

PROCESSO - A. I. Nº 088503.0001/08-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e LOJAS INSINUANTE LTDA. (DUKEL)
RECORRIDOS - LOJAS INSINUANTE LTDA. (DUKEL) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0336-01/10
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 16/04/2014

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0060-12/14

EMENTA: ICMS. 1. DIFERIMENTO. RECEBIMENTO DE REFEIÇÕES PARA ALIMENTAÇÃO DE EMPREGADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Itens mantidos. Reconhecimento pelo autuado. Opção de pagamento com os benefícios da Lei nº 12.903/2013. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO USO/CONSUMO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Restou comprovado que se tratava de aquisições de combustível para aviação e de impressos personalizado. Infração não caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. 5. BASE DE CÁLCULO. DESPESAS ACESSÓRIAS. GARANTIA ESTENDIDA. NULIDADE. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO em relação ao item 4 e PREJUDICADO em relação às infrações 5 e 6. Decisão unânime. Recurso Voluntário PROVIDO em relação ao item 3 e PREJUDICADO em relação às infrações 1, 2, 5 e 6. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida através do Acórdão nº 0336-01/10 ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/BA, e de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte inconformado com a referida Decisão, com base no art. 169, I, “b”, do citado regulamento.

O Auto de Infração, lavrado em 11/12/08, exige ICMS, no valor de R\$ 3.697.640,02, mais multa por descumprimento de obrigação tributária acessória, no valor de R\$ 954.663,14, em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1. Deixou de recolher ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas ao consumo por parte dos seus funcionários, nos meses de janeiro de 2005 a novembro de 2006. Foi lançado ICMS no valor de R\$289.376,93, mais multa de 60%.

INFRAÇÃO 2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de março a maio de 2006. Foi lançado ICMS no valor de R\$ 4.644,52, mais multa de 60%. Refere-se a aquisições de aparelhos de telefonia celular.

INFRAÇÃO 3. Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2005 a

fevereiro de 2006 e de maio a dezembro de 2006. Foi lançado ICMS no valor de R\$ 2.381.128,48. Refere-se a garantia estendida não computada na base de cálculo do ICMS.

INFRAÇÃO 4. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro de 2005 a março de 2006 e de maio a dezembro de 2006. Foi lançado ICMS no valor de R\$ 1.022.490,09, mais multa de 60%.

INFRAÇÃO 5. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, de janeiro a abril e de junho a dezembro de 2006. Foi indicada multa por descumprimento de obrigação tributária acessória, no valor de R\$ 945.706,88, equivalente a 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas.

INFRAÇÃO 6. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de fevereiro a dezembro de 2005, de janeiro a abril, de julho, setembro, novembro e dezembro de 2006. Foi indicada multa por descumprimento de obrigação tributária acessória, no valor de R\$ 8.956,26, equivalente a 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas.

Fazem parte do Recurso Voluntário as infrações 1, 2, 3, 5 e 6 e do Recurso de Ofício as infrações 4, 5 e 6.

Após saneamento do processo e da rejeição das preliminares de nulidade arguidas pelo impugnante, a 1ª JJF prolatada a seguinte Decisão (fls. 2818/2932):

Em relação às infrações 1 e 2 rejeita os argumentos defensivos e vota pela total procedência das mesmas.

Quanto às demais infrações, assim se posiciona:

Versa a infração 03 sobre recolhimento a menos de ICMS, em virtude da falta de inclusão de receitas decorrentes de garantia estendida na base de cálculo do imposto.

[...]

A citação do artigo 56 do RICMS-BA como sendo o dispositivo infringido não é razão para a nulidade desse item do lançamento, pois a descrição dos fatos deixou evidente que se tratava do art. 54, I, “a”, fato que foi compreendido pelo autuado. Para um melhor entendimento da questão, transcrevo a seguir esse dispositivo regulamentar:

Art. 54. No tocante aos acréscimos e aos descontos relativos ao valor das operações ou prestações, observar-se-á o seguinte:

I - incluem-se na base de cálculo do ICMS:

a) nas operações e prestações internas e interestaduais, todas as importâncias que representarem despesas acessórias, seguros, juros e quaisquer outros acréscimos ou vantagens pagos, recebidos ou debitados pelo contribuinte ao destinatário das mercadorias ou ao tomador dos serviços, inclusive o valor das mercadorias fornecidas ou dos serviços prestados a título de bonificação;

Quando uma empresa comercial varejista vende uma determinada mercadoria e também uma garantia estendida em relação a essa mesma mercadoria, o valor pago relativamente à garantia estendida representa, para consumidor final, uma típica despesa acessória incorrida naquela aquisição. O caráter acessório dessa despesa fica claro quando se observa que aquela garantia estendida só existe em função da correspondente venda, de forma que se aquela venda não se concretizasse também não haveria a venda daquele contrato de garantia estendida.

Alega o autuado que a garantia estendida é contratada após a venda da mercadoria, sendo um negócio jurídico isolado e distinto.

Não vejo como separar a venda da mercadoria à venda da garantia estendida, pois para toda a venda da garantia estendida há uma correspondente venda de mercadoria. Não são, portanto, negócios jurídicos distintos, mas, em verdade, são negócios jurídicos que se complementam. A jurisprudência citada pelo autuado não se aplica ao caso em comento, uma vez que trata de situações distintas do caso em tela.

Se os valores recebidos pelo autuado a título de garantia estendida representam despesas acessórias cobradas do adquirente das mercadorias, por expressa determinação do disposto no art. 54, I, “a”, do RICMS-BA, esses valores devem ser incluídos na base de cálculo do ICMS.

O fato de o autuado receber comissão em virtude da venda da garantia estendida não possui o condão de modificar o caráter acessório dessa despesa cobrada do consumidor final.

O estabelecimento autuado (Loja 30) assevera que os valores considerados pelos autuantes são referentes a vendas de garantia estendida feitas pelas suas filiais, os quais são centralizados nessa referida Loja. O processo foi convertido em diligência, tendo sido o autuado intimado, por duas vezes (fls. 2843 e 2844 – Vol. XI) a comprovar a veracidade dessa alegação.

Conforme fotocópias do livro Razão acostados às fls. 26 e seguintes, os valores apurados pelos autuantes foram coletados na escrita contábil do estabelecimento autuado. Se, contrariando o que está comprovado nos autos, os valores relacionados na autuação estivessem vinculados aos outros estabelecimentos, o autuado deveria ter comprovado essa sua tese com elementos probantes de sua escrita fiscal e/ou contábil, o que não foi feito.

Em atendimento às intimações recebidas, o contribuinte se limitou a reafirma o já alegado (fls. 2845 a 2847) e a apresentar um arquivo magnético com as vendas de seus estabelecimentos, no qual não há a indicação de qualquer valor referente a garantia estendida (fl. 2852). Ao se pronunciar sobre o resultado da diligência, o autuado apresenta o demonstrativo de fls. 2860 a 2864, porém sem nenhuma comprovação dos valores ali consignados.

Os elementos probantes trazidos pelo autuado se mostram frágeis, sem consistência e incapazes de comprovar o que alegado na defesa e nos pronunciamentos posteriores. Ressalto que essa prova, caso existente, deveria estar na posse do autuado e era de fácil comprovação, pois, para cada venda de garantia estendida, é emitido um documento não fiscal (fl. 2093 – Vol. VIII), no qual está claramente identificado o estabelecimento que efetuou a venda.

O autuado frisa que o estabelecimento fiscalizado (a Loja 30) não efetua venda a consumidor final. Esse argumento defensivo não procede, pois, além de carecer de comprovação, contraria frontalmente as provas acostadas aos autos, conforme as DMAs acostadas às fls. 2848 a 2851.

No que tange ao Parecer da lavra do jurista Alcides Jorge Costa, respeitosamente divirjo do entendimento ali externado, pois vejo uma clara correlação entre as vendas da mercadoria e da garantia estendida. O valor pago a título de garantia estendida caracteriza uma despesa acessória da corresponte aquisição efetuada pelo consumidor fiscal. Dessa forma, por força do disposto no art. 17, § 1º, II, “a”, da Lei Estadual nº 7.014/96, o valor pago a título de garantia estendida integra a base de cálculo do ICMS.

Respeitosamente, não comungo como o entendimento consignado no Parecer exarado pelo ilustre tributarista Hugo de Brito Machado, uma vez que, no meu convencimento, a venda da garantia estendida é dependente da venda da mercadoria correspondente. Não vejo como se aplicar ao caso em tela a Súmula 197 do STJ, pois a matéria ali tratada – juros cobrados pelas empresas de cartão de crédito nas vendas a prazo – não guarda semelhança com a garantia estendida. Desse modo, acompanhando o entendimento defendido pela Diretoria de Tributação da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, considero que o valor pago a título de garantia estendida caracteriza uma despesa acessória da corresponte aquisição efetuada pelo consumidor final e, portanto, ao teor do disposto no art. 17, § 1º, II, “a”, da Lei Estadual nº 7.014/96, integra a base de cálculo do ICMS.

Em face do acima exposto, a infração 03 subsiste em sua totalidade.

Na infração 04, o autuado foi acusado de ter deixado de recolher ICMS referente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do próprio estabelecimento.

Saliento que o Auto de Infração está acompanhado de demonstrativos que evidenciam a apuração do imposto cobrado. Também ressalto que, mediante diligência, o autuado recebeu cópia desses demonstrativos, tendo sido reaberto o prazo de defesa, tudo conforme já abordado no início deste voto.

Na defesa, o autuado sustenta que a exigência fiscal não procede, pois os valores cobrados são referentes a aquisições de combustíveis para aeronave da empresa em viagens a outros Estados, bem como a aquisição de tablóides e impressos personalizados. Também alega que, no mês de novembro de 2005, os autuantes deixam de considerar um recolhimento efetuado no valor de R\$ 9.628,20. Para comprovar seu argumento, o autuado acosta aos autos demonstrativos mensais e a correspondente documentação comprobatória.

As aquisições de combustíveis para abastecimento de aeronaves em trânsito por outras unidades da Federação caracterizam operações internas e, conforme as notas fiscais acostadas ao processo, o ICMS foi destacado segundo a alíquota interna das diferentes unidades da Federação. Por seu turno, as aquisições de impressos padronizados, feitos sob encomenda, não estão sujeitas à incidência do ICMS, ao teor do art. 6º, XIV, “d”, do RICMS-BA. Quanto ao pagamento não considerado (mês de novembro de 2005), os autuantes também acolheram o argumento defensivo.

Em face do acima exposto, a infração 04 não subsiste e, portanto, os valores correspondentes devem ser excluídos da autuação. Corroborando esse posicionamento, ressalto que os próprios autuantes, na informação

fiscal, reconhecem a procedência dos argumentos defensivos e concluíram que “restando comprovada a legalidade das operações relatadas, acatamos as ponderações da empresa relativamente à infração nº 04”.

As infrações 5 e 6 foram julgadas procedentes em parte após saneamento realizado pelo próprio autuante, bem como, após análise da JJF de documentos juntados pela defesa quando de sua manifestação sobre as exclusões realizadas pelo autuante.

Votaram pela Procedência Parcial do Auto de Infração, no valor de R\$ 3.278.952,67, para julgar as infrações 1, 2 e 3 procedentes, a infração 04 improcedente e as infrações 5 e 6 parcialmente procedentes, nos valores de, respectivamente, R\$ 598.816,74 e R\$ 4.985,99. Quanto aos valores do imposto recolhidos foi solicitada a homologação.

A JJF recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Inconformado com a Decisão proferida, a empresa interpõe Recurso Voluntário (fls. 2999/3032).

Após comentar acerca da tempestividade do seu Recurso e da autuação, traz como preliminar a solicitação da nulidade e/ou a “deficiência” da diligência solicitada pela JJF por ter sido a mesma realizada pelos próprios autuantes e não por fiscal estranho ao feito. Afirma que tal fato levava ao “*descrédito ou em cheque eventual prova ali produzida ou presunção dela emanada, até mesmo porque no momento processual anterior – da informação fiscal – a referida auditora fiscal autuante havia defendido com bastante ênfase o lançamento, e, inclusive, a desnecessidade da realização de diligência e eventuais consequências processuais delas advindas*”.

Em síntese, não houve imparcialidade na condução da diligência realizada. Que embora não exista previsão legal determinando qual agente fiscal deva preceder a uma diligência, entende que como seu pedido foi dirigido a fiscal estranho ao feito, no mínimo a JJF deveria ter fundamentado de forma adequada o não acatamento do seu pleito, como também fundamentado o “*binômio causa/consequência e as razões de conveniência para a designação do mesmo fiscal autuante como diligente*.” Diz ser de grande relevância a utilização de fiscal estranho ao feito ter sido acionada para não desaguar no desvirtuamento da finalidade da diligência, que é voltada para “*a coleta de informações imprescindíveis para a elucidação dos fatos e demonstração de possíveis equívocos cometidos pelo agente autuante*”.

Comentando a respeito do interesse que tem o fiscal autuante em manter a autuação, diante do processo de avaliação do desempenho funcional do mesmo, com incremento em sua remuneração (citando Portarias a este respeito), afirma restar claro o desvio de finalidade, bem como, o abuso de poder ocorrido na diligência levada a efeito. Ademais, prossegue, tal atitude não se coaduna com o princípio constitucional “*da impossibilidade de exercício simultâneo de funções*”, conforme comenta e que deve ser respeitado.

Conclui solicitando a nulidade da diligência realizada com as seguintes considerações: “*Neste ínterim, admitir que o fiscal autuante depois de apresentar informação fiscal combatendo a realização da diligência e sua finalidade, ainda seja destacado para realizar aquela mesma diligência que ele próprio combateu anteriormente é presumir que o auditor-fiscal autuante com nítido interesse econômico no deslinde de causa possa ter ingerência sobre os meios de prova elegidos, podendo, nem que seja em tese, limitar ou restringir a defesa do autuado. Portanto, no caso em exame se está permitindo que os atos administrativos submetidos a julgamento por tribunais administrativos possam ser combatidos ou fiscalizados pela mesma autoridade administrativa que a produziu, o que não é admitido pela razão, representando um verdadeiro nonsense, uma contradição na sua própria essência, e por via de consequência uma limitação da eficácia do princípio do devido processo lega e principalmente da ampla defesa*”.

Suscita, ainda, a nulidade do Auto de Infração, alegando que não recebeu cópia de toda a documentação que embasara o lançamento, violando, assim, a ampla defesa e o contraditório. No

Auto de Infração há referências a demonstrativos e documentos que não lhe foram entregues e que não constam nos autos. Sustenta que apenas recebeu cópia do Auto de Infração (cinco páginas), do Demonstrativo de Débito (seis páginas) e do Anexo do Demonstrativo de Débito (uma página). Aduz que, em 12/01/09, protocolou requerimento denunciando o fato à repartição fazendária de seu domicílio fiscal (fl. 2681 – Vol. XI). Transcreve o disposto no artigo 41 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 (RPAF/BA) e cita doutrina para reafirmar a desobediência aos princípios constitucionais da ampla defesa.

No mérito, quanto à infração 1, após apresentar suas razões recursais, requer, caso não aceitas, que seja aplicada a redução de base de cálculo em consonância com as disposições contidas no art. 87, XX, do RICMS/97 e o abatimento do imposto recolhido pelo seu fornecedor das refeições.

Em relação a infração 2, após apresentar o seu entendimento sobre a matéria e os fatos acontecidos, sustenta que não houve prejuízo para o Estado, pois os estabelecimentos filiais remetentes se debitaram do ICMS nas saídas dos produtos, bem como, se tratava de estabelecimentos de uma mesma empresa.

Após identificar a infração 3 e do entendimento externado pela JJF de que a garantia estendida representa despesas acessórias cobradas do adquirente das mercadorias, diz que tal entendimento é equivocado, uma vez que os julgadores ignoraram por completo os seus esclarecimentos, bem como, a documentação acostada aos autos, com a qual restou demonstrado se tratar de seguro firmado entre o consumidor e a Cia de Seguros GARANTECH, figurando o recorrente como mero intermediário desta negociação.

Indicando que os autuantes “não demonstraram de forma precisa e nem sequer informaram no processo o que seria “garantia estendida”, de forma a assegurar no processo um entendimento correto, compreensão esta imprescindível para analisar se os valores recebidos pelo autuado fazem ou não parte da base de cálculo do ICMS”, passa a demonstrar os fatos e argumentos que, entende, comprovam o erro do julgado.

Após explicar o objeto do contrato celebrado entre o recorrente e o Unibanco AIG Seguros, em 01/01/2006 e informar como é realizada a operação de venda de Garantia Complementar, diz que os valores recebidos dos segurados para repasse á seguradora são devidamente contabilizados na conta do “Passivo Circulante” – conta contábil 214010300010 e repassados á mesma no prazo pactuado, conforme Cláusula 2.2 do Contrato. Neste momento, com o valor intermediado em todas as lojas (grifado) emite uma nota fiscal de prestação de serviço, objetivando receber a comissão das suas vendas, contabilizada a crédito da conta de “Serviços Prestados” e recolhe o ISS.

Ressaltando que este tipo de seguro está devidamente regulado pela Superintendência de Seguros Privados – SUSEP através das Resoluções 122/2005 e 146/2005, informa que no seu objeto social, entre suas diversas atividades, consta a de “Prestação de Serviços na Intermediação na Venda de Seguros e Garantia Estendida de Bens”, conforme alteração contratual nº 144, cláusula 3ª, que apensa aos autos.

Feitas tais considerações, passa a externar o seu entendimento de que não existe a possibilidade do seguro garantia estendida fazer parte das despesas inclusas na base de cálculo do ICMS, conforme e inclusive, afirma, entendem os juristas Alcides Jorge Costa e Hugo de Brito Machado.

Observa de que a Constituição Federal indica as hipóteses dos tributos que, entre eles, consta o ICMS e, para evitar conflitos de competência entre os entes tributantes determina que cabe a Lei Complementar - LC dispor acerca das especificidades de cada tributo, em especial a sua base de cálculo. Portanto, assume a LC o papel de esclarecer o conceito e definições do âmbito de incidencia dos tributos, afastando quaisquer distinções entre as leis infraconstitucionais. Neste momento, analisa as determinações do art.155, II da Constituição Federal e do art. 13, § 1º, II, “a”, da LC nº 87/96, observando que o RICMS/97 no seu art. 54, I, “a” assim também se posiciona, para afirmar que o ICMS é devido sobre o valor correspondente a seguro quando o seu contratante é o

próprio vendedor da mercadoria, situação diversa da ora combatida, quando o contratante do seguro é pessoa distinta do vendedor da mercadorias, o prêmio não integrará o valor da operação relativa a venda da mercadoria.

Entretanto, os autuantes e os julgadores entenderam que o seguro garantia estendida, contratado pelos consumidores de mercadorias junto à recorrente, é uma modalidade de “seguro” especificado no dispositivo acima referido, portanto incluído no ICMS. Porém, continua, tais dispositivos devem ser interpretados em consonância com a Constituição Federal, sob pena de inconstitucionalidade quando de sua aplicação, o que desaguava no fato de que as disposições do art. 13, II, “a”, da Lei Complementar nº 87/96, e art. 54, I, “a” do RICMS/97 tratam de situação diversa da ora em lide. Diz que o contrato é realizado entre o consumidor e a Garantech, sendo que seu papel é apenas de intermediação da negociação, inclusive, é realizado em momento posterior à aquisição da mercadoria no seu estabelecimento, não influindo na compra da mercadoria e nem no valor estipulado em virtude desta aquisição. Portanto, não atua como seguradora não havendo qualquer vinculação entre a contratação do seguro garantia estendida e a operação de compra e venda da mercadoria.

Afirma que embora as determinações normativas estabeleçam que deve ser incluída na base de cálculo do ICMS quaisquer despesas acessórias suportadas pela empresa que tenham sido repassadas ao consumidor final, dentre estas, valores referentes a seguros e fretes, “*a garantia estendida não consiste em despesa acessória que a empresa autuado tenha arcado e esteja, por conseguinte, embutindo no preço final da operação realizada com a venda da mercadoria. Trata-se de um prêmio pago pelo consumidor à Seguradora, pelo seguro contratado perante esta instituição, de modo que a empresa autuado apenas é intermediária nesta contratação*”.

Trazendo posicionamentos de Hugo de Brito Machado e Alcides Jorge Costa, acrescenta que, em se tratando de um contrato de seguro, é clara a incidência de outro tributo, qual seja, IOF, de competência da União, pelo que a incidência de ICMS sobre a base de cálculo de exação representa verdadeira invasão de competência. E o mesmo entendimento deve ser aplicado ao valor recebido pelo recorrente pela prestação de serviço de intermediação, o qual sofre tributação de ISS, de competência municipal, não devendo, portanto, incidir ICMS.

Destaca como relevante de que o STJ já se manifestou em situação semelhante (entendimento análogo deve ser atribuído à garantia estendida), consubstanciado, inclusive, na súmula 237 daquele Tribunal, ao tratar da incidência de ICMS sobre os juros, posicionando-se no sentido de que, em se tratando de juros cobrados em virtude de venda financiada, na qual é realizada uma operação distinta de empréstimo entre a instituição financeira e o consumidor, não deverá incidir ICMS. Do contrário, se os juros decorrem de venda a prazo, ou seja, por um financiamento efetuado pelo próprio estabelecimento vendedor, devem ser inseridos os juros na base de cálculo do ICMS, vez que se encontram embutidos no preço da operação.

Afirma de que a receita advinda do seguro de garantia estendida não se destina ao seu patrimônio, não podendo ser contabilizada no ativo da empresa. E, visando comprovar seus argumentos, diz ter apensados aos autos os documentos entregues aos consumidores quando da aquisição da garantia estendida, que não consiste em cupom fiscal, mas verdadeira apólice de seguro, além das normas atinentes ao seguro contratado, os quais recebem a denominação GUIA PRÁTICO GARANTIA ESTENDIDA. E que neste guia resta expresso que o cliente contratou um seguro junto a Garantech, não deixando transparecer quaisquer dúvidas acerca da intermediação do negócio.

Nesta linha de condução, traz aos autos Decisão do Tribunal de Justiça de Minas Gerais na Apelação Cível nº 1.0024.04536920-4/001 tendo como parte envolvida a Ponto Frio e transcreve opiniões de Hugo de Brito Machado e Alcides Jorge Costa em respostas a indagações feitas pela empresa sobre a matéria ora em discussão.

Destaca que tanto os autuantes como a JJF entenderam que as operações envolvendo a intermediação de garantia estendida estariam concentradas no estabelecimento autuado,

afirmando a Decisão recorrida que as provas constantes nos autos não seriam suficientes para combater a infração apontada. Porém esclarece que apesar da sede da empresa se localizar em Vitória da Conquista/BA, a sua sede administrativa é em Lauro de Freitas (estabelecimento autuado), onde se concentram as compras, as operações financeiras, as contas a pagar e a receber pela Central de Abastecimento. Por tal motivo, a contabilização da venda de garantia complementar por conta e ordem de terceiros também é centralizada neste estabelecimento (filial 30). Dessa forma, a receita da prestação de serviço inserida no Auto de Infração pertence a todos os estabelecimentos do recorrente que não efetua venda de garantia complementar.

Com tais colocações, entende que o dito foi que, para fins de comprovação dos fatos, caberia ao recorrente juntar cópia das notas referentes a vendas de mercadorias juntamente com a contratação da garantia estendida, possibilitando a verificação da localidade na qual se consubstanciou a transação comercial. No entanto, como realiza mensalmente cerca de 70 mil operações envolvendo a contratação de garantia estendida, seria inviável, e até mesmo desproporcional e irrazoável, acostar aos autos tal documentação. Diz que estava juntando um levantamento, tomando por base as vendas realizadas no mês de Junho/2010, apenas para efeitos ilustrativos, comprovando que intermédia a venda do seguro garantia estendida a mais de 70.000 consumidores por mês. Além disto, informa que apenas uma média de 22% dos consumidores compram da Garantech, por seu intermédio, o seguro garantia estendida, provando assim que é opcional a aquisição do seguro pelo consumidor.

Diz, ainda, que no cupom não fiscal e do certificado de garantia (anexos) existe a possibilidade de identificar o estabelecimento que realizou a intermediação da venda do seguro garantia estendida ao verificar no certificado o campo denominado “Loja Venda”, constando inclusive o número do “PC” (Pedido de Compra), o “Cód. do vendedor” (Código do Vendedor), e no correspondente cupom não fiscal o número do estabelecimento “LJ”. Em assim sendo, solicita diligência ou perícia por fiscal estranho ao feito, inclusive em função dos argumentos das suas preliminares apresentadas para comprovar que o estabelecimento denominado “Loja 30 (autuada)” não efetua esse tipo de operação.

Termina suas explanações com o seguinte teor: *“Tendo em vista o explicitado, ainda que houvesse incidência do ICMS sobre a operação na intermediação de garantia complementar, o que apenas considera para efeito de argumentação, jamais poderia ser lavrado esse auto tomando-se a totalidade da receita, desde quando essa receita contabilizada pertence a todos os estabelecimentos do recorrente e o estabelecimento autuado não presta esse serviço. Diante do exposto, devem estes ilustres julgadores, acolhendo as explanações suscitadas, julgarem nos termos alhures e em consonância com entendimento dos citados tributaristas, de renome em todo país, reformando a Decisão recorrida para considerar totalmente improcedente a infração ora analisada”*.

Em relação às infrações 5 e 6, ressalta de que os autuantes não consideraram os retornos de mercadorias adquiridas e os julgadores ignoraram parte das provas apresentadas com a defesa, Reafirma que utilizando de controles internos, encontrou um volume considerável de notas fiscais de aquisições que foram recusadas e que tal fato consta no verso dos referidos documentos.

Como requerimento final e tendo em vista o princípio da verdade material, reitera a existência de documentos, conforme cita e requer a reforma da Decisão recorrida no sentido de serem acatadas as preliminares de nulidade arguidas, inclusive no que diz respeito à diligência realizada pela JJF, e que no mérito, seja julgado o Auto de Infração improcedente ou procedente em parte, sendo que neste último caso sejam homologados e deduzidos os valores já pagos .

A PGE/PROFIS (fls. 3274/3286), através do n. Procurador Dr. José Augusto Martins Junior, emite Parecer jurídico a respeito dos argumentos invocados pelo recorrente.

Após declinar os pedidos preliminares do recorrente, diz não poder dar guarida ao argumento recursal no que toca a suposta imparcialidade, pois, tratando-se o processo administrativo fiscal

“não há que se falar em partes contrapostas e, por conseguinte, imparcialidade, afinal, conforme dicção do art. 142 do Código Tributário Nacional, a atividade de lançamento tributária é plenamente vinculada, não se podendo presumir uma suposta imparcialidade na conduta do autuante”.

E, prossegue: *“diferentemente do exposto no Recurso, não se faz presente no presente caso qualquer violação ao princípio do devido processo legal, porquanto, com animo na Constituição Federal, o Estado da Bahia não firmou nenhuma norma procedural que impusesse tal obrigação ao Conselho de Fazenda do Estado da Bahia, não havendo que se falar em qualquer desvio de finalidade ou abuso de poder por presunção”.*

Por fim, no que tange a violação da ampla defesa pela suposta ausência de documentos que embasassem melhor a autuação, esta não tem melhor sorte, pois da análise dos autos, resta provado que a sua instrução foi realizada seguindo as determinações da legislação tributária estadual, tendo sido disponibilizado ao autuado todos os documentos, como demonstrativos e relatórios, devidamente acostados em processo de quase 3.000 laudas.

Reportando-se a infração 1, afirma o n. Procurador comungar integralmente com a Decisão recorrida.

Em relação a infração 3, após indicar a infração e a tese esposada pelo recorrente, pelos autuantes e da Decisão da JJF, diz que é este o cerne da questão jurídica ora posta, cuja análise passa a discorrer.

Inicialmente afirma ser necessário ressaltar que o *“Direito Tributário, por se tratar dum ‘Direito de superposição’, colhe elementos encontrados na realidade fática e nos conceitos de outros ramos jurídicos, definindo, desta maneira, a incidência das suas normas impositivas. Contudo, não se pode emprestar à análise das questões tributárias o ‘mito’ da univocidade dos conceitos, escorado numa concepção de imutabilidade, sem a devida apreensão do contexto fático em que resta aplicado o instituto. Neste sentido, a interpretação do Direito Tributário, como direito de superposição, não deve se ater a uma realidade estanque dos conceitos jurídicos, numa defesa equivocada e estéril do essencialismo da linguagem, olvidando- se, assim, que os institutos jurídicos, em função de sua aplicação em contextos fáticos diferenciados, possam ter apreensões diferentes por parte dos operadores do direito. Assim, o significado jurídico dos conceitos, se, por uma vertente, recebe a imputação inercial do sentido jurídico em que foi gestado, por outro lado, sofre irremediável influência do contexto fático no qual se insere, alterando-se, portanto, o rol das consequências que lhe é derivada a partir de cada situação no mundo fático. Aliás, neste sentido, percorre o raciocínio do jurista Miguel Reale quando assevera serem igualmente importantes os fatos ocorridos no mundo real, os valores por eles albergados ou atingidos e as normas que dispõem sobre esse conjunto de fatos, para se definir o sentido mais consentâneo do silogismo jurídico. Importante frisar que, neste esteio, foram sedimentadas as normas preconizadas nos arts. 1092 e 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional”*.

Após essas palavras iniciais, entende indiscutível que a garantia estendida, de fato, tem a natureza jurídica de contrato de seguro, consoante definição posta na Resolução do Conselho Nacional de Seguros Privados nº 122/2005, podendo ter como objeto a extensão de garantia ou complementação de garantia. Ela é firmada para acombarcar situações ocorridas após o prazo de garantia legal, ou seja, após àquela prevista na garantia legal preconizada no Código de Defesa do Consumidor, sendo, portanto, adquirida no sentido de complemento da garantia.

Assim, restava claro de que a garantia estendida, independentemente do seu objeto, é um seguro, sendo este o principal ponto de discussão, sob o enfoque da inclusão ou não do valor pago a título de prêmio no valor da operação de circulação de mercadorias, com a correlata incidência do ICMS, conforme preconizada no art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, que transcreve.

Diante da dicção da norma fixada pela LC nº 87/96, diz ser imperioso identificar a amplitude do conceito jurídico “seguro” trazido na legislação tributária de regência e, por conseguinte, a suposta tributação pelo ICMS. E, para tal, entende necessário apreender a noção do que se entende como base de cálculo do imposto que, de maneira simples, seria definido como valor monetário, sobre o qual deve ser aplicada uma alíquota, chegando-se ao montante duma exação tributária. No entanto, ele perpassa pelo entendimento jurídico, denominado hipótese de incidência, uma vez se tratar aquele conceito jurídico o seu elemento quantitativo. Nesta esteira citando a opinião do jurista Rubens Gomes de Souza, afirma que *“se percebe que a definição da base de cálculo possui estreita relação com o núcleo material da hipótese de incidência, sendo, em verdade, uma tradução econômica da situação de fato ou jurídica descrita abstratamente na norma impositiva tributária. Assim, em relação ao ICMS, toda análise da formatação da sua base de cálculo tem que passar pela compreensão do fato objeto da incidência do imposto, contextualizando-o a partir da verificação da operação de circulação de mercadorias, devidamente consumada com a transferência da propriedade ou posse do bem à terceiro. Sendo assim, pela dicção do art. 13 da LC nº 87/96, todos os encargos referentes à venda ou transferência da titularidade do bem está vinculada a incidência do ICMS, inclusive operações de seguro. E, continua, ‘Neste sentido, na hipótese da garantia estendida, também estaria albergada pelo conceito de ‘seguro’ descrito na Lei Complementar, pois, sem dúvidas, adstrita a um dos elementos da propriedade, em espécie o direito de fruição normal do bem alienado, com a devida incorporação do valor desta garantia ao valor da operação. Afinal, quadra apontar, não há se falar em seguro de garantia estendida sem que haja uma alienação de bem que a preceda’.* E acrescenta que no caso presente, o seguro firmado com o recorrente trata-se de um seguro com apólice coletiva, tendo seus valores e condições estabelecidos antes mesmo de qualquer venda, *“ingressando, consoante praxe comercial do autuado, no campo de negociação do bem, como elemento formatador do valor da operação, incidindo, assim, o ICMS”*.

Com tais colocações, afirma comungar com a autuação, no sentido de enquadrar o seguro de garantia estendida no conceito de seguro definido no art. 13 da LC nº 87/96.

E, para consubstanciar toda a argumentação externada, traz outras situações que corroboram o seu alinhamento á Decisão recorrida. Observa que se percebe de que os valores das operações de vendas adstritas aos contratos de garantia estendida do presente lançamento demonstram realidades de preços de venda fora do contexto mercadológico, ou seja, firmadas em valor inferior ao valor de mercado, indicando claramente uma hipótese de subfaturamento de preço.

Portanto, em que pese pacífica a natureza securitária da garantia estendida, o que se demonstra nos autos é que o preço da mesma compõe o valor real da venda, desembocando numa autentica operação casada, com artifiosa supressão desta parcela de conteúdo econômico tributável à tributação do ICMS.

Além deste fato, o repasse supostamente realizado à seguradora pela empresa, em face do contrato de intermediação de seguro, é “devolvido” significativamente ao sujeito passivo, a título de remuneração de intermediação, revelando, de forma inequívoca, que o consumidor final suportou no valor da venda, ou da operação, parcela relativa à taxa de intermediação paga pela seguradora à autuada, agregando-se, por óbvio, esse montante ao valor da operação, nem que seja por via reflexa.

Por outro lado, mesmo entendendo que a garantia estendida não seja alcançada pelo conceito de “seguro” descrito na Lei Complementar, por ser supostamente um negócio jurídico celebrado após a venda, diz Parecer claro no presente caso existir uma manipulação deste conceito jurídico, *“suprimindo parcela de valor efetivamente suportado na compra do bem, travestindo-o de natureza de seguro pós-venda, quando, em verdade, refere-se, de fato, ao valor do preço de produto”*. Neste sentido aponta que, na hipótese de subfaturamento, o contribuinte emite nota fiscal com preço abaixo do efetivamente cobrado na operação, buscando reduzir, de forma artificial, a base de cálculo do imposto. Observa que se poderia objetar, diante da técnica da não cumulatividade do ICMS que a venda feito abaixo do valor de mercado traria em seu bojo um

crédito a menor. Entretanto, a significativa devolução de parcela do repasse feito à seguradora, por conta da suposta intermediação, acaba jogando por terra o raciocínio da inexistência do prejuízo, principalmente nas operações sujeitas a substituição tributária. E, neste sentido, poderia o fiscal autuante oficiar, por intermédio de representação formal à Secretaria de Direito Econômico do Ministério da Justiça (SDE), para que fossem feitas averiguações preliminares dos fatos, com o escopo de comprovar suposta infração à ordem econômica, decorrente do subfaturamento, conforme determina a Lei Antitruste nº 8.884/94, precisamente no seu art. 21, XVIII.

Por fim, para socorrer sua tese do negócio jurídico ser distinto da operação de venda, caberia ao recorrente apensar aos autos comprovante do recolhimento do Imposto sobre Operações Financeiras - IOF, conforme imposto no Decreto nº 6.306/07.

Assim, entende não poder dar guarda à tese recursal.

No que se refere às infrações 05 e 06 afirma o n. Procurador que o recorrente repisa integralmente a sua defesa inicial, não colacionando aos autos qualquer documento fiscal que, supostamente, provasse o retorno das mercadorias e, tampouco, qualquer registro em livro fiscal de entrada que pudesse elidir a ação fiscal.

Opina pelo Não Provimento do Recurso interposto.

As fls. 3289/3303 o recorrente junta aos autos Parecer exarado por Hugo de Brito Machado publicado na Revista Dialética de Direito Tributário.

Ás fls. 3305/3318, novamente se manifesta o recorrente trazendo aos autos a íntegra de Decisão proferida pela Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais – COJUP do Estado do Rio Grande do Norte onde aquela Coordenadoria entendeu ser improcedente a cobrança do ICMS sobre garantia estendida e onde afirma que o Tribunal de Justiça de Minas Gerais (Embargos Infringentes nº 1.0024.04.536920-4/002) assim também se posicionou.

Da análise dos documentos acostados aos autos e em obediência ao princípio da verdade material, na sessão de pauta suplementar do dia 23/05/2012, esta 2ª CJF decidiu encaminhar o processo à ASTEC/CONSEF para que fiscal estranho ao feito tomasse as seguintes providências (fl. 3323):

1. Solicitasse ao recorrente cópias das notas fiscais, que disse serem de prestação de serviço de intermediação das vendas de seguro garantia estendida e que deram origem ao lançamento da subconta contabil e motivadora da autuação.
2. De igual forma, solicitasse ao recorrente que comprovasse, documentalmente, os dados que apresentou na planilha entregue em CD e apensada ao processo.
3. Com tais dados, verificasse se os dados documentados são coincidentes com os valores constantes nos documentos fiscais, indicados no item 1.
4. Havendo comprovação documental de que os valores lançados na subconta em questão e acima citada são coincidentes, apresentar demonstrativo dos mesmos.
5. Apresentar, de igual maneira, demonstrativo de débito daqueles valores não comprovados.

Através do Parecer ASTEC/CONSEF nº 111/2012, fiscal estranho ao feito apresenta as seguintes conclusões (fls. 3326/3328):

DA DILIGÊNCIA

1. *No dia 17/08/2012, o recorrente foi intimado a apresentar os demonstrativos ou planilhas e documentos fiscais para comprovar as alegações referentes à infração 03 como solicitado por CJF, conforme Intimação Fiscal às fls. 3334/3335 dos autos.*
2. *No dia 29/08/2012 (fl. 3332), o recorrente solicitou mais 20 (vinte) dias de prazo adicional para a entrega dos demonstrativos e documentos solicitados.*

3. No dia 18/10/2012 (fl. 3337/3339), após 53 (cinquenta e três) dias de prazo, o recorrente apresentou os seguintes documentos:
 - a) Anexo 1- Demonstrativo de notas fiscais emitidas de comissão de venda de garantia estendida, 2005-2006 (fl. 3340) e as cópias autenticadas de notas fiscais de Prestação de Serviços de intermediação de venda de garantia estendida (fls.3341/3366).
 - b) Anexo 2 - Demonstrativo totalizador mensal das comissões auferidas pelas filiais (fl. 3367) e respectivos demonstrativos (fls. 3368/3799).
 - c) Anexo 3 - Demonstrativo do Confronto das Informações - Anexo 1 X anexo 2 (fl. 3800).
 - d) Anexo 4 - Demonstrativo do cruzamento dos valores constantes do anexo 3 com os razões contábeis (fl. 3801),
 - e) Anexos 5 e 6 - Relação de notas fiscais de vendas cruzando-se o nome dos funcionários constantes da relação e Relação dos Empregados, que após análise e confrontos foram devolvidos.
4. No dia 15/10/2012, através Manifestação nº 201938/2012-8 (fls. 3968/3976), o recorrente apresentou um Relato dos Fatos, em relação à Infração 03 e cópia autenticada do Livro de Registro de Prestação de Serviços do Imposto sobre Serviços de qualquer Natureza (fls. 3982/4001).
5. Após análises e confrontos dos dados e documentos apresentados pelo recorrente com os dados da autuação, são apresentadas as seguintes constatações:
 - a) Anexo 1- Demonstrativo de notas fiscais emitidas de comissão de venda de garantia estendida, 2005-2006 (fl. 3340) e as cópias autenticadas de notas fiscais de Prestação de Serviços de intermediação de venda de garantia estendida (fls.3341/3366) -Os dados das notas fiscais de prestação de serviços apresentadas comprovam que todas foram emitidas pelo recorrente e referem-se a serviços de venda de mais garantia. Os valores constantes das notas fiscais correspondem, exatamente, aos valores da autuação, conforme demonstrativo à fl. 25 dos autos, não sendo apresentadas as notas fiscais correspondentes aos meses de 06/2006, 07/2006, 08/2006 e 09/2006, nos valores de R\$ 922.543,84, R\$ 1.012.555,50, R\$ 853.726,73, e R\$ 1.068.449,21, as quais, o recorrente, para comprovar, anexou cópia do lançamento das mesmas no livro fiscal. Foi apresentada, também, a nota fiscal nº 2700, emitida em 14/03/2006, no valor de R\$ 1.575.309,96, que não consta no demonstrativo dos autuantes.
 - b) Anexo 2 (fl.3367) - Demonstrativo totalizador mensal das comissões auferidas pelas filiais e respectivos resumos das vendas por filial (fls. 3368/3799) - Neste demonstrativo e demais resumos das vendas apresentados, o recorrente quer mostrar que as notas fiscais de prestação de serviços por ela emitidas, correspondem aos valores das comissões auferidas por todas as filiais.
 - c) Anexo 3 (fl. 3800) - Demonstrativo do Confronto das Informações (Anexo 1 X anexo 2) - Neste anexo, foram demonstrados os confrontos dos valores informados no anexo 1 com o anexo 2, ou seja, dos valores brutos das notas fiscais emitidas com os totais das comissões auferidas pelas filiais, ficando apurada uma diferença de R\$ 11.661,07.
 - d) Anexo 4 - Demonstrativo do cruzamento dos valores constantes do anexo 3 com os razões contábeis (fl. 3806/3962) — Foram demonstrados os confrontos dos valores com os razões contábeis e apurada, também, uma diferença de R\$ 11.036,30.
 - e) Anexos 5 e 6 - Relação de notas fiscais de vendas cruzando-se o nome dos funcionários constantes da relação e Relação dos Empregados estes anexos foram devolvidos após as devidas análises e confrontos. O recorrente apresentou estes anexos para “demonstrar que todas as vendas faturadas pelo CD 30 têm como origem as lojas da rede, onde se dá o atendimento ao cliente. Cruzando-se o nome dos funcionários constantes da relação descrita no anexo 6, fica demonstrado que nenhum vendedor responsável pelas vendas encontra-se alocado no CD 30” (fl. 3981).
 - f) Manifestaçā nº 201938/2012-8 (fls. 3968/3976), o recorrente apresentou um Relato dos Fatos, em relação à Infração 03 e cópia autenticada do Livro de Registro de Prestação de Serviços do Imposto sobre Serviços de qualquer Natureza (fls. 3982/4001). Na Manifestação apresentada, o recorrente, mais uma vez, esclarece sobre a Garantia Estendida, objeto da infração 03, e reforça sobre a centralização do faturamento dos 14 estabelecimentos. E a cópia do Livro Registro de Prestação de Serviços (fls. 3982/4001), comprova os lançamentos das notas fiscais de prestação de serviços no livro do ISS, entretanto, os DAMs apresentados comprovam a autenticação do recolhimento do ISS apenas nos 10/2006 e 04/2005.

CONCLUSÃO

Após análises e confrontos dos dados demonstrados pelo recorrente com os dados demonstrados pelos autuante, ficou comprovado que todas as notas fiscais de prestação de serviços, referente a serviços de venda de mais

garantia (Garantia Estendida), foram emitidas pelo recorrente, entretanto, os valores das notas fiscais emitidas correspondem aos totais dos serviços de vendas de mais garantia (Garantia Estendida) de todos os estabelecimentos da sociedade.

Os autos retornaram à PGE/PROFIS para emissão de novo Parecer (fl. 4003).

O n. Procurador que emitiu o primeiro Parecer reitera *in totum* o seu Parecer esposado às fls. 3275/3286 “*tendo em vista que a nova manifestação apresentada pelo autuado em nada muda as razões já expedidas naquele opinativo*”.

Opina, mais uma vez, pelo improviso do Recurso interposto.

Foi apensado aos autos Termo de Confissão de Dívida assinado pela empresa recorrente relativo às infrações 1, 2, 5 e 6 (fls. 4008)

Em 16/01/2014 o patrono da empresa atravessa petição dando conta do pagamento integral das infrações 1, 2, 5 e 6 e requerendo a desistência do Recurso interposto em relação às nominadas infrações.

Na sessão de julgamento do dia 10/03/2014, após discussão em mesa, o n. Conselheiro Daniel Ribeiro da Silva solicitou vistas ao processo.

Marcado novo julgamento para o dia 19/03/2014.

Em 17/03/2014 foi dada ciência a esta relatora de manifestação do recorrente onde, novamente, traz argumento a respeito da infração 3 (fls. 4141v).

Neste mesmo dia, através da outra petição com o título de “*Memórias das Razões Finais com o fito de auxiliar no julgamento*” e udo em relação à infração 3 (fls. 4132 a 4141).

Na sessão de julgamento do dia 19/03/2014 foi apresentado à esta relatora novas (02) manifestações do recorrente rebatendo os argumentos fiscais abordados pela PGE/PROFIS e, mais uma vez, em relação à infração 3.

VOTO

O recorrente, primeiramente, entende que a diligência solicitada pela JJF deve ser anulada já que realizada pela própria fiscal autuante, possuidora de interesses econômicos pessoais no desfecho da presente lide, não havendo imparcialidade na mesma. Que a JJF, embora legalmente pudesse não atender o seu pedido como feito (diligência através de fiscal estranho ao feito), deveria ter fundamentado o não acatamento do seu pedido. Afirma restar claro o desvio de finalidade, bem como, o abuso de poder ocorrido na diligência levada a efeito. Ademais, tal atitude não se coaduna com o princípio constitucional “*da impossibilidade de exercício simultâneo de funções*”. Solicita a anulação da diligência realizada e, embora não claramente expresso, se tal pleito for atendido, a anulação da Decisão recorrida.

É cediço ser a busca da verdade material e a certeza jurídica a finalidade de qualquer procedimento administrativo tributário, que se pauta nos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito (art. 2º, do RPAF/BA), tendo sempre em vista a conveniência da rápida solução do litígio, restringindo-se as exigências ao estritamente necessário à elucidação do processo e à formação do convencimento da autoridade requerida ou do órgão julgador por ato menos oneroso (§§ 1º e 2º do citado artigo). Por isso, o julgador administrativo pode, e deve, por competência (art. 30, III, do Regimento Interno deste CONSEF – Decreto nº 7.592/99) solicitar diligência ou perícia para que se cumpra, quando necessária, uma exigência processual ou para que se investigue a respeito do mérito de uma questão. No entanto, ao julgador cabe a direção do processo na fase instrutória, tendo a competência de autorizar ou rejeitar a produção de provas e na forma que entender necessária, sob o enfoque exclusivo da necessidade ou não das mesmas para o deslinde do feito. E tal linha de condução encontra guarida nas determinações dos art. 130 e 131, do Código de Processo Civil – CPC.

Em socorro ao que tudo acima exposto, o Código Tributário deste Estado, instituído pela Lei nº 3.956 de 11/12/1981, no seu art. 137 determina que compete ao relator do processo, tanto na primeira como na segunda instâncias, proceder à sua instrução, *na forma prevista no regulamento* e no seu art. 139, estabelece que *diligências e perícias fiscais ordenadas pela autoridade julgadora serão realizadas na forma prevista no regulamento*.

Em assim sendo, o RPAF/BA, instituído pelo Decreto nº 7.629/99, estabelece:

Art. 148. As diligências e perícias fiscais ordenadas pela autoridade julgadora serão realizadas:

I - pelo autuante;

II - por Auditor Fiscal estranho ao feito; ou

III - por Auditor Fiscal designado pelo chefe da Coordenação de Assessoria Técnica do CONSEF.

Diante das colocações ora expostas, não existe motivação para se dar guarida aos argumentos preliminares recursais. Se os nobres procuradores do recorrente entendem que as determinações legais, seguidas rigorosamente por este Colegiado, desaguardam no chamado “desvio de finalidade”, abuso de poder e na desobediência ao princípio constitucional “da impossibilidade de exercício simultâneo de funções”, ou mesmo cerceamento do seu pleno direito de defesa, deve ele buscar combater as determinações legais de toda a norma acima comentada em foro próprio, que não é este administrativo.

Quanto a afirmativa do recorrente de que por interesses pessoais os autuantes não realizaram a diligência requerida pela JJJ de forma imparcial, deve, também, fazer a acusação em foro próprio. Apenas lembro que caso a acusação não seja provada, o reverso da medalha pode recair sobre os ombros do acusador.

Por fim, embora não trazido como preliminar, o recorrente, quando de seus pedidos finais e com base no princípio da verdade material, reitera a existência de documentos, conforme cita. Todos os documentos pertinentes e trazidos pela empresa foram exauridamente analisados, inclusive a diligência realizada teve por base tais provas. No mais, se acaso, algum não foi citado pelos julgadores, e apenas por suposição, relembrar aos n. procuradores da empresa que a competência da condução do processo é do julgador que não tem o dever de nominar todos os documentos apresentados para decidir a lide, em conformidade com o art. 147, I, a, do RPAF/BA. E, para fechar a discussão, transcrevo parte da Ementa do AG.REG. AI 847887 NO AGRAVO DE INSTRUMENTO, cujo relator foi o Exmo Ministro Luiz Fux (STF):

*AI 847887 AgR / MG - MINAS GERAIS
AG.REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO*

Relator(a): Min. LUIZ FUX

Julgamento: 13/12/2011 Órgão Julgador: Primeira Turma

Ementa: .AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. 5. Os princípios da legalidade, do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, da motivação das decisões judiciais, bem como os limites da coisa julgada, quando a verificação de sua ofensa dependa do reexame prévio de normas infraconstitucionais, revelam ofensa indireta ou reflexa à Constituição Federal, o que, por si só, não desafia a abertura da instância extraordinária. Precedentes. 6. A Súmula 279/STF dispõe verbis: Para simples reexame de prova não cabe Recurso extraordinário. 7. É que o Recurso extraordinário não se presta ao exame de questões que demandam revolvimento do contexto fático-probatório dos autos, adstringindo-se à análise da violação direta da ordem constitucional. 8. In casu, o acórdão recorrido assentou: APELAÇÃO CÍVEL - PROCESSO CIVIL - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - INOCORRÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC - FUNDAMENTAÇÃO CONCISA - LEGALIDADE - NULIDADE AFASTADA - COBRANÇA - CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL - VALOR DO FRETE - MANUTENÇÃO DO PREÇO COM A ISENÇÃO DE TRIBUTAÇÃO - ANUÊNCIA TÁCITA - CONTINUIDADE NA EXECUÇÃO DOS SERVIÇOS - POSSIBILIDADE. Consoante jurisprudência dominante, só se considera nula a Decisão desprovida de fundamentação, não aquela que, embora concisa, contenha motivação. Logo, os fundamentos, nos quais se suporta a r. sentença de primeiro grau, apresentam-se claros e nítidos e, por conseguinte, não dão lugar a omissões, obscuridades ou contradições, pois o não-acatamento de todas as teses arguidas pelas partes não implica cerceamento de defesa, uma vez que ao julgador cabe apreciar a questão de acordo com o que ele entender atinente à lide. Não está o magistrado obrigado a julgar a questão posta a seu exame de acordo com o pleiteado pelas partes,

mas sim com o seu livre convencimento (art. 131 do CPC), utilizando-se dos fatos, provas, jurisprudência, aspectos pertinente ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso. A aceitação tácita é caracterizada quando a parte pratica atos que são incompatíveis com uma Decisão contrária, como ocorreu no caso em tela, vez que a prestação de serviços permaneceu inalterado, sem questionamento sobre a manutenção do valor do frete por tonelada. Doutro norte, com a anuência quanto à manutenção do valor do frete e sem a comprovação da onerosidade excessiva na sua conservação, esta desautorizada a aplicação da Teoria da Imprevisão. 9. Agravo regimental a que se nega provimento.

O recorrente com base no art. 41, do RPAF/BA suscita, como preliminar, a nulidade da ação fiscal por cerceamento ao seu direito de defesa. A sua argumentação é inteiramente a que apresentou na defesa inicial, nada mudando ou apresentando. Portanto desconsiderou todos os procedimentos realizados por este Colegiado, através da 1ª JJF, que para dirimir qualquer dúvida, transcrevo parte do voto prolatado.

“Preliminarmente, o autuado suscita a nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa, argumentando que não tinha recebido cópia dos demonstrativos que embasaram o lançamento.

O Auto de Infração está acompanhado dos demonstrativos que embasaram a acusação e, tendo em vista a preliminar arguida, o processo foi convertido em diligência à IFEP Comércio, para que, dentre outras solicitações, fosse entregue ao autuado cópia de cada um dos demonstrativos que integram o Auto de Infração e, em seguida, reaberto o prazo de defesa em trinta dias.

Com o cumprimento dessa diligência, conforme os documentos de fls. 2842 e 2853, o autuado recebeu cópia de todos os demonstrativos que fundamentaram o lançamento, bem como foi reaberto o prazo de defesa em sua totalidade. Desta forma, foi garantido ao autuado o exercício do direito de defesa e do contraditório, ficando, assim, afastada a preliminar de nulidade suscitada na defesa”.

Diante dessas colocações, de pronto fica esta preliminar de nulidade trazida pelo recorrente rejeitada, não havendo causa para se aventar qualquer situação prevista no art. 18, do RPAF/BA.

O recorrente, antes do julgamento do presente feito, utilizando-se do benefício que lhe conferiu a Lei nº 12.903/2013, recolheu aos Cofres Públicos os valores concernentes às infrações 1, 2, 5 e 6. Atravessou petição à este CONSEF renunciando, por força legal, a discussão travada e apresentada quando do seu Recurso Voluntário, tornando-o ineficaz, conforme previsto pelo Art. 122, inciso IV do RPAF/BA. Em consequência, prejudicado o Recurso interposto em relação às nominadas infrações.

Passo a análise e Decisão da infração 3, única restante do Recurso Voluntário interposto, que trata do recolhimento a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Refere-se à garantia estendida não computada na base de cálculo do imposto.

Embora o cerne principal da questão posta pelo recorrente seja o seu entendimento de que uma garantia estendida não possa ser considerada despesa agregada (acessória) ao valor da operação de venda, uma vez que o negócio jurídico é um contrato firmado entre o consumidor e a seguradora, ou seja, trata-se de prêmio pago pelo consumidor à Seguradora, sendo a empresa mera intermediária desta negociação, existe uma questão prejudicial neste processo, que, a meu sentir, suplanta, neste momento, a abordagem desta matéria.

O recorrente, embora no seu Recurso tenha trazido o assunto no bojo de suas razões de mérito, alega que não faz a intermediação do seguro de garantia estendida, sendo caracterizado como um CD (Centro de Distribuição). Funciona como sede administrativa do aglomerado comercial, onde se concentram as compras, as operações financeiras, as contas a pagar e a receber. Que a contabilização da venda de garantia complementar por conta e ordem de terceiros também é centralizada neste estabelecimento (filial 30). Por consequência, a receita da prestação de serviço inserida no Auto de Infração pertence a todos os seus estabelecimentos. Para corroborar as suas afirmativas, apresenta os seus procedimentos contábeis quanto ao fato ora em questão:

1. *No recebimento da loja que vende:*

- debita a Caixa, cartão ou financeira (conta ativo circulante)
- credita a Garantech (passivo circulante)

2. Transferência contábil da loja de venda para a administração central (estabelecimento autuado)

- debita a Garantech (passivo circulante)
- credita a “conta interdepartamental – loja 30

3. Lançamento na filial 30 (autuada)

- debita a Conta Interdepartamental (nº da loja de venda)
- credita a Garantech (passivo circulante)

Traz cópia de seu livro Razão (fls. 3076/3264). Ressalta, ainda, que a fiscalização ao apurar a base de cálculo do imposto, tomou o valor líquido das notas fiscais de prestação de serviço, ou seja, o valor bruto da comissão constante do documento fiscal abatido o IRF destacado.

Por outro lado, ao analizar a forma de apuração do imposto, restava patente que a fiscal autuante havia se baseado, exclusivamente, nos valores constantes na conta contábil do recorrente referente às suas receitas advindas das comissões de garantia estendida.

Diante de todos estes fatos, esta 2ª CJF cuidou de verificar, através de diligência realizada por fiscal estranho ao feito, como de fato eram compostas às sub-contas: 1.1.1.05 – Duplicatas a Receber; 1.1.1.05.030 Filial: L. de Freitas-BA. – LJ 30; 1.1.1.05.030.00125 Garantech (MG), C/A Receber (exercício de 2005) e 1.1.1.05.030.00354 (exercício de 2006), do Balancete Analítico da empresa autuado (filial 30) (fls. 24/1545) já que, como dito, base da autuação.

Esta averiguação foi realizada, comprovando a Sra. auditora fiscal estranha ao feito que “*todas as notas fiscais de prestação de serviços, referente a serviços de venda de mais garantia (Garantia Estendida), foram emitidas pelo recorrente, entretanto, os valores das notas fiscais emitidas correspondem aos totais dos serviços de vendas de mais garantia (Garantia Estendida) de todos os estabelecimentos da sociedade*”, e tal conclusão foi pronunciada após minuciosa análise que procedeu na documentação apresentada pelo recorrente.

Restando pacificamente comprovada a situação, não vejo como sustentar a base de cálculo do imposto apresentada pela autuante.

Ressalta-se que para efeito do ICMS, prevalece o princípio da autonomia dos estabelecimentos, conforme dispõe o art. 11, § 3º, II, da LC 87/96: “é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular.”

Esta situação foi lucidamente pontuada pela Exma. Sra. Min. Eliana Calmon no Recurso Especial Nº 1.086.843 - PR (2008/0191352-4) julgado em 06/08/2009 cuja Ementa é a seguinte:

TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - MANDADO DE SEGURANÇA - LEGITIMIDADE ATIVA - DISCUSSÃO SOBRE BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS, COM INCLUSÃO DO ICMS - IMPETRAÇÃO PELA FILIAL DA PESSOA JURÍDICA - AUTONOMIA DE CADA ESTABELECIMENTO - INEXISTÊNCIA. I. [...] ; 2. [...] ; 3. O princípio da autonomia dos estabelecimentos para fins fiscais visa oportunizar a técnica da não-cumulatividade, o que fica na dependência de previsão legal, inocrrente na sistemática de tributação do PIS (art. 5º da Lei 10.637/2002) e da COFINS (art. 4º da Lei 10.833/2003), cuja base de cálculo é global, resultante da receita bruta ou faturamento total da pessoa jurídica.

E para dar base a esta posição, entendo de bom alvitre transcrever enxerto do voto proferido:

“A capacidade tributária é tema da legislação complementar à Constituição, estando o seu alcance definido no art. 126 do CTN, com ampla abrangência no que toca à legitimação passiva, a contemplar entes despersonalizados, menores, absolutamente incapazes, sociedades de fato e irregulares, destoante do regime privado bem mais limitado.

O artigo seguinte, o 127 do CTN, fixa as regras sobre domicílio tributário, elegendo o foro de eleição como o foro geral, o qual pode ser recusado pela Administração, caso venha a criar dificuldades para a fiscalização ou prejuízo para a arrecadação.

Em relação às pessoas jurídicas de direito privado deixou o CTN espaço de normatização, de tal forma a adequarem as regras complementares aos seus condicionantes locais, como consta do inciso II do artigo em comento: “quanto às pessoas jurídicas de direito privado ou às firmas individuais, o lugar da sua sede, ou, em relação aos atos ou fatos que derem origem à obrigação, o de cada estabelecimento;”

Consequentemente, deixou o CTN, a critério do ente político fixar ou não a autonomia dos estabelecimentos para fins fiscais, atraindo a existência de vários domicílios fiscais para uma só pessoa jurídica.

O dispositivo teve em vista a técnica da não-cumulatividade, a fim de evitar a concentração das obrigações fiscais na sede da pessoa jurídica, o que poderia até inviabilizar a atuação fiscal.

O critério hermenêutico fixado para possibilitar a fixação da autonomia do estabelecimento foi haver ato ou fato que deu origem à obrigação, ou seja, ter relação direta com o fato jurídico-tributário que faz nascer o vínculo obrigacional”.

Estabelecida esta premissa, existe uma vedação legal imposta à fiscalização para proceder como fez a n. autuante, ou seja, a partir de receita globalizada e contabilizada na sede do estabelecimento autuado, entender que as operações comerciais ora em questão foram realizadas pela filial 30 (autuado) para efeito da exigência do ICMS. Ressalta-se, neste momento, que aqui não se estar a falar, por exemplo, do PIS e da COFINS, cujas bases de cálculo são tomadas pelo faturamento ou receita bruta global da empresa como um todo, mas sim do ICMS.

Resta provado nos autos que o recorrente não realizou a totalidade das transações comerciais em análise, não surgindo a obrigação tributária a partir do seu estabelecimento. Pode ele sim, ser responsabilizado, posteriormente, em responder pelo crédito tributário de todos os seus estabelecimentos (art. 11, § 3º, III, da LC 87/96), porém aqui já se estará a discutir crédito tributário e não o nascimento da obrigação tributária, discussão esta que aqui não cabe.

Afora tudo exposto, na sessão de julgamento do dia 10/03/2014, o n. patrono do recorrente ainda informou que no bojo de tais receitas encontravam-se aquelas de filiais da empresa estabelecidas em outra unidade da Federação, significando dizer que sobre parte das operações comerciais o Estado da Bahia, caso pertinente o mérito da autuação, não é o sujeito ativo da relação tributária.

Ressalto, de forma bastante sucinta, que o crédito tributário representa o momento de “exigibilidade” do tributo, ou seja, da relação jurídico-tributária entre o Estado e os seus contribuintes. Nasce com o lançamento tributário – Auto de Infração, por exemplo (sendo privativo e vinculado) e que confere à obrigação tributária a sua exigibilidade. Ou seja, é ele a obrigação tributária exigível, devidamente lançada e possível de cobrança e este lançamento é um procedimento administrativo, o qual objetiva detectar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, determinar a matéria tributável, calcular o *quantum* de tributo devido, apontar o sujeito passivo e, quando devida, cominar a penalidade aplicável. E tudo isto se encontra determinado no art. 142, do CTN.

Portanto, o *quantum* de tributo devido é elemento nuclear do crédito tributário, uma vez que a base de cálculo do imposto é a sua dimensão material, aquela que mensura o fato tributário imponível. Assim não sendo, carece dos atributos de certeza e liquidez,

Por tudo exposto, restando patente a iliquidez e incerteza da base de cálculo do imposto ora exigido, com base no art. 18, IV, “a”, do RPAF/BA a infração 03 do presente lançamento fiscal é nula.

O Recurso de Ofício diz respeito à sucumbência total do Estado em relação à infração 4 e parcialmente quanto às infrações 5 e 6.

A infração 4 trata da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do próprio estabelecimento.

Não merece reforma a Decisão recorrida.

Quando de sua defesa inicial, a empresa alega que na infração 4 foram inseridos lançamentos referentes a aquisições de combustíveis para aeronave da empresa, de tabloides, de formulários contínuos de notas fiscais e de livros, bem como, não foram computados valores de diferença de alíquota já pagos anteriormente. Ressalta, inclusive, que como o fornecedor dos tabloides destacou indevidamente ICMS sobre a operação, realizou consulta à DITRI (Processo nº

12224920044), tendo sido emitido Parecer no sentido de que não era devido o pagamento do diferencial de alíquota. Pugnou pela improcedência da autuação.

Por seu turno, quando os autuantes prestaram sua informação fiscal, esclareceram que a autuação decorreu do fato de que as notas fiscais com código fiscal de operações e prestações (CFOP) 2556 e 2557 – aquisições destinadas ao uso e consumo e ao imobilizado, respectivamente – foram lançados nos arquivos magnéticos sem identificação das mercadorias. Porém, como o contribuinte, com sua defesa, apresentou os documentos que comprovam que as aquisições não estavam sujeitas ao pagamento do diferencial de alíquotas, acataram os argumentos do defendente.

A JJF ao analisar cada uma das razões apresentadas e os documentos anexados aos autos as acolheu em sua inteireza. Estando acertada a Decisão recorrida, a mantendo.

As infrações 5 e 6 tratam de multa por descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista que o recorrente deu entrada no seu estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, de janeiro a abril e de junho a dezembro de 2006 (infração 5) e de mercadorias não tributáveis nos meses de fevereiro a dezembro de 2005, de janeiro a abril, de julho, setembro, novembro e dezembro de 2006 (infração 6). Na primeira foi exigida a multa equivalente a 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas e na segunda de 1%.

Da mesma forma do que foi explicitado quando da análise do Recurso Voluntário, a apreciação destas infrações restam prejudicadas diante do pagamento integral (valores originais) realizado pela empresa autuada.

Por tudo exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para julgar NULA a infração 3, restando PREJUDICADA a análise ante ao reconhecimento e pagamento do débito respectivo em relação às infrações 1, 2, 5 e 6. Quanto ao Recurso de Ofício interposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO da infração 4 e PREJUDICADO em relação às infrações 5 e 6. Solicito que o órgão competente desta Secretaria de Fazenda homologue os valores efetivamente recolhidos pela empresa. Assim, o débito fica configurado da seguinte forma:

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO-JJF	VLR. JULGADO-CJF	MULTA
01	PROCEDENTE	289.376,93	289.376,93	289.376,93	60%
02	PROCEDENTE	4.644,52	4.644,52	4.644,52	60%
03	NULA	2.381.128,48	2.381.128,48	0,00	60%
04	IMPROCEDENTE	1.022.490,09	0,00	0,00	-----
05	PROCEDENTE	945.706,88	598.816,74	945.706,88	-----
06	PROCEDENTE	8.956,26	4.985,99	8.956,26	-----
TOTAL		4.652.303,16	3.278.952,66	1.248.684,59	

VOTO EM SEPARADO (Preliminar de Nulidade - Infração 3)

Inicialmente, cumpre-me ressaltar a correção do voto da Nobre Relatora, que diante dos flagrantes vícios materiais verificados no respectivo PAF, e como matéria prejudicial à análise de mérito, decidiu por julgar NULA a Infração 3, objeto do Recurso Voluntário interposto.

Sem ao menos adentrar ao mérito da questão, qual seja, a incidência ou não do ICMS no serviço de intermediação de venda de Garantia Estendida, o lançamento questionado não teria qualquer condição de prosperar, isto porque, como ficou exaustivamente comprovado, o agente autuante cometeu uma série de vícios materiais que inquinaram o referido lançamento de nulidade.

Neste aspecto cumpre ressaltar que, além do víncio flagrante na apuração da base de cálculo, em que a agente fiscal tributou o Recorrente pela receita global, cumpre asseverar que o próprio lançamento se apresenta absolutamente incongruente, isto porque, ele parte da premissa de que a comercialização da garantia estendida deve ser inserida na base de cálculo do ICMS, mas no momento de calcular o suposto *quantum* devido, o autuante apenas lançou o ICMS sobre a parcela

global das *comissões* recebidas pelo Recorrente. Ora, ao agir dessa maneira a agente fiscal acabou por favorecer a tese do Recorrente de que se tratariam de duas operações distintas, uma é a venda da mercadoria e a outra é a intermediação na venda de garantia estendida.

Além dessa incongruência flagrante, o agente autuante acabou por proceder ao lançamento de acordo com o faturamento global de uma das filiais apenas, desconsiderando o fato de as operações de vendas terem ocorrido em outras unidades.

E por último, a meu ver o vício material mais flagrante, a agente autuante lançou na sua apuração, o suposto ICMS devido em operações de venda de garantia estendida ocorrida em outras unidades da federação! Tal fato foi relatado no voto da Nobre Relatora, entretanto, entendo que não foi claramente detalhado.

O lançamento de ICMS em razão de operações realizados em outras unidades da federação é comprovado exaustivamente. A própria agente autuante reconhece que assim procedeu, e tenta justificar o seu procedimento no fato de a operação ter sido contabilizada em uma filial no estado da Bahia.

A extraterritorialidade foi flagrante. O próprio parecer ASTEC (fls. 3326 a 3328) confirma que as notas fiscais referentes às comissões recebidas pelo recorrente englobavam todos os estabelecimentos da sociedade. Da análise dos documentos acostados na referida diligência, a exemplo da fl. 3806, verifica-se que foi exigido do recorrente ICMS em razão de operações realizadas nos Estados de Sergipe, Espírito Santo, Pernambuco, Rio Grande do Norte, entre outros.

Assim, diante do exposto, e dos patentes vícios materiais identificados, entendo que a Infração 3 é Nula, razão pela qual sigo o voto da Nobre Relatora, apenas inserindo os fundamentos acima aduzidos, votando pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, e seguindo, na íntegra, o voto da Nobre Relatora quanto ao Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto em relação à infração 4, considerar **PREJUDICADO** em relação às infrações 5 e 6, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado em relação à infração 3, considerar **PREJUDICADO** em relação às infrações 1, 2, 5 e 6, e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **088503.0001/08-0**, lavrado contra **LOJAS INSINUANTE LTDA. (DUKEL)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$294.021,45**, 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 das multas por descumprimento de obrigação tributária acessória no valor total de **R\$954.663,14**, previstas no art. 42, incisos IX e XI, da mesma Lei, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de março de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

DANIEL RIBEIRO SILVA - VOTO EM SEPARADO
(Preliminar de Nulidade - Infração 3)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS