

A. I. N.^º - 020176.0808/07-5
AUTUADO - ECLIPSE DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
AUTUANTE - PAULO GEORGE TELIS SOARES DA FONSECA
ORIGEM - IFMT-DAT/SUL
INTERNET - 16. 02. 2009

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0008-01/09

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. ESTOCAGEM DE MERCADORIA EM ESTABELECIMENTO NÃO INSCRITO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Restando comprovado que a documentação fiscal juntada pelo impugnante correspondia às mercadorias objeto da exigência tributária, entretanto estando caracterizada a existência de estabelecimento sem inscrição estadual, a autuação fica mantida de forma parcial, com a conversão da exigência do imposto na aplicação de multa formal, consoante previsão do art. 157 do RPAF/BA. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 21/08/2007, foi efetuado o lançamento do ICMS no valor de R\$58.715,62, acrescido da multa de 100%, atribuindo ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS, decorrente de estocagem de mercadorias desacompanhadas da documentação fiscal, em depósito não inscrito no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia. No campo “Descrição dos Fatos” consta que no depósito fechado não inscrito, localizado à Rua Severino Vieira, nº. 64 – Malhado – Ilhéus – BA, foram encontradas mercadorias para comercialização, desacompanhadas da documentação fiscal, conforme Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos manuscrito de nº. 126.485 (fl. 08).

O autuado apresentou impugnação às fls. 61 a 70, salientando que em decorrência do seu desenvolvimento e do crescimento, desde a transferência de sua titularidade, tendo em vista o progresso e a evolução acelerados, muitas vezes se depara com problemas organizacionais e logísticos, sem dispor de local para estocagem e armazenamento das mercadorias recebidas, como ocorreu no presente caso.

Ressalta que anteriormente tinha um contrato de locação referente ao imóvel em discussão (fls. 100 a 103), para onde obtivera inscrição como depósito fechado, porém, mais tarde, por questões estratégicas, transferiu o depósito para a Rua Osvaldo Cruz, nº. 516, onde, entretanto, até o momento não haviam sido colocados equipamentos e prateleiras próprios para receber mercadorias. Por esta razão está providenciando a volta do depósito fechado para a Rua Severino Vieira, nº 64.

Alega não proceder a acusação correspondente à falta da documentação relativa às mercadorias, tendo em vista que seus funcionários afiançaram aos prepostos fiscais que embora as referidas mercadorias se encontrassem em depósito sem inscrição, tinham origem lícita e estavam dotadas de documentos fiscais hábeis, quais sejam as Notas Fiscais de nº.s 041.212, 052.149 e 052.150 (fls. 81 a 83). Argumenta não poder negar, até mesmo pelas evidências e pela constatação, que as mercadorias se encontravam em local não autorizado, no entanto ingressaram no país, originárias

da empresa Speed Shanghai Industrial Company Limited, de Hong Kong, de acordo com os extratos das declarações de importação – consumo (fls. 85 a 98), corroboradas pelas notas fiscais de entrada correspondentes.

Argúi que conforme pode ser verificado em sua escrita fiscal, aumentou sensivelmente seu faturamento, o que implicou no aumento de suas compras e em decorrência da limitação de local para armazenamento, pode até ter cometido o deslize acima citado, porém sem proporcionar nenhum prejuízo ao erário público. Acrescenta que o fato constatado, por si só, não causou embaraço ao fisco nem resultou em nenhuma perda para o erário, já que se o estabelecimento estivesse inscrito (ato formal) não teria ocorrido nenhuma infração. As mercadorias pertencem à matriz do impugnante, tendo seguido para o local onde foram encontradas tão logo foram desembaraçadas na alfândega.

Como o ICMS tem como hipótese de incidência a prática de uma operação jurídica que resulte na transferência de propriedade de uma mercadoria, o simples depósito de mercadorias acobertadas por documentação fiscal idônea, o que ocorreu no presente caso, não se configura em hipótese de incidência do imposto, haja vista não ter ocorrido transferência de propriedade da mercadoria e, por consequência, circulação jurídica. Afirma que, por outro lado, somente ocorre circulação jurídica quando é realizada uma operação entre duas pessoas distintas.

Assevera existir predominante entendimento doutrinário e jurisprudencial contra a admissibilidade da mera circulação física se constituir em elemento bastante para constituir a regra matriz de incidência do ICMS, cabendo recurso a instituição pelos Estados e pelo Distrito Federal da exigência tributária baseada tão somente em circulação não jurídica. Salienta que foi nesse sentido, sobre situações similares, porém com a mesma essência, que o STF (Supremo Tribunal Federal) formulou a Súmula 573: “*não constitui fato gerador do ICM a saída física de máquinas, utensílios e implementos a título de comodato.*”

Acrescenta que posteriormente o STJ (Superior Tribunal de Justiça) consolidou a posição jurisprudencial apoiada na compreensão acerca do alcance da expressão “*operações relativas à circulação de mercadorias*”, não incluindo a circulação física na mesma situação, conforme se verifica nos julgados concernentes aos processos de nº.s 34.594-0, 62.383/SP, 173.748/MG e 121.738/RJ, cujas decisões se basearam na interpretação de que a mera circulação física não se constitui em hipótese de incidência do tributo.

Manifesta o entendimento de que a despeito disso, as normas infraconstitucionais visando atender a voracidade arrecadatória dos entes tributantes, distorcem de forma inconstitucional a realidade jurídica, desde quando o estabelecimento de uma empresa trata-se de um complexo de bens organizado para o seu pleno exercício, conforme prevê o art. 1.142 do Código Civil.

Assim, tendo em vista que o local onde as mercadorias se encontravam estava alugado pelo impugnante e considerando que para os fins do direito comercial, estabelecimento é um complexo de bens pertencentes ao empresário, tanto o estabelecimento “A” como o estabelecimento “B” pertencem ao mesmo titular, sendo inaplicáveis, porque inconstitucionais, as regras contidas na Lei nº. 7.014/96 e no RICMS/97, por se oporem frontalmente à Carta Magna. Realça que ao analisar situação análoga, isto é, as normas contidas no art. 6º, § 2º do Decreto-Lei nº. 406/68, Roque Antônio Carraza sinalizou a inconstitucionalidade aqui apontada.

Argumenta que no presente caso a Fazenda Estadual não sofreu qualquer lesão, já que as mercadorias haviam sido importadas legalmente e serviriam para o principal propósito do impugnante, que é a montagem de máquinas em seu estabelecimento matriz, que seriam vendidas nos mercados interno e interestadual, situação que poderá ser comprovada junto aos documentos gerais de sua empresa, o que requer que seja realizado.

Observa que a grande maioria das mercadorias foi desembaraçada em 08/08/2007, sendo desembarcadas no único local disponível no momento, sem que nenhuma venda tivesse sido realizada diretamente daquele local, porém a partir do estabelecimento matriz. Afirma não ter existido qualquer dolo ou má-fé, desde quando todos os tributos cobrados no ingresso das mercadorias foram pagos no momento da internação e quando vendidas pela matriz todos os impostos devidos são efetivamente pagos.

Tratando a respeito da base de cálculo apurada pelo fisco, argui não saber como a mesma foi encontrada, haja vista que foram atribuídos valores bem superiores àqueles de aquisição das mercadorias. Salienta que apesar da possibilidade das notas fiscais não se encontrarem junto às mercadorias no momento da ação fiscal, que ocorreu em local diverso da matriz, naquele momento foram fornecidas ao fisco as informações referentes à existência de tais documentos e onde se encontravam, entretanto foi mantido o entendimento de que as mercadorias estavam desacompanhadas de documentação fiscal, sendo arbitrados valores sem nenhuma base legal.

Destaca que se as notas fiscais existem e as mercadorias são de procedência fidedigna, tendo sido desembaraçadas através da Receita Federal, não é admissível que tais documentos não sejam aceitos ou não sejam utilizados como embasamento para apuração dos valores da autuação. Ressalta que na planilha apresentada pela fiscalização verifica-se um acréscimo no percentual de 226,87%, significando que o valor do imposto, no valor de R\$ 56.213,90, ficaria em torno de R\$ 17.963,01, que ainda assim dificilmente seria acatado, tendo em vista que não ocorreu movimentação das mercadorias.

Destaca que de acordo com as planilhas anexadas à fl. 79, os valores das mercadorias eram bem inferiores àqueles arbitrados pelo fisco. Enfatiza que tendo em vista que as notas fiscais apresentadas eram anteriores à data da ocorrência e que o quantitativo tinha coerência com as mercadorias encontradas, a fiscalização deveria ter aceitado as notas fiscais de entrada como verdadeiras.

Alega que tendo sido descumprida uma obrigação acessória, que no presente caso se refere à armazenagem de mercadorias em local não autorizado, que não resultou em nenhuma lesão ao fisco e tendo em vista que a omissão não foi praticada com má-fé ou dolo, que beneficie um terceiro em detrimento da fazenda pública, tal infração não pode ser apenada com multa confiscatória, para que não seja equiparada a uma infração dolosa.

Afirma ser um contribuinte em ascensão no Estado, que concedeu emprego a quase vinte pessoas em 2006, conforme RAIS [relação anual de informações sociais] que anexou às fls. 114 a 116, sendo essa multa exorbitante e confiscatória, tratamento vedado pelo art. 150 da Constituição Federal de 1988.

Salienta que além de ter sido arbitrado um valor muito superior àquele comprovado documentalmente, o fisco pretende, ainda, dobrar o valor do imposto a título de multa, o que se configura em verdadeiro confisco ao patrimônio particular, considerando que a CF/88 somente admite o confisco de patrimônio ou bens particulares nas hipóteses de sentença penal condonatória transitada em julgado e na forma estabelecida pelo art. 5º, incisos XLV, XLVI, alínea “b”, LIV, LV e LVII; complementa, que o caso não se trata de delito fiscal, porém de um suposto engano na entrega ou armazenamento de mercadorias devidamente importadas e com todos os impostos pagos no ato do desembaraço.

Enfatiza que o STF tem repelido sistematicamente as multas confiscatórias, desproporcionais à inadimplência de mera obrigação acessória, quando não resultam na falta ou diferença de tributo ou contribuição e não decorrem de dolo ou má-fé (RE nº. 111.003-SP, 2^a T., DJU de 22.04.1988, p. 9.086). Lembra que a cobrança de sanção punitiva confiscatória encontra óbice, também, no art. 3º do CTN [Código Tributário Nacional], conforme decidiu o STF no citado julgado.

Requer que o Auto de Infração seja julgado improcedente e arquivado ou, não sendo este o entendimento, alternativamente solicita que seja determinada a sua retificação com base na documentação ora apresentada, devolvendo o prazo para impugnação.

Pugna, ainda, pela determinação de realização de prova pericial nos documentos do impugnante, nos quais será demonstrada a temporaneidade, a coincidência e os valores das notas fiscais de entrada, para que o perito preste informações a respeito dos seguintes quesitos:

- 1) as Notas Fiscais de nº.s 041212, 052149 e 052150 eram anteriores à contagem de estoque realizada no momento da ação fiscal?
- 2) as mercadorias detectadas pelo fisco são as mesmas acobertadas pelas referidas notas fiscais?
- 3) a planilha apresentada à fl. 79 demonstra os valores encontrados pelo fisco e os valores reais das notas fiscais para cada mercadoria?

O Auditor Fiscal designado prestou informação fiscal às fls. 120 a 124, inicialmente resumindo os fatos que ensejaram a lavratura do Auto de Infração. Em seguida, argumenta que a súmula e as ementas do STJ abordadas pela defesa não guardam correlação com o presente caso. Acrescenta que de forma contrária ao entendimento do impugnante, os artigos 1º, inciso I, 2º, § 1º e 4º, inciso I da Lei nº. 7.014/96 tratam a respeito da ocorrência do fato gerador, estabelecendo que o mesmo independe da natureza jurídica da operação, considerando a sua ocorrência no momento da saída do estabelecimento do contribuinte, mesmo que para outro do mesmo titular.

Observa, ademais, que o art. 155, inciso II da Constituição Federal de 1988 ao caracterizar o ICMS como um imposto que incide sobre a circulação de mercadorias, não estabelece a que título jurídico ocorra a circulação, enquanto que a própria Lei Complementar nº. 87/96 não exclui a transferência entre estabelecimentos do mesmo titular da incidência do imposto. Somente há exclusão para os casos de transferência dentro do Estado para armazém geral ou depósito do próprio contribuinte. Assim, não vislumbra onde as normas infraconstitucionais poderiam contrariar a disposição contida na Carta Magna.

Contrapondo-se à tese defensiva de que sendo o depósito parte de um complexo de bens pertencentes ao mesmo titular, seria incabível a cobrança do imposto exigido, ressalta que de acordo com o art. 12, inciso I da LC nº. 87/96 a transferência entre estabelecimentos do mesmo titular se constitui em fato gerador do ICMS. Além disso, essa tese não se adequa à lógica do ICMS, que é um imposto estadual, até mesmo por ter que se considerar as barreiras territoriais de jurisdição existentes. Desse modo, é o estabelecimento que é identificado como contribuinte do ICMS e não a pessoa jurídica.

Enfatiza que não vê possibilidade de associação inequívoca das notas fiscais juntadas aos autos com as mercadorias encontradas no depósito clandestino, considerando que para tanto seria necessário proceder a um levantamento quantitativo, considerando todas as entradas e saídas no período, tanto do estabelecimento industrial como do depósito clandestino. Como se trata de montadora de computadores, esse procedimento seria extremamente difícil, já que para cada configuração e forma de venda de computador existiria um diferente conjunto de insumos.

Observa que os preços lançados na planilha elaborada pelo impugnante e anexada à fl. 79 se referem aos valores correspondentes ao custo de importação, constantes nos extratos das ACÓRDÃO JJF Nº. 0008-01/09

declarações de importação, enquanto que no Auto de Infração foram utilizados os preços praticados no mercado atacadista do local da infração, conforme dispõem os artigos 937 e 938, inciso V, alínea “b” do RICMS/97. Esses preços estão compatíveis com aqueles anunciados para venda no endereço eletrônico do autuado www.eclipsebrasil.com.br. Tendo em vista que as mercadorias se encontravam em depósito clandestino e que as notas fiscais foram apresentadas após o início da ação fiscal e, além disso, estavam encaminhadas para outro endereço, entende que não podem ser utilizadas para apuração da base de cálculo, por não existir qualquer segurança quanto à sua correspondência com as mercadorias do depósito.

Quanto ao pedido de perícia para verificação se as mercadorias localizadas no depósito clandestino correspondem àquelas discriminadas nas declarações de importação, manifesta o entendimento que ficou demonstrado que não existe essa necessidade para elucidação de qualquer dúvida surgida no processo. Observa que cabia ao autuado demonstrar, inequivocamente, a relação que afirma existir, através de levantamento quantitativo, no qual a indústria e o depósito clandestino fossem considerados simultaneamente.

Considerando as alegações do impugnante de que as mercadorias objeto da ação fiscal correspondem às notas fiscais e às declarações de importação que anexou à peça defensiva; considerando que as mercadorias descritas nas notas fiscais em referência guardam similaridade com os produtos objeto da autuação e tendo em vista que os aludidos documentos são destinados ao estabelecimento do autuado situado na Av. Antonio Carlos Magalhães, 104 – Malhado – Ilhéus, que em conformidade com contrato de locação era detentor do depósito onde ocorreu a ação fiscal; considerando que o autuado argüiu não saber como a base de cálculo foi apurada, salientando que os valores são bem superiores àqueles relativos à aquisição das mercadorias e tendo em vista inexistir nos autos a comprovação do método utilizado para levantamento do preço das mercadorias objeto da autuação: esta 1ª JJF deliberou pelo envio do processo à IFMT-DAT/SUL (fl. 127), para que o autuante ou outro Auditor Fiscal a ser designado adotasse as seguintes providências:

- 1) verificasse se as mercadorias constantes das notas fiscais acima apontadas são as mesmas encontradas no depósito clandestino, devendo, para tanto, cotejar os dados constantes nos referidos documentos fiscais (marca, tipo, modelo e quantidade) com aqueles referentes às mercadorias arroladas na autuação, excluindo do levantamento as mercadorias que guardassem perfeita identificação na forma explicitada;
- 2) elaborasse novos demonstrativos de débito, adotando como valor para aplicação da base de cálculo aqueles referentes aos preços correntes de venda a varejo das mercadorias no local da ocorrência, conforme dispõe o art. 938, inciso V, alínea “b”, item 2 do RICMS/97.

Em seguida deveriam ser entregues ao autuado cópia dos novos demonstrativos anexados pelo diligente, bem como do termo de diligência, quando deveria ser concedido ao contribuinte o prazo de 10 (dez) dias, para, querendo, se manifestar nos autos. Deveria ser dada ciência também ao autuante.

Em atendimento ao pedido de diligência, o autuante informou à fl. 132 que à vista da documentação fiscal do contribuinte elaborou nova planilha comparativa das mercadorias arroladas no Auto de Infração, cotejando-as com aquelas discriminadas nas Notas Fiscais de nº.s 041.212, 052.149 e 052.150, considerando de forma individual aquelas que guardam perfeita identificação, conforme indicado no Anexo I (fl. 133).

Afiança ter constatado que de acordo com o resultado verificado nesse demonstrativo, inexistem diferenças de imposto a recolher, tendo em vista que as quantidades dos produtos constantes nas

notas fiscais, por mercadoria, quando não coincidem totalmente, superam aquelas lançadas na autuação.

Tendo sido cientificado a respeito do resultado da diligência, o sujeito passivo se manifestou à fl. 137, concordando com o parecer emitido pelo autuante, alegando que apesar do fato de as mercadorias se encontrarem em local sem prévia inscrição, tinham origem lícita e se encontravam com documentos hábeis, que foram acostados na impugnação.

VOTO

Na ação fiscal objeto desta lide foi apurado que o sujeito passivo estocava mercadorias em estabelecimento não inscrito e desacompanhadas de documentação fiscal. Considerando, entretanto, que em sua impugnação o contribuinte apresentou três notas fiscais, alegando que se referiam às mercadorias apreendidas e tendo em vista que os produtos descritos nas notas fiscais em referência guardavam similaridade com aqueles objeto da autuação e que esses documentos se destinavam ao estabelecimento do autuado, após análise e discussão em pauta suplementar, a 1^a JJF converteu o processo em diligência, visando a apuração das argüições defensivas, para que os fatos fossem trazidos aos autos, de modo a possibilitar um julgamento baseado na verdade material.

Verifico que ao realizar a diligência, o autuante elaborou demonstrativo quando cotejou as mercadorias objeto da ação fiscal com aquelas constantes das Notas Fiscais de nº.s 041.212, 052.149 e 052.150, documentos esses juntados pelo sujeito passivo sob a alegação de que se referiam aos produtos encontrados no depósito. Constatou ter ficado comprovado que em relação a todos os itens apreendidos, as mercadorias indicadas naqueles documentos fiscais lhes davam cobertura, isto é, ou representavam as mesmas quantidades ou se referiam a quantidades superiores, descharacterizando qualquer exigência do tributo apontado no Auto de Infração.

Vale acrescentar que a pertinência quanto à aceitação das notas fiscais em referência, que se encontram acostadas às fls. 81 a 83, também é reforçada ao se analisar o aspecto atinente às datas envolvendo esses documentos e a ocorrência da apreensão das mercadorias, haja vista que as notas fiscais foram emitidas em 04 e 09/08/2007, enquanto que a ação fiscal se deu em 21/08/2007.

Considerando, entretanto, ter ficado comprovada a existência do estabelecimento sem inscrição estadual, concluo pela conversão da exigência do pagamento do imposto na aplicação da multa concernente ao descumprimento dessa obrigação acessória, conforme previsão contida no art. 42, inciso XV, alínea “f” da Lei nº. 7.014/96, ou seja, no valor de R\$460,00, com fulcro no art. 157 do RPAF/99.

Diante do exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº. **020176.0808/07-5**, lavrado contra **ECLIPSE DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$460,00**, prevista no inciso XV, alínea “f” do art. 42 da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de fevereiro de 2009.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR