

A. I. Nº - 089599.0001/11-0  
AUTUADO - CAMBUCI S/A  
AUTUANTES - MARIA CONCEIÇÃO AMARAL DOS SANTOS e PEDRO GOMES CARNEIRO  
ORIGEM - INFACILHÉUS  
INTERNET - 11.06.2014

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0107-01/14**

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infração reconhecida. 2. IMPORTAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração reconhecida. 3. EXPORTAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA SAÍDA DA MERCADORIA DO PAÍS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração reconhecida. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal comprovou que parte das notas fiscais foi arrolada indevidamente na autuação. Excluídos os valores indevidos. Reduzido o valor do débito. O autuado ao ser cientificado sobre o resultado da diligência reconheceu o valor do débito apontado. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/03/2011, formaliza a constituição de crédito tributário no valor de R\$65.228,33, em razão das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. 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 a consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro, setembro a dezembro de 2006, março, maio a julho, setembro, novembro e dezembro de 2007, agosto de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$3.196,49, acrescido da multa de 60%;
2. Deixou de recolher o ICMS devido pelas importações amparadas por programa BEFIEX, sem isenção do imposto de importação, condição necessária à obtenção do benefício, no mês de fevereiro de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$19.964,11, acrescido da multa de 60%;
3. Deixou de recolher o ICMS nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza da operação exportação, sem comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Guias ou Registros de Exportações, nos meses de abril e julho de 2006, maio e outubro de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$13.404,61, acrescido da multa de 60%;
4. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2006 e dezembro de 2007, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$28.663,12, correspondente a 10% do valor comercial das mercadorias.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 38 a 52) rechaçando a acusação fiscal atinente à infração 01, afirmando que a Fiscalização parte do pressuposto de que o as aquisições de outros Estados seriam relativas a mercadorias para consumo do próprio estabelecimento, contudo, as mercadorias foram adquiridas para emprego na sua atividade fim, donde se conclui pela incorreta classificação do Auto de Infração.

Alega que sendo uma indústria, não pode ser considerada como consumidora final dos produtos adquiridos de outros Estados, haja vista que os insumos adquiridos foram empregados na sua atividade industrial, portanto, representam custos de produção. Acrescenta que desse modo, não pode ser considerada consumidora final de insumos vinculados à sua atividade produtiva.

Assevera que se não há a classificação das referidas mercadorias como de uso e consumo, mas sim com insumo, a exigência do imposto referente ao diferencial de alíquotas é indevida. Invoca e reproduz nesse sentido lição de Hugo de Brito Machado.

Salienta que em atenção ao princípio da legalidade e da tipicidade, à Administração não cabe a cobrança da exação em questão, porquanto desprovida de fundamento legal diante da equivocada classificação das mercadorias adquiridas em outros Estados. Entretanto, alega que mesmo se as mercadorias mencionadas sejam consideradas como de uso e consumo, o que diz argumentar apenas por amor ao direito, ainda assim o ICMS exigido não é devido, sendo este o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça que julgou a questão, conforme a Súmula 166, cujo teor transcreve. Consigna que tal entendimento foi referendado no Acórdão recente, proferido pela 1ª Seção daquele tribunal, ainda que relativo a operações com bens de imobilizado, no Resp nº 1.125.133, conforme ementa que reproduz.

Diz que o posicionamento jurisprudencial consagra a tese de que a operação de transferência retrata mera circulação física dos bens e mercadorias da pessoa jurídica, inexistindo aí uma operação de circulação jurídica a caracterizar a mercadoria elemento essencial para que dê a subsunção do fato jurídico à regra matriz de incidência tributária do ICMS.

Conclui que, diante do raciocínio jurídico e a orientação jurisprudencial que atualmente prevalece, a operação de transferência interestadual de material, mesmo que de uso e consumo, entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não está sujeita à incidência de ICMS.

Impugna a infração 02 sustentando que a acusação fiscal não procede. Aduz que o autuante apresenta argumentos e fundamentos equivocados, por considerar como tributada operação “isenta” de tributação.

Destaca que as notas fiscais de saídas arroladas na autuação devem ser levadas a efeito com isenção de ICMS, uma vez que todo o procedimento de exportação foi seguido rigorosamente, estando todos os jogos dos REs devidamente completos, cuja juntada, segundo diz, será feita oportunamente.

Conclui que, dessa forma, a exigência dos valores referentes ao ICMS e a multa é indevida, cabendo de plano ser desconstituído.

Apresenta o seu inconformismo quanto à infração 04, afirmando que a multa imposta não tem como prosperar, na medida em que lhe atribui uma obrigação acessória passível de ser sanada.

Salienta que o art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional, chama de acessória a obrigação sem conteúdo pecuniário, consistente em prestações positivas ou negativas, de fazer ou não fazer, tais como emitir notas fiscais, escriturar livros e apresentar declarações. Invoca e reproduz lição de Luciano Amaro sobre o sentido do termo “acessoriedade” dessas obrigações.

Diz que tais obrigações visam propiciar à Administração um melhor controle sobre as atividades do contribuinte e, por conseguinte, otimizar a fiscalização, devendo esta finalidade ser observada tanto na conduta do contribuinte, quanto da Administração.

Frisa que nesse contexto, a aplicação da multa não pode ser dissociada da verificação ou não de prejuízo para o Fisco. Diz que no presente caso a Fiscalização apurou que não houve recolhimento a menos do imposto, apenas está a se questionar a alegada ausência de escrituração.

Aduz que se o Estado deve buscar a satisfação do pagamento do tributo nas operações por ele alcançadas, deve-se sempre perquirir pela existência de dano ao Erário, que no caso é inexistente. Menciona lição de Hugo de Brito Machado no sentido de que, se não há dano à Administração, no máximo se deveria apenar o contribuinte de forma simbólica pelo descumprimento de obrigação meramente acessória.

Afirma que, mesmo que se assim não fosse, para várias notas fiscais apontadas pelo Fisco há justificativas para sua não escrituração.

Diz que, conforme planilha anexada, inúmeras notas fiscais referentes ao exercício de 2006 arroladas na autuação se encontram efetivamente escrituradas no livro Registro de Entrada de Mercadorias, enquanto outras não foram escrituradas por conta de devolução do cliente ou porque foram adquiridas por outro estabelecimento da empresa, com diferença de número de inscrição estadual e respectiva escrituração no livro Registro de Entrada de Mercadorias, ou porque houve sua substituição por outras notas devidamente escrituradas. Observa que iguais observações e justificativas são aplicadas às notas fiscais fiscalizadas referentes ao exercício de 2007.

Manifesta o entendimento de que é equivocado o valor apontado no Auto de Infração como base de cálculo para aplicação da multa em questão, pois dele deverá ser deduzido o valor das notas fiscais apontadas na planilha que anexa devidamente justificada.

Afirma que, desse modo, do total apurado no Auto de Infração no exercício de 2006, no valor de R\$96.468,23, encontram-se devidamente justificados R\$67.311,83. Já no exercício de 2007, do total apurado de R\$190.163,05, encontram-se devidamente justificados R\$161.650,53.

Conclui requerendo a improcedência da multa imposta ou, alternativamente, que seja ela reduzida em razão da diminuição significativa da sua base de cálculo, conforme demonstrado na planilha anexada.

Prosseguindo, reporta-se sobre a multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/1996, apontada no Auto de Infração, arguindo que esta, ainda que prevista na legislação estadual, corresponde a um verdadeiro confisco, o que não é admitido pelo Constituição Federal de 1988. Observa que a multa tem a natureza punitiva e sua aplicação atenderia aos objetivos da sanção tributária, a fim de desestimular as infrações e punir os inadimplentes, inclusive visando o custeio das despesas estatais, contudo, não pode desvirtuar de sua finalidade precípua, devendo sempre guardar relação com o princípio da razoabilidade e da proporcionalidade. Invoca nesse sentido lições de Paulo César Faria de Castilho, Sacha Calmon Navarro Coêlho, assim como decisão do STF, reproduzindo os seus textos.

Pede que por analogia e com fulcro no *caput* do art. 112 do Código Tributário Nacional, caso seja mantida a multa em questão, seja reduzida a valor que observe o princípio da razoabilidade e da proporcionalidade, não superior a 10%.

Finaliza requerendo a improcedência do Auto de Infração. Requer, ainda, caso assim não entenda este órgão julgador, o que argumenta apenas por amor ao direito, redução da multa por descumprimento de obrigação acessória imposta na infração 04, assim como a redução da multa a ser aplicada para todas os itens do Auto de Infração, em observância ao princípio da proporcionalidade e da razoabilidade, diante do seu flagrante excesso e caráter confiscatório. Protesta pela juntada de todos os documentos que se fizerem necessários, além dos mencionados na defesa. Requer, por fim, a instrução do presente processo mediante a realização de prova pericial contábil, para comprovação das suas razões.

Um dos autuantes prestou informação fiscal (fls. 173/174) contestando a argumentação defensiva. Sustenta que o autuado não produziu as provas caracterizadoras dos registros das notas fiscais que

ensejaram a multa de 10%. Invoca, nesse sentido, o Acórdão JJF Nº. 0081-03/12, referente ao julgamento de Auto de Infração lavrado contra a filial da empresa estabelecida em Itajuipe.

A 1ª JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, deliberou pela conversão do feito em diligência à INFRAZ ILHÉUS, a fim de que os autuantes ou outro Auditor Fiscal designado adotassem as seguintes providências: 1. Intimassem o autuado para apresentar os livros Registro de Entradas de Mercadorias mencionados na defesa (fls. 60 a 62), acostando aos autos cópia dos referidos livros fiscais; 2. Caso o autuado atendesse a intimação, verificasse se procediam as alegações defensivas e, em caso afirmativo, excluísse do levantamento as respectivas notas fiscais, elaborando novos demonstrativos.

Um dos autuantes se pronunciou (fl. 187) consignando que em cumprimento a diligência apresenta novos demonstrativos relativos aos pontos diligenciados, tomando como base as alegações defensivas, à vista dos documentos fiscais apresentados (fls. 60 a 72), com a seguinte conclusão:

- relativamente ao exercício de 2006 constatou a regularidade dos lançamentos nos livros Registro de Entradas nºs 20, 21 e 23 de algumas notas fiscais descritas no demonstrativo original de fls. 57 a 59, fazendo notar a veracidade dos fatos no demonstrativo de fls. , onde figura o montante dos valores das notas fiscais registradas de R\$43.489,37 que deduzindo do valor autuado de R\$96.468,23 restou não comprovada a diferença de R\$52.978,86 de notas fiscais não registradas, sobre a qual incide a multa de 10%, o que representa o valor da multa de R\$5.297,89 a recolher;
- quanto ao exercício de 2007, diz que de igual forma, excluídos os valores das notas fiscais que regularmente foram registradas na escrita fiscal do autuado, bem como das que indevidamente constam no demonstrativo de fls. 25 a 27, por figurar como destinatária a filial de Itajuipe, Inscrição Estadual nº 50.204.513, assim como das notas fiscais das mercadorias devolvidas, resulta no valor da multa de R\$6.509,99 decorrente de notas fiscais não registradas no valor de R\$65.099,93.

Finaliza afirmando que resta inequívoca a existência das irregularidades retificadas, passando a multa de R\$9.646,82 para R\$5.297,89 e de R\$19.016,30 para R\$6.509,99, resultando o lançamento do crédito tributário consignado na infração do presente PAF no total de R\$11.807,88, conforme demonstrativos de fls. 189 a 190 – exercício de 2006 – e 205 a 208 – exercício de 2007.

Opina pela procedência parcial do Auto de Infração.

A 1ª JJF converteu o PAF em diligência à INFRAZ de origem, a fim de que o preposto fiscal que cumpriu a diligência assinasse a informação fiscal, assim como para que fosse entregue ao contribuinte cópia dos documentos acostados pelo diligenciador de fls. 187 a 208.

O autuado foi cientificado sobre o resultado da diligência, inclusive sobre os documentos acostados pelo diligenciador de fls. 187 a 208.

Consta às fls. 228/229 extrato do SIGAT referente ao pagamento do valor do débito reconhecido de R\$37.746,00, atinente às infrações 01, 02, 03 e 04.

Concluída a instrução do processo com o devido encaminhamento à Coordenação Administrativa do CONSEF, para inclusão em pauta de julgamento, houve a juntada do documento de fls. 232/241, no qual o autuado se manifesta dizendo que ciente da diligência concorda com a redução da autuação, inclusive que efetuou o pagamento do débito com as reduções previstas na Lei nº 12.903/2013, requerendo a baixa definitiva do processo, em razão da “extinção da cobrança.”

## VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de quatro infrações à legislação do ICMS atribuídas ao autuado, dentre as quais este reconheceu as infrações 01, 02 e 03 integralmente, inclusive efetuando o recolhimento do valor do débito reconhecido, conforme comprovante acostado aos autos.

Dante disso, as infrações 01, 02 e 03 são procedentes, cabendo homologação do pagamento pela

autoridade fazendária competente e, consequentemente, a extinção do crédito tributário constituído atinente a estas infrações.

No que concerne à infração 04, observo que na defesa apresentada o autuado afirma que é equivocado o valor apontado no Auto de Infração como base de cálculo para aplicação da multa em questão, pois dele deverá ser deduzido o valor das notas fiscais apontadas na planilha que anexou devidamente justificada.

Sustenta que do valor apurado no Auto de Infração referente ao exercício de 2006, no total de R\$96.468,23, encontram-se devidamente justificados R\$67.311,83. Já no exercício de 2007, do total apurado de R\$190.163,05, encontram-se devidamente justificados R\$161.650,53.

A 1ª JJF considerando as alegações defensivas converteu o feito em diligência à INFRAZ ILHÉUS, cujo resultado confirmou assistir razão parcialmente ao sujeito passivo, conforme demonstrativos elaborados pelo diligenciador acostados aos autos às fls. 187 a 208.

Assim é que, relativamente ao exercício de 2006, restou comprovado que algumas notas fiscais arroladas na autuação no demonstrativo de fls. 57 a 59, efetivamente, se encontravam regularmente escrituradas nos livros Registro de Entradas nºs 20, 21 e 23. Em face de tal constatação o diligenciador elaborou demonstrativo no qual consta o montante dos valores das notas fiscais registradas de R\$43.489,37 que deduzido do valor apontado na autuação de R\$96.468,23 restou não comprovada a diferença de R\$52.978,86 de notas fiscais não registradas, sobre a qual incide a multa de 10%, o que resulta no valor de R\$5.297,89 a recolher.

Já no exercício de 2007, excluídos os valores das notas fiscais que regularmente foram registradas na escrita fiscal do autuado; excluídos os valores das notas fiscais que indevidamente foram arroladas no levantamento de fls. 25 a 27, por constar como destinatária a filial de Itajuipe, Inscrição Estadual nº 50.204.513; e excluídos os valores das notas fiscais referentes à devolução de mercadorias, o valor total das notas fiscais não registradas importa em R\$65.099,93, o que resulta na multa no valor da multa de R\$6.509,99, decorrente de notas fiscais não registradas.

Portanto, com os ajustes realizados pelo diligenciador a multa referente ao exercício de 2006 passa de R\$9.646,82 para R\$5.297,89 e no exercício de 2007 passa de R\$19.016,30 para R\$6.509,99, totalizando a exigência fiscal deste item da autuação o valor de R\$11.807,88, conforme demonstrativos de fls.187 a 190 e 205 a 208.

Observo que ao ser cientificado sobre o resultado da diligência o autuado se manifestou informando que concordava com a redução da autuação, informando, inclusive, que efetuara o pagamento do débito com as reduções previstas na Lei nº 12.903/2013, razão pela qual requereu a extinção do crédito tributário e baixa do processo.

Diante disso, considerando as correções realizadas pelo diligenciador cuja ciência foi dada ao contribuinte que acatou o resultado da diligência este item da autuação é parcialmente subsistente no valor de R\$11.807,88, devendo ser homologado o valor recolhido. Infração parcialmente subsistente.

No que diz respeito à arguição de que a multa de 60% é confiscatória, cabe esclarecer que esta foi corretamente aplicada no caso das infrações apontadas na autuação, estando prevista na Lei 7.014/96, não tendo competência este órgão julgador administrativo competência para apreciação e declaração de constitucionalidade da norma, consoante estabelece o art. 167, I, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Quanto a sua redução observo que, por se tratar de multa por descumprimento de obrigação principal, a competência para tanto é da Câmara Superior deste CONSEF.

Diante do exposto, as infrações 01, 02 e 03 são subsistentes e a infração 04 parcialmente subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o pagamento efetuado.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **089599.0001/11-0**, lavrado contra **CAMBUCI S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$36.565,21**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas "a" e "f", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, bem como da multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de **R\$11.807,88**, prevista no inciso IX do artigo 42 do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o pagamento efetuado.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de maio de 2014.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR