

**A. I. Nº** - 294888.0005/13-3  
**AUTUADO** - POSITIVO INFORMÁTICA S/A  
**AUTUANTE** - ROMY SANTOS SILVA  
**ORIGEM** - INFRAZ ILHÉUS  
**INTERNET** - 24.09.2014

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0190-04/14**

**EMENTA:** ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOS. CRÉDITOS INDEVIDOS. O exame das provas revela que os documentos fiscais se referem a operações de transferência de mercadorias, e não a operações de devolução, conforme alega, mas não prova a autuada. Não é, meramente, uma questão de erro no preenchimento do documento, pois a operação de devolução tem regras próprias que visam resguardar o ente tributante, as quais não foram observadas. Não há provas de que as operações se refiram a devolução de insumos. Infração caracterizada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infração não contestada. Falece competência às juntas de julgamento para reduzir a multa. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 17/12/2013, exige ICMS no montante de R\$ 156.082,38 em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01 - 02.01.01: Deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de fevereiro, março, junho, agosto, novembro e dezembro de 2010 e fevereiro, março, e maio a dezembro de 2011, no montante de R\$ 155.942,91. Multas propostas de 50% e 60% sobre o valor do imposto. Consta que “Apurada através da Conta Corrente dos exercícios fiscalizados, refeitas em razão da empresa apresentar saldo credor em diversos períodos, quando foram excluídos os créditos Fiscais Indevidos e Ajustados os estornos de débitos autorizados pelo Decreto 4.316/95, do qual a empresa é beneficiária”.

Infração 02 - 06.02.01: Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de março e novembro de 2010 e março de 2011, no montante de R\$139,47. Multa proposta de 60% sobre o valor do imposto. Consta que “Conforme Auditoria das Aquisições Interestaduais de Mercadorias para Uso e Consumo 2010 e 2011, anexo”.

Constam dos autos: Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais (folha 06); Extratos SEFAZ do sistema INC (folhas 07 a 11); cópia da procuraçao (folhas 12 a 13); petição da autuada dirigida à Sefaz (folhas 15 a 16); recibos de entrega da escrituração fiscal digital e respectivos resumos do livro RAICMS (folhas 17 a 25); Demonstrativos de Débito - 2010 (folhas 33 a 59); Cópias do livro RAICMS 2010 (folhas 60 a 97); Demonstrativos de Débito - 2011 (folhas 98 a 168); Cópias do livro RAICMS 2011 (folhas 169 a 206); Demonstrativo AUDIF - 2010 (folha 207); cópias de documentos fiscais (folhas 208 a 209); cópias do Livro Registro de Entrada – 2010 (folhas 210 a 211); Demonstrativo AUDIF - 2011 (folha 212); cópia de documento fiscal (folha 213); cópia do Livro Registro de Entrada – 2011 (folhas 214); Impugnação (folhas 217 a 527); Informação fiscal (folhas 541 a 542); Intimação e respectivo AR (folhas 543 a 544); manifestação da autuada (folhas 547 a 552); extratos com detalhes do pagamento do PAF (folhas 554 a 555).

A autuada apresenta impugnação às folhas 217 a 527, mediante as quais contesta o presente lançamento, apresentando as razões a seguir.

Quanto à infração 01, afirma que a autuação não merece prosperar, pois apenas estornou o ICMS nas devoluções de insumos que efetuou à sua matriz (de Curitiba – PR) já que, no período em tela (2010 e 2011), muitos dos insumos que teria a unidade matriz enviado à filial de Ilhéus não se prestaram à industrialização dos produtos que seriam fabricados por esta unidade, de maneira que tais insumos apenas e tão somente retornaram à unidade matriz, descabendo, por tal motivo, qualquer valor de ICMS a pagar, mesmo porque a Impugnante não manteve sobre tais insumos nenhum crédito do ICMS correlato.

Alega que apenas obedeceu, à risca, o disposto no artigo 3º do Decreto 4.316/95, cujo texto reproduz.

Argumenta que, se tais insumos que foram devolvidos à unidade matriz da Impugnante não foram objeto de crédito fiscal quando de suas entradas no estabelecimento da filial de Ilhéus, por óbvio, não cabe o ICMS na mera devolução dos mesmos à matriz, pois não houve, na prática, circulação econômica na operação, mas mera operação física.

Transcreve o art. 452 do RICMS/BA em apoio à idéia de que o dispositivo regulamentar prevê a neutralidade nas operações de devolução.

Informa que registrou todas estas operações de devoluções destes insumos (da filial-Ilhéus à matriz-Curitiba) em seus livros de apuração fiscal do ICMS.

Transcreve o art. 308 do diploma regulamentar citado em apoio à sua tese.

Consigna, ainda, que todos os insumos relativos a todas as notas fiscais originárias de entrada destes insumos foram devidamente devolvidos à unidade matriz da Impugnante e devidamente registradas tais operações nos livros fiscais. Conclui, portanto, que descabe o ICMS objeto desta autuação fiscal, pois se não houve nenhum crédito fiscal do ICMS anteriormente lançado em conta gráfica fiscal, não cabe, por óbvio, a sua tributação na mera devolução destes insumos à matriz, sob pena de violação aos mais comezinhos princípios constitucionais tributários informadores do ICMS.

Afirma que a autoridade fiscal se equivocou ao analisar relevante aspecto da Impugnante, correspondente ao fato de que a Impugnante é beneficiária do Decreto nº 4.316/95, que concede o benefício do diferimento relativo às aquisições do exterior de componentes, partes e peças, que são exonerados do ICMS quando do desembaraço; e crédito presumido nas saídas, principalmente no tocante à industrialização, quando autoriza estorno de 100% do ICMS, relativo às saídas de produtos industrializados.

Informa que, em atenção ao disposto nos artigos 3º e 4º do Decreto nº 4.316/95, não utilizou os créditos de entrada dos produtos que foram provenientes da fábrica de Curitiba, dessa forma, não há que se falar em incidência do ICMS nas meras devoluções destes insumos à matriz, posto que as respectivas industrializações com o uso destes insumos acabaram por não acontecer.

Transcreve os artigos 3º e 4º do Decreto nº 4.316/95 para legitimar a sua conduta.

Argumenta que, uma vez que a filial de Ilhéus não utilizou os créditos na entrada, se fosse mantido o débito, quando da devolução das mercadorias da filial de Ilhéus para a fábrica em Curitiba, a Impetrante estaria sujeita ao pagamento do ICMS do qual não foi utilizado o crédito, em total afronta ao princípio constitucional acima descrito.

Conclui, dessa forma, que a exigência do ICMS em questão é indevida, uma vez que a Impetrante não utilizou os créditos de entrada, em atenção ao disposto nos artigos 3º e 4º do Decreto nº 4.316/95, e, para não gerar um saldo negativo na nota fiscal de saída, ela realizou o estorno dos créditos [débitos], uma vez que se não tivesse realizado o estorno do crédito [débito] a Impugnante teria que pagar pelo ICMS em uma operação na qual não houve a utilização de créditos. Conclui assim, que, se a Impugnante efetuou o procedimento, conforme comprovam os documentos anexos, não há fundamentação para a lavratura do Auto de Infração em questão.

Chama atenção para o fato de que em nenhum momento a Impugnante agiu de má-fé no procedimento realizado. Afirma que o agente fiscal não considerou que nas operações realizadas pela Impugnante, resultou, inequivocamente, de ausência de prejuízo ao Fisco.

Sendo assim, conclui que, *“em que pese o procedimento adotado pela Impugnante, não houve qualquer prejuízo ao Fisco, visto que realizou o estorno dos créditos destes insumos que, conforme restou demonstrado, não foram submetidos à industrialização pela filial de Ilhéus, mas meramente devolvidos à sua matriz, em Curitiba, de maneira que observou-se na íntegra os ditames do Decreto nº 4.316/95 e do RICMS/BA.”*

Quanto à multa proposta, requer a relevação da penalidade imposta, tendo em vista que não houve falta de recolhimento de tributo nem dolo de sua parte, uma vez que não há, segundo a autuada, imposto a recolher.

Ensina que a aplicação de multas possui um perfil punitivo de molde a repreender aquele que agiu em desacordo com os dispositivos legais vigentes, podendo ainda, excepcionalmente, ter um cunho indenizatório. Advoga que, no caso em análise, resta inconteste que agiu em boa-fé, uma vez que agiu de acordo com o disposto no Decreto nº 4.316/95. Além disso, argumenta, a questão fundamental é que não houve jamais qualquer descumprimento da norma indicada pela autoridade fiscal que trouxesse algum prejuízo ao Erário ou benefício à Impugnante.

Cita Misabel Abreu Machado Derzi e Sacha Calmon Navarro Coelho para apoiar a tese de que o procedimento de imposição de multas está vinculado a lei e, por isso, deve ser revisto de ofício.

Alega que a multa consignada na presente autuação não pode, de forma alguma, ser aplicada validamente, pois, como já exposto, seja ela qual for, tem caráter punitivo, ou seja, pretende punir aquele que conscientemente tenha agido de má-fé para sonegar o recolhimento de tributos aos cofres públicos.

Faz referência aos requisitos trazidos pelo RPAF para dispensa da multa, para, a seguir, defender a sua aplicabilidade ao presente lançamento.

Transcreve a jurisprudência relativa à matéria para apoiar a idéia da relevação da multa.

Advoga que, ao se fixar quantitativamente a sanção, tanto o legislador como o aplicador da legislação, deverá levar em consideração a natureza do ilícito, devendo a respectiva cominação guardar estrita proporção com o dano causado pelo descumprimento da obrigação consignada pelo direito posto.

Não havendo a intenção de fraudar, defende que a multa deve ter simplesmente o condão de advertir e orientar o contribuinte e não, como se verifica no caso em apreço, a efetiva punição mediante carga pecuniária elevadíssima. Entende que deve imperar a proporcionalidade entre a suposta infração e a aplicação da multa correspondente.

Argumenta que, a prosperar a referida multa, restaria até mesmo uma afronta ao princípio que veda o confisco. Isto porque, dada a flagrante desproporcionalidade entre a suposta infração cometida (de natureza formal) e a multa cominada, fica exposto o fito confiscatório da autoridade autuante.

Transcreve o artigo 112 do Código Tributário Nacional, para defender a idéia de que a lei tributária que comina penalidades deve ser interpretada de forma mais favorável ao sujeito passivo.

Transcreve a jurisprudência relativa à matéria para apoiar a idéia de que deve-se reduzir a penalidade no caso de evidente boa-fé do autuado.

Conclui, portanto, que é patente o erro da fiscalização ao aplicar multa de valor tão significativo à suposta infração que nem mesmo gerou prejuízo ao fisco. Desta forma, requer a relevação da penalidade imposta.

Quanto à infração 02, declara que fará o pagamento dentro do prazo regulamentar da defesa, ao tempo em que anexará o comprovante de pagamento.

Em face de todo o exposto, requer o cancelamento integral da infração 01. Caso assim não se entenda, requer que seja relevada por esta autoridade julgadora a multa aplicada, haja vista a inexistência de dolo, fraude ou simulação, bem como o fato de tal suposta infração não ter implicado falta de recolhimento do tributo (obrigações meramente acessórias).

Termos em que pede deferimento.

O autuante presta informação fiscal às folhas 541 a 542, tecendo as considerações a seguir.

Informa, inicialmente, que a defendante está inscrita no Cadastro da SEFAZ como Unidade Produtiva, explorando a atividade de Fabricação de Equipamentos de Informática – 2621300 e está instalada no Pólo de Informática de Ilhéus, sendo beneficiária do Decreto 4.316/95, que veda a utilização de créditos fiscais relativos às operações ou prestações anteriores, vinculados a industrialização dos produtos abrigados pelo tratamento tributário previsto neste decreto, bem como, concede o estorno de 100% do débito do ICMS relativo às saídas de produtos industrializados.

Afirma que, da análise dos livros e documentos fiscais da defendante, constatou a existência de saldo credor em diversos períodos. Por esta razão, explica, foram feitas as Contas Correntes Fiscais dos exercícios fiscalizados, para apropriação dos créditos fiscais e estornos de débitos autorizados pelo Decreto 4.316/95, apurados através dos levantamentos fiscais anexos às fls. 33 a 59 e 98 a 168 dos autos.

Em relação à infração 01, afirma que descabem os argumentos apresentados pela defesa para elidir esta infração porque os levantamentos fiscais foram realizados de forma criteriosa, com base na documentação apresentada pela empresa, e nas informações declaradas através dos sistemas SINTEGRA, EFD, DMA, NFE, entre outros. Informa, ainda, que o tratamento fiscal dado pela defendante para as saídas constantes das notas fiscais que anexa em sua defesa foi “CFOP 6152 - TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS OU RECEBIDAS DE TERCEIROS”, cuja operação é tributada normalmente pelo ICMS e assim foi considerada para fins dos levantamentos fiscais. Assegura que não constam das notas fiscais de saídas anexas à defesa ou da escrituração fiscal da empresa, nada que comprove tratar-se de devolução de insumos, como argumenta a defendant. Por isso, explica, os demonstrativos anexos à defesa não foram considerados para fins de revisão do crédito reclamado, nesta infração.

Em relação à infração 02, afirma que a defendant reconhece como procedente e faz juntada de DAE que comprova o recolhimento.

Afirma que a autuante não tem competência para argumentar em matéria de constitucionalidade, entretanto, esclarece que a penalidade foi aplicada em obediência a dispositivo legal.

Ante o exposto, mantém integralmente o lançamento, considerando que a autuada não apresenta em sua defesa qualquer prova, documentos, levantamentos ou demonstrativos capazes de alterar os termos do referido Auto de Infração.

Termos em que pede deferimento.

Em nova manifestação, às folhas 547 a 552, a autuada apresenta as seguintes considerações.

Afirma que as alegações da autuante (de que não foram juntadas provas ou documentos comprobatórios de que houve devolução de insumos) são inverídicas, conforme comprovam todos os documentos anexos à impugnação apresentada em 14/01/2014.

Quanto às demais questões debatidas no presente processo, reitera os termos da impugnação apresentada, aduzindo os mesmos argumentos já trazidos quando da sua peça inaugural.

Esse é o relatório.

## VOTO

Preliminarmente, constato que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido as multas e suas respectivas bases de

cálculo evidenciadas de acordo com os “Demonstrativos de Débito - 2010 (folhas 33 a 59) e “Demonstrativos de Débito - 2011 (folhas 98 a 168). Houve, igualmente, indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos.

Quanto à infração 01, o autuante afirma que a falta de recolhimento decorreu dos ajustes que promoveu na escrita fiscal da empresa, ao excluir os créditos indevidos, bem como os estornos de débito indevidamente lançados na escrita fiscal do contribuinte, conforme consta da descrição da infração, à folha 01 do presente processo, cujo trecho vai reproduzido a seguir.

“Apurada através da Conta Corrente dos exercícios fiscalizados, refeitas em razão da empresa apresentar saldo credor em diversos períodos, quando foram excluídos os créditos Fiscais Indevidos e Ajustados os estornos de débitos autorizados pelo Decreto 4316/95, do qual a empresa é beneficiária.”

Quanto aos estornos de débito, a defesa alega que decorreram de devolução de insumos feitas ao estabelecimento matriz da empresa em operações relativas a itens que não se prestaram à industrialização, conforme folhas 219 a 220, cujo trecho vai a seguir.

“... a impugnante apenas estornou o ICMS nas devoluções de insumos que efetuou à sua matriz (de Curitiba – PR), pois, no período em tela (2010 e 2011), muitos dos insumos que teria a unidade matriz enviado à filial de Ilhéus não se prestaram à industrialização dos produtos que seriam fabricados por esta unidade, de maneira que tais insumos apenas e tão somente retornaram à unidade matriz, descabendo, por tal motivo, qualquer valor de ICMS a pagar, mesmo porque a Impugnante não manteve sobre tais insumos nenhum crédito do ICMS correlato.”

Na sua informação fiscal, o autuante afirma que não há provas de que as operações autuadas se tratem de devolução de insumos, conforme trecho, à folha 542, abaixo transcrito.

“... não constam das notas fiscais de saídas anexas à defesa ou da escrituração fiscal da empresa, nada que comprove tratar-se de devolução de insumos, como argumenta a defendant...”

Em nova manifestação, à folha 548, a empresa contesta a versão do autuante, reafirmando que foram anexadas provas de suas alegações, conforme abaixo.

“... tais alegações de que não foram juntadas provas ou documentos são inverídicas, conforme comprovam todos os documentos anexos à Impugnação apresentada em 14.01.2014.”

Assim, como se pode deduzir, o exame das provas acostadas aos autos, pela defendant, revela-se indispesável para que se possa concluir acerca da natureza das operações autuadas. É o que passo a fazer.

O exame dos DANFE's acostados ao processo pela defesa (folhas 364 a 389; e 415 a 455) é revelador de que as operações autuadas possuem, todas, o CFOP 6.152, relativo a operações de “transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros”, descrição em conformidade com o que consta da lista anexa ao Convênio s/nº, de 15/12/1970, com a nova redação que lhe foi dada pelo Ajuste AJ 05/03, com efeitos a partir de 10/07/03.

Ora, sendo operações de transferência, o destaque do ICMS se impõe nos termos da legislação regente da matéria. Frise-se que a questão não se resume a um mero equívoco no preenchimento do documento fiscal, pois as operações de devolução de mercadorias possuem uma regulamentação própria, com regras específicas, as quais objetivam oferecer controle à administração tributária acerca do real desfazimento da operação de origem.

De fato, o caput do art. 651 do RICMS/97, vigente à época, determina que a nota fiscal de devolução traga um conjunto de informações que se prestam a uma posterior verificação por parte do fisco, tais como o motivo da devolução e os dados do documento de origem, conforme se pode depreender da leitura de seu texto abaixo.

“Art. 651. Ao devolver mercadorias que tenham entrado no estabelecimento, a qualquer título, o contribuinte ou pessoa obrigada à emissão de Nota Fiscal emitirá este documento, com destaque do imposto, se for o caso, a fim de dar curso às mercadorias, no trânsito, e para possibilitar a utilização do crédito fiscal pelo estabelecimento de origem, quando admitido, mencionando, nele, o motivo da devolução, o número, a série e a data do documento fiscal originário, e ainda o valor total ou o relativo à parte devolvida, conforme o caso, sobre o qual será calculado o imposto (grifos acrescidos).

O parágrafo único do dispositivo citado adiciona regras para o cálculo do imposto, de forma a garantir que a operação desfeita não propiciará qualquer prejuízo aos cofres do ente estatal, conforme a seguir.

“Art. 651. ...

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

Analisando os documentos em análise, é possível constatar que nenhuma dessas exigências foi cumprida pelo sujeito passivo, sendo forçoso concluir que não há evidências de que tais documentos fiscais tenham acobertado operações de devolução de insumos, inclusive porque não há qualquer correspondência entre as respectivas bases de cálculo e alíquota, conforme exige o parágrafo único do art. 651 citado.

Assim, assiste razão ao autuante quando tratou os estornos de débito como atos contrários à legislação.

Quanto aos créditos indevidos, a autuada não deduz qualquer argumento em sentido contrário, limitando-se a contrapor razões voltadas a defender a legitimidade dos estornos de débito. Ademais, o art. 4º do Decreto 4.316/95 é explícito no sentido de proibir a utilização de quaisquer créditos vinculados às saídas de produtos enquadrados no benefício fiscal nele previsto.

“Art. 4º - Fica vedada a utilização de crédito fiscal relativo a operações ou prestações anteriores vinculadas à industrialização dos produtos abrigados pelo tratamento tributário previsto neste decreto.”

Assim, entendo que restaram provadas as acusações contidas na infração 01, resultando na procedência do lançamento, neste ponto específico.

Quanto à infração 02, a autuada não contesta o lançamento, tendo declarado que fará o pagamento dentro do prazo regulamentar da defesa. Não, há, portanto, questão controvertida a ser sanada por este colegiado, relativamente à infração 02. Dou, igualmente, por procedente esta infração.

Quanto às considerações acerca da desproporcionalidade da multa, bem como acerca do pedido de sua redução, é importante que se diga que falece competência a essa Junta de Julgamento Fiscal, somente podendo fazê-lo à medida em que a conduta não resulte em descumprimento de obrigação principal, nos termos do artigo 158 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto 7.629/99, cujo texto vai abaixo reproduzido.

“Art. 158. As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo.”

Como as duas infrações resultaram em falta de recolhimento do imposto, resta inaplicável o dispositivo citado. Denego, portanto, o pedido de redução da multa.

Diante do exposto, julgo PROCEDENTE o presente Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **294888.0005/13-3**, lavrado contra **POSITIVO INFORMÁTICA S/A**, no valor de **R\$ 156.082,38**, acrescido das multas de 50% sobre R\$30.820,19 e de 60% sobre R\$125.262,19, previstas no art. 42, inciso I, alínea “a” e inciso II, alínea “f”, respectivamente, da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de setembro de 2014.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

ÁLVARO BARETO VIEIRA – JULGADOR