

PROCESSO - A. I. Nº 279934.0007/06-5
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BISON INDÚSTRIA DE CALÇADOS LTDA. (VIA UNO)
RECORRIDOS - BISON INDÚSTRIA DE CALÇADOS LTDA. (VIA UNO) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0304-01/07
ORIGEM - INFAZ SERRINHA
INTERNET - 29/06/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0135-12/12

EMENTA: ICMS. 1. EXPORTAÇÃO. REMESSA DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EXPORTAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Procedida a exclusão de operação que foi objeto de devolução assim como aqueles referentes a amostra grátis, fretes e cancelamento de documento fiscal. Reduzido o débito após a juntada de documentos que comprovam a efetiva exportação das mercadorias produzidas pela empresa. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. 2. DESINCORPORAÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Constitui fato gerador do ICMS a saída, por desincorporação e a título de transferência para outro estabelecimento do mesmo titular. Infração caracterizada. 3. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. A descrição do fato e sua capitulação legal não são condizentes com o fato real nem com o direito aplicável. A imputação diz respeito à utilização indevida de crédito presumido, enquanto a matéria fática cuida de crédito fiscal acumulado decorrente de exportação. Ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa. Infração Nula. 4. TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL DE MATERIAL DE CONSUMO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A exigência fiscal tem amparo no artigo 2º inciso V do RICMS/BA e na LC 87/96 e Lei nº 7.014/96. Infração devidamente comprovada. 5. NULIDADE FALTA DE CLAREZA DA AUTUAÇÃO. A fiscalização imputa a falta de registro de mercadoria sem esclarecer se dar-se na escrita contábil (onde caberia presunção) ou na escrita fiscal (onde caberia uma penalidade) do contribuinte. Infração Nula. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO. Prejudicada** a análise quanto à oitava infração. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO.** Vencido o voto do relator. Decisão por maioria quanto às infrações 3 e 7.

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 0304-01/07 - lavrado em 29/12/2006 para imputá-lo o cometimento de oito infrações

no valor de R\$ 402.007,11, sendo que somente são objeto do Recurso as infrações 1, 3, 4, 7 e 8, a seguir transcritas:

- 1) deixou de recolher o ICMS nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza da operação Exportação, sem comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Guias ou Registro de Exportação, nos meses de janeiro, março, abril, junho, setembro e dezembro de 2003, janeiro a dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 60.220,72, acrescido da multa de 60%;
- 3) deixou de recolher ICMS nas saídas decorrentes de desincorporação de bens do Ativo Imobilizado do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2003 e janeiro a dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 6.189,03, acrescido da multa de 60%;
- 4) utilizou crédito fiscal presumido de ICMS em valor superior ao permitido na legislação em vigor, nos meses de janeiro a março, junho a dezembro de 2003 e janeiro a dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 202.049, 85, acrescido da multa de 60%;
- 7) deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas, nos meses de março a dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 8.624,42, acrescido da multa de 60%. Consta se tratar de Transferência de Material de Uso e Consumo para empresa do Grupo no Rio Grande do Sul;
- 8) falta de recolhimento do ICMS decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, nos exercícios de 2003 e 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 58.026, 44, acrescido da multa de 70%.

Em termos, o processo foi instruído e levado a julgamento na 1ª JF. No mérito, o Acórdão teve como conclusão que o Auto de Infração era procedente em parte, nos seguintes termos, *in verbis*:

“VOTO

O Auto de Infração em lide atribui ao contribuinte o cometimento de 08 (oito) infrações à legislação do ICMS decorrentes de:

(...)

Do exame das peças processuais, constato que o autuado reconhece as infrações 02, 05 e 06, esclarecendo, inclusive, que estas serão compensadas com créditos fiscais acumulados. Insurge-se contra as infrações 01, 03, 04, 07 e 08.

No que concerne à infração 01, verifico que o autuado sustenta que os Registros de Exportação emitidos pelo SISCOMEX e os documentos fiscais de exportação direta, respectivos, acostados aos autos, provam a efetiva saída do país de todas as mercadorias descritas nas notas fiscais de exportação arroladas na autuação.

Vejo, também, que o Auditor Fiscal designado para prestar a informação fiscal, após proceder à devida análise dos documentos acostados aos autos, excluiu da exigência as Notas Fiscais relativas à remessa de diversas mercadorias para o exterior com o CFOP 7949 - que se refere à amostras grátis -; excluiu, também, Notas Fiscais complementares para cobrança de frete e referentes à devolução de mercadorias que foram regularmente canceladas e registradas nos livros fiscais próprios do autuado e apresentadas na defesa, e, também, as Notas Fiscais cujas quantidades são coincidentes com o Registro de Exportação. Manteve a exigência apenas quanto às saídas destinadas ao exterior cujas quantidades de mercadorias discriminadas nas Notas Fiscais não encontram correspondência com os Registros de Exportação. Com as exclusões efetuadas o valor do ICMS originalmente exigido de R\$ 60.220,72 passou para R\$ 5.983,02.

A meu ver, as exclusões levadas a efeito pelo ilustre Auditor Fiscal revisor, adotando o critério de identificação de correspondência entre as quantidades indicadas nas Notas Fiscais e nos Registros de Exportação, não podem ser consideradas, pela falta de certeza de que se referem aos mesmos documentos fiscais arrolados na autuação, haja vista que o Registro de Exportação não se constitui como elemento probatório da efetiva exportação. Certamente, tal comprovação poderia ser feita através da Declaração de Despacho de Exportação - DDE, por conter o número do documento fiscal, caso fosse apresentada pelo contribuinte.

Parece-me pertinente esclarecer que o Registro de Exportação – RE é o conjunto de informações de natureza comercial, financeira, cambial e fiscal que caracterizam a operação de exportação de uma mercadoria e definem o seu enquadramento, sendo preenchido pelo próprio exportador previamente à declaração para despacho aduaneiro e ao embarque da mercadoria. O RE é automaticamente efetivado pelo SISCOMEX, recebendo um número e data, que são fornecidos pelo sistema podendo ser alterado durante o curso dos procedimentos para despacho aduaneiro, tendo validade pelo prazo de 60 dias, passível de prorrogação.

Já a Declaração de Despacho de Exportação - DDE, obtida por meio eletrônico, é o procedimento fiscal mediante o qual se processa o desembaraço aduaneiro da mercadoria destinada ao exterior, seja ela exportada a título definitivo ou não. Assim, toda mercadoria destinada ao exterior, inclusive a reexportada, está sujeita a despacho de exportação. A DDE é considerada registrada a partir da disponibilidade do RE e da formulação da

Declaração para Despacho de Exportação no sistema, onde recebe uma numeração seqüencial pelo SISCOMEX.

Portanto, no caso em exame, apenas o RE não é suficiente para comprovação das exportações, que poderia ser confirmada com a apresentação da DDE pelo contribuinte.

Observe que, apesar de ter sido intimado por diversas vezes para apresentar a comprovação das exportações, conforme Termo de Intimação às fls. 17, 18, 24 e 25 dos autos, inclusive, constando expressamente a exigência de apresentação dos comprovantes fornecidos pelo SISCOMEX (Declaração de Exportação e/ou Memorandos de Exportação), o autuado não atendeu a solicitação.

Vale consignar que, no Termo de Intimação à fl. 25, consta a observação do autuante de que: “ Nos RE(s) não constam os números das Notas Fiscais, o que impossibilita proceder quaisquer análises. Assim, é necessário que sejam encaminhadas as Declarações de Exportações ou Memorandos de Exportações.”

Diante do exposto, relativamente ao exercício de 2003, concordo com o revisor apenas quanto à exclusão do mês de setembro da Nota Fiscal nº 56685, referente à devolução de exportação, cujo valor do ICMS devido é de R\$ 138,55. Assim, no exercício de 2003, o ICMS devido passa para o valor de R\$ 6.670,49. Ressalto que considere o mesmo critério utilizado pelo autuante para determinar o ICMS devido, ou seja, do ICMS apurado foi deduzido o crédito presumido de 90% do valor do imposto a que faz jus o contribuinte.

No que tange ao exercício de 2004, também concordo com a exclusão da base de cálculo dos valores relativos às Notas Fiscais referentes à amostra grátis, frete e canceladas, permanecendo as demais Notas Fiscais pela falta de comprovação da exportação. Assim, no exercício de 2004, o ICMS devido passa para R\$ 46.179,45. Também na apuração foi considerado o crédito presumido de 90%, conforme a autuação.

Assim, a infração 01 é parcialmente subsistente no valor de R\$ 52.849,95, ficando o demonstrativo de débito com a seguinte conformação:

<i>Data da Ocorrência</i>	<i>ICMS julgado (R\$)</i>
<i>31/01/2003</i>	<i>1.710,63</i>
<i>31/03/2003</i>	<i>299,91</i>
<i>30/04/2003</i>	<i>1.364,13</i>
<i>30/06/2003</i>	<i>735,23</i>
<i>30/09/2003</i>	<i>2.360,15</i>
<i>31/12/2003</i>	<i>200,44</i>
<i>31/01/2004</i>	<i>4.605,98</i>
<i>31/03/2004</i>	<i>1.706,41</i>
<i>30/04/2004</i>	<i>13.982,00</i>
<i>31/05/2004</i>	<i>6.677,91</i>
<i>30/06/2004</i>	<i>709,61</i>
<i>31/07/2004</i>	<i>5.086,25</i>
<i>31/08/2004</i>	<i>2.685,06</i>
<i>31/10/2004</i>	<i>610,21</i>
<i>30/11/2004</i>	<i>3.887,51</i>
<i>31/12/2004</i>	<i>6.228,52</i>
<i>TOTAL</i>	<i>52.849,95</i>

Quanto à infração 03, contrariamente ao argumento defensivo, a Lei Complementar 87/96, ao falar de operação de transferência, dispõe no seu artigo 12, I, abaixo transcrito:

“Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;”

Da mesma forma, com as mesmas palavras da Lei Complementar 87/96 acima referida, o artigo 4º, inciso I, da Lei Estadual nº 7.014/96, estabelece:

“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;”.

Portanto, o argumento defensivo - inclusive quanto à Decisão do STJ - de que não constitui fato gerador do ICMS a saída de bens destinados ao ativo imobilizado, em virtude de transferência não pode prosperar. Mantida a infração no valor de R\$ 6.189,03.

Relativamente à infração 04, o Auto de Infração aponta como irregularidade: “utilizou crédito fiscal presumido de ICMS em valor superior ao permitido na legislação em vigor.” No enquadramento consta: “Artigo 96 (incisos I a X) a depender da hipótese) e artigo 124 do RICMS aprovado pelo Decreto 6.284/97”.

O autuado argúi a nulidade da autuação, por não ser detentor de nenhum dos créditos presumidos referidos nos incisos I a X do artigo 96 do RICMS/BA, conforme indicado no Auto de Infração.

Entendo assistir razão ao autuado. Na realidade, a autuação quis se reportar à utilização indevida de crédito fiscal acumulado em razão da regra de manutenção, decorrentes de operações de exportação, conforme previsto no artigo 107, do RICMS/BA. Contudo, erroneamente, consignou a utilização indevida de crédito fiscal presumido de ICMS, previsto no artigo 96, incisos I a X, e artigo 124 do RICMS aprovado pelo Decreto 6.284/97. Acredito que tal equívoco poderia ser ultrapassado, caso os demonstrativos anexados ao Auto de Infração identificassem corretamente a imputação. Contudo, constato que, além da indicação equivocada no Auto de Infração, os demonstrativos às fls. 129 e 146, têm como título “AUDITORIA DE CRÉDITO PRESUMIDO COM BASE NAS EXPORTAÇÕES E REMESSAS PARA EXPORTAÇÕES”. Assim, considerando que neste item da autuação, a descrição do fato e sua capitulação legal não são condizentes com o fato real, implicando na mudança do fulcro da imputação, não há como dar prosseguimento à lide, em respeito aos princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa, sendo nulo este item da autuação. Nos termos do artigo 21 do RPAF/99, recomendo a autoridade competente, a repetição do lançamento, a salvo de falhas.

No respeitante à infração 07, o argumento do autuado é o mesmo esposado na infração 03, ou seja, de que o ICMS não incide nas transferências. Conforme disse anteriormente, a previsão contida no artigo 2º, inciso V, do RICMS/BA, tem amparo na Lei Complementar 87/96 e na Lei Estadual 7.014/96, se constituindo em fato gerador do ICMS. Mantida a infração no valor de R\$ 8.624,42.

Relativamente à Infração 08 - que trata da falta de recolhimento do ICMS em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas-, o imposto está sendo exigido com base na presunção legal de que o sujeito passivo obteve Recursos de vendas de mercadorias realizadas anteriormente, sem a emissão de documentação fiscal e, com tais Recursos, efetuou as aquisições das mercadorias não contabilizadas. Trata-se de uma presunção relativa, prevista no §4º do artigo 4º, da Lei 7.014/96, alterado pela Lei nº 8.542/02, conforme abaixo transcrito, significando dizer que, pode ser elidida pelo contribuinte, desde que este comprove a sua improcedência.

“Art.4º. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

§ 4º - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.”

De início, no que concerne à realização de perícia para comprovação das razões defensivas, inclusive, para responder aos quesitos apresentados na peça de defesa, não vislumbro nenhuma necessidade ou indispensabilidade de sua realização, para firmar o meu convencimento sobre a solução do litígio. A perícia consiste em exame realizado por técnico ou pessoa habilitada – perito- dotada de conhecimentos especializados sobre determinada matéria. Na realidade, o perito supre a insuficiência de conhecimentos específicos sobre a matéria objeto da lide por parte do julgador. Efetivamente, não é o caso do Auto de Infração em exame. As questões suscitadas pelo autuado encontram respostas nos documentos acostados aos autos, inclusive, na própria documentação do contribuinte e na legislação do ICMS. Indefiro, portanto, o pedido de realização de perícia, com fulcro no artigo 147, inciso II, alíneas “a” e “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, que dispõe:

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

(...)

II - de perícia fiscal, quando:

- a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;*
- b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;”*

No respeitante ao mérito, a diligência solicitada pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal – JJF, a fim de que fosse verificado pelo Fisco se as alegações defensivas de que diversas Notas Fiscais arroladas na autuação estavam devidamente escrituradas, trouxe como resultado a exclusão do exercício de 2003 das Notas Fiscais nºs 5964, 566635,4545 e 1364 que se encontravam regularmente escrituradas, bem como da Nota Fiscal nº 16885, que fora anulada pelo fornecedor. No exercício de 2004, esclareceu o revisor que as Notas Fiscais nºs 883, 583030, 102816, 30362, 245, 13533, 30662, 245, 13533, 30662, 1014,36708, 36785,52389,1061,45582,44653,54541, 1095, 1125, 253,600300, estavam devidamente registradas.

Com relação às demais Notas Fiscais, o próprio autuado admite não terem sido lançadas no livro Registro de Entradas ao solicitar a realização de perícia e afirmar que “restará provado que as mercadorias recebidas por transferência, descritas nas notas fiscais, que não foram registradas no livro de entradas, de fato deram entrada e não há que se falar em omissão de saídas de mercadorias tributáveis.”

Assim, como o imposto está sendo exigido com base na presunção legal de que o sujeito passivo obteve Recursos de vendas de mercadorias realizadas anteriormente, sem a emissão de documentação fiscal e, com tais Recursos, efetuou as aquisições das mercadorias não contabilizadas, restando comprovado que as Notas Fiscais arroladas no demonstrativo às fls. 1327 efetivamente não estavam registradas, cabe a exigência do ICMS no valor de R\$ 47.588,60, conforme demonstrativo acostado aos autos pelo revisor. Infração parcialmente subsistente.

Diante do exposto, as infrações 02, 03, 05, 06 e 07 são integralmente subsistentes, a infração 01, parcialmente subsistente e a infração 04 nula.

Voto pela procedência em parte do Auto de Infração.”

Na Resolução do Acórdão, houve a interposição do Recurso de Ofício, consoante previsão legal, devido à desoneração ocorrida nas infrações 1, 4 e 8.

Inconformado com a deliberação proferida pela Primeira Instância, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário contra as infrações 1, 3, 7 e 8, onde alega que a Decisão recorrida merece ser reformada, repisando integralmente os argumentos da sua Defesa, anteriormente apresentada e refazendo os pedidos iniciais.

No que tange à infração 1 (saídas de mercadorias sem comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Guias ou Registro de Exportação), diz que os julgadores de primeiro grau inovaram em termos de exigências comprobatórias de exportação, uma vez que, o fiscal autuante, após a análise dos documentos acostados na defesa reduziu o crédito tributário para R\$5.983,02, entretanto, na Decisão combatida, a JF, partindo da premissa que “*apenas RE não é suficiente para comprovação das exportações, que poderia ser confirmada com a apresentação da DDE pelo contribuinte*”, entendeu cabível a cobrança de R\$52.849,95.

Alega que tanto no decorrer da fiscalização, quanto na diligência feita após o lançamento, fora plenamente aceito que “*a comprovação da exportação das mercadorias descritas nas notas fiscais poderia dar-se a vista de Registros de Exportações que provassem, em quantidades coincidentes, que as mercadorias tiveram destino de exportação direta*”.

Aponta também que consta no Auto de Infração em debate que o crédito lançado está constituído sob a rubrica da falta de comprovação, por parte do sujeito passivo da exportação direta “*por intermédio das Guias ou Registros de Exportação*” e que, por isso, não pode o contribuinte ser surpreendido com o fato de que os documentos apresentados anteriormente e aceitos como válidos para comprovar a exportação pela fiscalização, agora são imprestáveis para atestar esse procedimento. Junta novamente os RE’s emitidos pela SISCOMEX e respectivos documentos fiscais de exportação direta já acostados na defesa. Esclarece que em alguns casos, o número de “invoice” (fatura) não consta de todas as vias da nota fiscal de exportação, mas que a conferência da regularidade do processo de exportação pode se dar pela conferência dos demais dados da nota que coincidem com o registro respectivo acostado também em seu Recurso. Por cautela, junta também as cópias de conhecimentos de transporte “Bill of Landing” que referem o número das “DDE’s” (Declaração de Despacho de Exportação) e relação das notas fiscais-faturas exportadas “invoice” para provar que houve o efetivo embarque e saída da mercadoria do país.

Em relação à infração 3, (saídas decorrentes de desincorporação de bens do Ativo Imobilizado do estabelecimento) após mencionar os artigos 2º do RICMS e 155 da CF, argumenta que as saídas de bens do ativo permanente não são fatos geradores do ICMS, mas tão-somente as mercadorias com finalidade de comércio. Alega que não comercializa máquinas e outros equipamentos que integram o seu ativo imobilizado e, por isso, não pode incidir tal tributo sobre as operações de bens do ativo fixo para estabelecimentos da própria empresa.

Quanto à infração 7, alega que não já obteve Decisão administrativa no sentido de que as operações de transferência, por não implicarem desembolso de recursos, devem ser excluídas da autuação. Diz que, mesmo os documentos fiscais atestarem que a grande maioria das mercadorias têm CFOP relativas à transferência de matérias de uso e consumo, acobertam, na verdade, transferência de bens do ativo permanente que não é fato gerador do ICMS. Também coloca que só é cabível no caso em tela, autuação por descumprimento da obrigação acessória,

jamais a manutenção do lançamento de crédito quando desconfigurado o fato gerador.

Já no que pesa a infração 8 (omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, nos exercícios de 2003 e 2004), em relação ao crédito remanescente relativo às notas fiscais não lançadas no livro de registro de entradas, que acobertaram operações de transferência de insumos, alega que *“as mercadorias recebidas por transferência foram registradas no estoque da filial e consumidas no processo produtivo”*, sendo que o saldo, quando houvesse, foram lançadas no livro de Registro de Inventário. Neste momento, pugna por nova perícia na sua escrituração fiscal para que seja constado esse procedimento industrial e seu reflexo contábil.

Por outro lado, com base no documento 4 acostado na defesa, fala que diversas notas fiscais ausentes no livro de registro de entradas, que basearam a suposta omissão de saídas tributáveis, nada mais são do que operações de transferência ou empréstimo de bens para o ativo imobilizado e que não constituem fatos geradores do ICMS. Esclarece que em algumas notas consta equivocadamente o CFOP 6.557 (referente a transferência de material de uso ou consumo) mas que na realidade o bem efetivamente transportado foi do ativo imobilizado, o que pode ser provado com a descrição da mercadoria acobertada pela nota fiscal. Entretanto, diz que os bens transferidos foram contabilizados no sistema de controle patrimonial, sendo impossível presumir que estas entradas redundaram em saídas não tributadas.

Ao final, pede que seja julgado e declarado insubsistente o Auto de Infração em relação às infrações 1, 3, 7 e 8 por falta de embasamento legal.

Após, os autos foram encaminhados à PGE/PROFIS para análise. Ao exarar o Parecer de fl. 1.499 e 1500, a ilustre procuradora Ana Carolina Moreira, sensível à alegação de comprovação exportação direta através de RE's e diante dos documentos acostados pelo recorrente, opina pelo encaminhamento do feito em diligência para ASTEC/CONSEF para que fosse procedida uma verificação nos documentos trazidos aos autos, no intuito de se saber se era possível se estabelecer uma correlação entre nos números da DDE's (Declarações de Exportação) e os números das notas fiscais e, assim, saber se houve a efetiva exportação.

Tal pedido foi levado à 2ª CJF do CONSEF e convertido em diligência, conforme consta às fls 1503 a 1504, nos seguinte moldes:

“Incluído na pauta suplementar (...) após exame das peças que instruem o presente processo e com o espreque no princípio da verdade material, decidi pela realização da diligência a ser realizada pela ASTEC/CONSEF, para que fiscal estranho ao feito verifique a documentação acostada aos autos pelo recorrente, especialmente os Registros de Exportação (RE's), acostados aos autos pelo contribuinte, promovendo a exclusão dos valores referentes às operações indicadas na referida documentação e que sejam coincidentes com a presente autuação, cotejando a referida documentação com o entendimento manifestado pelo autuante na sua informação fiscal.

Além disso, em razão da juntada aos autos, em anexo ao Recurso Voluntário interposto, de conhecimentos de transporte 'Bill of Landing' – nos quais estão apostos não somente o número das DDE's, como também a relação de todas as notas fiscais-faturas exportadas ("Invoice") -, deve o fiscal estranho ao feito verificar e informar se estes documentos se referem a operações cujas operações foram elididas através da apresentação dos Registros de Exportação correspondentes ou se albergam outras operações não comprovadas através dos referidos documentos”

Em resposta, foi elaborado o Parecer ASTEC/CONSEF sob o nº 0103/2010, de fls. 1056 a 1507, conforme as orientações perquiridas, com a seguinte conclusão:

“Ante ao exposto, conforme solicitado na diligência e com base nos documentos apresentados pelo autuado, informamos que com a exclusão dos valores das notas fiscais que consignam os calçados efetivamente exportados restou sem comprovação na infração 01 o valor de R\$1.402,13 para o exercício de 2003 e R\$2.141,09 para o exercício de 2004, totalizando R\$ 3.543,22, conforme planilha anexa de fl 1527”.

As partes foram intimadas do resultado da diligência e somente o recorrente, às fls. 1535 se manifesta concordando com a redução feita.

Em novo Parecer de fls 1540 a 1549, a PGE/PROFIS, por meio da i. procurador José Augusto Martins Junior, opina pelo provimento parcial do Recurso Voluntário, para a redução do montante descrito na infração 1, conforme Parecer ASTEC de fls. 1056 a 1507 devido à comprovação da

exportação direta. Em relação às infrações 3 e 7 dos autos, entende que não merecem guarida os argumentos defensivos, uma vez que resta expressamente disposto na LC 86/97 que as operações de transferência interestaduais com circulação de mercadorias estão sujeitas ao ICMS e que não há de se falar em criação de fato gerador no caso em questão.

Em Despacho de fls. 1549, a ilustre procuradora assistente em exercício, Rosana Maciel Bittencourt Passos, exara sua concordância com os termos do Parecer de fls. 1540 a 1549, que concluiu pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário interposto.

Entretanto, novamente o auto foi convertido em diligência à ASTEC, por essa Câmara de Julgamento Fiscal em relação à infração 8, com as seguintes solicitações a fiscal estranho ao feito:

“I - Verificar se as Notas Fiscais remanescentes da infração 8 se referem a operações de transferência e/ou empréstimo de bens para ativo imobilizado, conforme alegado pelo recorrente;

II - Em caso afirmativo, elaborar Demonstrativo Mensal das Notas Fiscais referentes às aludidas transferências e/ou empréstimos de bens para o ativo imobilizado.”

Em nova resposta, a ASTEC/CONSEF produz o Parecer nº 00124/2011, de fls. 1555 a 1556, com a seguinte conclusão:

“Efetuadas as devidas verificações, foi elaborado demonstrativo nos mesmo moldes do autuante, constando nos mesmo, por coluna, as “Transferências para Ativo Imobilizado”, “Insumos”, “Mercadorias para Revenda” e “Notas não Comprovadas ou não Apresentadas”, conforme fls. 1.557 / 1.565, para análise do Senhor Conselheiro”

Às fls. 1560 e 1565, o Auditor Fiscal Edgar Ferreira Pessoa Pereira elabora demonstrativos com o resumo dos valores de cada uma das rubricas acima listadas nos exercícios de 2003 e 2004, com os seguintes números:

Transferências para Ativo Imobilizado	R\$ 19.231,31
Insumos	R\$ 1.347,61
Mercadorias para Revenda	R\$ 333,00
Notas não Comprovadas ou não Apresentadas	R\$ 142,80
TOTAL 2003	R\$ 21.054,74

Transferências para Ativo Imobilizado	R\$ 22.485,91
Insumos	R\$ 113,49
Mercadorias para Revenda	R\$ 1.082,68
Notas não Comprovadas ou não Apresentadas	R\$ 2.851,80
TOTAL 2004	R\$ 26.533,88

Mais uma vez as partes forma intimadas da conclusão levantada e somente o recorrente se manifestou concordando com a redução efetuada.

Em Parecer de fls. 1560, verso, a i. procuradora Maria Dulce Baleeiro Costa afirmando que em relação à infração 8, concorda com a análise da ASTEC no Parecer nº 00124/2011, concluindo que parte das alegações foram comprovadas pela ASTEC, razão pela qual deve ser dado provimento parcial ao Recurso Voluntário quanto a esta infração, sendo reinterados os termos do Parecer PGE/PROFIS de fls. 1540 a 1549, anteriormente exarado.

No Despacho de fls. 1564, a d. procuradora Paula Gonçalves Morris Matos acompanha integralmente os termos do Parecer de fls. 1560, verso, que concluiu pelo provimento parcial do Recurso Voluntário interposto.

VOTO (Vencido quanto às infrações 3 e 7 – Recurso Voluntário)

Trata-se de Recurso Voluntário que tem por fulcro a reforma do julgamento em relação às infrações 1, 3, 7 e 8 e Recurso de Ofício devido a redução da efetuada nas infrações 1, 4 e 8, ambos

interpostos contra a Decisão da 1ª JJF que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração em epígrafe, por unanimidade.

Inicialmente, passo a analisar o Recurso Voluntário.

Depreendo que não houve arguição específica de nulidade pelo recorrente e por não vislumbrar nenhum vício no presente PAF, passo diretamente à análise do mérito.

No que concerne à infração 1 (saídas de mercadorias sem comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Guias ou Registro de Exportação) entendo que merecem razão os argumentos do recorrente, vez que os documentos trazidos aos fólios processuais (Guias de Exportação emitidas pela SISCOMEX, DDE's, vias de nota fiscal de exportação e "Bill of Landing") conseguiram comprovar a efetiva exportação das mercadorias (calçados) produzidas pela empresa. *Maxima venia*, além de entender que o Registro de Exportação constitui elemento probatório da efetiva exportação, verifico que a empresa trouxe aos autos inúmeros documentos que corroboram com sua tese. Dessa forma, acompanho o Parecer da PGE/PROFIS de fls 1540 a 1549 e acolho o resultado da diligência realizada pela ASTEC, sob o Parecer nº 0103/2010, de fls 1056 a 1507, para indicar que o valor remanescente do débito nesta infração 01 passa a ser de R\$1.402,13 para o exercício de 2003 e R\$2.141,09 para o exercício de 2004, totalizando R\$ 3.543,22, conforme planilha de fl. 1527.

Infração 1 parcialmente subsistente.

Em relação à infração 3 (saídas decorrentes de desincorporação de bens do Ativo Imobilizado do estabelecimento), a JJF decidiu que não vê razão no argumento da empresa de que não constitui fato gerador do ICMS a saída de bens destinados ao ativo imobilizado. Entretanto, vislumbro que mais uma vez merecem guarida as assertivas defensivas, pois, na minha ótica, não há circulação jurídica de mercadoria na transferência de bens destinados ao ativo imobilizado entre unidades da mesma pessoa jurídica, consoante entendimento da Súmula nº 166 do STJ.

Desta forma, concluo que, uma vez comprovada a transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, deve ser aplicado o entendimento exposto na Súmula nº 166 do STJ, pois, não há incidência de ICMS na mera transferência física, mas somente com a mudança de titularidade jurídica. Assim sendo, peço '*venia*' ao entendimento do ilustre Parecerista da PGE/PROFIS e de sua aguçada análise, para acolher os argumentos do recorrente e dar provimento ao Recurso Voluntário neste ponto.

Infração 3 improcedente.

No que tange à infração 7 (transferência de material de uso e consumo para empresa do grupo no Rio Grande do Sul), entendo que neste item, por se tratar da mesma pessoa jurídica, deve-se trilhar o mesmo entendimento da infração 3, com a aplicação da Súmula nº 166 do STJ.

Dessa forma, entendo que a infração 7 também é improcedente.

Por fim, na análise da infração 8 (omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, nos exercícios de 2003 e 2004) entendo que existe um vício de nulidade que macula a sua exigência. A falha se consubstancia no fato da fiscalização citar a falta de registro de mercadoria na imputação da infração, mas não esclarecer se esta falta de registro se dá na escrita contábil (onde caberia presunção) ou na escrita fiscal (onde caberia uma mera penalidade) do contribuinte.

Deste fato, temos a nulidade por falta de clareza do Auto de Infração, conforme dispõe o art. 39, III c/c art. 18, IV 'a', , ambos do RPAF.

Por outro lado, analisando os demonstrativos de fls. 692/693 e 795/797, verifico que foi feita uma apuração anual totalizando omissões de entrada no valor de R\$ 1.381.718,73 para o exercício de 2003 e R\$ 2.031.601,36 para o exercício de 2004. Sobre essas bases de cálculo, o autuante aplicou uma redução de 90%, sem que haja previsão legal para essa metodologia de cálculo, por se tratar de lançamento por presunção.

Desse erro, verifico a existência da nulidade por falta da correta determinação da base de cálculo, conforma o art. 39, 'b' c/c art. 18, IV 'a', ambos do RPAF.

Ademais, quanto ao mérito da questão, a diligência realizada pela ASTEC, às fls. 1560 a 1565 comprovou que a parte mais significativa das operações não escrituradas se refere a transferências para o ativo imobilizado da empresa, operações sem pertinência ao objeto da autuação, redundando em uma substancial diminuição do débito.

Assim, dessa forma, concluo que a infração 08 é nula, sendo o Recurso Voluntário prejudicado em relação a este item.

Após concluída a análise do Recurso Voluntário, passo ao debate do Recurso de Ofício.

Primeiramente, quanto à infração 1, vejo que as reduções acatadas pela JJF foram embasadas na própria revisão do lançamento feita pelo Auditor Fiscal revisor que constatou a devolução da mercadoria referente à Nota Fiscal nº 56685 de setembro de 2003 e mercadorias que foram enviadas como amostra grátis, no exercício de 2004. Desse modo, neste item, entendo como acertadas as exclusões feitas pelo Julgador de primeiro grau.

Caminho para análise da infração 4 que foi considerada nula pela JJF.

A Decisão aqui examinada concluiu que o item 4 estava maculado por um vício insanável devido ao descompasso entre a capitulação legal e o fato real ocorrido. O Auto de Infração aponta como irregularidade a utilização de crédito fiscal presumido de ICMS em valor superior ao permitido na legislação em vigor. Já no enquadramento legal consta como base da imputação o artigo 96, incisos I a X, dependendo da hipótese e artigo 123 do RICMS. O recorrente, em sede de defesa, asseverou que não era detentor de nenhum dos créditos presumidos referidos nos incisos I a X do artigo 96 do RICMS/BA.

A JJF consignou corretamente que além do erro quanto ao artigo legal que deveria ser a base legal da imputação, no caso o então vigente art. 107, do RICMS, relativo à utilização indevida de crédito fiscal acumulado em razão da regra de manutenção, decorrentes de operações de exportação, os demonstrativos de débito de fls. 129 e 146 também estão em descompasso com a imputação lançada, pois não apontam no sentido da utilização indevida do crédito fiscal, mas, somente o valor do crédito presumido com base nas exportações e remessas para exportações da empresa.

Dessa forma, devido à falta de clareza e liquidez requeridos pelos artigos 18, IV, 'a' c/c 39, IV, ambos do RPAF, incidentes que impedem o exercício da ampla defesa, concluo pela nulidade da infração 4, mantendo inalterada a Decisão da JJF.

Quanto à infração 8, a análise do Recurso de Ofício, esta restou prejudicada ante a declaração de nulidade da infração.

Pelo exposto voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para alterar a Decisão recorrida.

VOTO VENCEDOR (Quanto às infrações 3 e 7 – Recurso Voluntário)

Este voto refere-se apenas à análise de mérito das Infrações 3 e 7. Quanto aos demais aspectos abordados no julgamento por esta CJF, acompanho o voto do digno Conselheiro Relator.

Estas duas imputações tratam de temas já bastante explorados nesta instância julgadora.

A infração 3 trata de falta de recolhimento do ICMS nas saídas decorrentes de desincorporação de bens do ativo imobilizado do estabelecimento, e a infração 7 versa sobre falta de recolhimento do ICMS em razão da transferência de material de uso e consumo para empresa do mesmo grupo, no Estado do Rio Grande do Sul.

Os argumentos defensivos, acolhidos pelo ilustre Conselheiro Relator, cingem-se basicamente ao entendimento no sentido de que não haveria circulação jurídica de mercadoria na transferência

de bens destinados ao ativo imobilizado, ou para uso e consumo, entre unidades da mesma pessoa jurídica, tendo sido citada a Súmula nº 166 do STJ. Foi dito também que não haveria incidência de ICMS na mera transferência física, mas somente quando ocorresse a mudança de titularidade jurídica.

Contudo, consoante teor do voto do digno Relator da decisão de primeiro grau, e fulcro do Parecer exarado nos autos deste processo pela PGE/PROFIS a respeito, de fato a Lei complementar nº 87/96, em seu artigo 12, I, dispositivo este reprisado pelo artigo 4º, I, da lei Estadual nº 7.014/96, determina que ocorre fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular. Ocorrendo o fato gerador, é devido o imposto.

Pelo exposto, com a devida vênia discordo do voto prolatado pelo ilustre Conselheiro Relator porque entendo que diante dos dados deste processo, não há como este órgão julgador negar a clara procedência das imputações 3 e 7.

Por conseguinte, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário também em relação às infrações 3 e 7.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria quanto aos itens 3 e 7, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279934.0007/06-5**, lavrado contra **BISON INDÚSTRIA DE CALÇADOS LTDA. (VIA UNO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$85.253,32**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Infrações 3 e 7 – Recurso Voluntário) – Conselheiros(as): Osmira Freire Carvalho Ribeiro da Silva, Mônica Maria Roters e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO VENCIDO (Infrações 3 e 7 – Recurso Voluntário) – Conselheiros(as): Rodrigo Lauande Pimentel, José Antonio Marques Ribeiro e Carlos Henrique Jorge Gantois.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de maio de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Infrações 3 e 7 – Recurso Voluntário)

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - VOTO VENCEDOR
(Infrações 3 e 7 – Recurso Voluntário)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS