

**A. I. N°** - 130610.0401/09-4  
**AUTUADO** - VINIBRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS PLÁSTICOS E SERVIÇOS LTDA.  
**AUTUANTE** - EDMUNDO NEVES DA SILVA  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 04. 05. 2010

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0095-01/10

**EMENTA:** ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. Restou comprovado que o contribuinte não escriturou os livros fiscais. Infração subsistente com adequação da multa. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO. MULTA. O contribuinte não apresentou documentos fiscais quando regularmente intimado. Infração subsistente com adequação da multa. 3. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE SAÍDAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA QUANTO À CARACTERIZAÇÃO DA INFRAÇÃO. Inexistência de elementos suficientes para caracterizar as infrações imputadas. Inviabilidade de saneamento, haja vista que a ação fiscal foi desenvolvida de forma inadequada, acarretando incerteza cuja elucidação, nestes autos, implicaria uma nova ação fiscal. Infrações nulas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/11/2009, exige do autuado o valor de R\$ 1.250.247,16, em decorrência do cometimento das seguintes infrações a legislação do ICMS:

1. Deixou de escriturar livros fiscais, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 9.200,00. Consta que o contribuinte não escriturou os livros Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Apuração do ICMS e Registro de Inventário, referentes aos exercícios de 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008;
2. Deixou de apresentar documentos fiscais quando regularmente intimado, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 5.500,00. Consta que o contribuinte não apresentou as Notas Fiscais n.s 2601 a 3100 e 3951 a 4000, no total de 550 notas fiscais de saídas;
3. Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nos meses de janeiro, março a agosto e dezembro de 2004, janeiro a dezembro de 2005, janeiro a dezembro de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 273.841,38, acrescido da multa de 60%;
4. Deixou de recolher nos prazos regulamentares, ICMS referente as operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro a dezembro de 2007, janeiro a dezembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 961.705,78, acrescido da multa de 70%.

O autuado, através de advogada legalmente constituída, apresentou defesa às fls. 241 a 246, recorrendo inicialmente sobre as infrações que lhe são imputadas, dizendo que pretende ainda o autuante a cobrança de multa pelo recolhimento a destempo e já presc meses de competência de janeiro a dezembro de 2004, restando claro q

encontra-se extinto, pela ocorrência da prescrição, conforme determina o artigo 156 do Código Tributário Nacional, cujo teor reproduz.

Diz que o autuante apontou diferenças do ICMS parcialmente recolhido e sobre a hipotética inexistência total de recolhimentos do imposto em referência, afirmando que conforme declinado e comprovado não houve no período auditado quaisquer atividades comerciais que justificasse a incidência e recolhimento do imposto.

Sustenta que vem recolhendo regularmente os débitos tributários referentes ao ICMS, quando realiza transações comerciais que sobre elas incidem o alegado tributo de acordo com a legislação vigente, contudo, sobre as transações comerciais noticiadas nas Notas Fiscais não há quaisquer incidência, posto que, o não recolhimento se deu por força de lei, segundo diz, conforme restará comprovado.

Alega que firmou já há alguns anos parceria com as empresas M. Climatização Ltda., MC do Nordeste Ltda. E Thomas KL Ind. de Alto Falantes Ltda., recebendo destas, remessas de matéria-prima para industrialização, sendo cediço que o recebimento de matéria-prima e sua industrialização não passa de uma operação pela qual determinado estabelecimento remete insumos (matérias-primas, produtos intermediários ou material de embalagem), real ou simbolicamente (remessa direta pelo fornecedor dos insumos), para outro estabelecimento para que este execute a operação de industrialização. Acrescenta que o estabelecimento que promove a mencionada remessa é denominado autor da encomenda, ou encomendante.

Observa que até então não existe qualquer novidade, tendo em vista que a parceria mantida entre as empresas é totalmente facultada por lei incorrendo incidência do ICMS nas operações realizadas.

Aduz que tributar a encomenda e recolher ICMS sobre as Notas Fiscais, seria laborar em desfavor do autor da encomenda e do encomendante.

Frisa que o imposto objeto da autuação está incluído entre as exceções, tendo em vista que a remessa para industrialização está contemplada por lei, pela suspensão, não recaindo sobre elas qualquer tributação, menos ainda do ICMS. Aduz que se recair imposto, o seu pagamento será efetuado quando a mercadoria for vendida, e, em sendo devido, cabe ao autor da encomenda, o seu recolhimento.

Invoca e reproduz o art. 615 do RICMS/BA, para reforçar o seu entendimento, assim como, entendimento da SEFAZ/BA, manifestado nos termos do Parecer n. 09509/2009, de 05/06/2009, que também transcreve.

Sustenta que uma vez comprovado que as notas fiscais emitidas por conta de remessa/devolução, operação “industrialização”, resta improvida a exigência fiscal referente ao pagamento de ICMS relativo às notas fiscais arroladas na autuação, haja vista que assim dispõe a legislação em vigor e entendimento assentado na jurisprudência dominante, porque gozam do benefício da suspensão do imposto, sendo a autuação totalmente improcedente.

Continuando, argúi excesso de exação incorrido pelo autuante, reproduzindo posição doutrinária de Hugo de Brito Machado, relativa ao art. 316, § 1º do Código Penal.

Afirma que, conforme demonstrado a ação fiscal não merece prosperar, pois a autuação inobservou o princípio do devido processo legal material.

Finaliza requerendo a nulidade do Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 365 a 366, na qual registra que o autuado não tem um livro sequer escriturado, sendo que as remessas e recebimentos realizados não guardam nenhuma lógica de remessa e retorno de industrialização, além de que o fabricante teria que recolher o valor acrescido relativo à industrialização em conformidade com o art. 59, se os produtos estivessem amparados pelo regime de diferimento, processo deveriam estar devidamente credenciadas, o que não é caso.

Relativamente ao ICMS recolhido a menos, esclarece que o levantamento foi realizado com as próprias informações prestadas pelo autuado, sendo-lhe fornecida cópia das relações, fato este não contestado.

Conclui mantendo integralmente a autuação.

## VOTO

A princípio, cabe-me apreciar a arguição defensiva de ocorrência de prescrição (sic), concernente aos meses de janeiro a dezembro de 2004, sob o argumento de que o referido crédito tributário encontra-se extinto, pela ocorrência da prescrição, conforme determina o artigo 156 do Código Tributário Nacional.

Na realidade, a arguição defensiva diz respeito à ocorrência da decadência e não da prescrição, haja vista que se trata de institutos distintos. A decadência atinge o direito de que dispõe a Fazenda Pública de, num período determinado de tempo, constituir o crédito tributário mediante o lançamento, não podendo mais fazê-lo se decorrido tal prazo, resultando na extinção do crédito tributário. A prescrição consiste na perda do direito de ação de cobrança do crédito tributário devidamente lançado que dispõe a Fazenda Pública, com o transcurso do prazo de cinco anos.

No caso em exame, constato que não ocorreu a decadência, haja vista que as disposições do artigo 173, I, do CTN, que são as mesmas previstas no art. 107-A, I, do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei 3.956/81) e no art. 965, inciso I, do RICMS/97, prevêm que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso em exame, o prazo para contagem iniciou-se em 01/01/2005, com termo final em 31/12/2009, para os fatos geradores ocorridos no exercício de 2004. Como a ação fiscal se iniciou através do Termo de Início de Fiscalização em 19/10/2009, e o lançamento ocorreu em 30/11/2009, não há que se falar em decadência do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário.

Vale consignar que esse tem sido o entendimento deste CONSEF em reiteradas decisões, a exemplo dos Acórdãos CJF 0102/12-05, 0113/12-05 e 0192-11-05 e, mais recentemente, o Acórdão CJF 0144-11/09, cujo trecho do voto proferido pela ilustre Conselheira Sandra Urânia Silva Andrade transcrevo abaixo, a título ilustrativo:

## “VOTO

Inicialmente no que toca à preliminar de mérito de ocorrência de decadência quanto ao período de janeiro a novembro de 2002, entendemos, comungando com a JJF, que não se vislumbra a decadência arguida pelo sujeito passivo, diante da regra disposta no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, cujo prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, determinação esta repetida no art. 107-B do Código Tributário Estadual – COTEB – Lei nº 3.956/81, abaixo transcrito, *in verbis*:

“Art. 107-B

§ 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, **contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador**, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” Grifos nossos

Do exposto, como o Auto de Infração foi lavrado em 17/12/2007, e se reporta a fatos geradores ocorridos no exercício de 2002, tinha a Fazenda Pública prazo até 01/01/2008 para efetuar o referido lançamento. Quanto à menção por parte do recorrente da Súmula Vinculante nº 08 do STF - aprovada na sessão plenária de 12/06/2008, e publicada no DO de 20/06/2008 – a mesma declara a inconstitucionalidade de legislação federal que disciplina a decadência e a prescrição do crédito tributário vinculado às contribuições previdenciárias, explicitando o entendimento de que deverá ser aplicado o prazo quinquenal previsto no CTN e reconhecendo que apenas lei complementar pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária. Eis o texto da referida Súmula: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto- lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

Entendemos data *venia*, que a referida Súmula não se aplica ao ICMS e, em reforço a esta tese, os próprios doutrinadores que estão a se debruçar sobre a matéria cingem sua aplicabilidade à esfera da Administração Pública contribuições previdenciárias. Ressaltamos, no entanto, e aí comungando com o último Parecer questão deverá ser aprofundada no âmbito da Administração Tributária Estadual, morma Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN – que através do Parecer nº 1617/200

Vinculante nº 08 e em vista desta, expressamente adotou entendimento quanto à fixação do termo *a quo* do prazo decadencial que comunga com o externado pelo recorrente, além de entendimento em sentido idêntico também adotado pela Procuradoria Estadual do Rio de Janeiro, através do Parecer CFS nº 02/2008, embora deva ser também ressaltado que ambos não vinculam a Administração Estadual baiana ou o Conselho de Fazenda Estadual, mormente diante da disposição expressa da nossa legislação, acima citada.”

Vale consignar que o entendimento acima esposado, aplica-se inclusive aos livros fiscais, razão pela qual a exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória se apresenta correta, por restar evidente que se a obrigação principal não foi atingida pela decadência, conseqüentemente, a obrigação acessória também não foi alcançada pelo referido instituto.

Diante do exposto, não acolho a arguição de decadência.

No que concerne à infração 01, constato assistir razão ao autuante, pois restou comprovado que o autuado não escriturou os livros Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Apuração do ICMS e Registro de Inventário, referentes aos exercícios de 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008. Conforme consignado pelo autuante “*o autuado não tem um livro sequer escriturado*”, o que certamente caracteriza a irregularidade apontada neste item da autuação.

Porém, vejo que o autuante indicou no Auto de Infração a multa no valor de R\$ 460,00, referente a cada livro fiscal não escriturado, assim como, por cada período fiscalizado, resultando no valor total exigido de R\$ 9.200,00.

Ocorre que, nos casos que tais, a multa de R\$ 460,00 é aplicável pela falta de escrituração de livro fiscal, significando dizer que devem ser considerados os livros não escriturados e não os períodos em que não houve a escrituração.

Assim sendo, como não foram escriturados os livros Registro de Entradas, Registro de Saídas,, Registro de Apuração do ICMS e Registro de Inventário, a multa totaliza o valor de R\$ 1.840,00, referente aos livros fiscais mencionados.

Relativamente à infração 02, verifico que, apesar de intimado regularmente o autuado não apresentou os documentos fiscais solicitados, no caso, as Notas Fiscais n.s 2601 a 3100 e 3951 a 4000, no total de 550 notas fiscais de saídas, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 5.500,00.

Ocorre que, nos termos do art. 42, XX da Lei n.7.014/96, àquele que, dentro do prazo de 48 (quarenta e oito) horas, deixar de prestar esclarecimento ou informação, de exibir livro ou documento, arquivo eletrônico ou similar (exceto os arquivos previstos no inciso XIII-A), ou de mostrar bem móvel ou imóvel, inclusive mercadoria, ou seu estabelecimento a funcionário fiscal, quando por este regularmente solicitado, será aplicada a multa de:

- “a) R\$ 460,00 (quatrocentos e sessenta reais), pelo não atendimento do primeiro pedido;*
- b) R\$ 920,00 (novecentos e vinte reais), pelo não atendimento da intimação que lhe for feita posteriormente;*
- c) R\$ 1.380,00 (mil e trezentos e oitenta reais), pelo não atendimento de cada uma das intimações subseqüentes;”.*

Ora, como a acusação fiscal diz respeito à falta de apresentação de documentos fiscais quando regularmente intimado o sujeito passivo, a multa aplicável é de R\$ 460,00, tendo em vista que o contribuinte foi intimado apenas uma vez. Infração subsistente com aplicação da multa de R\$ 460,00.

No respeitante à infração 03-*Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto* –, cabe-me inicialmente consignar que o registro feito pelo diligente Auditor Fiscal de que “*o autuado não tem um livro sequer escriturado*”, fato comprovado conforme a infração 01, demonstra ser o contribuinte descumpridor de suas obrigações fiscais. Com base na prova há vista que a falta de escrituração não diz respeito apenas a um livro fiscal, no caso, Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de

de Inventário, nos exercícios de 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008. Percebe-se que a irregularidade não decorreu de falha ou equívoco, mas de ato deliberado, pela quantidade de livros fiscais não escriturados e exercícios correspondentes. Certamente, tamanha desídia apenas depõe contra o contribuinte.

Porém, independentemente desta constatação, é certo que o julgador deve formar o seu ente de convicção e decidir a lide, com observância de todos os princípios e aspectos que devem conduzir um julgamento correto, analisando os elementos acostados aos autos, tanto pelo autuante quanto pelo impugnante, mesmo que o contribuinte não cumpra regularmente.

Nessa linha de pensamento, observo que na infração 03, a exigência fiscal diz respeito ao descumprimento de obrigação principal, ou seja, está sendo exigida parcela do imposto que teria sido recolhido a menos.

Apesar de ficar evidenciado o esforço do nobre Auditor Fiscal, no intuito de apurar o imposto porventura devido pelo sujeito passivo, constato da análise dos elementos acostados aos autos relativos o levantamento fiscal, não ser possível determinar com segurança o cometimento da infração imputada ao autuado.

Isto porque, apesar de ter considerado todos os recolhimentos efetuados pelo contribuinte, conforme registros existentes nos sistemas da própria SEFAZ/BA, inclusive, considerar os créditos relativos às notas fiscais de aquisição, o autuante reuniu as notas fiscais de saídas e sobre cada um delas aplicou a alíquota interna de 17%, considerando tributadas as saídas realizadas.

Ocorre que, claramente se verifica nas referidas notas fiscais de saídas que estas não têm o destaque do ICMS, segundo o impugnante, em razão de se tratar de retorno de mercadorias recebidas de terceiros para industrialização por encomenda contemplada pela suspensão do ICMS, não recaindo sobre elas qualquer tributação, ocorrendo o pagamento do imposto quando a mercadoria for vendida pelo autor da encomenda, consoante o art. 615 do RICMS/BA.

Observo que o autuante na informação fiscal afirma que as remessas e recebimentos realizados não guardam nenhuma lógica de remessa e retorno de industrialização, além do que o fabricante teria que recolher o valor acrescido relativo à industrialização em conformidade com o art. 59, II do RICMS/97, assim como que se os produtos estivessem amparados pelo regime de diferimento, as empresas envolvidas no processo deveriam estar devidamente credenciadas, o que não é caso.

No intuito de melhor compreensão da lide, vejo como indispensável esclarecer os pontos suscitados pelo autuado e pelo autuante relativos às operações de remessa e retorno de mercadorias para industrialização em estabelecimento de terceiro, haja vista que ambos incorrem em equívoco.

O autuado, quando diz que por se tratar de operações de retorno de mercadorias recebidas de terceiros para industrialização por encomenda contemplada pela suspensão do ICMS, não recai sobre elas qualquer tributação, sendo de responsabilidade do autor da encomenda o seu recolhimento.

Na realidade, nos termos dos artigos 616 e 617 do RICMS/BA, a suspensão prevalece apenas quanto ao valor originário das mercadorias, incidindo o ICMS no tocante ao valor acrescido, cuja responsabilidade é do estabelecimento industrializador. Nessa situação existe a previsão de diferimento do imposto, contudo, condicionado a que o autor da encomenda e o estabelecimento industrializador estejam situados neste Estado e, concomitantemente, as mercadorias sejam destinadas a comercialização ou a industrialização com subsequente saída tributada.

O autuante, quando diz que o fabricante teria que recolher o valor acrescido relativo à industrialização em conformidade com o art. 59, II do RICMS/97, assim como que se os produtos estivessem amparados pelo regime de diferimento, as empresas envolvidas no processo deveriam estar devidamente credenciadas.

Em verdade, conforme dito acima, existe um diferimento relativo ao atendimento das condições afasta a exigência de recolhimento p



recaindo sobre o autor da encomenda a responsabilidade pelo pagamento nas saídas subseqüentes das mercadorias industrializadas. Vale ainda observar, que para fruição do diferimento é dispensada a habilitação prevista no art. 344, a menos que se trate de mercadoria enquadrada no regime de diferimento.

A título de ilustração, reproduzo abaixo os artigos 616 e 617 do RICMS/BA, que cuidam da matéria acima reportada:

*“Art. 616. Nas saídas, em retorno real ou simbólico ao estabelecimento de origem, autor da encomenda, das mercadorias ou bens remetidos para industrialização nas condições do artigo anterior, dentro do prazo previsto em seu § 3º, prevalecerá a suspensão da incidência do imposto, no tocante ao valor originário das mercadorias, incidindo, porém, o tributo relativamente ao valor acrescido.*

*Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, entende-se como valor acrescido o descrito na alínea "a" do inciso II do art. 59.*

*Art. 617. Na hipótese do artigo anterior, é diferido o lançamento do imposto, relativamente ao valor acrescido, para o momento em que, após o retorno dos produtos industrializados ao estabelecimento de origem, for por este efetuada a subseqüente saída das mesmas mercadorias ou dos produtos resultantes de sua industrialização seguinte, desde que, cumulativamente:*

*I - o autor da encomenda e o estabelecimento industrializador sejam situados neste Estado;*

*II - as mercadorias sejam destinadas a comercialização ou a industrialização com subseqüente saída tributada.*

*Parágrafo único. Para fruição do diferimento previsto neste artigo, é dispensada a habilitação prevista no art. 344, a menos que se trate de mercadoria enquadrada no regime de diferimento.”*

Assim, tendo em vista que as notas fiscais arroladas na autuação dizem respeito a retorno de mercadorias recebidas de terceiros para industrialização, cuja incidência do imposto é suspensa com relação ao valor originário das mercadorias recebidas, sendo diferido o lançamento do imposto, relativamente ao valor acrescido, e inexistindo elementos suficientes para caracterizar a infração de recolhimento a menos de ICMS, haja vista que a ação fiscal foi desenvolvida de forma inadequada, acarretando incerteza cuja elucidação, nestes autos, implicaria uma nova ação fiscal, considero nulo este item da autuação. Infração nula.

Quanto à infração 04 - *Deixou de recolher nos prazos regulamentares, ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios* -, observo que o levantamento levado a efeito pelo autuante seguiu o mesmo caminho da infração 03, pois considerou todas as notas fiscais arroladas na autuação como relativas às saídas tributadas, valendo aqui os mesmos argumentos apresentados acima para considerar também nula esta infração, pela inexistência de elementos suficientes para caracterizar a infração, não sendo passível de saneamento, haja vista que a ação fiscal foi desenvolvida de forma inadequada, acarretando incerteza cuja elucidação, nestes autos, implicaria uma nova ação fiscal. Infração nula.

Relativamente às infrações 03 e 04, recomendo a repetição dos atos, a salvo de falhas, conforme determina o art. 21 do RPAF/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 1 **VINIBRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS PLÁSTICOS E S** intimado o autuado para efetuar o pagamento das multas por d

acessória no valor total de **RS\$2.300,00**, prevista no art. 42, incisos XV, “d”, XX da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios na forma da Lei n. 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, 22 de abril de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO – JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA