

**A. I. N° - 207103.0002/13-3**  
**AUTUADO - DOPEC INDÚSTRIA E COMÉRCIO LIMITADA**  
**AUTUANTE- LAUDELINO PASSOS DE ALMEIDA**  
**ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA**  
**INTERNET - 17. 12 .2013**

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0306-01/13**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. IMPOSTO NÃO DESTACADO EM DOCUMENTO FISCAL. Infração não caracterizada. Mero erro quanto à indicação do documento fiscal. 2. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE ENTRADAS. FALTA DE REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. MULTA. Demonstrado que parte dos documentos se encontrava registrada. Refeitos os cálculos. 3. IMPORTAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Lançamento não impugnado pelo sujeito passivo. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. UTILIZAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE CUJAS PRESTAÇÕES TIVERAM INÍCIO EM OUTROS ESTADOS, NÃO ESTANDO VINCULADAS A OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES SUBSEQUENTES ALCANÇADAS PELA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. Lançamento não impugnado pelo sujeito passivo. Não acatadas as alegações de decadência e de caráter confiscatório das multas. Não acolhido pedido de redução ou cancelamento da multa por descumprimento de obrigação acessória. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 14.5.13, diz respeito aos seguintes fatos:

1. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal, sendo glosado crédito no valor de R\$ 11.801,40, com multa de 60%. Consta na descrição do fato: “A DOPEC nas aquisições interestaduais de mercadorias, em operações de remessas – CFOP 6905 da DAICOLOR/SP – depositante – para o armazém geral – Terminal Químico de Aratu – posteriormente a própria DAICOLOR emitiu NFs de vendas interestaduais de mercadorias – n° 53293/53294 53295 – CFOP 6105, para a DOPEC, sem destaque dos ICMS, e a DOPEC se creditou do imposto com alíquota de 17%. Não houve as respectivas NFs da Tequimar com destaque do ICMS 17%, CFOP 5.293 – remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros, em venda à ordem, que regularizaria a operação”;
2. falta de registro, na escrita fiscal, da entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação [operações tributáveis pelo ICMS], sendo por isso aplicada a multa de R\$ 234.602,00, equivalente a 10% do valor das entradas não registradas;
3. falta de recolhimento do ICMS nas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento, sendo lançado imposto no valor de R\$ 176.120,93, com multa de 60%;
4. falta de pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nas utilizações de serviços de transporte cujas prestações tiveram início em outra unidade da Federação, não sendo vinculadas a

operações ou prestações subsequentes alcançadas pela incidência do imposto – aquisições de material de consumo –, sendo lançado imposto no valor de R\$ 818,57, com multa de 60%.

O autuado apresentou defesa (fls. 488/498) alegando que em alguns itens a autuação não é fundamentada, e em outros, em que pese ter havido erro material nos lançamentos realizados no Registro de Entradas, o erro não traz nenhum prejuízo ao fisco, nem tampouco impede a correta apuração do tributo incidente sobre as operações.

No tocante ao item 1º, alega que a conduta da empresa não causou nenhum prejuízo ao fisco, uma vez que, ainda que tenha havido o creditamento indevido de valores em operação que não estava sujeita à tributação, a empresa deixou de creditar-se do valor do tributo destacado na Nota Fiscal correspondente à operação de remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros (CFOP 5.923), emitida pelo Armazém Geral – Terminal Químico de Aratu S.A. Observa que se trata de operação interestadual, na qual a empresa Daicolor do Brasil Indústria e Comércio Ltda., localizada em São Paulo, enviou para o armazém geral Tequimar – Terminal Químico de Aratu S.A. a mercadoria adquirida pelo autuado. Aduz que, como se tratava de operação interestadual, a empresa Daicolor emitiu as Notas Fiscais de venda dos produtos (Notas Fiscais 53293, 53294 e 53295) sem o destaque de ICMS, consoante se pode verificar das cópias acostadas à defesa (doc. 4), sendo que, quando da entrega, o armazém geral, em atenção à legislação, emitiu a Nota Fiscal de remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros, com o devido destaque do tributo incidente, consoante se pode verificar da cópia apresentada (doc. 5 – Nota Fiscal 8466, da Tequimar). Alega que o que ocorreu foi um equívoco no momento do lançamento do crédito, pois, em vez de creditar-se do valor do tributo destacado na Nota Fiscal 8466, emitida pela Tequimar, se creditou de valor exatamente igual, porém indicando como origem do crédito as Notas Fiscais 53293, 53294 e 53295, emitidas pela Daicolor, conforme demonstram as folhas do Registro de Entradas anexas (doc. 6 – Registro de Entradas, fl. 430, em que constam os lançamentos das Notas Fiscais 53293, 53294 e 53295, cujo crédito somado resulta em R\$ 11.801,40, e a fl. 417, na qual consta o lançamento da Nota Fiscal 8466, com crédito zero). Aduz que, ainda que tenha ocorrido um erro de identificação no lançamento do crédito advindo da operação, não houve creditamento indevido, e o que realmente ocorreu não foi senão um equívoco formal na escrituração de um crédito ao qual a empresa fazia jus, por força da natureza da operação ocorrida.

Com relação ao item 2º, que acusa falta de registro de entradas de mercadorias, o autuado observa que se trata das Notas Fiscais 8480 e 8506, cujas cópias apresenta (doc. 7), alegando que as referidas Notas foram devidamente escrituradas, conforme cópias das fls. 441 e 428 do Registro de Entradas (doc. 8).

Alega que já houve a prescrição da cobrança de valores com período de apuração anterior a maio de 2008, por decurso de prazo. Reporta-se ao conceito dessa figura jurídica no art. 189 do novo Código Civil Brasileiro. Assinala que o art. 174 do CTN dispõe que a ação de cobrança do crédito tributário (para o fisco) prescreve em 5 anos, contados da data da sua constituição definitiva, e essa fixação do *dies a quo*, em regra geral, remete às noções de lançamento do art. 142 do CTN. Argumenta que, em casos como o presente, em que o lançamento do tributo se dá por homologação, o início do prazo para que ocorra a ratificação do ato ocorre no momento do pagamento dos tributos sujeitos a tal modalidade de lançamento, e dessa forma, no caso em comento, estariam prescritas as cobranças pretendidas com relação aos períodos de janeiro de a abril de 2008, sendo este o entendimento traduzido no art. 168 do CTN, quando aponta como marco inicial da contagem prescricional o pagamento do tributo, entendimento este que foi devidamente ratificado pelo art. 3º da Lei Complementar 118/05, não havendo qualquer dúvida quanto à sua aplicabilidade no caso em tela.

Questiona também a multa aplicada, que considera ter natureza confiscatória, por ser desproporcional e excessiva. Pontua que o interesse do direito tributário é o efeito econômico do ato praticado, ou seja, o Estado busca a reparação pelo dano sofrido, apenas e tão somente, do que

se conclui que, satisfeita a obrigação do pagamento do tributo nas operações por ele alcançadas, não há por que se falar em dano. Aduz que a multa tem por objetivo recompensar o Estado por um prejuízo causado pelo contribuinte, ou ainda, desestimular uma determinada conduta que gere efeitos danosos ao patrimônio público, sendo por esse motivo que as penalidades aplicadas devem guardar exata equivalência ao delito praticado. Reporta-se à faculdade prevista no § 7º do mesmo art. 42 da lei nº 7.014/96, em que o legislador, verificando a possibilidade de ocorrência de situações tais como a que ora se apresenta, prevê a possibilidade de redução e mesmo de cancelamento da penalidade.

Lembra que a multa que tenha nítido caráter confiscatório é vedada pela Constituição, cujo art. 150, IV, contempla verdadeiro princípio constitucional, previsto como uma das limitações constitucionais ao poder de tributar. Pondera que não se deve cogitar da aplicação do princípio da vedação ao confisco apenas para os valores advindos da exação tributária, pois já há muito os tribunais superiores reconhecem a aplicabilidade de tal princípio às multas, especialmente àquelas meramente punitivas, independentemente da ausência de recolhimento a menos de tributo, a exemplo da melhor doutrina, conforme trechos que transcreve em seguida.

Assinala que o STF, em tempos mais remotos, já admitia a extensão do não confisco às multas, conforme o entendimento do então Ministro Bilac Pinto, proferido no julgamento do RE 80.093-SP.

Cita também trecho da lavra do ministro José Augusto Delgado, do STJ.

Sustenta que o princípio da vedação do confisco tem como escopo preservar a propriedade dos contribuintes ante a voracidade fiscal do Estado, aduzindo que, se a instituição do tributo pode vir a ser considerada confiscatória por não respeitar o mínimo para a existência e continuidade produtiva do particular, é evidente que a cobrança de multa em valores desarrazoados também se subsume à mesma teleologia prevista no princípio cuja positivação se referiu aos tributos.

Observa que nesse sentido tem sido o entendimento das Câmaras de Julgamento deste estado, conforme se pode verificar nos julgados que colaciona a seguir.

Conclui considerando que, como não houve dolo, fraude ou má-fé no procedimento adotado, a multa por suposto creditamento indevido deve ser reduzida para patamares adequados, a fim de observar-se o princípio do não confisco.

Pede que se decrete a improcedência do Auto de Infração, com relação aos itens apontados na defesa. Protesta comprovar o alegado por todos os meios de provas legalmente permitidos, especialmente a eventual juntada de novos documentos.

Requer que a intimação da empresa acerca de todos e quaisquer atos administrativos decisórios oriundos do presente Auto seja feita no endereço mencionado quando da qualificação prévia da feita na defesa, sob pena de nulidade.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 540/545) dizendo que a operação em questão [item 1º] cuida de venda de produto industrializado no estabelecimento, “armazenado em depósito fechado, armazém geral, ou outro sem que haja retorno ao estabelecimento do depositante, CFOP 6.105” [sic]. Informa que a Dopec se creditou de ICMS de R\$ 11.801,40 referentes às Notas Fiscais 53293, 53294 e 53295 (fls. 44, 45 e 46), da Daicolor, com o CFOP 6.105, nas quais não há destaque de ICMS, constando no corpo dos documentos “ICMS suspenso cfe. Anexo VIII, art. 7º, RICMS/2000”, e o autuado não apresentou à época da ação fiscal a Nota Fiscal 8466 emitida pela Terminal Químico de Aratu S.A. (Tequimar), trazendo-a apenas na defesa, conforme fl. 527. Diz que, de acordo com os arts. 91, 92 e 93 do RICMS/97, o autuado jamais poderia tomar crédito de ICMS em operações cujas Notas Fiscais não apresentassem destaque do imposto, ainda mais com alíquota diversa da operação, e neste caso houve uma operação interestadual com Nota Fiscal sem destaque do imposto, CFOP 6.105, e mesmo assim o autuado se creditou de 17%. Considera que, na pior das

hipóteses, o crédito a ser tomado seria de 7%, e o contribuinte, observando o prazo decadencial, pode solicitar, mediante processo, o crédito extemporâneo constante na Nota Fiscal 8466 [da Tequimar].

Quanto ao item 2º, o fiscal informa que apenas as Notas Fiscais 8480 e 8506 foram lançadas no Registro de Entradas.

Quanto à decadência, observa que o RICMS/97, nos arts. 965 e 966 estipula o prazo de 5 anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado para a fazenda pública constituir o crédito tributário.

Com relação à desproporcionalidade da multa aplicada, diz que obedece ao disposto no inciso IX do art. 42 da Lei 7.014/96.

Conclui dizendo que o ICMS [*sic*] anteriormente reclamado nesse item era de R\$ 234.602,00, e retirando as multas das Notas Fiscais 8480 e 8506, nos valores, respectivamente, de R\$ 7.333,00 e R\$ 3.822,00, totalizando R\$ 11.155,00, remanescem R\$ 223.447,00.

Deu-se ciência do teor da informação ao contribuinte (fls. 547-548), e este não se manifestou.

## VOTO

No 1º item deste Auto de Infração, o contribuinte é acusado de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal, sendo glosado crédito no valor de R\$ 11.801,40.

Na verdade, não houve utilização indevida de crédito. O que houve foi apenas a indicação errônea do número do documento fiscal referente ao crédito fiscal utilizado, pois, em vez de ser feita menção à Nota Fiscal 8466, da Terminal Químico de Aratu S.A. (Tequimar), onde as mercadorias estavam armazenadas, na qual consta o destaque do imposto no valor de R\$ 11.801,40 (fl. 527), foram citadas as Notas Fiscais 93293, 93294 e 93295, da Daicolor do Brasil Ind. e Com. Ltda., nas quais consta o destaque do imposto, no total, no mesmo valor de R\$ 11.801,40 (fls. 523/525). Trata-se de operações de venda à ordem. Nas Notas Fiscais da Daicolor consta que as mercadorias se encontravam em poder da Terminal Químico de Aratu S.A. (Tequimar). E na Nota Fiscal 8466 Tequimar fica claro que a venda foi feita por conta e ordem, referente às Notas Fiscais 93293, 93294 e 93295, da Daicolor do Brasil Ind. e Com. Ltda. Observe-se que com relação às Notas Fiscais 93293, 93294 e 93295 o contribuinte lançou-as no Registro de Entradas (fl. 529) creditando-se de imposto no valor de R\$ 11.801,40 (R\$ 5.953,40, R\$ 2.924,00 e R\$ 2.924,00), e no mesmo mês, ao escriturar a Nota Fiscal 8466, da Terminal Químico de Aratu S.A. (Tequimar), na qual consta o destaque do imposto no valor de R\$ 11.801,40, não se creditou do imposto destacado (fl. 530). Isso significa que não houve prejuízo para o Estado, pois o contribuinte se creditou exatamente do valor a que tinha direito, no mesmo mês, tendo havido apenas indicação equivocada do número do documento fiscal correspondente ao crédito, o que é irrelevante. O crédito glosado no item 1º é portanto indevido.

No item 2º, a imputação diz respeito à falta de registro, na escrita fiscal, da entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação (operações tributáveis pelo ICMS), sendo por isso aplicada a multa de R\$ 234.602,00, equivalente a 10% do valor das entradas não registradas.

Com relação a esse item, o autuado suscitou em preliminar a decadência da cobrança de valores com período de apuração anterior a maio de 2008.

Não acato a preliminar de nulidade suscitada pela defesa, haja vista que, nos termos do art. 173 do CTN, ainda não havia ocorrido a decadência do direito de ser lançado o crédito tributário relativo ao exercício de 2008. O prazo de decadência começa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício

seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Os valores lançados no item 2º dizem respeito ao exercício de 2008. Os valores a que se refere a defesa já poderiam ter sido lançados pelo fisco no exercício de 2008. O primeiro dia do exercício seguinte é 1º de janeiro de 2009. Por conseguinte, o lançamento do período em discussão poderia ser feito até 31 de dezembro de 2013. O procedimento fiscal foi formalizado em 14.5.13. O Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81), no art. 107-A, acrescentado pela Lei nº 8.534/02, estabelece o prazo de decadência do direito de efetuar o lançamento do crédito tributário em consonância com o art. 173 do CTN. O § 4º do art. 150 do CTN aplica-se é quando a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação.

No mérito, o contribuinte provou que duas Notas Fiscais se encontravam escrituradas: as Notas Fiscais 8480 e 8506 da Terminal Químico de Aratu S.A. (Tequimar).

Ao prestar a informação fiscal, a autuante, embora reconheça expressamente que realmente as Notas Fiscais 8480 e 8506 foram lançadas no Registro de Entradas, não refez os demonstrativos fiscais, como devia, relativamente aos valores remanescentes, mês a mês, de modo que a secretaria do CONSEF possa fazer os devidos ajustes. Em atenção ao preceito do art. 39, IV, do RPAF, o Demonstrativo de Débito deveria ter sido refeito pela autoridade fiscal. Com fundamento no princípio da economia processual, a fim de evitar uma diligência, retardando o desfecho deste procedimento, em prejuízo do contribuinte e do estado, farei eu mesmo a especificação dos valores remanescentes, tomando por fonte os demonstrativos às fls. 47 a 51. O Demonstrativo de Débito do item 2º deverá ser refeito com base nas seguintes indicações: ficam mantidas inalteradas as parcelas relativas aos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho, julho, agosto, outubro e novembro de 2008. No mês de setembro de 2008, do valor lançado, de R\$ 18.106,00, devem ser excluídos os valores relativos à Nota Fiscal 8480 (R\$ 2.102,00, R\$ 1.720,00, R\$ 1.760,00 e R\$ 1.751,00) e à Nota Fiscal 8506 (R\$ 2.102,00 e R\$ 1.720,00), conforme fl. 50, remanescendo nesse mês de setembro a multa de R\$ 6.951,00. Valor remanescente do item 2º: R\$ 223.447,00.

Os lançamentos dos itens 3º e 4º não foram impugnados.

O contribuinte questiona as multas aplicadas, alegando que elas têm caráter confiscatório. Quanto a essas objeções, cumpre dizer que não é razoável discutir no âmbito administrativo a constitucionalidade ou letalidade do direito posto.

Com relação à possibilidade de redução ou cancelamento da multa por descumprimento de obrigações acessórias, trata-se de uma faculdade que a lei atribui ao órgão julgador para situações em que, comprovadamente, ficar patente que a infração foi praticada sem dolo, fraude e simulação e que não implicou falta de pagamento de tributo. O contribuinte não demonstrou que foram preenchidos esses dois requisitos. Não faz jus por conseguinte à redução ou cancelamento da multa.

A defesa requer à fl. 198 que as intimações relativas a este feito sejam encaminhadas para o endereço indicado na qualificação prévia daquela peça. Recomenda-se que as intimações sejam feitas na forma requerida, ressaltando-se, contudo, que não implicará nenhum vício se as intimações forem feitas diretamente ao próprio sujeito passivo, atendidas as regras do art. 108 do RPAF.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL no Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207103.0002/13-3**, lavrado contra **DOPEC INDÚSTRIA E COMÉRCIO LIMITADA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 176.939,50**, acrescido da multa de 60%, prevista no art.

42, inciso II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$ 223.447,00**, prevista no inciso IX do art. 42 da supracitada lei, e dos demais acréscimos moratórios, de acordo a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 3 de dezembro de 2013

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR