

PROCESSO - A. I. Nº 148714.0070/06-7
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e I.B.C. INDÚSTRIA BAHIANA DE COMPOSTOS PLÁSTICOS LTDA.
RECORRIDOS - I.B.C. INDÚSTRIA BAHIANA DE COMPOSTOS PLÁSTICOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0397-01/08
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 16/11/2010

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJE Nº 0379-11/10

EMENTA: ICMS. 1. DIFERIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO PELO RESPONSÁVEL. A obrigação principal foi satisfeita com o recolhimento na apuração normal, entretanto, como os destinatários não eram habilitados a operar com o diferimento, o remetente estava obrigado a fazer circular as mercadorias com o imposto pago antecipadamente, acompanhadas do documento de arrecadação. Coube a aplicação da multa de 60% sobre o imposto devido, pelo seu recolhimento intempestivo. Infração parcialmente procedente. Mantida a Decisão recorrida. 2. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. Ficou demonstrado, tanto pelo autuante, como pelo autuado, e pelo próprio destinatário das mercadorias, bem como pelos dados da inscrição estadual, que o destinatário das mercadorias não era armazém geral e nem depósito fechado no período em que as operações, alvo da presente exigência, ocorreram. No entanto, ainda que a empresa que recebeu as mercadorias para depósito não fosse depósito fechado, ou um armazém geral estabelecido formalmente como tal, como restou comprovado pela ASTEC que as mercadorias lá foram guardadas e depositadas e retornaram para o estabelecimento depositante – o autuado – funcionando o estabelecimento depositário como um armazém geral de fato, não há que se exigir pagamento de imposto nestas operações, que se enquadram na regra da não incidência do art. 6º, I, “a”. mas tão-somente a multa acessória de R\$50,00 –penalidade inespecífica disposta no art. 915, inciso XXII, do RICMS/BA, modificando a Decisão recorrida para julgar o item 6 Procedente em Parte. 3. IMPORTAÇÃO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Ficou demonstrado que tanto o importador (importador formal) quanto o destinatário (importador real), têm interesse comum na situação que constitui o fato gerador da presente obrigação principal, na importação em lume. Assim, verifica-se a solidariedade entre ambos, atendendo, portanto, a previsão do art. 124, I do CTN. Ficam excluídas as despesas de capatazia, tendo em vista que já se considerou o valor da mercadoria. Infração parcialmente procedente. Mantida a Decisão recorrida. Débito remanescente de nulidade. Débito remanescente de nulidade.

Created with

passivo após interposição do Recurso Voluntário, sendo este prejudicado quanto a este item. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário, nos termos do artigo 169, inciso I, alíneas “a” e “b”, item 1, do RPAF/99, interpostos pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal e pelo sujeito passivo, respectivamente, contra a Decisão que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte – Acórdão JJF nº 0397-01/08 - lavrado para imputá-lo o cometimento de 7 infrações, sendo objeto do Recurso de Ofício as infrações constantes dos itens 5 e 7, e do Recurso Voluntário as infrações constantes dos itens 5, 6 e 7.

INFRAÇÃO 5 – deixou de recolher o ICMS substituição tributária por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido. ICMS no valor de R\$ 31.658,23, multa de 60%, relativo aos meses de janeiro a agosto, outubro a dezembro de 2005;

INFRAÇÃO 6 – deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. ICMS no valor de R\$ 247.521,07, multa de 60%, relativo aos meses de março, setembro a dezembro de 2005;

INFRAÇÃO 7 – recolheu a menos o ICMS devido pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial. ICMS no valor de R\$ 11.217,03, relativo aos meses de fevereiro, setembro, dezembro de 2004, janeiro, abril, junho a agosto e novembro de 2005.

A Junta de Julgamento Fiscal inicialmente consignou o reconhecimento por parte do sujeito passivo das infrações constantes dos itens 1 a 4 da peça inicial da autuação, posteriormente quitadas por este. Ainda em preliminar, rejeitou as nulidades arguidas pelo autuado, ao argumento de que foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, estando o PAF revestido de todas as formalidades legais, não havendo violação ou mesmo mitigação dos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal.

Consignou, ainda, que o órgão julgador não tem competência para afastar a aplicabilidade da legislação tributária estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o artigo 167 do RPAF/BA. Ressaltou, ainda, que foi atendido o pedido de diligência para esclarecer e sanar as dúvidas suscitadas e efetuar os ajustes necessários nos valores reclamados, e que, em relação às demais questões, inclusive as não apreciadas eventualmente pelo diligente, se tornou desnecessária a avaliação por parte deste, tendo em vista as conclusões quanto ao mérito das questões, especialmente às relativas às infrações 5 e 6, haja vista que os elementos existentes no processo foram suficientes para a formação do convencimento dos julgadores.

No mérito, quanto à infração 5, o Relator da JJF julgou-a Procedente em Parte, elaborando novo demonstrativo de débito, aos seguintes argumentos: *“Cumprе consignar, quanto à infração 05, que as notas fiscais, alvos da presente exigência tributária, constam o respectivo destaque do ICMS e encontram-se lançadas nos respectivos livros de saídas, conforme consta dos cópias dos livros e documentos às fls. 1389 a 1478. Não consta que o autuado deixou de recolher o imposto lançado no livro de apuração, bem como não consta que não foram transferidos os valores do livro de Saída para o de Apuração. Verifico, também, que art. 509, § 6º, I, combinado com o art. 344 do RICMS/BA, exige a habilitação do adquirente ou destinatário, para a concessão do benefício do diferimento. Observo, contudo, que todos adquirentes das mercadorias que se resumem as inscrições estaduais números 51711923 e 55543369, informatizados da SEFAZ, não estavam habilitados a operar com autuado obrigado, no momento das saídas das aludidas sucatas fiscais dos respectivos documentos de arrecadação, na forma incis*

Considerando o fato que o autuado não atendeu ao disposto no inciso I, §1º, art. 348 do RICMS/BA, contudo recolheu o imposto através da apuração normal, cabe apenas a aplicação da multa prevista no art. 42, II, alínea “d” da Lei nº 7014/96, artigo 915, XXII, parágrafo 1º, II, ou seja, 60% do imposto não recolhido tempestivamente. Em outro dizer, a obrigação principal foi satisfeita com o recolhimento na apuração normal, entretanto, como os destinatários não eram habilitado a operar com o diferimento, o remetente estava obrigado a fazer circular as mercadorias com o imposto pago antecipadamente, acompanhadas do documento de arrecadação. Coube a aplicação da multa de 60% sobre o imposto devido, pelo seu recolhimento intempestivo.”

Em relação à infração 6, julgada Procedente, assim se manifestou a JJF, “*in verbis*”:

“..o autuado efetuou saídas de mercadorias, com não incidência do imposto, uma vez que considerou equivocadamente o estabelecimento destinatário, neste Estado, como armazém geral. Ficou demonstrado, tanto pelo autuante, como pelo autuado, pelo próprio destinatário das mercadorias - que declara não ter operado como Armazém Geral no período em questão -, bem como pelos dados da inscrição estadual do destinatário, que o mesmo não era armazém geral no período em que as operações, alvo da presente exigência, ocorreram. Considero, dessa forma, que as operações, em questão, efetuadas pelo autuado, não estavam amparadas pela não incidência do imposto, ocorrendo efetivamente o fato gerador do ICMS no momento da saída das mercadorias do estabelecimento autuado, cuja exigência tributária decorrente não foi satisfeita. É importante destacar que o inciso I do art. 2º, que fixa a regra do momento da ocorrência do fato gerador, citada anteriormente, inclui para efeito de incidência, atendendo ao princípio da circulação física, jurídica e econômica do ICMS, até mesmo os casos de doações e transferência, assim entendida, nesse último, a remessa de mercadoria de um estabelecimento para outro do mesmo titular. Não há o que se falar, também, em retorno das mercadorias, pois este é outro fato gerador, cujo imposto não foi recolhido, devendo ser alvo de ação fiscal para sua apuração. Observo, assim, não haver coincidência entre as decisões dos órgãos fracionários desse CONSEF, apresentadas pela defesa, e a questão em lume, tendo em vista que, no presente caso ocorreria efetivamente o fato gerador, sem a aludida não incidência, resultando na falta de recolhimento do imposto correspondente.”

No pertinente à infração 7, julgada Procedente em Parte, assim se pronunciou o Relator de Primeira Instância, em síntese:

- I. que na importação de mercadorias ou bens procedentes do exterior, o fato gerador do ICMS ocorre no ato do desembaraço aduaneiro, sendo que, no que concerne ao local da ocorrência do fato gerador, em se tratando de operação submetida ao tratamento especial do chamado “destino físico”, o art. 11, I, “d”, da Lei Complementar nº 87/96 desconsidera a pessoa do “importador formal”, para ter o fato como tendo sido verificado no local do estabelecimento onde ocorrer a entrada física da mercadoria ou bem importado do exterior (importador real);
- II. que, assim, o imposto de importação pode ser exigido do importador formal, no caso a Ampacet, ou do contribuinte situado no território baiano onde ocorreram as entradas físicas das mercadorias importadas do exterior, ou seja, o autuado, ficando evidente que ambos têm interesse comum na situação que constitui o fato gerado da presente obrigação principal na importação em lume, verificando-se a solidariedade entre o importador formal e o importador real, na forma do art. 124, I, do CTN;
- III. que, em relação à pertinência da inclusão na base de cálculo do imposto devido na importação de mercadorias efetuadas pelo autuado, corretas as conclusões do diligente da ASTEC, na medida em que comprova que as despesas de capatazia, constantes do BLs de fls. 380, 486, 557, 596, 628, 661 e 697 foram incluídas no valor do preço da mercadoria, efetuando, portanto, a exclusão dos seus respectivos valores do cálculo do ICMS exigido no presente lançamento de ofício, vez que, já integram o valor da mercadoria;
- IV. que, em relação à CPMF, o seu valor deve integrar a base de cálculo do ICMS, visto o que determina o art. 58-I do RICMS/BA, sendo que todas as despesas aduaneiras que integram a base de cálculo do ICMS da importação, assim como a CPMI desembaraço aduaneiro; o fato gerador do ICMS importação incidência do imposto, é o desembaraço aduaneiro da merc exterior e a base de cálculo da tributação se forma, conform

dos itens nele listados, cobrados ou debitados ao contribuinte, entre eles as contribuições tributárias, como bem confirmam os demonstrativos dos agentes aduaneiros de fls. 340, 501, 537, 580, 615, 650, 678, 692, 727, 753, 838 e 903;

- V. que, em relação à capatazia, verifica-se que o primeiro diligente, apesar de apurar a pertinência da exclusão de tais despesas, não consubstanciou esse entendimento em seu demonstrativo de débito à fl. 1628, ou seja, não excluiu os respectivos valores e que, assim, considerando este fato, e tendo em vista que a segunda diligente refez a planilha de cálculos com as exclusões das despesas de capatazia que o primeiro diligente não considerou, resta indicar os valores devidos corretamente calculados na forma do demonstrativo à fl. 1708 dos autos, que totaliza o ICMS devido na infração 07, em R\$9.360,54, resultante de todos os ajustes pertinentes;
- VI. que, por fim, quanto aos valores alegadamente recolhidos a mais do que o devido, devem ser alvo de pedido de restituição na forma do RPAF/BA.

No final do voto, a JJF recorre de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 01, do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Inconformado com o Julgado, o sujeito passivo, através de advogados regularmente constituídos, interpõe o presente Recurso Voluntário – fls. 1.745 a 1.767 - onde pede a reforma da Decisão recorrida quanto às infrações descritas nos itens 5, 6 e 7.

Em preliminar, suscita a nulidade da Decisão recorrida, por entender que houve supressão de instância decorrente de cerceamento do direito de defesa, por não ter a JJF apreciado os fundamentos defensivos expostos nos itens 3, 4, 5 e 6 da peça de impugnação da infração 5, que dizem respeito à ausência de prejuízo para o erário e o caráter condicional do diferimento. Alega, ainda, que a JJF também não fundamentou a negativa em relação ao item 12 da defesa quanto à infração 6, que igualmente levanta a questão da inexistência de repercussão econômica contra o Estado, existindo tão-somente descumprimento de obrigação acessória por parte da empresa Expresso Nepomuceno, inclusive sobre o Bahiaplast, ao qual o autuado foi credenciada.

No mérito, quanto à infração descrita no item 5, alega que a autuação implica em bis in idem, já que a exigência fiscal decorre de pagamento do imposto cobrado pelos meios normais de apuração, o que revela a inexistência de prejuízo para o erário. Assevera que destacou o ICMS nas notas fiscais de venda de sucata, tendo lançado e recolhido o imposto pelo regime normal de apuração, como comprova seu livro Registro de Saídas e referidos documentos fiscais, por desconhecer a existência de habilitação dos adquirentes dos produtos em tela, para que fosse adotado o regime do diferimento, e que, se não existe tal habilitação, o art. 344 do RICMS veda a adoção do diferimento, ao tempo que cita e transcreve decisões do CONSEF, que entende corroborar sua tese.

Quanto à infração descrita no item 06, entende impertinente a Decisão da JJF em manter a autuação, por cobrar ICMS, sem a ocorrência de fato gerador, em razão da simples falta de habilitação de outro contribuinte para funcionar como depósito fechado, não obstante o seu contrato social já previa tal possibilidade. Entende que a JJF transfigurou uma obrigação acessória em fato gerador de uma obrigação principal, ainda mais quando as obrigações são de contribuintes diversos, ou seja, da Expresso Nepomuceno (obrigação acessória de inscrição) e do autuado (obrigação principal - destaque do ICMS).

Assevera que a exigência é insubsistente, pois todas as operações foram regularmente realizadas e documentadas, conforme documentos anexados aos autos, tais como proposta comercial, demonstrativos de pagamentos pelos serviços (devidamente contabilizados), e notas fiscais de remessa para depósito e de retorno de armazenagem, com coincidência de dados. quantidades. valores e lotes de produtos, e que inclusive as notas fiscais de re Nepomuceno mencionam os documentos de origem.

Reafirma que, assim, não se efetivou o fato gerador da obrigação tributária, pois houve mera circulação física, e que no máximo se poderia aplicar uma multa por descumprimento de obrigação acessória contra a empresa Expresso Nepomuceno, conforme decisões do CONSEF que cita e transcreve e decisões dos Tribunais no sentido de que a simples circulação física não é fato gerador do ICMS.

Afirma que a JJF olvidou a questão da repercussão econômica, pois se houvesse destaque do imposto nestas saídas para o depósito, haveria também destaque no retorno e, assim, tanto o autuado quanto a Expresso Nepomuceno utilizariam os créditos nas respectivas entradas nos seus estabelecimentos, impedindo a configuração de prejuízo ao Estado.

Afirma, ainda, que a referida empresa retificou sua declaração de que não teriam ocorrido as operações em tela, conforme documento que anexa aos autos – fls. 1769 a 1.771 - atestando de forma expressa a existência das operações, ao tempo que afirma que as mercadorias constantes das notas fiscais são nada menos que matéria prima utilizada pelo autuado na sua produção, sendo tributada na forma da Resolução nº 04/2003, do Bahiaplast.

Entende que as operações objeto da autuação encontram-se amparadas pela não-incidência do art. 6º, inciso VI, alíneas "a" e "c", combinado com o art. 668, do RICMS/BA, e que esta não se encontra sujeita a qualquer condição, o que mais uma vez revela que as remessas e retornos, uma vez comprovadas e realizadas de forma documentada e regular, que o descumprimento da obrigação acessória pelo depositário não pode fazer nascer a obrigação principal para o remetente.

Conclui no sentido de que se for mantida a Decisão recorrida, que a Câmara de Julgamento Fiscal deve aplicar os termos da sua resolução do Bahiaplast, ou fazer valer o princípio da não-cumulatividade, concedendo-lhe os créditos devidos, pois as mercadorias retornaram ao seu estabelecimento.

Por fim, em relação à infração descrita no item 7, alega que a base de cálculo não foi apurada de forma regular, e que os itens 1 a 4 e 7 do demonstrativo intitulado "DETALHAMENTO DA IMPORTAÇÃO", de logo devem ser excluídos, pois se reportam às operações feitas por estabelecimento diverso, ou seja, pela AMPACET, CNPJ nº 00.55.008/0001-30, sendo as mercadorias remetidas para o autuado, posteriormente, após a nacionalização das mesmas, em operações internas (dentro do Brasil).

Também alega que a autuante incluiu indevidamente a CPMF para fins de apuração da base de cálculo do imposto exigido, o que não encontra amparo na legislação, e que, ainda, após exclusão da CPMF e da regularização do cálculo correspondente à capatazia, em verdade pagou ICMS a maior, no total de R\$ 1.596,16, como mostram o demonstrativo e documentos anexos.

Ao final do seu Recurso Voluntário, requer que resolvida a questão prejudicial, com a aplicação do Parágrafo único do art. 155 do RPAF, se dê provimento ao Recurso pela Procedência em Parte do Auto de Infração.

Às fl. 1815, consta despacho da PGE/PROFIS sugerindo a conversão do processo em diligência a ASTEC/CONSEF para revisão fiscal quanto à alegação recursal de inexistência de prejuízos para o Estado quanto às infrações descritas nos itens 5 e 6, e quanto à conferência da base de cálculo quanto à infração do item 7.

Submetido o processo à pauta suplementar por esta Relatora, a 1ª CJF deliberou – às fls. 1.818 - pela desnecessidade da diligência quanto às infrações descritas nos itens 5 e 7, por entender que constam dos autos os documentos comprobatórios da tributação das operações autuadas pelo regime normal quanto ao item 5 e, quanto ao item 7, o mesmo foi objeto de duas diligências pela ASTEC/CONSEF, por solicitação da JJF, onde foram analisados os argumentos apresentados pelo sujeito passivo, portanto encontrando-se as referidas imputações neste órgão julgador.

Quanto ao item 6, a CJF deliberou pela remessa dos autos à ASTEC todas as mercadorias remetidas pelo sujeito passivo – objeto

destinatário a empresa Expresso Nepomuceno, de fato retornaram ao estabelecimento autuado como alegado em seu Recurso e, acaso restasse comprovado que algumas destas mercadorias não retornaram, que fosse elaborado novo demonstrativo de débito, consignando o imposto devido relativo a tais mercadorias que não retornaram.

A ASTEC, através do Parecer nº 052/2010, às fls. 1.820 a 1.821 - após cumprir a diligência solicitada apresenta conclusão no sentido de que analisando a documentação apresentada pelo contribuinte, pode-se verificar a veracidade das remessas e retornos das mercadorias objeto da autuação, informando, ainda, que mesmo no caso em que as remessas em retorno foram parciais, o somatório das devoluções coincide com o valor das saídas das mercadorias, bem como a descrição dos produtos no campo destinado para tal no documento fiscal, comprovando-se que as devoluções foram realmente das mercadorias que deram saídas acobertadas por notas fiscais sem destaque do ICMS, e que os lançamentos no livro Registro de Entradas também atestam a veracidade das operações. O diligente anexa aos autos demonstrativo das remessas e retornos no período objeto da autuação, às fl. 1.822, e documentos e livros fiscais às fls. 1.823 a 1.862.

Em manifestação, após ciência do resultado revisional – fls. 1.868 e 1.869 – o patrono do recorrente assevera que diante da conclusão da ASTEC e da prova produzida, deve ser decretada a improcedência da exigência fiscal, no sentido de impedir a incidência do ICMS no simples deslocamento da mercadoria, por não existir circulação econômica ou transferência de titularidade, aplicando-se a Súmula 166 do STJ, reiterando os termos do Recurso apresentado.

Às fls. 1.872 a 1.876 constam extratos do Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – SIGAT – da Secretaria da fazenda, onde se verifica o pagamento dos valores exigidos quanto às infrações reconhecidas pelo sujeito passivo, desde a Impugnação, bem como em relação aos valores correlatos à infração descrita no item 7 da autuação, em seu quantum originariamente lançado, esta última com os benefícios da Anistia da Lei nº 11.908/2010, e que fora objeto do Recurso Voluntário, conforme requerimento de fl. 1.879.

A PGE/PROFIS, em Parecer de fls. 1.886 a 1.889, de logo consigna que a apreciação da infração 07 resta prejudicada em face do sujeito passivo ter reconhecido a sua procedência mediante requerimento de pagamento. Opina pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário, apenas quanto à infração do item 06 da autuação, entendendo que restou descaracterizada ante as conclusões extraídas do Parecer da ASTEC, aduzindo que o mero deslocamento físico das mercadorias não tem o condão de produzir fato gerador do ICMS.

Quanto ao item 5, assevera que a arguição do recorrente relativa a sua nulidade ou improcedência não merece prosperar em razão dos fundamentos proferidos pela Decisão recorrida, aduzindo que o núcleo da aludida infração não é a falta de recolhimento do imposto lançado no livro de Apuração, e sim a falta de recolhimento do ICMS substituição tributária por diferimento. Ressalta que a JJF reconhece e não nega validade ao pagamento do imposto efetivado pelo sujeito passivo pelo regime normal de apuração, todavia como os destinatários não estavam habilitados a operar no regime do diferimento, o recorrente, como remetente das mercadorias, deveria, obrigatoriamente, realizar a circulação com o imposto pago antecipadamente, sob pena de afrontar o art. 348, I, e seu §1º do RICMS, sendo legal a aplicação da multa de 60% do imposto devido em razão do seu recolhimento intempestivo.

Às fl. 1.890, consta Despacho da lavra da procuradora assistente da PGE/PROFIS, acompanhando integralmente o opinativo acima citado.

VOTO

Inicialmente, quanto à arguição de nulidade da Decisão recorrida ao argumento de cerceamento de direito de defesa por não terem sido apreciados argumentos apresentados na peça impugnatória (a saber, repercussão econômica e caráter condicic devemos rechaçá-la, visto que, ao expressamente consignar o Relat imposto devido na operação foi pago pelo regime normal e encontravam habilitados, concluindo, assim, respectivamente

constatações, pela improcedência da exigência de imposto e pela não possibilidade de adoção do diferimento (emissão de nota fiscal sem destaque), o que o levou a entender devida tão-somente a multa pelo não recolhimento antecipado, ou seja, quando da saída da mercadoria - a JJF demonstrou ter levado em consideração tais argumentos, não havendo, assim, qualquer mácula que tenha viciado o Julgado por cerceio de direito de defesa.

E, de fato, adentrando no mérito da exigência fiscal, comprovado nos autos à saciedade que o imposto exigido no presente item do lançamento fiscal foi pago pelo sujeito passivo, ainda que, pelo regime normal de apuração, não há que se exigir mais pagamento de imposto algum, sob pena de *bis in idem*, como bem consignou o recorrente. Foi o que entendeu corretamente a JJF fiscal.

No entanto, como também bem entendeu a JJF, nos termos do art. 915, §1º, inciso I e II, “a” do RICMS/BA, abaixo transcrito, quando o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração - caso do recorrente - não efetuar o pagamento do imposto devido pelas regras do diferimento no momento em que se exija tal recolhimento, deve ser apenado com a aplicação da multa de 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente, penalidade de que cuida a alínea “d”, do inciso II do mesmo artigo.

“Art. 915. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente.

d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares;

§ 1º Relativamente à antecipação tributária ou à substituição tributária por antecipação ou por diferimento:

I – tratando-se de contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, nas hipóteses regulamentares, mas que, comprovadamente, houver recolhido o imposto na operação ou operações de saída posteriores, será dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, bem como a exigência de estorno do crédito correspondente às entradas, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”

II – aplicar-se-á, também, o disposto no inciso anterior, nas hipóteses em que segundo as regras do diferimento, a legislação exija o pagamento do imposto:

a) no momento da saída das mercadorias do estabelecimento do contribuinte substituído, sempre que, apesar de não ter sido antecipado o pagamento, for comprovado que o imposto correspondente à operação foi posteriormente recolhido.”

Registre-se que não sendo os contribuintes destinatários das operações habilitados para operar no regime de diferimento – caso dos autos - a legislação obriga os remetentes a fazer circular a mercadoria vendida com o imposto pago, mediante Documento de Arrecadação, que deve acompanhá-la em seu trajeto, com a devida emissão da nota fiscal com o destaque do imposto, nos termos do art. 348, §1º, inciso I, “a”, também abaixo transcrito.

“Art. 348. O contribuinte em cujo estabelecimento ocorrer qualquer das situações previstas no artigo anterior efetuará o recolhimento do imposto por ele lançado, inclusive o correspondente às operações anteriores, na condição de responsável por substituição.

§ 1º O ICMS será pago:

I - no momento da saída das mercadorias enquadradas no regime de diferimento, ainda que beneficiadas, nas situações em que não for possível a adoção do diferimento, observado o seguinte:

a) o documento fiscal será emitido com destaque do imposto, devendo a ele ser anexado, para acobertar o transporte das mercadorias, o correspondente documento de arrecadação;”

Não se trata, portanto, de analisar repercussão econômica, questão que, de fato, seria pertinente se houvesse a manutenção da exigência de imposto, sob o ângulo de que o imposto, embora não pago no momento exigido pela legislação, o foi em momento subsequente. O que ocorre é que a legislação do ICMS, acima citada, é clara ao apenar o contribuinte que não efetua o pagamento do imposto no momento exigido – portanto, pagamento intempestivo que incide sobre o valor do imposto pago. Tal multa tem como es

afrontando a norma posta que é bem clara, como vimos, não cabendo ao órgão julgador deixar de aplicá-la.

Também não cabe aqui a discussão sobre a natureza do diferimento, se benefício ou muito menos se benefício condicionado, por inócua, porque já ficou claro que haveria o destaque do imposto nas notas fiscais pelo fato de que os destinatários não estavam habilitados para operar no regime de diferimento, sendo devido o pagamento do imposto nas operações objeto da autuação, o que não é negado pelo próprio sujeito passivo. A interpretação que faz o recorrente da sua afirmação de que o diferimento é um benefício condicionado, no sentido de que inexistindo habilitação dos destinatários não haveria o diferimento e aplicar-se-ia à operação o regime normal, é inteiramente distorcida e contraria frontalmente a legislação posta e já citada.

Não sendo habilitados os destinatários, o pagamento do imposto deve ser feito no ato da saída das mercadorias, com o DAE as fazendo acompanhar. É o que diz expressamente a regra disposta na alínea “b, inciso II, do art. 347 do RICMS, *in verbis*:

“Art. 347. O ICMS será lançado pelo responsável:

II - sempre que a saída da mercadoria for efetuada em circunstâncias em que não seja possível a adoção do diferimento, como nas seguintes hipóteses:”

b) saída de mercadoria em decorrência de negócio cuja natureza ou características não correspondam às hipóteses regulamentares que autorizem o benefício, pelo não-preenchimento de alguma condição, inclusive por não estar o destinatário habilitado a operar no regime de diferimento, ou no caso de saída para consumidor ou usuário final.”Se o contribuinte dispusesse de crédito fiscal poderia circular com certificado de crédito, ou mesmo obter autorização para efetuar o pagamento em outro momento, nos termos da alínea “b”, do §1º, inciso I do art. 348, ou do inciso VIII do §3º do mesmo dispositivo regulamentar, como abaixo transcrito, procedimentos olvidados pelo contribuinte:

Art. 348:

§ 1º O ICMS será pago:

I - no momento da saída das mercadorias enquadradas no regime de diferimento, ainda que beneficiadas, nas situações em que não for possível a adoção do diferimento, observado o seguinte:

a) o documento fiscal será emitido com destaque do imposto, devendo a ele ser anexado, para acobertar o transporte das mercadorias, o correspondente documento de arrecadação;

b) para cumprimento da exigência prevista na alínea anterior, se o estabelecimento remetente dispuser de crédito fiscal e pretender dele fazer uso naquela operação:

1 - deverá o contribuinte requerer à Inspetoria Fazendária do seu domicílio tributário a expedição de Certificado de Crédito do ICMS, indicando o valor a ser utilizado e o fim a que se destina;

2 - o Inspetor Fazendário, à vista do requerimento do contribuinte, autorizará a expedição do Certificado de Crédito do ICMS, posteriormente à emissão do Controle de Crédito do ICMS, documento interno da repartição ([art. 961](#));”

§ 3º O pagamento antecipado previsto no [inciso I do § 1º](#) não se aplica às operações a seguir indicadas, hipótese em que o ICMS será recolhido no prazo previsto para o pagamento do imposto relativo às operações próprias do responsável:

VIII - operações com outros produtos, quando autorizado pelo Inspetor Fazendário do domicílio fiscal do contribuinte;

Assim, entendemos deva ser mantida a Decisão recorrida pela Procedência parcial deste item da autuação, com aplicação da multa de 60% sobre o valor do imposto recolhido intempestivamente, conforme demonstrativo elaborado pelo Relator da JJF e inserido em seu voto, ao tempo que registramos que as decisões do CONSEF citadas como corroboradoras da tese do recorrente são inaplicáveis ao caso presente.

Ressaltamos que este item também é objeto do Recurso de Ofício efetuada pela JJF ao aplicar-se a multa em tela, afastando a exigência autuante, desoneração que deve ser mantida pelos fundamentos já a

No pertinente ao item 06, a diligência por nós requerida junto à ASTEC comprovou que, de fato, as mercadorias remetidas para a empresa Expresso Nepomuceno, a título de armazenagem, retornaram ao estabelecimento autuado. Neste sentido, a questão gira em torno de saber se haveria ou não incidência nestas operações, visto que a empresa destinatária, como também restou comprovado, não se constitui em depósito fechado e nem em armazém geral, estabelecimentos cujas atividades estariam amparadas pela não-incidência nas operações internas, como alega o recorrente, nos termos do art. 6º, inciso VI do RICMS/BA, *in verbis*:

“Art. 6º O ICMS não incide nas seguintes situações

VI - saída de mercadoria ou bem:

- a) com destino a armazém geral ou frigorífico situados neste Estado, para depósito em nome do remetente;*
- b) com destino a depósito fechado do próprio contribuinte, situado neste Estado;*
- c) dos estabelecimentos referidos nas alíneas anteriores, em retorno ao estabelecimento depositante;”*

Pois bem, é necessário primeiro consignar que, de fato, a empresa destinatária não é depósito fechado do contribuinte autuado, assim considerado um local vinculado ao estabelecimento do contribuinte, a ele pertencente, destinado à recepção e movimentação exclusivamente de mercadoria própria, com simples função de guarda e proteção, não se aplicando, assim, a não-incidência disposta na alínea “b” do dispositivo acima transcrito.

Também restou comprovado nos autos que a empresa destinatária apenas passou a exercer a atividade de depósito de mercadorias de terceiros, a partir de 26/04/2006, após o período objeto da autuação em tela, conforme seu Histórico de Atividades Econômicas, extraído dos sistemas desta SEFAZ, acostado às fls. 43 a 45 dos autos pelo autuante. Até então, a empresa em tela exercia a atividade de transporte rodoviário de cargas.

Registre-se que os estabelecimentos que exercem a atividade de armazém geral dedicam-se à guarda e conservação de mercadorias de terceiros neles depositados, mediante uma taxa ou comissão estipulada, e que, para sua constituição são necessárias todas as formalidades exigidas nas leis comerciais e civis, tal como a inscrição na Junta Comercial, manutenção de livros mercantis etc. Embora o contrato de constituição da empresa Expresso Nepomuceno traga previsão da atividade de armazém geral, à época da autuação a empresa não exercia tal atividade de forma regular, como, aliás, é confessado por ela mesma e pelo recorrente.

Por outro lado, muito embora não estivesse a empresa Expresso Nepomuceno formalizada como armazém geral, de fato exercia tal atividade, como se extrai dos autos e do Parecer da ASTEC ao explicitar a forma de operacionalização da empresa. Neste sentido, entendemos que o descumprimento de um aspecto formal, ainda que importante, não pode ser erigido a fato gerador de uma obrigação tributária, mormente para exigir pagamento de imposto.

Ainda que a empresa que recebeu as mercadorias para depósito não fosse depósito fechado, como visto, ou um armazém geral estabelecido formalmente como tal, como restou comprovado que as mercadorias lá foram guardadas e depositadas e retornaram para o estabelecimento depositante – o autuado – funcionando a Expresso Nepomuceno como um armazém geral de fato, não há que se exigir pagamento de imposto nestas operações, que se enquadram, a nosso ver, na regra do art. 6º, I, “a”, acima transcrito.

No entanto, como ocorreu descumprimento de obrigação acessória por parte do sujeito passivo ao realizar operações de armazenagem sem atentar para o fato de que o depositário não estava exercendo de forma regular tal atividade, descumprindo a regra do art. 142, I, do RICMS, abaixo transcrito, pois ao exigir o Documento de Identificação Eletrônica do destinatário tal procedimento possibilitaria verificar que este não estava regularmente inscrito com a atividade de armazém geral.

“Art. 142. Além das obrigações previstas na legislação, relativas à i escrituração das operações e prestações, fornecimento de informações peri contribuinte:

I – exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição do extrato de Documento de Identificação Eletrônica (DIE)”

Neste sentido, entendemos que não deverá ser exigido imposto do contribuinte, mas tão-somente a multa acessória de R\$50,00 –penalidade inespecífica disposta no art. 915, inciso XXII, do RICMS/BA, modificando a Decisão recorrida para julgar o item 6 Procedente em Parte.

Por fim, quanto à infração descrita no item 7, objeto dos Recursos de Ofício e Voluntário, entendemos deva ser mantida a Decisão recorrida que a julgou Procedente em Parte, após efetuar corretamente os ajustes na base de cálculo da exigência fiscal, conforme diligências realizadas pela ASTEC, ressaltando que, em relação ao Recurso Voluntário a sua apreciação fica prejudicada quanto a este item, por ter sido quitado pelo recorrente o imposto exigido em seu quantum originalmente lançado, através do benefício da Anistia, conforme comprovam os documentos de fls. 1.872 a 1.876 dos autos, extraídos do Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – SIGAT e, ainda, conforme requerimento expresso do sujeito passivo, às fl. 1.879.

Do exposto, somos pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apenas quanto à infração descrita no item 6 da autuação, julgando-a PROCEDENTE EM PARTE, para exigir, apenas, a multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$50,00. Efetuados os ajustes, o débito remanesce no valor de R\$100.246,63, sendo R\$78.658,55 (ICMS) e R\$21.588,08 (multa acessória).

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto, **PROVER PARCIALMENTE** e considerar **PREJUDICADO** quanto ao item 7, o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 148714.0070/06-7 lavrado contra **I.B.C. INDÚSTRIA BAHIANA DE COMPOSTOS PLÁSTICOS LTDA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$78.658,55**, acrescido das multas de 60% sobre R\$61.759,25 e 70% sobre R\$16.899,30, previstas nos incisos II, alíneas “b” e “f”, III, do art. 42, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$21.588,08**, previstas nos incisos IX, II alínea “d”, e inciso XXII, do mesmo artigo e dispositivo legal, com os acréscimos moratórios, de acordo com a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de outubro de 2010.

FÁBIO ANDRADE MOURA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

JOÃO SAMAPIO REGO NETO - REPR. DA PGE/PROFIS