

PROCESSO	- A. I. Nº 300200.0005/14-5
RECORRENTE	- TLL TRANSPORTES LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0030-03/15
ORIGEM	- INFRAZ ATACADO
INTERNET	- 18/05/2015

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0124-12/15**

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE CONSUMO. É devido o ICMS diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de materiais para uso e consumo, pelas empresas prestadoras de serviços de transporte. Infração caracterizada. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Exigência subsistente. Não acolhidas as nulidades arguidas. Negado pedido de redução ou cancelamento das multas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator quanto à redução da multa. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da Decisão primária que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração, mantendo a integralidade das infrações 2 e 3, e julgando insubsistente a infração 1, para exigir imposto no valor total R\$5.640,09 acrescido da multa de 60%, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$9.273,31, tudo acrescido das cominações legais.

O Auto lavrado em 23/05/2014 e notificado o contribuinte em 26/05/2014, decorre de três acusações fiscais, sendo objeto do Recurso Voluntário as infrações 2 e 3, cujas imputações são as seguintes:

Infração 2 - falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao uso e consumo do estabelecimento nos meses de setembro, novembro e dezembro de 2009, janeiro, março a setembro, novembro e dezembro de 2010, janeiro, julho a setembro e novembro de 2011, fevereiro, abril, junho a setembro, novembro e dezembro de 2012, no valor de R\$5.640,09 acrescido da multa de 60%;

Infração 3 - deu entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de março a junho, agosto e dezembro de 2010, janeiro, março, julho, setembro, outubro e dezembro de 2011, janeiro, agosto a novembro de 2012, sendo aplicada multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não registrada totalizando R\$9.273,31.

Da análise dos elementos trazidos aos autos, a 3ª JJF, decidiu, por unanimidade, pela insubsistência da infração 1 e integral subsistência das infrações 2 e 3, com fundamento no voto condutor, abaixo transcrito.

VOTO

(...)

A infração 02 refere-se a falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao uso e consumo do estabelecimento.

O defendente rebateu esta infração afirmando que por ser empresa prestadora de serviço de transporte, optante pelo crédito presumido, estaria dispensada do lançamento e do pagamento do ICMS DIFAL- diferencial de alíquotas.

Da análise dos elementos que compõem o PAF, vejo que o autuado é optante pelo crédito presumido, conforme termo de opção pelo crédito presumido, cópia do RUDFTO fl. 407/408.

Observo que das notas fiscais que amparam esta infração fls. 31/70, consta: lona de freio, elemento filtrante,

mangueira, lona de teto, correia alternador, separador d'água, filtro chassi, estopa etc., enfim, materiais para uso e consumo do estabelecimento.

Conforme previsto no RICMS-BA, Dec. 6284/97, art. 7º, inciso IV, as empresas de prestação de serviço de transporte quando optantes pelo crédito presumido, não se submetem a obrigação de recolhimento do ICMS diferença de alíquotas, nas aquisições interestaduais de bens para integrar o ativo permanente do estabelecimento, in verbis:

Art. 7º Não é devido o pagamento da diferença de alíquotas:

IV - nas aquisições de bens do ativo permanente, a partir de 01/11/96, e de bens de uso e materiais de consumo, a partir de 01/01/2019, efetuadas por (Lei Complementar nº 87/96):

c) transportadores que tenham optado pelo crédito presumido de que cuida o inciso XI do art. 96, condicionado ao não-aproveitamento de créditos fiscais relativos a operações e prestações tributadas;

Art. 272. Fica dispensado o lançamento e o pagamento relativo:

I - a diferença de alíquotas nas aquisições de:

a) bens do ativo permanente efetuadas por:

5 - prestadores de serviço de transporte de carga, optantes pelo crédito presumido previsto no inciso III do art. 270;

Da análise dos dispositivos acima transcritos, resta indubidoso que as empresas transportadoras de carga optantes pelo crédito presumido estão dispensadas do lançamento e pagamento do ICMS diferença de alíquotas nas aquisições de bens do ativo permanente, o que não ocorre no presente caso, considerando que está sendo cobrado o ICMS Difal sobre aquisições de materiais para uso e consumo do próprio estabelecimento. Mantida a infração 02.

A infração 03 diz respeito ao autuado ter dado entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável, sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 1% sobre cada documento fiscal não escriturado.

O impugnante argumentou que na condição da empresa transportadora, sendo optante do crédito presumido, e não se utilizar de quaisquer créditos fiscais constantes nos documentos fiscais, a falta de escrituração, não trouxe prejuízos e evasão de recolhimento para os cofres estaduais, requerendo a este CONSEF a dispensa da aplicação da penalidade de 1%, afirmando não ter havido dolo, má fé ou simulação.

Não comungo com a alegação defensiva de que a falta de registro da circulação de mercadorias apontadas no levantamento fiscal, por tratar-se de operações sem a incidência do imposto não causaram prejuízo ao erário, tendo em vista que não se pode assegurar de forma inequívoca esta asserção. Ao preconizar a exigência de registro na escrita fiscal de toda e qualquer entrada no estabelecimento culminando com a sanção através da multa de 1%, entendo que a pretensão da legislação é de se manter o controle de todo o fluxo e movimentação de mercadorias, através do registro destas operações. Ademais, a falta de escrituração dos citados documentos fiscais traz prejuízo a programação da fiscalização e aos controles tributários do Estado.

Portanto, mesmo com relação às mercadorias originalmente ingressadas no estabelecimento não destinadas à comercialização ou sob a hipótese de não incidência do imposto, não se pode garantir a manutenção dessa situação pelo estabelecimento, sem um controle sistemático de suas entradas e saídas.

Ressalto que o procedimento adotado pelo autuante está amparado nas disposições contidas no art. 42 da Lei nº 7.014/96, a seguir transcrita, onde se verifica a inexistência de qualquer excepcionalidade ou atenuante para as entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal de mercadorias adquiridas sem tributação ou com a fase de tributação encerrada.

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

[...]

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

Ante ao exposto, entendo que restou comprovado a imputação referente a infração 03.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

Protocolizado Recurso voluntário tempestivo, colacionados às fls. 436 a 439, o contribuinte retorna aos autos para reiterar suas razões da defesa, aduzindo que a Decisão recorrida merece reforma para que seja declarada a improcedência das infrações 2 e 3.

Referentemente à infração 2, mencionando o art. 7º do RICMS/Ba, diz que resta claro que para os bens e materiais destinados ao uso consumo não é devido diferencial de alíquotas, o que tem o condão de tornar insubstancial a imputação em análise. Nessa linha, cita as mercadorias que deram azo à autuação (lona de freio, elemento filtrante, mangueira, lona de teto, correia

alternador, separador d'água, filtro chassi, estopa etc.), tudo no sentido de demonstrar que as mercadorias são efetivamente destinadas ao seu uso e consumo.

Em relação à infração 3, diz que resta provada a sua opção pelo regime de apuração pelo crédito presumido, o que lhe afasta a possibilidade de aproveitamento de créditos do ICMS, além do fato de que resta provado que a sua conduta, mesmo típica, não foi praticada de maneira dolosa, fraudulenta ou simulada, vez que não resultou na falta de recolhimento de tributo nem dificultou a ação fiscal, entende que a multa aplicada pode e deve ser cancelada. Nessa mesma linha, aduz o fato de ser cumpridora dos seus deveres fiscais, lembrando que jamais foi autuada por tal motivo.

Por derradeiro, requer que seja conhecido, regularmente processado e provido o seu apelo, para que seja reconhecida a improcedência ou nulidade do Auto de Infração.

Pede que o feito seja remetido à PGE/PROFIS.

Em razão de disposição regulamentar e em face do valor do Auto de Infração, não há manifestação da PGE/PROFIS.

Na assentada de julgamento o conselheiro Alexandrina Natália Bispo dos Santos declarou impedida no julgamento devido ter participado da composição da Decisão de Primeira Instância deste PAF.

VOTO (Vencido quanto à redução da multa)

Trata o presente de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF, e com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do imposto exigido no presente Auto de Infração.

Cinge-se o presente Recurso à apreciação das razões recursais atinentes à Decisão de primo grau que julgou procedente as infrações 2 e 3, que acusam o Sujeito Passivo da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao uso e consumo do estabelecimento e de haver dado entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável, sem o devido registro na escrita fiscal.

Não havendo questão preliminar a ser analisada, passo à análise do mérito.

Em relação à infração 2, a tese recursal tem assento no art. 7º, IV, “c”, do RICMS/Ba, cujo texto, abaixo transcrito, diz o recorrente ter o condão de afastar a imputação de infração fiscal.

Entendo que a tese do recorrente não pode ser acolhida, pois, apesar de transcrito na peça de insurgência, não foram observados os momentos em que a DIFAL deixaria de ser exigida.

Diz o texto da norma:

Art. 7º - Não é devido o pagamento da diferença de alíquotas:

(...)

IV - nas aquisições de bens do ativo permanente, a partir de 01/11/96, e de bens de uso e materiais de consumo, a partir de 01/01/2019, efetuadas por (Lei Complementar nº 87/96):

(...)

c) transportadores que tenham optado pelo crédito presumido de que cuida o inciso XI do art. 96, condicionado ao não-aproveitamento de créditos fiscais relativos a operações e prestações tributadas;

A leitura do texto deixa claro que não deverá ser exigido o DIFAL dos transportadores que tenham optado pelo crédito presumido, contudo, tal regra apenas será aplicável em 01/01/2019, conforme claramente posto. Assim, ainda que seja plausível e compreensível a conduta do Sujeito Passivo, tal conduta não encontra respaldo na legislação, fato que justifica a acusação fiscal ante o enquadramento da conduta ao fato típico previsto na norma.

Em assim sendo, não vejo como atender ao apelo recursal em relação à infração 2.

Para a infração 3, a tese recursal para enfrentamento da matéria, *in fine*, aduz a necessidade de

cancelamento da multa em razão de não ter havido prejuízo ao erário, da sua conduta não ter sido dolosa, fraudulenta ou simulada, também lembrando do seu histórico junto ao fisco.

Tal qual a infração 2, entendo que não se discute o cometimento da infração, contudo, infrações dessa natureza impõe a análise das circunstâncias e das repercussões da conduta do Contribuinte, sobretudo no que concerne a eventual prejuízo ao erário.

Nessa linha de raciocínio, de plano, não se pode dizer que houve prejuízo ao erário, como entenderam o autuante e a Junta de Julgamento Fiscal. Pois bem, quanto às operações com mercadorias não tributáveis, como expresso na própria acusação fiscal, não há incidência do imposto, fato que, de plano, supõe que as distas operações jamais poderiam impor prejuízo ao erário, sobretudo quando nessa mesma fiscalização, não há exigência de imposto decorrente de tais operações de entradas.

Havendo fato típico, por certo haverá que se apena o infrator, contudo, como dito acima, há que se trazer à análise dos fatos as circunstâncias que o envolvem, sobretudo porque no caso vertente, em se tratando de descumprimento de obrigação acessória que implica, no meu entendimento, em valor por demais elevado e de caráter desproporcional e confiscatório, não se pode deixar de aplicar a regra insculpida no § 7º do art. 42, da Lei nº 7.014/96, pois, além do que já foi acima tracejado, não se verifica prejuízo ao erário na dimensão proposta, como quer fazer crer o autuante, vez que facilmente se verifica que a conduta, mesmo típica, não representou qualquer prejuízo ao erário na proporção que sugerem as multas.

Nesse contexto, tenho me posicionado no sentido de que as multas com o caráter acima descrito são excessivamente altas e fogem à intenção do legislador, pois, abandonam o caráter educativo adotando contornos de desproporcionalidade, confisco, e até de enriquecimento sem causa por parte do Estado. Não por menos, com permissivo legal contido no art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96 e do art. 158 do RPAF/99, tenho, em casos análogos, reduzido a multa aplicada.

O referido art. 158, que repete os termos da Lei nº 7.014/96, diz que *“as multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras de Julgamento Fiscal 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”*, ou seja, a norma invoca princípios constitucionais e de direito, referindo-se à necessidade de se fazer prova, naturalmente que por parte de quem acusa – o Fisco –, de que a conduta infracional foi dolosa, fraudulenta ou simulada, respeitando o princípio que determina que a inocência e a boa-fé, por motivos óbvios, são presumidas, exigindo prova em contrário.

Assim, ainda que reste absolutamente demonstrado o cometimento da infração, como é o caso, à luz dos fólios deste PAF, entendo que não resta caracterizada a conduta dolosa, fraudulenta ou simulada por parte do recorrente. Ademais, considerando, por princípio fundamental de direito, que a boa-fé é presumida, ao contrário do que sugere o autuante e os julgadores de piso, teria o fisco que demonstrar que a conduta do sujeito passivo foi deliberada, para o que, no meu entender, não há prova nos autos, pois, a contrário senso, o que restou provado é que houve boa-fé por parte do recorrente.

Por tudo isso, longe de ser uma banalização da aplicação da regra que permite a redução ou cancelamento da multa, e sendo uma prerrogativa dada a este julgador e porque as multas por descumprimento de obrigação acessória deve ter caráter educativo, reduzo a multa da infração 3 para 10% do valor julgado, o que perfaz um total de R\$927,33 em razão do descumprimento de obrigações acessórias.

Pelo exposto, reduzo o valor da multa da infração 3 para 10% do valor lançado, devendo ser exigido o valor de R\$927,33.

Quanto ao pedido de remessa dos autos à PGE/PROFIS, por razões de ordem regulamentares e regimentais, Auto de Infração que Discutam valores inferiores a R\$100.000,00, não terão Parecer da PROFIS, a não ser que julgador entenda necessário. Assim, entendendo que a matéria tratada no presente PAF, em que pese discutir interpretação da norma posta, é de fácil apreciação e

dispensa Parecer Técnico-jurídico, termos em que denego o pedido formulado.

Pelo exposto, voto no sentido de PROVER PARCIALMENTE ao apelo Recursal para manter a exigência da infração 2, e reduzir a multa da infração 3 para 10% do valor lançado, o que corresponde a R\$927,33.

VOTO VENCEDOR (Quanto à redução da multa)

Peço licença para divergir do i. relator, especificamente no que concerne à redução da multa por descumprimento de obrigação acessória estipulada na terceira infração (entradas não tributáveis sem registro na escrita).

O art. 42, § 7º da Lei do ICMS/BA estabelece quatro requisitos para que ocorra a redução ou o cancelamento: inexistência de dolo, fraude ou simulação e o fato de que do cometimento do ilícito não tenha resultado omissão no pagamento do imposto.

Falando-se em omissão, o art. 4º, § 4º da mesma Lei, no inciso IV, dispõe que, salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar entradas de mercadorias ou bens não registradas.

Ou seja, nos termos do dispositivo legal acima referido, não restaram caracterizados os quatro requisitos necessários para a redução ou o cancelamento da multa, em especial o último (que do cometimento da irregularidade não tenha resultado omissão no pagamento do ICMS).

Fato é que, ao omitir as entradas, tributáveis ou não (no caso concreto foram não tributáveis), o contribuinte não informou despesas, as quais a Lei nº 7.014/1996 presume suportadas por receitas advindas de operações efetuadas anteriormente sem o pagamento do gravame, razão por que, data máxima vénia, ao propor a redução da penalidade por descumprimento da obrigação acessória em análise, o eminente conselheiro relator não observou a norma de que trata tal presunção.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 300200.0005/14-5, lavrado contra TLL TRANSPORTES LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.640,09**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$9.273,31**, prevista no inciso XI, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Quanto à redução da multa) - Conselheiros(as): Paulo Danilo Reis Lopes, Maria Auxiliadora Gomes Ruiz e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO VENCIDO (Quanto à redução da multa) - Conselheiros(as): José Antonio Marques Ribeiro, Alessandra Brandão Barbosa e Daniel Ribeiro Silva.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de abril de 2015.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR/VOTO VENCIDO

PAULO DANILO REIS LOPES - VOTO VENCEDOR
(Quanto à redução da multa)

ELDER DOS SANTOS VERÇOSA - REPR. DA PGE/PROFIS