

A. I. N° - 279836.0401/10-0
AUTUADO - DOPPLER EQUIPAMENTOS LTDA.
AUTUANTE - JOÃO ROBERTO DE SOUSA
ORIGEM - INFRAZ INDÚSTRIA
INTERNET 29.02.2012

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0049-05/12

EMENTA: ICMS. 1. IMPORTAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. O autuado faz prova do efetivo pagamento da operação, registrada na escrita fiscal e na Declaração da apuração de Imposto – DMA, relativamente ao mês de setembro 06; em janeiro 07 comprova registro equivocado na DMA. Infração insubstancial. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multas de 1% e de 10% do valor das mercadorias não escrituradas. O autuado comprova a regularidade de parte das notas fiscais listadas no demonstrativo fiscal. Infrações parcialmente procedentes. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **a)** ATIVO PERMANENTE. **b)** MATERIAL DE CONSUMO. Valores exigidos se referem a insumos utilizados na prestação de serviços. Infração descaracterizada. Rejeitada a arguição de nulidades. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/12/2010, para exigir o imposto e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de R\$ 53.371,93, através das seguintes infrações:

1. Deixou de recolher ICMS no prazo regulamentar referente às operações escrituradas nos livros próprios. Consta que a falta de recolhimento é decorrente à operação com exportação de mercadorias devidamente escrituradas, nos meses set 06 e jan 07. Valor R\$ 8.376,90, multa 50%.
2. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos exercícios 2007 e 2008. Multa fixa de 10% - Valor R\$ 41.181,51.
3. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos exercícios 2007 e 2008. Multa fixa de 10% - Valor R\$ 2.610,59.
4. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Em fev / dez 07; abr, ago/set e nov. 08. Valor R\$ 1.202,93, multa 60%.

O impugnante apresentou defesa de fls. 32/50. Inicialmente, descreve as infrações, diz que atua como indústria, comercialização de painéis e componentes eletroeletrônicos e prestação de serviços de engenharia, com mais de 20 anos de experiência, carteira com renomados clientes e sempre diligenciando no cumprimento de suas obrigações tributárias.

Argumenta que com base na referida documentação apresentada, na Declaração Mensal de ICMS – DMA, arquivos do SINTEGRA, o Agente Fiscal apresentou o auto de infração; que, de pronto, constatou inconsistências na autuação, seja na falta da contextualização legal das operações de exportação, sejam nas notas fiscais indicadas como não escrituradas, nos livros fiscais

correspondentes, uma vez que constam devidamente escrituradas, na forma da legislação em vigor.

Preliminarmente argui que cabe à lei complementar estabelecer as normas gerais sobre o lançamento tributário (art. 146, III, “a”, CF 88). Dentre tais regras, o autuado destaca o artigo 142, Código Tributário Nacional, a determinar a competência privativa da autoridade administrativa na constituição do crédito tributário. Nesse sentido, destaca a lição de Paulo de Barros Carvalho, de que *“a determinação da base cálculo e da alíquota aplicável são atividades jurídicas indispensáveis à operação material que define a compostura numérica do crédito tributário”*.

Reclama pela nulidade do lançamento do crédito tributário, tendo em vista que o agente fiscal não materializou o fato gerador que, por ventura, tivesse culminado na sua constituição; que não há nos autos o fato que constitua a cobrança. Salienta que nos livros fiscais não há lançamento em valores compatíveis ao mencionado no Auto de Infração.

Materialmente, diz que o fisco não analisou a operação realizada em confronto com a própria Constituição Federal (art. 155, § 2º, inc. X, “a”,) e o Regulamento do ICMS, que prevê a partir do art. 581 a não incidência do ICMS, nas operações de exportação.

Salienta que, de acordo com art. 582, § 2º, RICMS BA, a empresa possui Parecer Final concedido pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia ratificando a não-incidência do ICMS nas operações de exportação, conf. Parecer 2631/2005, constante no Anexo II desta impugnação.

Com relação à infração 2, reconhece parte dos valores exigidos, conforme quadro em que discrimina cada operação com suas respectivas justificativas. Manifesta-se no sentido que o auditor fiscal não se atentou para a escrituração de parcela das notas fiscais, conforme Livros Fiscais constantes do Anexo 4 desta defesa; parte das notas fiscais, escrituradas regularmente, fora informada com erro de CNPJ, gerando descompasso no cruzamento das informações do sistema da SEFAZ. Diz ainda que não houve dolo ou intenção de causar prejuízo ao erário. O autuado não reconhece as demais notas fiscais, cujas operações não foram realizadas pelo contribuinte, por isso não foram escrituradas e contabilizadas.

Notas fiscais que, por equívoco de funcionário da empresa, não foram encaminhadas para escrituração pela contabilidade, essas foram reconhecidas e pagos seus respectivos valores.

Apresenta quadro com considerações sobre cada nota fiscal relatada no demonstrativo, reconhecendo parte delas; diz que serão quitadas com o benefício da Lei nº 7014/96, expurgando as cobranças injustificadas e indevidas.

Com relação às Notas Fiscais nºs 9851 (14/09/2007) e 10072 (23/10/2007), pede que não lhe seja imputada à multa por omissão, conforme constante do auto de infração, tendo em vista que foram devidamente contabilizadas em livros próprios, sendo assegurado o direito ao aproveitamento do crédito de R\$ 5.620,86 e R\$ 1.207,50.

Na infração 3, os valores relativos às entradas de mercadorias não tributáveis referem-se aos valores escriturados como isentos/não tributados nos livros fiscais, cujo teor e justificativa foram demonstrados na defesa relativa à infração 2, haja vista se tratar das mesmas operações.

Pede a expedição do documento de arrecadação para pagamento dos casos reconhecidos pelo autuado.

Sobre a infração 4, que trata da diferença entre alíquotas, argumenta o autuado, que se trata do recolhimento de ICMS relativo às entradas no estabelecimento de mercadorias destinadas a uso e consumo, bem como ativo imobilizado e a fiscalização não considerou o estabelecido do art. 5º, RICMS BA, no seu parágrafo único, no sentido de que *“não são considerados materiais de uso ou consumo as mercadorias ou materiais adquiridos por prestador de serviços para emprego ou aplicação na prestação de serviços de qualquer natureza”*, ou mesmo art. 7º, I, RICMS BA que diz não ser devido o pagamento da diferença de alíquotas, em tais condições.

Alega que nesse contexto, adquiriu mercadoria para uso e consumo ou ativo imobilizado, mas também material para aplicação na prestação de serviço. Argui que administrou a apuração do

ICMS diferencial de alíquota, recolhendo nas competências que se trataram de uso/consumo ou ativo fixo do estabelecimento; os valores não recolhidos se referem aos insumos adquiridos para uso na prestação de serviço desenvolvido pela empresa.

Conclui pela improcedência da Infração 1; pede que sejam acatadas suas justificativas para as infrações 02 e 03 relativas aos erros na digitação de CNPJ, posto que não houve prejuízo para o erário; pede improcedência para as notas fiscais devidamente escrituradas na competência imediatamente posterior ao exercício em que foram exigidas e também para as notas fiscais não identificadas pela empresa; aproveitamento do crédito de R\$ 5.620,86 e R\$ 1.207,50; documento de arrecadação nos casos em que reconhece a procedência, além de expurgar a Infração 4.

Pede ainda a nulidade por inobservância do art. 142, CTN; por exigência de tributo devido a outro ente da federação; pede revisão do lançamento para a correta aferição dos fatos reais comprovados, nessa oportunidade e não constatados quando da fiscalização; pede ainda que, sendo mantido o auto de infração, dilação probatória diante da complexidade da apuração, além da redução de multas da Lei nº 7014/96.

O autuante presta Informação Fiscal, fls. 385/386, descreve as arguições defensivas e esclarece que a infração 1 exige ICMS importação e não sobre exportação, conforme razões do autuado. Informa ainda que às fls. 17/18 encontram-se cópias do DMA, onde a mesma informa ICMS importação a recolher, nos valores de R\$ 3.538,80 e R\$ 4.838,10. Confirma a autuação.

Diz ainda sobre a redução das multas que cabe ao órgão julgador; quanto à apropriação de crédito extemporâneo deve ser observado o disposto no art. 101, RICMS BA, concordando em parte com as alegações do autuado.

Conclui pela procedência parcial, devendo o autuado recolher aos cofres públicos R\$ 8.376,90 (infração 1); R\$ 15.192,80 (infração 2) e R\$ 289,76 (infração 3), demonstrativos, às fls. 387/388.

Em nova manifestação, o autuado diz que suas razões foram parcialmente deferidas pelo fiscal, salientando, quanto à infração 1, que o valor de R\$ 3.538,80, relativo a DMA de 09/2006 trata da NF 794 emitida em 01/09/2006, cujo ICMS foi lançado no livro de entradas e quitado na ocasião do despacho aduaneiro, conforme consta no relatório de pagamentos dessa Secretaria, com quitação em 31/08/2006, no mesmo valor constante da operação.

Diz, quanto ao valor de R\$ 4.838,10, relativo a DMA de 01/2007, que é indevido; no livro de entrada, competência 01/2007 não houve movimentação de importação na referida competência. Informa que apenas houve operações de importação no mês de Nov/2007, cujos valores constam devidamente recolhidos, conforme relatório de pagamentos emitidos pela SEFAZ, em anexo.

Quanto à infração 2, diz que a nota fiscal nº 10072, no valor de R\$ 80.298,08, de 23/10/2007 foi devidamente contabilizada, conforme consta das folhas do Razão e Diário anexadas ao processo.

Reitera o pedido de revisão do lançamento e o encaminhamento das intimações para o endereço que indica.

Em nova Informação, fl. 448, o fiscal reconhece a procedência das alegações defensivas com relação à comprovação do pagamento do ICMS importação de 09/2006 e quanto à exigência de 01/2007, concorda que não houve importação, mas lançamento equivocado no DMA.

Conclui pela procedência parcial de auto de infração, sendo R\$ 15.192,80 pela falta de registro de entrada de mercadorias sujeitas à tributação e R\$ 289,76 pela falta de registro de entradas não tributáveis.

O autuado, a seu tempo, fls. 452/456, reitera a aplicabilidade da redução de multa pela falta de registro das Notas Fiscais nºs 9851 e 10072, nos termos do art. 42, § 7º, Lei nº 7.014/96, tendo em vista que não houve dolo, fraude ou simulação e ainda porque os documentos foram registrados na contabilidade, como comprova o livro Razão. Houve apenas um equívoco em prejuízo ao próprio contribuinte que deixou de gozar do direito constitucional do crédito fiscal.

Informa que tais notas fiscais referem-se a compras de insumos para a produção de painéis elétricos, posteriormente exportados para Angola, beneficiada pela imunidade, restando inequívoca a ausência de prejuízo ao erário. Exprime que não há proporcionalidade entre o valor da multa e o comportamento do contribuinte.

Transcreve Decisões da CJF do CONSEF (0206-12/05 e 0542-12/06), da Junta de Julgamento (acórdão 0186-01/02) com o objetivo de sustentar seu pedido de redução de multa.

O Auditor Fiscal reitera sua não manifestação acerca do pedido de redução das multas, fl. 464.

VOTO

O presente Auto de Infração foi lavrado para exigir ICMS, além de multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor total de R\$ 53.371,93, tendo em vista as infrações antes relatadas e que serão objetos da nossa apreciação nas linhas procedentes.

Em sede preliminar, suscita o autuado pela nulidade do lançamento do crédito tributário, por falta de materialidade do fato gerador, por inobservância do art. 142, CTN e exigência de tributo devido a outro ente da federação; pede ainda revisão do lançamento e aferição dos fatos não constatados quando da fiscalização, além da redução de multas da Lei nº 7014/96.

Não observei nos presentes autos quaisquer situações que implicassem nulidade, qualquer erro ou vício especificado no art. 18, RPAF BA, que possibilitem decretação de nulidade do lançamento fiscal. Indefiro o pedido para revisão do lançamento, pois os elementos constantes nos autos são suficientes para a formação de meu juízo de valor, sobretudo, porque Auditor Fiscal e autuado procederam às diversas intervenções ao longo das discussões para o acertamento do crédito tributário. O pedido de redução de multas será analisado oportunamente, quando da apreciação de mérito.

Na primeira infração, o Auditor Fiscal efetuou lançamento de ofício para exigir a falta de recolhimento de “ICMS exportação”, estando as operações devidamente escrituradas, no valor de R\$ 8.376,00.

A exigência tem origem no registro feito pelo próprio contribuinte em sua Declaração Mensal de Apuração de ICMS – DMA, nos meses de setembro de 2006, no valor de R\$ 3.538,80 e R\$ 4.383,10, no mês de janeiro de 2007, no campo ICMS IMPORTAÇÃO, acostadas aos autos às fls. 18 e 19.

O autuado argui que a infração não está materializada, não tem registro em sua escrita fiscal e que a constituição prevê a não-incidência nas exportações, conforme art. 155, § 2º, inc. X, “a”, CF 88 e art. 581, RICMS BA. O autuante esclarece que a infração 1 exige ICMS importação e não sobre exportação, conforme constante na DMA.

Examinando os autos do processo, verifico a importação efetuada pelo sujeito passivo, através da Nota Fiscal nº 794, emitida em 01.09.06 (fl.406) para regularizar o ingresso de equipamentos (interface de entrada e saída, digital e analógico), no valor de R\$ 19.766,85, escriturada no Registro de Entrada (fl. 408) e cujo valor do ICMS, R\$ 3.538,80, foi regularmente pago, acorde extrato, à fl.407.

Com relação à declaração feita pelo contribuinte em janeiro de 2007 que possibilitou a exigência do ICMS importação de R\$ 4.383,10, a alegação do contribuinte é que aquela operação não existiu, que a declaração foi feita de forma indevida; diz que as importações efetuadas no exercício de 2007 estão todas lançadas na sua escrita e ocorreram apenas no mês de novembro, exibindo tal registro na escrita fiscal e seu respectivo pagamento.

Considerando que na escrita fiscal do contribuinte não consta a aludida operação (fl. 42), que o autuante fundou a autuação apenas na DMA do contribuinte e, no final, acatou o argumento de lançamento indevido, entendo que é razoável a decisão pela improcedência da exigência. Recomendo, no entanto, para que se proceda à retificação da Declaração de janeiro 2007, excluindo o valor do ICMS importação.

Dito isso, improcedente é a infração 1.

Na infração 2, se exige penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista a falta de registro na escrita fiscal de mercadorias tributáveis. Multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias que tenham entrado sem registro.

Na infração 3 é aplicada a multa de 1% sobre o valor das mercadorias não tributáveis que entraram no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal.

As exigências iniciais reposam no demonstrativo elaborado pelo Auditor Fiscal, apenso às fls. 14/16, discriminando as notas fiscais, data de entrada e valor, que deixaram de ser registradas pelo autuado.

Após as discussões para acertamento do crédito tributário em seu valor exato, com oportunidade de defesa, arguições e contraditório do preposto fiscal, autor do feito e do impugnante, sobreleva o demonstrativo de fl. 449, que reduz a exigência inicial de R\$ 41.181,51 para R\$ 15.192,80, na infração 2 e de R\$ 2.610,59 para R\$ 289,76, na infração 3.

Na infração 2, a resistência do autuado permanece no sentido de redução da multa incidente, sobretudo, em relação às Notas Fiscais nºs 9851 e 10072, cuja falta de registro, argumenta, deu-se por equívoco, sendo que estão registradas no razão contábil. Reitera ainda que as notas em questão referem-se às compras de insumo para produção de painéis elétricos, posteriormente exportados para a Angola, operação beneficiada por imunidade de ICMS.

Com efeito, a falta dos registros autoriza a exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória, quando se referir à entrada de mercadoria sujeita a tributação (exercícios 2007 e 2008), nos termos do artigo 42, inciso IX (infração 1); em relação às mercadorias não tributáveis, inciso XI, Lei nº 7.014/96 (infração 2), abaixo transcritos:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

IX - 10% (dez por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;

(...)

XI - 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria adquirida sem tributação ou com a fase de tributação encerrada, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal;

Incabíveis as alegações do autuado, relativas às Notas Fiscais nºs 9851 e 10072, que teriam sido lançadas regularmente no livro Razão e que serviram à compra de insumos, cujo produto final foi posteriormente exportado, não causando prejuízo ao Estado. Antes, porque, a autuação é típica, ocorre exatamente quando da falta de registro na escrita fiscal. Tivesse ocorrido também ausência de lançamento na escrita contábil, daria surgimento à outra exigência, fundada na presunção de omissão de receitas tributáveis. Com relação à exportação, trata-se de operação que ocorre em momento subsequente e que não se confunde com a entrada de materiais, insumos, mercadorias, etc, objeto da lide.

Vale assinalar que o autuado foi alcançado tendo em vista o descumprimento de obrigação acessória por não ter registrado na escrita fiscal bens ou mercadorias que tenham entrado no estabelecimento, nos termos do art. 42, IX e XI, Lei nº 7.014/96. A obrigação acessória decorre, assim, da legislação tributária e se constitui em obrigação de fazer em sentido amplo (fazer, não fazer, tolerar), no interesse da fiscalização dos tributos, sem, contudo, estar subordinada ou dependente da principal. Estamos, pois, no âmbito da chamada multa punitiva, diferenciando-a da multa moratória, aplicada em decorrência do pagamento do tributo fora do prazo ou imposta em razão de alguma outra infração à legislação tributária (art. 113, § 2º, CTN).

Posto isso, resta caracterizada a exigência das multas por descumprimento de obrigação tributária relativamente às duas infrações descritas na inicial, procedidos aos ajustes em função da comprovação por parte do autuado de registro regular de diversas notas fiscais, conforme atestam os documentos trazidos aos autos. A infração 2 no valor de R\$ 15.192,80. A infração 3, no valor de R\$ 289,76.

Na infração 4, a acusação é da falta de recolhimento do ICMS da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, no valor de R\$ 1.202,93.

Nas razões da defesa, argumenta o autuado que a fiscalização não observou que os valores não recolhidos se referem aos insumos adquiridos para uso na prestação de serviço desenvolvido pela empresa, por força do art. 7º, I, RICMS/BA, que diz não ser devido o pagamento da diferença de alíquotas, em tais condições.

O Auditor Fiscal elabora demonstrativo, fl. 19, relacionando a aquisição de mercadorias para uso e consumo do estabelecimento; consumo na prestação de serviço e para o ativo imobilizado. Observo que o contribuinte efetuou o recolhimento do ICMS diferença de alíquotas, nas situações previstas na legislação. O que apurou, na realidade, o autuante, foram valores recolhidos a menos, que se referiam às aquisições de insumos utilizados na prestação de serviços.

O art. 5º, RICMS BA, parágrafo único, ensina que “*não são considerados materiais de uso ou consumo as mercadorias ou materiais adquiridos por prestador de serviços para emprego ou aplicação na prestação de serviços de qualquer natureza*”, e que, em consequência, na aquisição de tais materiais não é devido o pagamento da diferença de alíquotas (art. 7º, I, RICMS BA).

O autuante acata a improcedência da exigência e a exclui.

Diante do exposto, resta caracterizada a improcedência da infração 4, uma vez que os valores não recolhidos se referem aos insumos adquiridos para uso na prestação de serviço desenvolvido pela empresa.

Por fim, com relação ao pedido para cancelamento ou redução da multa na infração 2, pois que cometida sem dolo, fraude ou simulação, afora as razões já apreciadas por essa junta de julgamento, cabível nova apreciação pelas câmaras do CONSEF, a teor do art. 158, RPAF BA.

Eis, em resumo, o resultado das infrações após a análise retromencionadas.

INFRAÇÃO 1 – Improcedência

INFRAÇÃO 2 – Multa R\$ 15.192,80 – Procedência parcial

INFRAÇÃO 3 – Multa R\$ 289,76 - Procedência parcial

INFRAÇÃO 4 – Improcedência

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279836.0401/10-0, lavrado contra **DOPPLER EQUIPAMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$15.482,56**, previstas no art. 42, incisos IX e XI, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de fevereiro de 2011.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA