

PROCESSO - A. I. N° 277829.0022/10-1
RECORRENTE - STEMAC S/A GRUPOS GERADORES.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4^a JJF n° 0202-04/11
ORIGEM - INFRAZ ATACADO
INTERNET - 12/12/2012

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0367-12/12

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. NÃO EXIBIÇÃO À FISCALIZAÇÃO DOS DOCUMENTOS FISCAIS CORRESPONDENTES. A situação não se enquadra entre aquelas em que o Regulamento do ICMS/BA autoriza a emissão de nota fiscal de entrada pelo próprio contribuinte que recebe as mercadorias. Infração caracterizada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS E / OU BENS. a) DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Nas operações internas, interestaduais e de importação, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, inclusive em caso de transferência, assim entendida a remessa de um estabelecimento para outro do mesmo titular. Infração caracterizada. b) DESTINADAS AO ATIVO IMOBILIZADO DO ESTABELECIMENTO. Ilícito tributário não impugnado. Infração mantida. 3. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. INFORMAÇÕES PRESTADAS ATRAVÉS DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS COM DADOS DIVERGENTES DOS CONSTANTES NOS DOCUMENTOS FISCAIS CORRESPONDENTES. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. A intimação, que não foi cumprida, requereu a apresentação dos arquivos com os registros 74. Infração caracterizada. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. “ANTECIPAÇÃO PARCIAL”. a) FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. O documento de arrecadação estadual juntado com a defesa está rasurado e não comprova qualquer pagamento relativo a fevereiro de 2007, o que se observa principalmente em face do extrato de pagamentos de 2007 colacionado aos autos. Infração caracterizada. b) PAGAMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Os argumentos de impugnação não dizem respeito aos períodos autuados. Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da Decisão primária que julgou Procedente o presente Auto de Infração, exigindo do recorrente imposto no valor total de R\$180.864,64, acrescido de multas de 60%, previstas no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a”, da Lei n° 7.014/96, e da

multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$57.181,79, prevista no art. 42, XIII-A, “g” e “j” da Lei nº 7.014/96, além dos acréscimos legais.

O Auto de Infração lavrado contra o recorrente em 31/03/2011 decorre de 6 infrações, contudo objeto do Recurso Voluntário são as infrações 1, 2, 4, 5 e 6, abaixo transcritas:

Infração 01 – Utilização indevida de crédito, sem a apresentação do documento comprovante do direito. Refere-se a notas fiscais próprias, usadas para efetuar devoluções de mercadorias, cujos documentos de entrada respectivos têm como remetentes contribuintes do imposto. Mesmo procedimento adotou – o autuado – em devoluções efetuadas para não contribuintes, não apresentando comprovantes. Valor lançado de R\$ 115.553,69 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 – Falta de recolhimento do tributo decorrente da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de mercadorias originárias de outras unidades da Federação, destinadas ao consumo do estabelecimento. Valor lançado de R\$ 5.344,52 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

Infração 04 – Falta de fornecimento de arquivos magnéticos exigidos mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas (intimação e listagem diagnóstico às fls. 19/20). Multa de R\$ 57.181,79, prevista no art. 42, XIII-A, “g” e “j” da Lei nº 7.014/96.

Infração 05 – Falta de recolhimento do imposto devido por antecipação parcial, referente às operações com mercadorias provenientes de outras unidades federativas, adquiridas com o objetivo de comercialização (maio de 2006 e fevereiro de 2007). Valor lançado de R\$ 5.372,13 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

Infração 06 – Recolhimento a menor do imposto devido por antecipação parcial, referente às operações com mercadorias provenientes de outras unidades federativas, adquiridas com o objetivo de comercialização (fevereiro de 2006 a outubro de 2007). Valor lançado de R\$ 11.256,20 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

Da análise dos elementos trazidos aos autos, a 4^a JJF, decidiu, por unanimidade e com base no voto do Relator de primeiro grau, abaixo transscrito, que é totalmente procedente a autuação:

VOTO

(...)

As multas aplicadas (infrações 01, 02, 03, 05 e 06) encontram-se encartadas nos incisos e alíneas do art. 42 da Lei nº 7.014/96 especificados no início do Relatório. Não cabe a esta instância de julgamento administrativo apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa por descumprimento de obrigação principal (arts. 158/159, RPAF/99), muito menos de declaração de inconstitucionalidade (art. 167, I, RPAF/99).

Concluo que não é o caso de reduzir ou cancelar a multa por descumprimento de obrigação acessória da infração 04 – caso esta se mostre procedente – pois não restou demonstrada com inequívoca clareza a presença dos requisitos do art. 158, RPAF/99.

(...)

No mérito, a infração 01 diz respeito à utilização indevida de crédito, sem a apresentação do documento comprovante do direito. Refere-se a notas fiscais próprias, usadas para efetuar devoluções de mercadorias.

A situação narrada pelo impugnante não se enquadra entre aquelas em que o Regulamento do ICMS/BA autoriza a emissão de nota fiscal de entrada pelo próprio destinatário, conforme afirmou o mesmo que faz quando das devoluções.

Igualmente, soa irregular o fato de uma determinada pessoa jurídica figurar como destinatária em um documento fiscal e não lançar o mesmo em sua escrita. No caso de devolução de mercadorias ou bens adquiridos para uso, consumo ou ativo permanente, já tendo sido paga a diferença de alíquotas, o valor correspondente deverá ser recuperado mediante lançamento no quadro “Crédito do Imposto - Estornos de Débitos” do livro Registro de Apuração do ICMS, pelo valor nominal, com a observação “Diferença de alíquotas - mercadoria devolvida”, a menos que o imposto relativo à diferença de alíquotas já tenha sido utilizado como crédito.

O art. 651 do RICMS/97 estatui que ao devolver mercadorias que tenham entrado no estabelecimento, a qualquer título, o contribuinte ou pessoa obrigada à emissão de nota fiscal emitirá este documento, com destaque do imposto, se for o caso, a fim de dar curso no trânsito, e para possibilitar a utilização do crédito fiscal pelo estabelecimento de origem, quando admitido, mencionando, nele, o motivo da devolução, o número, a série e a data do documento fiscal originário, e ainda o valor total ou o relativo à parte devolvida, conforme o caso, sobre o qual será calculado o imposto.

Essas são normas implementadas com o fim de conferir transparência e segurança às referidas operações de devolução, que de fato mais se assemelham a retornos. Sem a estrita observação das mesmas, em que pese as particularidades das atividades econômicas de cada contribuinte, não se pode revestir-las de legitimidade e legalidade.

Infração 01 caracterizada.

Quanto à infração 02, o art. 1º, IV, RICMS/97 prevê como fato gerador do tributo a entrada ou a utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes.

De acordo com o art. 2º, I, RICMS/97, nas operações internas, interestaduais e de importação, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, inclusive em caso de transferência, assim entendida a remessa de um estabelecimento para outro do mesmo titular.

Registre-se que a Súmula número 166 do STJ, de 14/08/1996, publicada no Diário Oficial de Justiça no dia 23/08/1966, que não é vinculante, trata do simples deslocamento de mercadorias de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte. Aqui não se trata de simples deslocamento, onde não existe a circulação jurídica. No caso, houve mudança de titularidade entre estabelecimentos localizados em estados distintos, ou seja, circulação física e jurídica do material.

Não tem pertinência a argumentação defensiva que aponta inconsistência ou inexistência dos valores que consubstanciaram o lançamento, pois os números do demonstrativo de fls. 60 a 64 refletem as informações das notas fiscais e das cópias do livro Registro de Entradas apensadas aos autos.

Infração 02 caracterizada.

Os documentos denominados pelo sujeito passivo de “protocolos de entrega das informações retificadoras do SINTEGRA dos anos de 2006 e 2007” (infração 04), juntados às fls. 1.677 a 1.701, não demonstram a efetiva regularização e o cumprimento do que foi determinado pela autoridade fiscal na intimação para entrega de informações em arquivos magnéticos.

A intimação de fl. 19, cuja listagem diagnóstico está à fl. 20, requereu a apresentação dos arquivos com os registros 74, o que não foi feito, pois o respectivo campo encontra-se com valor zero nos comprovantes de fls. 1.677 a 1.701.

Além do mais, os mencionados comprovantes de transmissão possuem uma série de registros com advertência, ou seja, com erros, em geral naqueles de número 50, o que se constata também nas primeiras transmissões (fls. 1.627 a 1.651).

Infração 04 caracterizada.

No que se refere às duas últimas infrações (falta de recolhimento e recolhimento a menor do imposto devido por antecipação parcial), observo que o documento de arrecadação estadual de fl. 1.403 está rasurado e não comprova qualquer pagamento relativo a fevereiro de 2007, o que se observa principalmente em face do extrato de fl. 1.717.

Os documentos fiscais não poderão conter emenda ou rasura e serão emitidos por decalque a carbono ou em papel carbonado ou autocopiativo, devendo ser preenchidos por meio de máquina ou manuscritos a tinta ou a lápis-tinta ou, ainda, por sistema eletrônico de processamento de dados, por processo mecanográfico ou datilográfico ou por equipamento emissor de cupom fiscal (ECF), devendo os seus dizeres e indicações estar bem legíveis, em todas as vias (art. 212, RICMS/97).

Infração 05 caracterizada.

Os argumentos de impugnação concernentes à infração 06 não dizem respeito aos períodos autuados, em razão de que aplica o comando do art. 140, RPAF/99.

Infração 06 caracterizada.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologada as quantias já recolhidas.

Devidamente intimado, o recorrente interpõe Recurso Voluntário, tempestivo, colacionadas às fls. 1.740 a 1.758, além de diversos documentos anexos. Em sua peça recursal, inconformada com o desfecho dado pelo julgamento de 1ª Instância, em sede de preliminar, argui a nulidade da Decisão por falta de fundamentação motivacional, alegando que a Decisão vergastada, diante da nulidade suscitada ainda em sede de defesa, apenas cuidou de apontar as infrações supostamente

cometidas pelo recorrente. Nesse diapasão, entende que no *decisum* de primo grau não são ditos os motivos e dispositivos legais que dariam guardia a tal Decisão, o que implica na falta de elementos de convicção da Decisão, de elementos fáticos e do motivo da existência de crédito, tudo a atentar contra a segurança jurídica da Impugnante.

Também aduz que os membros da Junta de Julgamento Fiscal deixaram de apreciar os documentos juntados na defesa e que demonstrariam não haver razão para subsistir as acusações fiscais.

Pelos motivos acima relatados, pede que seja decretada nula a Decisão de primeiro grau.

Adentrando ao mérito, o recorrente traz suas razões infração a infração, aduzindo inicialmente que sua insurgência refere-se à integralidade das infrações 1 e 4, e a parte das infrações 2, 5 e 6.

Referentemente à infração 1, diz que o entendimento da JJF não pode prevalecer, pois, na medida em que a infração está enquadrada nos Artigos 91, 92 e 124 do RICMS, indicando que as operações de devolução não estariam acobertadas por documentos fiscais idôneos, resta contrariado o fato de que as notas fiscais de devolução foram emitidas em observância à legislação estadual, contendo as informações obrigatórias dos documentos fiscais como nome do remetente, especificação da mercadoria, quantidade, peso, valor da mercadoria, base de cálculo do ICMS e sua alíquota, entre outras informações.

Dizendo da sua atividade comercial, fabricação e comercialização de grupos geradores de energia elétrica, diz que se obriga a transportar uma série de peças, equipamentos e carenagens para os seus clientes, com o fim de executar a instalação dos referidos geradores, e que “*sempre transporta peças e equipamentos “a mais”, pois, não é possível prever a quantidade de peças e quais peças específicas serão necessárias na instalação*”, sempre cuidando de emitir os documentos fiscais pertinentes, também feito o destaque do ICMS.

Avançando nas suas razões, assevera que concluída a instalação do grupo gerador nas dependências dos seus clientes, as peças não utilizadas retornam ao seu estabelecimento, momento em que emite “*nota de entrada com os dados do remetente (mesmo destinatário da nota de saída), para que seja instrumentalizada a devolução e a peça retorno ao estoque da empresa*”. Diz que juntou ao seu Recurso documentos exemplificativos.

A título de exemplo, diz que a “*Nota fiscal nº 5785, o produto descrito na referida NF teve saída da empresa ora recorrente em 19/04/2008, destinando-se a montagem de um gerador em um determinado cliente. Não tendo sido utilizada a referida mercadoria na montagem do equipamento, a mesma foi devolvida em 03/05/2011 para própria STEMAC, que para tanto emitiu um Nota Fiscal de entrada desta mercadoria. Tal operação encontrasse registrada tanto no livro registro de entrada, como no livro registro de saída, com os impostos devidamente recolhidos*”. Nesse contesto, entende demonstrado que os fatos que implicam na emissão de nota fiscal de entrada (devolução) comprovam que não há inidoneidade nos documentos fiscais, restando claro o encontro de contas entre os débitos das saídas das peças e equipamentos e os créditos das entradas das peças que não foram utilizadas na instalação dos geradores e que retornaram para o recorrente.

Ressalta que “*como não houve recebimento da peça (não utilizada) pelo cliente, não há como o mesmo emitir uma nota fiscal de saída ou de devolução*”, o que justifica a emissão, pelo recorrente, da nota fiscal de entrada, registrando o retorno da peça não utilizada, tudo a demonstrar que em nenhum momento houve transferência de propriedade das peças, não havendo, portanto, a ocorrência de fato gerador do ICMS.

Requer a desconstituição da infração.

Com relação à infração 2, reitera seu entendimento de que há vício no lançamento e na Decisão recorrida, quanto os valores e operações informados no demonstrativo anexo ao Auto de Infração diferem dos valores informados no próprio Auto de Infração, e porque entende que a JJF não enfrentou os seus argumentos quanto à matéria.

Contrariando o que disse o Relator do voto condutor no sentido de que houve mudança de titularidade entre estabelecimentos localizados em Estados distintos, assegura o recorrente que o que de fato aconteceu *“foram transferências de mercadorias da empresa Matriz e de outras filiais da ora recorrente para sua filial na Bahia, ou seja, simples deslocamento de mercadoria de um estabelecimento para outro, do mesmo contribuinte, fato que não constitui fato gerador de ICMS”*. Nessa senda, entende que não há que se confundir a simples saída física da mercadoria ou a remessa de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte com a transferência de bens para terceiros, hipótese de circulação de mercadoria, e consequente incidência do ICMS. Cita os professores Roque Antônio Carrazza e Geraldo Ataliba, concluindo que o ICMS deve ter por hipótese de incidência a operação jurídica que, praticada por comerciante, industrial ou produtor, acarrete circulação de mercadoria, isto é, a transmissão de sua titularidade.

Avançando, remete a discussão ao enunciado da Súmula 166 do STJ. Sob o holofote da dita Súmula, diz que o fato imponível do ICMS apenas alcança a perfeição quando ocorre a transferência de titularidade da mercadoria, o que, *in casu*, não aconteceu para a totalidade das ocorrências que deram azo à infração 2, ou seja, houve operações de mera transferência entre estabelecimentos do recorrente, bem como houve ocorrências em que mercadorias foram adquiridas de fornecedores diversos da empresa recorrente, nas quais se concretizou a transferência de titularidade. Monta quadro demonstrativo para dizer que para as operações listadas entende devido o ICMS, e que para elas, efetuou o pagamento parcial da infração 2.

Quanto à infração 4, contrariando a acusação fiscal, diz o recorrente que cuidou de enviar com a devida regularidade, pelo SINTEGRA, as informações das operações realizadas nos exercícios de 2006 e 2007, procedendo à retificações, quando solicitado e dentro do prazo legal. Registra que em todos os documentos enviados por arquivo magnético consta o carimbo de recepção do Arquivo (SINTEGRA) pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, o que vem a corroborar a sua assertiva de que os arquivos magnéticos enviados foram regularmente recebidos pela SEFAZ/BA. Cita e transcreve o art. 708-B do RICMS para dizer que *“...enviou as devidas retificações das informações anteriormente prestadas, regularizando algumas inconsistências encontradas, conforme comprovantes juntados no documento 06 da impugnação.”*

Conclui afirmando que não há ilicitude nos seus procedimentos, que está demonstrada a sua boa-fé, que inexistem motivos para a manutenção da infração 4, e que é equivocado o entendimento dos julgadores da 4^a Junta, de que os documentos juntados pelo recorrente não demonstram a efetiva regularização e o cumprimento do que foi determinado pela autoridade fiscal.

Requer o cancelamento integral da infração 4.

Para a infração 5, assevera que fez juntar à defesa Documento de Arrecadação Estadual – DAE, *“comprovando o pagamento em 26/03/2007, mês de referência fevereiro de 2007, uma guia no valor de R\$ 6.535,02 (...), a título de ICMS antecipação parcial. Sendo tal valor, inclusive, superior ao que está sendo autuado na Infração 5, qual seja R\$ 3.146,68 ...”*

Aduz que apesar do fato de que a Junta de Julgamento Fiscal manteve a infração com o argumento de que o documento juntado contém emenda ou rasuras e que não comprova qualquer pagamento relativo a fevereiro de 2007, entende o recorrente que as notas fiscais discriminadas no referido DAE, comprovam o mês de referência do documento como sendo de fevereiro de 2007, além do fato de que o DAE foi efetivamente pago e, sendo a Secretaria da Fazenda da Bahia beneficiária do pagamento, pode, em nome do princípio da verdade material e da autotutela administrativa, atestar a autenticidade do documento de arrecadação e a veracidade das suas alegações.

Requer o afastamento parcial desta autuação, com relação ao valor autuado no referido mês-competência, com a consequente exclusão da infração correspondente ao mês de fevereiro de 2007.

Referentemente à infração 6, alega que, como dito em sede de defesa, a infração é parcialmente procedente na medida em que o suposto pagamento a menor no mês de 04/07 (vencimento em

05/07) não ocorreu, haja vista que procedeu à utilização de um valor pago a maior em mês anterior para compensar com o valor correspondente ao mês 04/07. Nessa esteira, aduz que a afirmativa feita pela Junta de Julgamento Fiscal, indicando que as razões defensivas não guardam pertinência com a infração 06, não tem qualquer procedência, e que os julgadores de primo grau não se manifestaram a respeito dos argumentos e documentos trazidos aos autos.

Afirma que, como dito anteriormente, o saldo resultante do valor de ICMS pago a maior no mês 02/07, correspondente a R\$ 3.400,00, foi utilizado para compensar o valor de ICMS devido no mês de abril de 2007, com vencimento em maio do mesmo ano, o que justifica o pagamento apenas da diferença, conforme DAE juntado à impugnação. Monta quadros explicativos para demonstrar que “*o valor Autuado pela Fiscalização em abril de 2007, com vencimento no mês de maio/07 (R\$ 3.325,87), é exatamente a diferença entre o ICMS antecipação parcial apurado pela SEFAZ/BA e o valor pago pela ora corrente*”. Avança, e diz que efetivamente fez recolhimento a maior que o devido, pois, recolheu ao erário R\$3.400,00.

Reconhecendo não ter adotado o procedimento correto para compensar o valor pago a maior em mês anterior (02/07), registra que a sua conduta não implicou em qualquer tipo de dano ao erário público da Bahia, e que tal fato não pode ser desconsiderado.

Pugna pela parcial procedência da autuação, vez que com relação ao valor autuado no mês de 04/07 com vencimento em 05/07, não há que se exigir ICMS.

Referindo-se à multa, reputa excessiva. Cita e transcreve os artigos 158 e 159 do RPAF/99 para dizer que há previsão de dispensa ou redução da multa aplicada, caso a infração tenha sido praticada sem dolo, fraude ou simulação, ou seja, de boa-fé, postura que reitera.

Assevera que a multa no percentual de 60% sobre o valor do imposto é confiscatória e atenta contra o direito de propriedade garantido no art. 5º, XXII. Diz que o art. 150, IV, da Carta Maior, veda, expressamente, a utilização do tributo com o efeito confiscatório, ou seja, impede que, a pretexto de cobrar tributo, se aposse o Estado dos bens do indivíduo. Nessa esteira, fala da obrigação que tem os agentes públicos em observar os limites impostos pela Constituição Federal de 1988, sobretudo no que concerne à limitação do poder de tributar. Cita Decisão do Supremo Tribunal Federal no RE nº 81.550-MG, (in RTJ 74/319).

Pelo que expôs, entende que deve ser afastada a aplicação da multa confiscatória estabelecida no presente Auto de Infração sob pena de ofensa ao princípio constitucional do não confisco.

Por derradeiro, reitera seu pedido para que seja acolhida a preliminar de nulidade suscitada; que o seu Recurso Voluntário seja julgado procedente no sentido de reconhecer o correto procedimento adotado pelo recorrente com relação as Infração 1, parte de infração 2, a infração 4, e parte das infrações 5 e 6; e alternativamente, requer a extinção ou a diminuição da multa aplicada, por ser confiscatória.

Às fls. 1.793/1.794, a ilustre Procuradora da PGE/PROFIS, Dra. Maria José Coelho Sento-Sé, recomenda que o feito seja convertido em diligência para que as provas materiais colacionadas pelo recorrente fossem examinadas de maneira a se verificar se as correções nos arquivos magnéticos, indicadas no Recurso Voluntário, contemplam as exigências contidas na norma pertinente, e se há correspondência entre os valores recolhidos pelo recorrente e os valores contemplados na infração 5, verificando também o efetivo ingresso da receita indicada nos comprovantes trazidos aos autos nos cofres do Estado.

A 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, analisando a recomendação da representante da PGE/PROFIS, fls. 1.797, resolveu:

1. *Indeferir a diligência relativa á infração 4, haja vista que com base nos elementos contidos nos autos, não houve o pleno atendimento à intimação para apresentação dos arquivos magnéticos solicitados pelo fisco, pois, os referidos Arquivos magnéticos continuaram a apresentar o registro 74 sem qualquer indicação de valor;*
2. *Converter o feito em diligência à ASTEC do CONSEF para, em relação à infração 5, verificar:*

- a. Se os valores recolhidos pelo recorrente referem-se ao imposto por antecipação parcial devido nas operações listadas na infração 5;
- b. Se houve o efetivo ingresso do recolhimento indicado pelo recorrente nos cofres do Estado;
- c. Concluída a diligência da forma solicitada, verificada a veracidade total ou parcial das afirmações do recorrente, elaborar novo demonstrativo de débito considerando os eventuais novos valores encontrados.

Em resposta à diligência solicitada, a ASTEC do CONSEF exara Parecer de nº 58/2012, fls. 1.801/1.803, concluindo que:

1. *Após as devidas análises e confrontos das notas fiscais demonstradas pela autuante com as notas fiscais relacionadas pelo recorrente, ficou mantido o valor da Infração 06, no valor de R\$ 11.256,20, conforme Demonstrativo de Débito à fl. 04.*

OBS: O contribuinte solicitou que fosse compensado o valor de R\$ 3.325,87, referente ao MÊS 04/2007 na diferença paga a maior de R\$ 3.388,34 no MÊS 02/2007, caso esta 2a CJF julgar que deve compensar o valor pago a maior fica cancelado este valor, e a Infração 06 fica reduzida para R\$ 7.930,35, conforme Demonstrativo de Débito abaixo:

2. *A Infração 05 foi alterada para o valor de R\$ 2.225,45 de ICMS a recolher ...*

Concluída a diligência, cientes, recorrente e autuante retornaram aos autos.

O recorrente, fls. 1.987/1.902, referentemente à infração 05 e ao valor da exigência fiscal reduzida para R\$2.225,45, diz que “*de acordo com o relatório da diligência realizada, não houve diferença entre as notas fiscais relacionadas pela autuante (fls. 67/68) e pelo recorrente (fl. 1844), porém a autuante não considerou nenhum valor recolhido no período*”. Nesse diapasão, aduz que recolheu ICMS, para o mês de 05/2006, no valor de R\$2.290,45, conforme DAE que junta, reiterando que apesar de rasurado, não restam duvidas quanto ao recolhimento, registrando a plena condição da SEFAZ para verificar o quanto alegado.

Concluindo, entendendo comprovado o recolhimento do ICMS, inclusive a maior, no mês 05/06, requer o afastamento do valor autuado no referido mês de competência, com a consequente exclusão da infração correspondente ao mês de maio de 2006, bem como da multa aplicada. Alternativamente, requer que a multa aplicada seja recalculada com base nas alterações realizadas após a diligência.

Quanto à infração 06, diz que a diligência reconheceu “*que o suposto pagamento a menor no mês de abril de 2007 (vencimento maio/07) não ocorreu, tendo na verdade a que o recorrente utilizou um valor pago a maior ICMS antecipação parcial – fevereiro/07 (vencimento em março/07) para compensar com o valor do pagamento em abril de 2007*”, contudo, deixou a cargo dos julgadores da 2ª Câmara a incumbência de homologar a compensação realizada.

Pelo que expôs, entende que em nome do princípio da verdade material e tendo em vista que o recorrente não gerou qualquer dano ao erário público, requer o afastamento parcial da autuação, com relação ao valor autuado no mês de 04/2007 com vencimento em 05/07. Em tempo, requer também o afastamento da multa, ou que seja adequada ao valor da exigência fiscal.

Quanto à infração 4, irresignado com o indeferimento da diligência sugerida pela PGE/PROFIS, reitera suas razões, e diz que enviou regularmente as informações das operações realizadas nos exercícios de 2006 e 2007, através do SINTEGRA, retificando, quando solicitado e dentro do prazo legal, as informações contidas nos arquivos magnéticos. Reproduz o texto do seu Recurso Voluntário quanto à questão, citando o § 5º do artigo 708-B do RICMS, asseverando que não há ilicitude nos seus procedimentos, não remanescendo motivos para a manutenção da infração.

Requer, quanto à infração 5, que seja afastada a autuação correspondente ao mês de maio de 2006, bem como seja afastada a multa aplicada. Alternativamente, requer que a multa aplicada seja recalculada com base nas alterações realizadas após a diligência.

Quanto à infração 6, requer o afastamento parcial da infração, referente ao mês 04/2007, tendo em vista que o recorrente apenas aproveitou-se de créditos pagos a maior anteriormente, sem que o imposto devido fosse devidamente recolhido.

Quanto à infração 4, requer o cancelamento integral da presente infração, entendendo que não há ilicitude nos seus procedimentos.

Às fls. 1.910/1.911, a autuante vem ao processo e, fazendo menção às infrações 5 e 6, diz que conforme se observa da cópia do documento de arrecadação - fls. 1.703, o mês de referência foi adulterado, e que apesar de o valor ter sido recolhido no dia 26/03/2007, não se pode determinar a que mês se refere. Indaga *“como poderia ser utilizado esse crédito em fevereiro/2007 se o recolhimento se deu em data posterior?”*

Pondera, aduzindo que a adulteração referida não inviabiliza o crédito fiscal, vez que, comprovadamente, os Recursos foram recolhidos ao erário, conforme consta do sistema da SEFAZ, entretanto deverá obedecer às exigências da legislação para sua utilização. Com respeito à utilização de crédito, transcreve o art. 101 do RICMS/99.

Na sequência dos fatos, a ilustre Procuradora da PGE/PROFIS, Dra. Maria José Coelho Sento-Sé, exara Parecer conclusivo colacionado às fls. 1.915/1.920. De plano, considerando as razões expendidas pelo recorrente considera presentes argumentos jurídicos capazes de provocar a revisão da Decisão recorrida.

Quanto a arguições de nulidade diz que devem ser rechaçadas. Entende que o lançamento tributário não apresenta incorreções capazes de gerar prejuízos ao contribuinte, que a descrição dos fatos geradores apostos na peça vestibular e nos seus anexos afigura-se suficiente, e possibilitam o pleno exercício dos direitos fundamentais da ampla defesa e do contraditório pelo sujeito passivo. Registra que foram atendidos os requisitos previstos no art. 39, do RPAF/BA.

Quanto à nulidade da Decisão recorrida, entende que as alegações recursais não têm qualquer procedência, haja vista que todos os documentos trazidos ao PAF foram devidamente apreciados.

Quanto às alegações recursais que versam sobre a constitucionalidade das multas, diz que não poderão ser apreciadas por este Egrégio CONSEF, em face dos termos do art. 167, II, do RPAF/BA. Frisa, entretanto, que o princípio constitucional que veda a criação de tributo, com efeito, confiscatório não alcança as multas, dado que imposto e multa possuem naturezas jurídicas diversas.

Quanto ao pedido de redução das multas aplicadas em decorrência de descumprimento de obrigações principais, informa que a Câmara de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciação a questão, a teor do art. 158, do RPAF/99.

Consigna que o recorrente não traz aos autos provas materiais capazes de comprovar a observância dos preceitos contidos no art. 651 do RICMS/BA, inerentes às operações de devoluções de mercadorias, razão pela qual entende que a Decisão da JJF deverá ser mantida. Registra que o procedimento adotado pelo Sujeito Passivo - emissão de notas fiscais próprias de saídas e de entradas sem registro na escrita fiscal, para efetivação de devoluções -, não é compatível com as regras insculpidas no RICMS/BA.

Diz que a contradição de valores informados no Demonstrativo Fiscal e no lançamento tributário, apontada pelo recorrente não reflete a verdade dos fatos, haja vista que o demonstrativo de fls. 60/64 reflete as informações contidas nas notas fiscais e nas cópias do LRE.

Observa que as alegações recursais atinentes à infração 4 não logram descharacteriza-la. Afirma que os documentos denominados pelo contribuinte de *“protocolos de entregas das informações retificadoras do SINTEGRA dos anos de 2006 e 2007”*, acostados às fls. 1.677/1.701, não demonstram a efetiva regularização dos arquivos magnéticos. Ademais, o recorrente não atendeu a intimação para apresentar os arquivos magnéticos com os registros 74.

Para a infração 5, primeiramente, esclarecer que o DAE, de fl. 1.403, está rasurado e não obedece às determinações do art. 212 do RICMS/BA. Portanto é imprestável para comprovar o pagamento do imposto.

Considerando a revisão levada a efeito pela ASTEC, que concluiu que houve o ingresso dos valores indicados pelo recorrente nos cofres do Estado, entende que resta parcialmente descharacterizada a exigência fiscal relativa à antecipação parcial das mercadorias provenientes de outras unidades federativas, adquiridas para comercialização.

Para a infração 06, especificamente com respeito à compensação dos débitos, cita o art. 170 do CTN para dizer que a matéria tem que ser tratada com observância ao princípio da reserva legal, de maneira que o *“titular da imposição tributária, que irá autorizar, nas condições que ela prescrever, a compensação tributária mediante despacho da autoridade administrativa competente ...”*.

Lembra que a compensação do crédito tributário, prevista no CTN, não se adequa ao caso em tela uma vez que o crédito tributário está em fase de constituição, através do lançamento tributário em apreço. Aduz, contudo, que o recorrente poderá pleitear à autoridade competente, por meios próprios, a Restituição que julgue fizer jus, em consonância com os termos do art. 73 a 78 do RPAF/BA.

Opina pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário.

VOTO VENCIDO (Infrações 2, 5 e multas das infrações 4, 5 e 6)

Trata o presente de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do imposto exigido no presente Auto de Infração.

O recorrente, em sede de preliminar, argui a nulidade da Decisão recorrida, alegando falta de fundamentação motivacional, aduzindo que os julgadores de piso não enfrentaram as nulidades suscitadas na peça de defesa. Nessa mesma esteira, também aduz que os membros da Junta de Julgamento Fiscal deixaram de apreciar os documentos juntados aos autos e que teriam o condão de elidir as acusações fiscais.

Pois bem, tratando das preliminares suscitadas, vejo que as razões recursais são desprovidas de qualquer base fática. Em verdade, com fundamento no Regulamento de Processo Administrativo Fiscal da Bahia – Decreto nº 7.629/99, sobretudo o art. 39, vejo que estão presentes todos os requisitos necessários à lavratura do presente Auto de Infração. Observo também que não há nos autos quaisquer elementos que indiquem a existência de erro quanto à determinação do infrator e quanto à capitulação da infração, restando suficientes os elementos presentes aos autos para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Devo registrar, por oportuno, que não se vislumbra qualquer dúvida quanto ao enquadramento da conduta do sujeito passivo ao fato típico especificado na legislação.

Quanto à ofensa aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa, verifico que todos os passos processuais foram rigorosamente seguidos, sobretudo aqueles atinentes às intimações feitas ao recorrente, de maneira que lhe foi garantido, em todas as fases processuais, o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, restando respeitados os incisos LIV e LV do art. 5º, da Carta Magna.

Quanto à nulidade da Decisão proferida pela 4ª JJF, suscitada pelo recorrente, entendo que foram enfrentadas todas as preliminares e razões de defesa, bem como os documentos trazidos aos autos, o que garante a higidez da Decisão proferida em primo grau.

Por tudo isso, presentes os requisitos à lavratura do Auto de Infração que deu origem a este PAF, com fundamento na Lei do ICMS do Estado da Bahia – Lei nº 7.014/96 e no RPAF/99, afasto as preliminares de nulidade do Auto de Infração, pois, não se enquadram em nenhuma das possibilidades de nulidade previstas no art. 18 do RPAF/99. Nesse mesmo sentido, reitero meu entendimento de que a Decisão recorrida analisou a integralidade dos argumentos trazidos na peça de defesa.

No mérito, o Sujeito Passivo é acusado de: Utilização indevida de crédito, sem a apresentação do documento comprovante do direito; Falta de recolhimento do tributo decorrente da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de mercadorias originárias de outras unidades da Federação, destinadas ao consumo do estabelecimento; Falta de fornecimento de arquivos magnéticos exigidos mediante intimação; Falta de recolhimento do imposto devido por antecipação parcial, referente às operações com mercadorias provenientes de outras unidades federativas, adquiridas com o objetivo de comercialização; e Recolhimento a menor do imposto devido por antecipação parcial, referente às operações com mercadorias provenientes de outras unidades federativas, adquiridas com o objetivo de comercialização.

Quanto à infração 1, que se refere à utilização indevida de crédito, sem a apresentação do documento comprovante do direito, diz respeito a notas fiscais próprias usadas para efetuar devoluções de mercadorias. Vejo que o cerne da questão é a forma de proceder do recorrente, no exercício da sua atividade, bem como das peculiaridades inerentes aos serviços que presta. O fato é que o recorrente alega que se obriga a transportar a mais, uma série de peças e equipamentos para os endereços dos seus clientes, com o fim específico de executar a instalação dos referidos geradores, aduzindo que não é possível prever a quantidade de peças e quais peças especificamente seriam necessárias à finalização do trabalho. Diz que concluída a instalação, as peças que sobram retornam ao seu estabelecimento, e que os documentos fiscais correspondentes às operações descritas são regularmente emitidos.

A Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela manutenção da autuação com fundamento no Regulamento do ICMS/BA, que, para o caso em apreço, não autoriza a emissão de nota fiscal de entrada pelo próprio destinatário, citando o art. 651 do RICMS/97 que estabelece a forma através da qual deve se processar a devolução de mercadorias.

Da análise dos fatos e dos documentos trazidos aos autos, vejo, por primeiro, que resta caracterizado o cometimento da infração indicada no Auto de Infração. Em verdade o recorrente, diante das peculiaridades das suas atividades, procedeu à saída e entrada de mercadorias, valendo-se dos créditos fiscais decorrentes de tais operações, de maneira totalmente irregular, e em completa inobservância da legislação que rege as operações que deram azo à autuação.

Convém destacar que a imputação fiscal corresponde exatamente à forma como procedeu o recorrente. Resta claro que os documentos que poderiam acobertar regularmente as operações realizadas pelo recorrente, da forma por ela descrita, não estão presentes aos autos, o que caracteriza a utilização indevida de crédito. De mais a mais, vale frisar que com o propósito declarado do recorrente, as notas fiscais notárias próprias, usadas para efetuar devoluções de mercadorias, são imprestáveis para este fim, pois, têm como remetentes contribuintes do ICMS, além de não indicar qualquer vínculo ou relação com notas fiscais de saída ou remessa.

Apesar do recorrente ter um *modus operandi* todo próprio, o que não se discute, e ter cuidado de emitir documentos fiscais de maneira a dar suposta cobertura legal ao transito das mercadorias que transportava em razão das necessidades impostas pela sua atividade, não está demonstrado nos autos, com documentos, a veracidade dos fatos narrados. Nesse sentido, me valho do próprio exemplo trazido pelo recorrente (“*Nota fiscal nº 5785, o produto descrito na referida NF teve saída da empresa ora recorrente em 19/04/2008, destinando-se a montagem de um gerador em um determinado cliente. Não tendo sido utilizada a referida mercadoria na montagem do equipamento, a mesma foi devolvida em 03/05/2011 para própria STEMAC, que para tanto emitiu uma Nota Fiscal de entrada desta mercadoria*”), que fala, de maneira não comprovada, de devolução de mercadorias três anos após a suposta remessa.

Correto é o fundamento da Decisão da Junta de Julgamento Fiscal, que em essência, tem fulcro no art. 651 do RICMS/97 que diz:

Art. 651. *Ao devolver mercadorias que tenham entrado no estabelecimento, a qualquer título, o contribuinte ou pessoa obrigada à emissão de Nota Fiscal emitirá este documento, com destaque do imposto, se for o caso, a fim de dar curso às mercadorias, no trânsito, e para possibilitar a utilização do crédito fiscal pelo estabelecimento de origem, quando admitido, mencionando, nele, o motivo da devolução, o número, a série e a data do*

documento fiscal originário, e ainda o valor total ou o relativo à parte devolvida, conforme o caso, sobre o qual será calculado o imposto.

Parágrafo único. Na devolução, devem ser tomadas como base de cálculo e alíquota as mesmas consignadas no documento originário, a não ser que este tenha sido emitido de forma irregular, com imposto destacado a mais, hipótese em que a base de cálculo e a alíquota a serem aplicadas serão aquelas que deveriam ter sido utilizadas corretamente.

Por tudo isso, em que pese o recorrente ter uma forma muito peculiar no exercício das suas atividades, é irrefutável o cometimento da infração apontada pelo fiscal autuante, porque fez uso de créditos indevidamente, além de não ter atentado para a correta forma de proceder para dar a devida cobertura fiscal às remessas e retornos de mercadorias que diz fazer.

Pelo exposto, voto no sentido de Negar Provimento ao Recurso Voluntário quanto à infração 1.

Quanto à infração 2, que exige ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de mercadorias originárias de outras unidades da Federação, destinadas ao consumo do estabelecimento, vejo que em verdade se referem a transferências de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte. Em casos dessa natureza, ainda que não seja específico, entendo que é aplicável a Súmula nº 166, do Superior Tribunal de Justiça.

Devo concordar com o relator de primo grau quando diz que a dita Súmula 166 não é vinculante, entretanto, a situação fática tem enquadramento perfeito ao texto da orientação do Superior Tribunal de Justiça que diz que *"Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte."*. Nesse sentido, o entendimento é de que o imposto não incide sobre "mercadorias" e sim sobre operações onerosas que transfiram a titularidade de bens classificados como mercadorias - Situações como a realização de simples transferência física de mercadorias e assemelhadas não se subsumem à tributação pelo ICMS, ou seja, não é a saída física de um determinado local que indica a finalização da operação de compra e venda mercantil, já que, independentemente dessa "saída" da mercadoria do estabelecimento, pode-se observar a ocorrência do fato gerador do ICMS.

Por tudo isso, dou provimento ao apelo recursal, julgando improcedente a infração 2.

Quanto à infração 4, a discussão cinge-se à falta de fornecimento de arquivos magnéticos exigidos mediante intimação. Vê-se claramente que o recorrente, apesar das suas alegações, efetivamente não fez a entrega dos arquivos magnéticos com a integralidade dos dados requerida. Há que ser lembrado que a legislação prevê que a entrega de arquivos magnéticos incompletos equivalem à falta de fornecimento dos mesmos.

Por outro lado, analisando a multa aplicada, tenho me posicionado no sentido de que, em alguns casos, pode ser excessivamente alta e desproporcional. Não por menos, com permissivo legal contido no art. 158 do RPAF/99, tenho, em casos análogos, reduzido a multa aplicada.

O referido art. 158 diz que *"as multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo"*. Ainda que reste absolutamente demonstrado o cometimento da infração, à luz dos fólios deste PAF, entendo que não resta caracterizada a conduta dolosa, fraudulenta ou simulada por parte do recorrente. Ademais, considerando por princípio fundamental de direito, que a boa-fé é presumida, teria o fisco que demonstrar que a conduta do sujeito passivo foi deliberada, devendo restar irrefutavelmente comprovada a má-fé do Sujeito Passivo.

Por tudo isso, pela prerrogativa dada a este julgador, reduzo a multa aplicada para 50% do valor inicialmente exigido, remanescendo a exigência em R\$28.590,89.

Quanto à infração 5, a imputação diz respeito à falta de recolhimento do imposto devido por antecipação parcial, referente às operações com mercadorias provenientes de outras unidades federativas, adquiridas com o objetivo de comercialização.

A tese recursal repousa sobre a alegação de que fez juntar DAE's que teriam o condão de elidir a acusação fiscal. Rebatendo o julgamento da Junta de Julgamento Fiscal, reconhece que os DAE's estão efetivamente rasurados e afirma que a SEFAZ teria meios de verificar a autenticidade dos referidos documentos de arrecadação, além do próprio recolhimento.

É fato que foram juntados DAE's pelo recorrente, como também é fato que tais documentos estão rasurados. À luz da legislação, os documentos fiscais não poderão conter emendas ou rasuras, conforme art. 212, RICMS/97.

Esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu converter o PAF em diligência, cuja conclusão foi no sentido de reduzir a exigência fiscal para R\$2.225,45.

Dado o resultado da diligência, que demonstra que parte do alegado tem procedência, entendo que deve ser reformada a Decisão de piso. Quanto ao valor remanescente, entendo que o recorrente não logrou demonstrar o pagamento do imposto que lhe é exigido.

Voto pelo provimento parcial do Recurso Voluntário, reduzindo a exigência fiscal para o montante de R\$2.225,45, acolhendo o Parecer da ASTEC.

Quanto à infração 6, a acusação é de recolhimento a menor do imposto devido por antecipação parcial, referente às operações com mercadorias provenientes de outras unidades federativas, adquiridas com o objetivo de comercialização.

O recorrente reconhece que a infração é parcialmente procedente, aduzindo que procedeu à utilização de um valor pago a maior em mês anterior para compensar com o valor correspondente ao mês 04/07.

Vejo que os fundamentos recursais e de defesa remetem a discussão da exigência fiscal a período distinto do autuado, em que pese o recorrente demonstrar, conforme resultado da diligência realizada pela ASTEC, que efetivamente procedeu à compensação de valores pagos a maior.

Cuidando efetivamente da acusação fiscal, pelo que se vê nos autos, entendo que o recorrente não elide a acusação fiscal, pois, não é dado ao contribuinte proceder a compensações sem que a repartição fazendária tenha conhecimento prévio. Nesse sentido, os documentos trazidos aos autos pelo recorrente apesar de demonstrarem que efetivamente procedeu à compensação que diz ter feito, não servem a elidir a acusação fiscal, motivo pelo qual entendo que não merece reparo a Decisão recorrida.

Convém lembrar que pode o recorrente, pelos meios próprios, buscar a restituição do que, eventualmente, alega que pagou a maior.

Pelo exposto, voto pelo improvimento do Recurso Voluntário quanto à infração 6.

Quanto à multa aplicada, em que pese todo o esforço do recorrente no sentido de demonstrar o caráter confiscatório, desproporcional e abusivo da multa inicialmente aplicada, com o qual intimamente concordo, vejo que em verdade, pretende o recorrente adentrar à discussão de inconstitucionalidade da legislação que estatui as multas por descumprimento de obrigação principal – Lei nº 7.014/96. Nesta seara, determina o Regulamento de Processo administrativo Fiscal em seu art. 167, que não se incluem na competência do CONSEF a declaração de inconstitucionalidade, motivo pelo qual deixo de apreciar a matéria. Há que se pontuar que apesar de prever percentuais extremamente elevados, as multas que motivaram a insurgência do recorrente estão previstas em Lei, o que impede que este julgador, *in casu*, possa analisar o pleito do Sujeito Passivo. Entretanto, a rigor do art. 159 do RPAF, pode o recorrente, ao apelo da equidade, dirigir à Câmara Superior do CONSEF pedido de dispensa ou redução de multa por infração de obrigação principal.

Por outro lado, quanto à multa aplicada às infrações 5 e 6, que tem como matéria de fundo a “*antecipação parcial*”, entendo que é inaplicável a penalidade pelo não recolhimento da antecipação parcial, tudo porque o art. 42, II da Lei nº 7.014/96, distinguiu, claramente, os institutos da antecipação parcial e da antecipação “*strictu sensu*”, corroborando tese já defendida

pelo próprio Estado na ADIN nº 33203-8/2004 de que o termo “*antecipação*” não abarcava a figura da “*antecipação parcial*”, pois são derivados de fontes conceituais distintas.

Ora, se resta clara a distinção entre os dois institutos, da “*antecipação*” e da “*antecipação parcial*” e o diploma legal trata especificamente da primeira, há de se concluir que o legislador não quis, em nenhum momento, que fosse imputada qualquer penalidade pelo inadimplemento do pagamento do imposto a título de antecipação parcial. Vale ressaltar que entendimento diverso atenta contra o princípio norteador do direito tributário da tipicidade cerrada. Ainda neste sentido, hei de lembrar que não há tributo, nem penalidade possível sem lei anterior que os defina.

Aliado aos argumentos acima, há que se destacar o princípio da irretroatividade das normas que cominam sanções que, no caso em tela, já se mostra suficiente para que a multa de 50%, aplicada às infrações 5 e 6, fosse flagrantemente improcedente, ante o fato de que só é possível pensar na aplicação da penalidade a partir da promulgação da Lei nº 10.847/07.

Por tudo, resta absolutamente claro que a aplicação da multa dita prevista pelo cometimento das infrações em comento estaria sendo feita sem a devida previsão legal, pois, também é clara a tipificação das infrações, contudo, sem fixação de penalidade.

Neste sentido, esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal já se manifestou através do Acórdão nº 0206-12/08, que teve como relator o Consº Helcônio Almeida.

Na mesma oportunidade, o Conselheiro Tolstoi Seara Nolasco, então Presidente desta 2ª CJF, proferiu Voto em Separado, no qual concorda com o relator do processo quanto à fundamentação, contudo trazendo outros argumentos que robustecem a mesma tese:

Importante ressaltar que, na assentada do mesmo julgamento acima citado, o representante da PGE/PROFIS, manifestou-se, concordando com o relator, pelo afastamento da multa aplicada no referido Auto de Infração.

Em que pese haver entendimento, como sugere a PGE/PROFIS, no sentido da possibilidade de reenquadramento da multa pela letra “f” do inciso II, do art. 42, entendo que tal mudança de enquadramento apenas seria aceitável em novo procedimento fiscal, e nunca no andar do presente processo administrativo, logo, ante tudo o quanto exposto, entendo por julgar o presente PAF parcialmente procedente, com afastamento da multa incidente sobre as infrações 5 e 6.

Ainda acerca da possibilidade de reenquadramento da multa, entendo que tal procedimento vai, em última análise, ferir o direito do contribuinte à ampla defesa, haja vista que, desde o inicio do processo no qual se defende, toda a tese de combate tem como alvo a infração de haver deixado de recolher o imposto a título de antecipação parcial, cominada com a multa prevista no art. 42, I, “b”, item 1 da Lei nº 7.014/96. Nesse contexto, o contribuinte defendeu-se da multa indicada no Auto de Infração, logo a adequação da multa apenas neste momento processual, já em apreciação de Recurso em segunda instância, me parece ser lógica, muito menos possível, à luz dos princípios constitucionais que preservam o direito à ampla defesa e ao contraditório. Devo dizer que esta tese tem fundamento no art. 149, § único do CTN que diz que a revisão do lançamento “só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública”, logo, impossível proceder a tal reenquadramento da multa enquanto o processo administrativo fiscal ainda esteja em curso.

Ressalto que a própria PGE/PROFIS, através de Parecer da lavra do Dr. José Augusto Martins Júnior, exarado às fls. 250/253, do Auto de Infração nº 1407790002/07-6, comunga do mesmo entendimento.

Aprofundando a discussão que se trava, a dicção da letra “f” do inciso II do art. 42 encerra: “quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal”. Ora, não há prova nos autos de que o contribuinte agiu com dolo, conforme preceitua do diploma referido. Devo dizer, inclusive, que sequer foi cogitada tal conduta no Auto de Infração. E, se assim o é, entendo impossível tal reenquadramento.

Sem maior aprofundamento, o mesmo acontece quando se pretende reenquadrar a multa pelo disposto na letra “j”, inciso IV do art. 42. Lá, na norma referida, está claro que a aplicação daquela multa está vinculada a uma conduta “fraudulenta” (“quando se constatar qualquer ação ou omissão fraudulenta diversa das especificadas expressamente nesta Lei”), que também não é trazida à baila neste PAF.

Por tudo o quanto exposto, e considerando que a aplicação da multa encerra a mesma discussão travada acima, ou seja, a clara distinção entre os dois institutos, da “*antecipação*” e da “*antecipação parcial*”, vez que o diploma legal invocado – art. 42, I, “b”, item 1 da Lei nº 7.014/96 - trata especificamente do primeiro instituto, entendo que deve ser afastada a multa aplicada em relação aos fatos geradores que exigem antecipação parcial de ICMS, aplicada sobre os valores julgados acima.

Por tudo o quanto exposto, voto no sentido de dar PROVIMENTO PARCIAL à suplica recursal, julgando procedente a infração 1, improcedente a infração 2, parcialmente subsistente a infração 5, alinhado ao Parecer da ASTEC, e procedente a infração 6, reduzindo a multa aplicada à infração 4 para 50% do valor original e, de ofício, afastando as multas aplicadas sobre as infrações 5 e 6.

VOTO VENCEDOR (Infrações 2, 5 e multas das infrações 4, 5 e 6)

Com todo o respeito que tenho pelas decisões preferidas pelo n. relator do presente processo, uso discordar de sua posição ora externada em relação ao mérito das infrações 2 e 5 e do cancelamento das multas aplicadas nas infrações 4, 5 e 6.

A infração 2 acusa o contribuinte da falta de recolhimento do tributo decorrente da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de mercadorias originárias de outras unidades da Federação, destinadas ao consumo do estabelecimento.

Toda a sustentação do n. relator, em síntese, é que em uma transferência de mercadorias não existe mercancia, portanto inexiste fato gerador do imposto. Com tal argumento aplica as determinações da Súmula nº 166, do STJ.

A Constituição Federal reservou à legislação infraconstitucional as regras para a cobrança do ICMS (art. 155, § 2º, XII). Neste sentido determina a Lei Complementar nº 87/96 no seu art. 1º que compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir o ICMS, seguindo as diretrizes que estabelece. A Lei nº 7.014/96, que instituiu o ICMS no Estado da Bahia seguindo o que dispõe o art. 2º, § 2º, da Lei Complementar nº 87/96, determina no seu art. 2º, § 1º, I: *São irrelevantes para caracterização do fato gerador: a natureza jurídica da operação ou prestação de serviço de que resultem quaisquer das hipóteses previstas neste artigo.* E no seu § 2º: *Considera-se mercadoria, para efeitos de aplicação da legislação do ICMS, qualquer bem móvel, novo ou usado, suscetível de circulação econômica, inclusive semoventes, energia elétrica, mesmo quando importado do exterior para uso ou consumo do importador ou para incorporação ao ativo permanente do estabelecimento.*

E a pergunta, após esta colocação é: a operação foi “suscetível de circulação econômica”? A resposta para mim é clara e afirmativa. Houve uma transferência de mercadoria que foram internalizadas neste Estado. Por isto que o art. 4º, I da lei do ICMS deste Estado determina: *Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular,* reproduzindo, fielmente, as determinações do art. 12, da Lei Complementar nº 87/96.

Assim, não houve apenas uma circulação física das mercadorias, mas, também uma circulação econômica, com o fato gerador do imposto claramente expresso na norma legal, o que não pode desaguar na aplicabilidade da Súmula nº 166, do STJ, como entendido no voto prolatado.

E, por fim, a Lei nº 7.014/96 determina no seu art. 14, para efeito legal, que são autônomo cada estabelecimento do mesmo titular (§ 2º). Assim, ao transferir de outro estabelecimento do recorrente situado em outro Estado para a filial autuada, situada neste Estado, mercadorias para uso e consumo, houve transferência de titularidade das mesmas, de um para outro estabelecimento comercial, sendo devido a diferença de alíquota, como dispõe o art. 2º, IV, da Lei nº 7.014/96.

Em assim sendo, meu voto é pela manutenção da decisão recorrida, mantendo em sua inteireza a infração ora em lide.

Na infração 4 o recorrente é acusado de não ter fornecido arquivos magnéticos exigidos mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas.

Minha discordância reside na redução da multa aplicada.

Preliminamente ressalto que os arquivos magnéticos têm por base toda a escrituração fiscal do contribuinte e a sua existência no mundo jurídico encontra-se inserta em Convênio e na norma regulamentar. Eles devem espelhar fielmente a escrita e documentos fiscais do contribuinte e o fisco, com base na legislação posta e antes de autuar, busca proceder a uma varredura dos seus dados para que no futuro não sejam alegados possíveis erros por equívocos de digitação ou mesmo de transmissão dos seus dados, por exemplo.

Em assim sendo, o RICMS/97, em seu art. 708-A determina que o contribuinte deverá entregar o arquivo magnético, referente ao movimento econômico de cada mês, conforme prazos que estabelece e o seu § 6º prevê que esta recepção por parte da SEFAZ não caracteriza que o arquivo entregue atende às exigências, especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, sujeitando o contribuinte a correção posterior das inconsistências verificadas. Por outra banda, o art. 708-B da referida norma regulamentar determina que o contribuinte forneça ao fisco os documentos e o arquivo magnético, sempre que for intimado, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnético e que este atendimento não exclui a obrigação do envio mensal, conforme dispõe o art. 708-A (§ 2º).

Diante destas determinações, o prazo legal de cinco dias é para a entrega ao fisco dos arquivos magnéticos, realizada através de intimação, pois continuando com as determinações procedimentais, o § 3º do referido artigo e Regulamento prevê que tratando de intimação para correção de inconsistências verificadas em arquivo magnético, deverá ser fornecida ao contribuinte “Listagem Diagnóstico” indicativa das irregularidades encontradas e ele terá prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para corrigir arquivo magnético apresentado com inconsistência (§ 5º), sendo tal prazo poderá ser prorrogado por igual período pelo inspetor fazendário, mediante despacho fundamentado (§ 5º-A). Por fim, a norma regulamentar prevê que *a entrega de arquivo magnético em atendimento à intimação de que trata o caput deste artigo, fora das especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, configura não fornecimento, estando o contribuinte sujeito à penalidade prevista na alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014, de 04/12/96* (redação atual dada pela Alteração nº 137 - Decreto nº 12.220 de 29/06/10, efeitos a partir de 30/06/2010 - a redação anterior apenas se referia ao art. 915, XII-A, “j”, do RICMS/97 e não à Lei nº 7.014/96).

Além destas informações da norma vigente neste Estado, entendo ser importante se conhecer a função dos seguintes tipos de registros inconsistentes nos arquivos magnéticos do recorrente, e a exemplo, conforme identifica o Convênio ICMS 57/95 no seu Manual de Orientação.

O registro tipo 50 – entre outros dados, devem ser incluído o total das notas fiscais modelos 1 e 1-A e deve obedecer a sistemática da escrituração dos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas. No caso de documentos com mais de uma alíquota de ICMS e/ou mais de um Código Fiscal de Operação - CFOP, deve ser gerado para cada combinação de alíquota e CFOP um registro tipo 50, com valores nos campos monetários correspondendo à soma dos itens que compõe o mesmo, de tal forma que as somas dos valores dos campos monetários dos diversos registros que representam uma mesma nota fiscal, corresponderão aos valores totais da mesma.

O registro tipo 54 se destina a classificação fiscal da mercadoria. Deve ser gerado um registro para cada produto ou serviço constante da nota fiscal e/ou romaneio. Também nele devem ser informados os valores do frete, seguro e outras despesas acessórias que constem do corpo da nota fiscal.

O registro tipo 60 destina-se a informar as operações e prestações realizadas com os documentos fiscais emitidos por equipamento emissor de cupom fiscal os quais são: Cupom Fiscal, Cupom Fiscal - PDV, Bilhete de Passagem Rodoviário, modelo 13, Bilhete de Passagem Aquaviário,

modelo 14, Bilhete de Passagem e Nota de Bagagem, modelo 15, Bilhete de Passagem Ferroviário, modelo 16, e Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2. E o Convênio estabelece subtipos, quais sejam M, A, D, I e R, visando a demonstração sem erro destas operações.

O Registro tipo 61 destina-se a informar os documentos fiscais (Bilhete de Passagem Aquaviário (modelo 14), Bilhete de Passagem e Nota de Bagagem (modelo 15), Bilhete de Passagem Ferroviário (modelo 16), Bilhete de Passagem Rodoviário (modelo 13) e Nota Fiscal de Venda a Consumidor (modelo 2), Nota Fiscal de Produtor (modelo 4), quando não emitidos por equipamento emissor de cupom fiscal, para as unidades da Federação que não o exigirem na forma prevista no item 11.

Por fim o tipo 74 é o Registro de Inventário.

Quando da fiscalização, o preposto fiscal intimou o contribuinte, lhe dando prazo de 30 dias, para apresentar os arquivos magnéticos do período de 2006 a 2007 tendo em vista os seus envios com falta de registro do tipo 74, e com diversas outras inconsistências nos outros registros, conforme consta às fls. 19/20 dos autos. Embora tenha retransmitido seus arquivos magnéticos após intimação, esta retransmissão possui, como bem pontuado pela JJF, uma série de registros com advertência, ou seja, com erros, em geral naqueles do tipo 50, o que se constata também nas primeiras transmissões (fls. 1627/1651). Em síntese, o recorrente não sanou os erros existentes nos seus arquivos magnéticos.

Ainda observo:

1. os arquivos magnéticos, a princípio, não impede a realização de uma auditoria dos estoques da empresa, ou de qualquer outra auditoria. O que ele impede é a realização desta auditoria de maneira mais completa. Os tipos de omissões constatados, conforme comentado, inviabilizam qualquer auditoria “mais completa” a ser realizada pela fiscalização, pois os dados, além de faltantes, divergem entre si. No presente caso este fato resta comprovado.
2. Não posso presumir que o recorrente tenha agido de forma dolosa, fraudulenta ou simulada em relação aos arquivos magnéticos. Este não é o caso. O que aqui se cobra é multa específica, determinada em lei. E, entendo, quando a lei assim age, em qualquer momento indica dolo, fraude ou simulação. Apenas aplica penação por descumprimento de obrigação acessória. Se tal multa é de grande monta, ou não, a questão é de outra ordem.

Por tudo que aqui coloquei além da infração restar caracterizada, não vejo causa para redução da multa aplicada.

A infração 5 diz respeito à falta recolhimento do imposto devido por antecipação parcial, referente às operações com mercadorias provenientes de outras unidades federativas, adquiridas com o objetivo de comercialização (maio de 2006 e fevereiro de 2007) e a infração 6 consigna que o recorrente recolheu a menos o imposto devido por antecipação parcial, referente às operações com mercadorias provenientes de outras unidades federativas, adquiridas com o objetivo de comercialização (fevereiro de 2006 a outubro de 2007).

Minha discordância do n. relator tem a ver com um erro cometido pela fiscal estranha ao feito lotada na ASTEC deste CONSEF no seu Parecer de fls. 1801/1803 e que passo a expor.

Ressalto inicialmente de que as cópias do DAE de pagamento apensados pela empresa e ditos referentes ao mês de fevereiro de 2007 se encontram rasurados no campo “referencia” que corresponde ao mês cujo imposto devido se estar quitando (1866 e 1868). Neste contexto não poderia ser considerado prova para elidir a acusação fiscal, como, observo, pontuou o relator do presente processo. Em assim sendo, esta CJF perquiriu a verdade material dos fatos.

A diligente fiscal embora tenha buscado a entrada deste numerário ao Estado, o comprovando (fl. 1889), não observou que este pagamento, realizado em 26/03/2007, não tinha como referencia o mês de fevereiro de 2007 e sim o mês de janeiro de 2007. Ora aqui não foi, em qualquer momento,

autuado o mês de janeiro de 2007. Portanto, embora a cópia do DAE apresentado pelo recorrente tenha sido pago, ele não se refere ao mês de fevereiro de 2007, o que se demonstra o motivo da rasura do mesmo.

A diligente a acolheu como referente a fevereiro de 2007 e, por tal equívoco, cometeu dois erros, ou seja, na infração 5 excluiu da autuação o mês de fevereiro de 2007 e na infração 6, agravou o erro ao considerar que, como o recorrente havia pagado ICMS a maior no mês de fevereiro de 2007 (R\$3.325,87), apresentou demonstrativo de débito desta infração com a exclusão do mês de abril de 2007. Tais demonstrativos foram acolhidos pelo n. relator em relação à infração 5 e não acolhido em relação à infração 6.

Diante do ora exposto, concordo com o n. relator em relação à infração 6, porém discordo da sua decisão em relação à infração 5, devendo ser mantida na infração o valor autuado no mês de fevereiro de 2007, no montante de R\$3.325,87, o que deságua na manutenção da decisão proferida pela JJF.

Por fim quanto ao entendimento da decisão prolatada pelo n. relator a respeito da inaplicabilidade da multa inerente às infrações 5 e 6, ouso, novamente, discordar.

Quando da instituição da chamada “antecipação parcial” na norma tributária deste Estado a partir de março de 2004, a Lei nº 7.014/96 não a especificou, inicialmente, no seu capítulo que se refere às penalidades aplicáveis às infrações tributárias. Isso somente aconteceu com a alteração introduzida no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 10.847/07, com efeitos a partir de 28/11/2007, quando foi acrescentada a expressão “inclusive por antecipação parcial”. Este fato gerou inúmeras controvérsias (interpretação a ser dada ao instituto da antecipação parcial), no âmbito deste Conselho de Fazenda, que, e de ofício, provocou a Procuradoria Estadual para que ela se pronunciasse acerca desta penalidade a ser aplicada. Com a intervenção do Supremo Tribunal Federal – STF na ADIN nº 33203-8/2004, a matéria foi pacificada, ou seja, hoje se distingue as figuras da antecipação parcial, da chamada antecipação propriamente dita e da antecipação por substituição tributária, tendo em vista que a primeira não encerra a fase de tributação e por tal situação, não pode ser aplicada às mercadorias enquadradas no regime da antecipação ou substituição tributária (§ 1º, do art. 12-A, da Lei nº 7.014/96 e § 1º, III, do art. 352-A, do RICMS/97).

Diante deste quadro, não somente a multa de 60%, com arrimo no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, não pode ser aplicada aos lançamentos cujos fatos geradores ocorreram antes da alteração legislativa promovida pela Lei nº 10.847/07, já que o dispositivo normativo não acombarcava a figura da antecipação parcial, dizendo respeito ao instituto à substituição/antecipação tributária, como também a multa de 50% com base nas determinações do art. 42, I, “b”, 1 da referida lei, pois ela trata de infrações concernentes a falta de recolhimento do imposto por antecipação/substituição tributária pelas microempresas, empresas de pequeno porte, ambulantes, ou mesmo empresa nestas situações enquadradas e participantes do Simples Nacional. E tudo conforme acima explicitado.

Todavia, já se encontrava previsto no ordenamento jurídico tributário estadual, à época da ocorrência dos fatos geradores, a norma tributária-penal, inserida no art. 42, II, “f” (proposta pelo autuante), que nos remete à possibilidade de aplicação da multa de 60% para as hipóteses de não recolhimento da antecipação parcial, para todas as categorias de contribuintes, uma vez que a forma conceitual aberta do referido dispositivo apregoa a aplicação de sanção quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas especificadamente no art. 42 da Lei nº 7.014/96, que importe em descumprimento de obrigação principal. E, ressalto, para o específico caso não se pode aventar ofensa ao princípio da irretroatividade das normas de conteúdo sancionatório, já que os fatos são regidos pelas normas vigentes à época da sua ocorrência. Assim, seguindo esta linha de entendimento, mostra-se juridicamente possível o re-enquadramento da infração originalmente imputada, conforme autoriza o art. 142 c/c o art. 149 do Código Tributário Nacional (CTN) ao disciplinar o ato de lançamento tributário. Afora que este re-enquadramento não implica em modificação do núcleo da exigência fiscal, que remanesce

inalterada e circunscrita à cobrança do ICMS da antecipação parcial. No caso presente, houve o correto enquadramento do fato infracional apurado pela fiscalização quando propôs a multa de 60%, ratificada pela JJF, no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, já que os fatos geradores correram antes de novembro de 2007.

Por tudo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 277829.0022/10-1, lavrado contra STEMAC S/A GRUPOS GERADORES, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$180.864,64**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$57.181,79**, prevista no art. 42, XIII-A, alíneas “g” e “j”, da citada Lei, com os acréscimos moratórios estabelecidos na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Infração 2) – Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, Valtercio Serpa Júnior e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO VENCIDO (Infração 2) – Conselheiros: Carlos Henrique Jorge Gantois, José Antonio Marques Ribeiro e Rodrigo Lauande Pimentel.

VOTO VENCEDOR (Infração 5) – Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, Rodrigo Lauande Pimentel, Valtercio Serpa Júnior e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO VENCIDO (Infração 5) – Conselheiros: Carlos Henrique Jorge Gantois, José Antonio Marques Ribeiro.

VOTO VENCEDOR (Multas das infrações 4, 5 e 6) – Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, Valtercio Serpa Júnior e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO VENCIDO (Multas das infrações 4, 5 e 6) – Conselheiros: Carlos Henrique Jorge Gantois, José Antonio Marques Ribeiro e Ivo Soares.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de novembro de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR/VOTO VENCIDO

MÔNICA MARIA ROTERS – VOTO VENCEDOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS