

PROCESSO - A. I. Nº 269189.3006/08-7
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - MULTIGRAIN COMÉRCIO, EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO S/A.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JFJ nº 0359-03/10
ORIGEM - INFAZ BARREIRAS
INTERNET - 27/05/2011

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0103-12/11

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo, neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao ICMS não antecipado em multa. Todavia, consoante entendimento majoritário deste CONSEF, à época dos fatos geradores da imputação, período anterior à promulgação da Lei nº 10.847/07, inexistia previsão legal para a aplicação desta penalidade por descumprimento de obrigação acessória. Imputação insubsistente. 2. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE – OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXPORTAÇÃO. Não comprovada, pelo Fisco, a ocorrência de operações de exportação indireta. Infração insubsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do art. 169, I, “a”, item 1, do RPAF/99, com vistas ao reexame da Decisão proferida nos autos do presente PAF que julgou parcialmente procedente a exigência fiscal.

O lançamento de ofício foi lavrado em 30/06/2008, para exigir imposto no valor de R\$721.948,63, acrescido da multa de 60%, em decorrência de 3 infrações, das quais apenas as infrações 1 e 2 são objeto do Recurso interposto de ofício, como segue:

***Infração 01.** Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Demonstrativo às fls. 10 e 11. Exercício de 2006 – meses de outubro e novembro; exercício de 2007 – meses de março, abril, maio, julho, agosto, setembro e novembro. Multa no valor de R\$157.829,64.*

***Infração 02.** Falta de recolhimento de ICMS em razão de prestações de serviços de transporte tributáveis, consideradas como não tributáveis, regularmente escrituradas. Demonstrativo às fls. 07 a 09. Exercício de 2006 – mês de setembro; exercício de 2007 – mês de dezembro. ICMS no valor de R\$554.496,56, acrescido da multa no percentual de 60%.*

A 3ª JFJ, a partir do voto proferido pelo ilustre relator de Primeira Instância e, após análise das peças processuais, proferiu Decisão unânime, abaixo transcrita, pela insubsistência da infração 1 e improcedência da infração 2, *in verbis*.

(...)

“No que tange à infração 01, multa percentual no valor de R\$157.829,64, sobre o imposto (ICMS) que deveria

ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, com demonstrativo do levantamento fiscal às fls. 10 e 11, nos meses de outubro e novembro 2006 e meses de março, abril, maio, julho, agosto, setembro e 1º de novembro/2007, o contribuinte alega erro na indicação dos artigos do RICMS/BA citados no campo "Enquadramento" do Auto de Infração, à fl. 02.

O contribuinte copia os artigos ali citados, e afirma que tratar-se-ia de operações com álcool, produto com o qual não comercializa, e que não é objeto do demonstrativo do levantamento fiscal relativamente a esta imputação. Assinalo, por oportuno, que embora o inciso X do artigo 61 do RICMS/BA trate de operações com álcool, este dispositivo não foi mencionado na imputação 01 no Auto de Infração, ou pelo Fisco, ou pelo sujeito passivo.

Para maior clareza, reproduzo o exato teor dos artigos mencionados à fl. 50 dos autos, pelo contribuinte:

RICMS/BA:

Art. 61. A base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subsequentes, bem como para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento e nas demais hipóteses regulamentares, é:

IX - em relação à antecipação parcial do imposto, estabelecida no art. 352-A, o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição, observado o disposto no § 8º.

Art. 125. O imposto será recolhido por antecipação, pelo próprio contribuinte ou pelo responsável solidário:

II - na entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, observado o disposto nos §§ 7º e 8º:

§ 7º Poderá efetuar o recolhimento do imposto por antecipação de que tratam as alíneas "b", "e", "f", "g", "h" e "i" do inciso II, até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, ressalvado o disposto no § 2º do art. 512-A, o contribuinte regularmente inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS do Estado da Bahia (CAD-ICMS) que preencha, cumulativamente, os seguintes requisitos:

§ 8º Revogado. Nota: O § 8º do art. 125 foi revogado pela Alteração nº 108 (Decreto nº 11289, de 30/10/08. DOE de 31/10/08), efeitos a partir de 31/12/08. Redação anterior dada ao § 8º, tendo sido acrescentado ao art. 125 pela Alteração nº 52 (Decreto nº 8969 de 12/02/04, DOE de 13/02/04), efeitos de 01/03/04 a 30/12/08: "§ 8º Para efeito do credenciamento previsto no parágrafo anterior, serão considerados os critérios estabelecidos em ato específico do Secretário da Fazenda."

art. 352-A. Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

(...)

Conforme demonstrado, os dispositivos normativos elencados no Auto de Infração e reprisados na impugnação tratam do assunto que é o foco da imputação 01, qual seja este o instituto da antecipação parcial. Uma vez que ocorra o não pagamento do ICMS devido por antecipação parcial dentro do prazo regulamentar, e seja comprovada a tributação nas operações subsequentes, tornar-se-ia inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao ICMS não antecipado em multa.

Observe que no levantamento acostado ao processo pelo Fisco, às fls. 10 e 11, não estão discriminadas as mercadorias que são objeto da imputação, o que de fato poder-se-ia caracterizar, no caso presente, como cerceamento do direito de defesa do contribuinte. Tal irregularidade poderia ser sanada por meio de diligência para retificação do mencionado demonstrativo. Contudo, esta diligência mostra-se inócuca na situação em lide, porquanto a Infração 01 trata de operações ocorridas até 01/11/2007 e, consoante atual entendimento majoritário deste CONSEF, à época dos fatos geradores da imputação, período anterior à promulgação da Lei nº 10.847, de 27/11/07, que incluiu a expressão "inclusive por antecipação parcial" no texto do §1º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, inexistia previsão legal para a aplicação desta penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

Imputação 01 insubsistente.

Quanto à Infração 02, trata esta de falta de recolhimento de ICMS no valor de R\$554.496,56, em razão de prestações de serviços de transporte tributáveis, consideradas como não tributáveis, regularmente escrituradas, com demonstrativo do levantamento fiscal às fls. 07 a 09, nos exercícios de 2006 e de 2007.

Preliminarmente, assinalo que o voto de Junta deste Conselho, parcialmente transcrito na impugnação, refere-se a situação diversa daquela que está em lide neste processo.

Esta imputação foi objeto de diligência realizada por determinação desta 3ª Junta. À fl. 288, a Coordenação de Comércio Exterior da Gerência do Setor Indústria e Comércio Exterior – GEINC/SEFAZ pronunciou-se informando que seriam enquadradas como operações de exportação indireta, aquelas das Notas Fiscais de nºs 0006171, 0006172, 0008825, 0008860, 0008862, 0008863, 0009552, 0010278, 0013317, 0013334, 0013337 e 0013344; sendo as demais notas fiscais relativas a saídas de remessas de operações de exportação direta. Aduz também que quanto à Nota Fiscal nº 0013319, emitida em 01/11/2007, o comprovante de nº 2071325267/2 não corresponde à sua efetiva exportação.

Compulsando os autos, verifico que o contribuinte acosta, à fl. 66 dos autos, documento registrado na Junta Comercial do Estado de São Paulo, indicando a alteração, em 20/04/2007, da Denominação Social da sociedade de “Multigrain Comércio Exportação e Importação S.A” para “PMG Trading”, CNPJ/MF nº 02.250.783/0001-97.

O contribuinte alega que ele, impugnante, na qualidade de filial, é o exportador direto das mercadorias transportadas, por conseguinte incorrendo simples remessa para outro Estado, e sim exportação direta. Cita e transcreve caput e §4º do artigo 582 do RICMS/BA.

Prevê o artigo 582 do RICMS/BA:

RICMS/BA:

Art. 582. A não-incidência de que cuida o artigo anterior aplica-se, também, à saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a (Lei Complementar nº 87/96):

I - empresa comercial exportadora, inclusive “trading”;

II - outro estabelecimento da mesma empresa;

III - armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.

(...)

§ 4º. Consideram-se incluídas no campo de incidência do ICMS as prestações de serviços de transporte de mercadorias com o fim específico de exportação destinadas às pessoas relacionadas nos incisos I a III do “caput” deste artigo, salvo em se tratando de remessa para armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro em que a exportação seja feita diretamente pelo remetente.

Compulsando os autos, constato que as cópias de documentos fiscais juntadas aos autos pelo contribuinte, às fls. 78 a 275, discriminadas tanto no demonstrativo originalmente acostado ao Auto de Infração, às fls. 07 e 08, quanto no novo demonstrativo de levantamento fiscal acostado pelo autuante às fls. 271 e 272, trazem dados que indicam ter havido exportação direta realizada pelo autuado, ou por filial da empresa, para outras empresas localizadas em país diverso do Brasil.

Assim, exemplificativamente, a Nota Fiscal nº 006171 (fl. 85), tem como destinatário empresa localizada na Suíça, e traz o comprovante de exportação SISCOEX nº 2060559025/7 (fls. 86 a 88), que identifica como unidade de despacho e de embarque a alfândega do Porto de Vitória, estando citado o autuado, à fl. 87, como filial exportadora”.

(...) cita outras nove notas fiscais na mesma condição

“Assim, o contribuinte traz elementos que comprovam que as operações objeto da imputação 02 configuram exportação direta realizada pelo sujeito passivo desta ação fiscal, nos casos em que o mesmo figura como exportador, nos documentos de exportação acostados ao processo. E, nas situações em que figura como exportador outra filial da mesma empresa, a exemplo da operação realizada com a Nota Fiscal nº 013337 (fl. 225), já citada neste voto, igualmente configura-se situação de não incidência, a teor do inciso II do artigo 582 do RICMS/BA.

Assinalo, contudo, que nem o Fisco, nem o contribuinte, acostam, a este processo, comprovação da exportação relativa à Nota Fiscal nº 013319, citada nos demonstrativos fiscais de fls. 08 e de fl. 271, e que segundo indicado em tais demonstrativos, teria sido emitida pelo sujeito passivo em 01/11/2007.

O sujeito passivo não se refere a este documento fiscal em específico, em sua impugnação. A diligência realizada, da qual o contribuinte igualmente recebeu cópia, cita que não há comprovação de exportação realizada a partir de operação acobertada por este documento fiscal, e o contribuinte mantém-se silente. Assim, considero que inexistente comprovação, neste processo administrativo fiscal, de que tal operação de exportação, direta, ou indireta, tenha ocorrido, pelo que, sem provas nos autos, também não subsiste a imputação relativamente a esta operação, cuja ocorrência não está devidamente comprovada.

Pelo exposto, da análise dos documentos acostados pelo contribuinte, considero que inexistente, neste processo, documentos que comprovem a imputação de exportação indireta nas operações em foco, em que pese o resultado da diligência efetuada.

Porém, diante do resultado desta mesma diligência realizada, e para salvaguardar o erário, recomendo, a

critério da autoridade fazendária competente, o refazimento da ação fiscal sobre as operações de exportação realizadas pelo estabelecimento, para a verificação da existência de provas de que tais operações, embora nos documentos fiscais acostados a este processo pelo sujeito passivo, estejam indicadas como operações de exportação direta, consistam, na realidade, em situação de exportação indireta.

Infração 02 improcedente.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$9.622,43.”

VOTO

O presente Recurso interposto de ofício pelos julgadores da 3ª JJF deste CONSEF tem por objeto reapreciar do Acórdão de nº 0359-03/10 na forma estabelecida pelo art. 169, I do RPAF/BA, tudo em razão sucumbência imposta à fazenda pública estadual.

Das três infrações discutidas em primeira instância, a de nº 3 foi reconhecida pelo contribuinte enquanto que as de nºs 1 e 2 são objeto do recurso interposto, vez que foram julgadas insubsistente e improcedente, respectivamente.

A primeira infração, de nº 1, trata da multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, em outubro e novembro de 2006, março, abril, maio, julho, agosto, setembro e novembro de 2007.

O contribuinte se insurge contra a exigência fiscal fundamentando seus argumentos alegando que a autuação estaria calcada em capitulação equivocada, aduzindo que o demonstrativo fiscal tinha como objeto operações com álcool. Este argumento foi afastado pela JJF, que demonstrou que o fulcro da autuação, em verdade, é a antecipação parcial.

A JJF aponta no demonstrativo fiscal, fls. 10 e 11, a falta de discriminação das mercadorias objeto do levantamento fiscal. Diz que uma diligência teria a capacidade de sanar tal falta, contudo, entendem os julgadores de primo grau que tal diligência não poderia se realizar, pois as ocorrências ali tratadas datam de 01/11/2007, período anterior à promulgação da Lei nº 10.847 de 27/11/2007 que alterou as alíneas “d” e “f” do inciso II do caput do art. 42 da Lei nº 7.014/96, incluindo a expressão “inclusive por antecipação parcial”, quando não havia previsão legal para a aplicação da multa em questão.

É cediço que o entendimento deste CONSEF é no mesmo sentido, ou seja, não havia previsão legal para a exigência da multa por descumprimento de obrigação acessória, quando tal multa fosse exigida em razão da antecipação parcial, até a alteração do texto legal com a promulgação da Lei nº 10.847/07. Isto posto, entendo correta a decisão prolatada pela 3ª JJF.

No que tange à infração 2, o lançamento fiscal decorre da falta de recolhimento de ICMS em razão de prestações de serviços de transporte tributáveis, consideradas como não tributáveis, regularmente escrituradas, em setembro/2006 e dezembro/2007.

Carente de segurança quanto aos fatos, a 3ª JJF converteu o feito em diligência, fl. 286/287, para que fosse verificado se as operações listadas nos demonstrativos às fls. 53/54 se constituíam em exportações diretas ou indiretas, com a indicação das operações que nelas se enquadrariam. A GEINC/SEFAZ, fl. 288, indica quais as notas fiscais correspondem às saídas de remessa de operações de exportação diretas e indiretas, e as que não correspondem a efetiva exportação.

Se valendo do art. 582 do RICMS/Ba, o contribuinte diz que na qualidade de filial, é exportador direto das mercadorias transportadas, e como tal, as operações em discussão são, efetivamente, de simples remessa para outro estado da federação com o fim de exportação direta.

Ante as informações trazidas pela diligência realizada pela GEINC/SEFAZ o fiscal autuante elabora novo demonstrativo, fls. 291/292, que indicam que as alegações trazidas pelo contribuinte são verdadeiras, haja vista que os dados ali encontrados determinam que o autuado realizou

exportação direta. A JJF considera que mesmo diante do resultado da diligência por ela requisitada, na qual há indicação de exportação indireta, o novo demonstrativo elaborado pelo autuante, à luz dos elementos trazidos pelo contribuinte é suficiente para se verificar que as operações foram efetivamente de exportação direta. Para tanto, elenca diversas notas fiscais, indicando o número da nota fiscal, o destinatário no exterior, o número do comprovante do SISCOMEX e a unidade de despacho e embarque.

Isto posto, não pairam dúvidas quanto ao fato de que as operações foram de exportação direta, onde o transporte não é alcançado pela tributação do ICMS, à luz do art. 582 do RICMS/Ba.

Em que pese o Coordenador de Comércio Exterior indicar a Nota Fiscal de nº 0013319 não corresponde à efetiva exportação, conforme comprovante 2071325267/2, verifico que, efetivamente, não há nos autos qualquer prova que determine a exportação indireta ou não das mercadorias, quer pelo fisco, quer pelo contribuinte. Isto posto, diante da clara falta de elementos que determinem com segurança a infração apontada, com relação à nota fiscal 0013319, entendo que não é possível admitir a exigência fiscal posta.

Diante de tudo o quanto exposto, entendo correta a decisão da 3ª JJF que julgou insubsistente a infração 1 e improcedente a infração 2, e nessa esteira, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício interposto. Em tempo, recomendo que sejam homologados os valores recolhidos aos cofres do Estado, referente à infração 3, conforme documentos às fls. 277/283.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269189.3006/08-7**, lavrado contra **MULTIGRAIN COMÉRCIO EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO S/A.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$9.622,43**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de abril de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

ROSANA MACIEL BITENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS