportação, encontram-se registrados no sistema SISCOMEX, conforme os extratos juntados às fls. 383 a 387.

Por fim, concluiu que “ficou comprovado que os blocos de granitos produzidos pela autuada e alienados com a finalidade de exportação foram realmente exportados através da empresa Marcovaldi Indústria e Comércio de Granito Ltda.”.

Por tudo quanto foi exposto, entendo que ficou demonstrado pelo fiscal estranho ao feito que, embora o autuado não possuísse, à época dos fatos geradores, o Regime Especial para exportação indireta, as mercadorias foram efetivamente exportadas e, dessa forma, não há como se exigir o ICMS sobre tais operações, uma vez que são beneficiadas pela imunidade.

Não obstante isso, remanesce o descumprimento de obrigação acessória, haja vista que o contribuinte era obrigado a possuir o Regime Especial para a realização de exportação indireta, formalidade que somente foi atendida em 14/08/03, posteriormente à ação fiscal, conforme reconhecido pelo próprio sujeito passivo. Deve ser aplicada, portanto, a multa de R\$50,00, prevista no inciso XXII do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, por descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente nesta Lei.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, de acordo com o demonstrativo abaixo, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido:

Infração	Data Ocorrência	Data Vencimento	Base Cálculo	Alíquota %	Multa %	Multa Fixa	Débito
1	07/06/00	09/07/00	24.021,52	17%	60%		4.083,66
1	06/11/00	09/12/00	161.058,82	17%	60%		27.380,00
1	13/09/02	09/10/02	203.235,29	17%	60%		34.550,00
2	28/02/00	09/03/00	1.883,52	17%	50%		320,20
2	31/03/00	09/04/00	335,94	17%	50%		57,11
3	27/06/03	27/06/03				90,00	
4	31/10/01	31/10/01				50,00	
5	31/12/02	31/12/02				50,00	
TOTAL DO		DÉBITO				190,00	66.390,97

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração **nº 281079.0008/03-2**, lavrado contra **P GRAN PEREIRA GRANITOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$66.390,97**, sendo R\$31.840,97 atualizado monetariamente, acrescido das multas de 50% sobre R\$377,31 e 60% sobre R\$31.463,66, previstas no art. 42, I, “a” e II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$34.550,00, acrescido da multa de 60% sobre R\$34.550,00, prevista no inciso II, “f” da citada Lei e artigo, e dos acréscimos legais, além de multas no valor total de **R\$190,00**, previstas no art. 42, XX e XXII, da citada Lei, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de julho de 2004.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE/RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA