

PROCESSO - A. I. N° 206891.0027/14-5
RECORRENTE - ARCELORMITAL BRASIL S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5^a JJF n° 0023-05/15
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 24/08/2015

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0192-11/15

EMENTA: ICMS. 1. ARBITRAMENTO. BASE DE CÁLCULO. SAÍDAS DE PRODUTOS EM TRANSFERÊNCIA PARA ESTABELECIMENTO SITUADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, PERTENCENTE AO MESMO TITULAR, COM PREÇO INFERIOR AO CUSTO DE PRODUÇÃO. FALTA DE EXIBIÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS E CONTÁBEIS. Procedimento fiscal efetuado com base no art. 22-B da Lei n° 7.014/96, considerando a impossibilidade de desenvolver a fiscalização do estabelecimento para apurar a base de cálculo do ICMS admitida nos termos do § 4º do artigo 13 da LC n° 87/96, para efeito de apropriação de crédito fiscal nas transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, oriundas de outra Unidade da Federação. Justifica-se o arbitramento, tendo em vista que não foi apresentado planilha de custos, impossibilitando saber se a base de cálculo nas transferências está em conformidade com a LC n° 87/96. Inexistência de previsão normativa para apreciação do pedido para cancelamento, ou redução, da multa por descumprimento de obrigação tributária principal. Mantido o lançamento. 2. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. FALTA DE ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO PARA APRESENTAÇÃO DE ARQUIVO MAGNÉTICO CONTENDO INFORMAÇÕES DAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES REALIZADAS. MULTA. Ficou comprovado nos autos que o contribuinte deixou de apresentar os arquivos magnéticos, quando solicitado pela fiscalização. Contudo, nos dois Termos de Intimação acostados aos autos não está indicado que tratar-se-ia de arquivo magnético do Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços - SINTEGRA, pelo que não pode ser aplicada a multa prevista no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “j”, da Lei n° 7.014/96. Tratando-se de arquivo magnético outro, exigido por dois Termos de Intimação sucessivos, acostados aos autos, aplica-se ao caso concreto as multas previstas no inciso XX, alíneas “a” e “b”, do mesmo artigo 42 da Lei n° 7.014/96. Retificado, de ofício, o enquadramento legal da multa da Infração 2. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Modificada, de ofício, a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 21/07/2014 para exigir ICMS no valor histórico de R\$430.725,63 acrescido da multa de 100%, além de aplicar multa por descumprimento de obrigação tributária

acessória no valor total de R\$273.466,05, em razão de duas irregularidades:

INFRAÇÃO 1: Falta de recolhimento do ICMS, apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, em virtude da falta de apresentação, ao Fisco, de documentação fiscal e contábil, nos meses de janeiro a dezembro de 2010. Demonstrativo fiscal à fl. 15. ICMS no valor histórico de R\$430.725,63, acrescido da multa de 100%.

De acordo com a descrição dos fatos objeto do Auto de Infração às fls. 03 a 07, o autuado foi intimado treze vezes e não atendeu às intimações para entrega das planilhas com o custo da mercadoria produzida, contendo os detalhes previstos no art. 13, § 4º, II, da Lei Complementar 87/96, do que restou como alternativa única a efetivação do arbitramento.

INFRAÇÃO 2: Deixou de fornecer arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas. Multa de 1% sobre as operações de entradas por transferências interestaduais no exercício de 2010, totalizando o valor histórico de R\$273.466,05. Data de ocorrência lançada no Auto de Infração: 16/07/2014.

O Fisco acostou, às fls. 12 a 93, documentos que consistem, dentre outros, em demonstrativos do levantamento fiscal realizado; Termos de Intimação e correspondências eletrônicas reiterando os textos dos pedidos contidos nas Intimações Fiscais às fls. 12 a 29, constando, às fls. 12 a 14, documento intitulado “13ª (décima terceira) Intimação para apresentação de livros e documentos”, com data de ciência do contribuinte em 15/07/2014 (fl. 14), e às fls. 16 a 18, documento intitulado “Intimação para apresentação de livros e documentos”, com data de ciência do contribuinte em 05/03/2013 (fl. 18); cópia de “Ficha 04A – Custo dos Bens e Serviços Vendidos – PJ em Geral” da DIPJ 2011 – Ano-Calendário 2010, página 3, do número de CNPJ 17.469.701/0001-77 (fl. 32); espelhos de dados do cadastro do contribuinte constantes do sistema informatizado de Informações do Contribuinte – INC/SEFAZ/BA (fls. 73 a 87), inclusive da DMA Consolidada/2010 (fl. 87); e cópias de Documentos Auxiliares de Nota Fiscal Eletrônica – DANFEs (fls. 49 a 72).

O autuado impugnou o lançamento de ofício às fls. 95 a 106; os autuantes prestaram informação fiscal às fls. 145 a 197 contestando as alegações defensivas e mantendo as imputações.

O julgamento unânime em Primeira Instância manteve integralmente o Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0023-05/15, às fls. 202 a 246. Em seu voto assim se expressa o Relator:

VOTO

O presente lançamento de ofício contempla 02 infrações, a primeira por descumprimento de obrigação principal, relativa à utilização indevida de crédito fiscal, originário das transferências interestaduais recebidas, com base de cálculo superior à prevista em lei complementar. A segunda se trata da falta de entrega dos arquivos magnéticos por usuário de processamento de dados. Cabe observar que mesmas infrações, em períodos diferentes, já foram imputadas ao sujeito passivo, através de outro lançamento de ofício, em relação às quais consta o Acórdão CJF A-0072-11/14 pela procedência.

Após a análise dos termos constantes na peça defensiva, concluo, de forma preliminar, pela rejeição das nulidades arguidas pelo autuado uma vez que foi corretamente efetuada a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável. Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, bem como foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais. Assim, não houve violação ao princípio da ampla defesa, do contraditório, ao devido processo legal ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário ou mesmo cobrança de tributo em duplidade, na medida em que se exige o imposto devido com base em Lei Complementar que regula, nas aludidas operações interestaduais, a participação da receita do ICMS entre Estados e do Distrito Federal, cabendo o crédito que efetivamente deve ser suportado pela unidade federativa de destino.

Diante das inúmeras intimações, sem sucesso, efetuadas pelos autuantes para apresentação ao Fisco de documentos fiscais e contábeis, a fiscalização apurou os créditos utilizados nos recebimentos resultantes das transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme o disposto no art. 22-B, Lei 7.014/1996, in verbis.

Art. 22-B A autoridade lançadora poderá arbitrar a base de cálculo do ICMS admitida nos termos do § 4º do art. 13 da Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, para efeito de apropriação de crédito fiscal nas transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, oriundas de outra unidade da Federação, quando a empresa não fornecer os arquivos magnéticos para a apuração do valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria ou o detalhamento da composição do custo da

mercadoria produzida.

(...)

II - nas transferências de mercadorias produzidas pela própria empresa, a base de cálculo será encontrada pela aplicação, sobre o valor da transferência, do percentual relativo ao somatório do valor da matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra sobre o custo total do produto vendido, informados na Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - DIPJ, admitindo-se como crédito fiscal o valor encontrado pela aplicação da alíquota interestadual sobre a base de cálculo arbitrada.

No que alude a multa aplicada, por não entrega dos arquivos magnéticos nada tem de genérica, pois está especificamente prevista no art. 42, XIII-A, "j", Lei 7.014/1996, conforme segue:

XIII-A - nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados:

j) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, nos prazos previstos na legislação, de arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações de entrada e de saída, das prestações de serviços efetuadas e tomadas, bem como dos estornos de débitos ocorridos em cada período, ou entrega sem o nível de detalhe exigido na legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração e/ou do valor dos estornos de débitos em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação subsequente para apresentação do respectivo arquivo;

Passando ao exame do mérito, inicialmente no que tange a infração 01, quanto ao entendimento do sujeito passivo, com base doutrinária e jurisprudencial, citando o Superior Tribunal de Justiça (Súmula 166) que firmou entendimento de que “Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadorias de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”, ocorre que o art. 12, I da Lei Complementar 87/96, e o art. 4º, I da Lei 7014/96, asseguram a ocorrência do fato gerador nas saídas de mercadorias de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, conforme o art. 2º, I do Regulamento ICMS, aprovado pelo Decreto 6.284/97 in verbis:

“Art.2º Nas operações internas, interestaduais e de importação, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento:

I – da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, inclusive em caso de transferência, assim entendida a remessa de mercadoria de um estabelecimento para outro do mesmo titular;”

Verifico, também, que a alegada súmula foi publicada antes da Lei Complementar 87/1996 e não é vinculante, com decisões posteriores da Segunda Turma do STJ pela aplicação do disposto na Lei Complementar 87/96, em relação à base de cálculo, conforme REsp 1109298/RS, julgado em 26/04/2011

Não havendo, portanto, como acolher os argumentos defensivos.

A base de cálculo nas transferências interestaduais de produtos fabricados e remetidos por estabelecimento industrial para filiais, que é matéria reservada a LC, é a soma dos custos de matéria prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento, claramente prevista no art. 13, § 4º, II da LC nº. 87/1996, e reproduzida na Lei nº. 7.014/1996, no seu art. 17, § 7º, II, não cabendo interpretações extensivas, com base em princípios ou teorias contábeis.

O legislador, no presente caso, elegeu determinados custos e definiu que apenas estes fossem incluídos para o cálculo das transferências, almejando não restar dúvidas quanto a estas operações que envolvem a possibilidade se transferir créditos fiscais beneficiando o Estado de origem e trazendo prejuízos ao de destino, podendo ocorrer, inclusive, situações inversas, com prejuízo para o estado de origem, não facultando, portanto, haver normas Estaduais que prevejam o que não foi nomeado na Lei Complementar, sob pena de violar o pacto federativo.

Assim, os valores gastos pelo fabricante, não especificamente definidos no art. 13, § 4º, II da LC nº. 87/1996, não devem ser incluídos para efeito de determinação da base de cálculo legal, e, se incluídos, devem, caso não estornados pelo destinatário, ser considerados indevidos e exigido o correspondente imposto através do lançamento de ofício, conforme ocorreu corretamente no presente caso.

Diante do exposto, considero a infração 01 procedente.

A infração 02 foi imputada tendo em vista que o sujeito passivo não forneceu arquivos magnéticos exigido mediante intimação. A multa prevista por tal infração é de 1% - Art. 42, XIII-A, "j", alterada pela Lei 02, uma vez que o texto do art. 42, XIII-A, "j" da Lei 7.014/1996 contém a expressão “sem o nível de detalhe exigido na legislação”, e a legislação, no art. 22-B da mesma Lei, tem como irregular o não fornecimento dos arquivos magnéticos para a apuração do valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria ou o detalhamento da composição do custo da mercadoria produzida, autorizando arbitramento para tal hipótese, conclusão que é correta a cobrança.

Verifico que a multa é a prevista para a falta de entrega dos aludidos arquivos, bem como ficou demonstrado que os mesmos não foram entregues.

Infração 02, portanto, fica mantida.

A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Considero pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, 7º edição, à fl. 519. Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omisso que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.

Não há, por conseguinte, o que se falar da violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, pois, além de serem, no presente caso, corolários do princípio do não confisco, já analisado, não encontram amparo fático, na medida em que a multa aplicada é adequadamente modulada para o desestímulo ao descumprimento das obrigações tributárias ora apuradas. Quanto ao de cancelamento ou redução da multa da infração 01, não cabe competência a essa unidade fracionário do CONSEF e sim a Câmara Superior na forma do art. 159 e 169 do RPAF/BA.

Indefiro o pleito de redução ou cancelamento da penalidade por descumprimento de obrigação acessória (infração 02), por não estar presente uma das condições estatuídas no art. 42, §7º, Lei 7.014/1996, qual seja, a falta de pagamento do tributo, constatada na primeira acusação.

É importante registrar, ainda, que as decisões judiciais e administrativas de outros órgãos, especialmente no que alude a Súmula 166 do STJ, não podem servir de amparo para alterar o entendimento aqui externado no presente voto, visto que as mesmas não vinculam o Estado da Bahia. Somente através de decisão judicial, no caso concreto em que o autuado seja parte, ou através de ação de efeitos “erga omnes”, a exemplo da ADIN, estará a Bahia obrigada a adotar posição distinta da legislação que fundamenta o lançamento e o presente voto, assim como não cabe competência a esse Contencioso Administrativo para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167, I do RPAF/BA.

Em face do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado com a decisão proferida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário às fls. 228 a 242, reproduzindo as suas alegações da impugnação originária. Em apertada síntese, o Recorrente volta a alegar improcedência do lançamento em face da adoção, por parte da empresa, de base de cálculo que diz ser adequada.

Ressalva que quanto haja previsão legal de incidência do ICMS sobre transferências entre filiais na LC 87/96, o STJ já teria sumulado que inexistiria fato gerador do imposto em tais operações, dada a ausência de mudança de titularidade, e, consequentemente, de circulação jurídica de mercadoria (Súmula nº 166); que, agindo conservadoramente, a empresa sempre destaca e recolhe o imposto sobre tais operações, fazendo-o segundo o custo contábil, dimensão que afirma que abarcaria o custo de transferência exposto na LC 87/96, como aliás, é o entendimento de uma série de Estados da Federação; que não haveria ganho financeiro, ou fiscal, por parte da empresa, além da redução de riscos de autuação caso não destacasse e recolhesse o imposto.

Em seguida discorre sobre o conceito contábil de “custo” e transcreve trechos dos artigos 12 e 13 da LC nº 87/96, aduzindo que esta “(...) traz uma base de cálculo genérica para a transferência entre estabelecimentos dentro do mesmo Estado (...”).

Afirma que no caso de circulação de mercadoria decorrente de contrato de compra e venda, ter-se-ia como regra geral que o valor da operação seria o valor negociado entre os contratantes para a transferência da propriedade da mercadoria e, em venda com intuito lucrativo, o valor da operação envolveria não só os custos incorridos pelo vendedor até o momento da saída da mercadoria, mas também sua margem de lucro, e as parcelas previstas nos §§1º e 2º (este se for o caso) do art. 13 da LC nº 87/96. Que, em outras palavras, a base de cálculo seria o preço da venda.

Expõe que para as transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, a LC nº 87/96 trouxe base de cálculo própria, conceituada de acordo com características específicas e expressamente enunciadas no art. 13, § 4º, que não se limitou, nessa hipótese, a defini-la como valor da operação.

Disserta a respeito. Afirma que o custo apurado conforme a literalidade que a Fiscalização deseja ler na LC nº 87/96, e que seria um “*custo ajustado*”, diverso do real custo contábil até então apurado, serviria de parâmetro apenas para as operações de transferência de mercadoria para estabelecimentos próprios situados em outros Estados, sem interferir na apuração regular do custo contábil total adotado para composição dos demais tributos. Afirma que se a LC nº 87/96 não fixa de forma definitiva que os elementos por ela mencionados são taxativos ou exemplificativos, haveria, inicialmente, as duas possibilidades de interpretação; que, contudo, um dos sentidos seria contrário à Constituição, cabendo ao julgador administrativo não reputar a LC nº 87/96 como inconstitucional, porque não há competência legal para tanto, e nem necessidade, mas, sim, interpretá-la segundo a Constituição.

Cita a Portaria SSER nº 35/2013, do Estado do Rio de Janeiro, e aduz que outros Estados da federação publicaram regulamentações internas em conformidade com o conceito de “*custo contábil*”, corroborando o entendimento no sentido de que os elementos constantes no artigo 13, §4º, da LC 87/96, seriam meramente exemplificativos. Que não cabe ao Estado da Bahia, e sim ao Poder Judiciário, declarar a inconstitucionalidade desses atos normativos. Que também não cabe ao Estado atribuir aos contribuintes a nefasta escolha entre a autuação no Estado de origem, pelo uso de base de cálculo inferior à devida, e autuação no Estado de destino, pela glosa de créditos. Que dentre tais escolhas é razoável que o contribuinte opte por aquela que lhe confere maior segurança, e a existência de normas internas nos Estados de origem, e que adotem expressamente determinada interpretação, seja ela exemplificativa ou taxativa, para a composição da base de cálculo do imposto, certamente proporcionam ao contribuinte maior risco de autuação diante de sua violação. Que, de lado oposto, a leitura do art. 56, V, b, do RICMS/BA/97, que apenas reproduz os dizeres do art. 13, §4º, da LC nº 86/97, não confere ao contribuinte, de antemão, qual o tipo de interpretação que será dado aos custos envolvidos na base de cálculo, ou seja, se exemplificativo, em conformidade com o texto constitucional, ou taxativo. Que, assim, a opção mais coerente para se livrar da insegurança jurídica evidenciada *in casu*, seria logicamente adequar a base de cálculo do ICMS à determinação expressa pelo Estado de origem, já que ela corresponde a uma das interpretações possíveis de serem tomadas pelo Estado de destino.

O Recorrente aduz que a Decisão recorrida reproduz injuridicidade ao expor que “*quanto ao mérito da infração 01, primeiramente, data vênia, a Súmula 166 do STJ foi publicada antes da Lei Complementar 87/1996 e não é vinculante*”.

Que, como se sabe, ainda que não seja vinculante, a Súmula é tida no ordenamento jurídico brasileiro como registro de entendimento pacífico e majoritário dos Tribunais sobre determinado tema, buscando a uniformidade das decisões e segurança jurídica aos jurisdicionados. E, quanto à questão da Súmula ser anterior à Lei Kandir, isso só demonstraria que, ainda que tenha se pronunciado antes da promulgação da Lei Complementar, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça permaneceu inalterado frente à edição da Lei, ou seja, a LC 87/96 não modificou o entendimento pacífico e majoritário do tribunal. Cita Decisão do STJ no REsp 772891/RJ, Primeira Turma, DJ de 26/04/2007.

Assevera que, ademais, ainda que a Súmula 166 não tenha caráter vinculante, não se apresenta como melhor alternativa entrar em dissonância com a Jurisprudência dos Tribunais Superiores, visto que apenas adiará questão de simples resolução no judiciário brasileiro, abarrotando-o indevidamente e ferindo o princípio da economia processual e da celeridade.

O contribuinte passa a argumentar no sentido de que a Infração 1 seria improcedente porque:

(i) seria impossível utilizar retroativamente o artigo 22-b da Lei nº 7.014/96. Que a autuação ocorreu no período de janeiro a dezembro de 2010, ao passo que o referido artigo foi acrescentado à Lei nº 7.014/96 por força da Lei Estadual nº 12.605, de 14 de dezembro de 2012, publicada no Diário Oficial nos dias 15 e 16 de dezembro de 2012 e se aplicado haveria inadmissível retroatividade. Cita o artigo 150, I, da Constituição da República, e o artigo 144 do CTN.

(ii) sem arbitrar a base de cálculo no caso concreto, o Fisco não poderia ter lavrado o Auto de Infração, porque este possui como pressuposto a utilização de custos além dos previstos pela LC

nº 87/96 para calcular o ICMS relativo às transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular.

(iii) teria havido equívocos na metodologia de cálculo fiscal adotada. Cita os artigos 3º, 142, 146 e 148 do CTN, e diz que teriam sido violados. Afirma que o Fisco não teria explicado os motivos que levaram ao arbitramento. Que é preciso admitir que se o “*Custo Ajustado*” ou “*Custo Segundo a LC 87/96*” nada mais é do que a soma de alguns itens que compõem o Custo Contábil, então para calculá-lo “*depender-se-á de um Custo Contábil conhecido.*”

Que no momento da transferência de um novo produto, sem custo de produção conhecido no momento, deve-se idealmente, em respeito à periodicidade mensal da composição dos custos contábeis e da própria periodicidade mensal da apuração do ICMS, levar-se em conta o último custo de produção conhecido, o do mês mais próximo da data da transferência.

Que seria precisamente por isso que teria surgido o grande equívoco do cálculo que compôs o auto de lançamento quando o Fisco, para compor o cálculo do crédito que seria permitido, aplica a alíquota do imposto a uma base de cálculo resultante da multiplicação da base de cálculo das transferências segundo o Livro de Entradas e de uma base de cálculo arbitrada, calculada segundo um percentual genérico obtido por meio de dados anuais, e não mensais, decorrentes das informações da DIPJ, conforme “*doc. 04 da impugnação*” [fl. 142 dos autos, cópia do demonstrativo fiscal do cálculo do arbitramento anexado ao Auto de Infração à fl. 15 dos autos].

Que em todos os meses o percentual arbitrado pelo Fisco é sempre 78,48%. Que por isso, o lançamento incorre em vício material, incondizente com as obrigações decorrentes dos artigos 3º e 142 do CTN. Que os cálculos fiscais denotariam violação do art. 148 do CTN.

Que o Fisco não teria utilizado o melhor método de apuração da base de cálculo, qual seja, o de obtenção do último custo conhecido, o que “*poderia ter feito a partir das bases de dados e documentação que tem disponível!*”

Que os tribunais já decidiram que o arbitramento só poderá ocorrer se inexistirem “*elementos contábeis confiáveis*” para a determinação da base de cálculo, conforme TRF4, 1ª T., AC 1998.04.01.061640-0/SC, março de 2004.

O contribuinte passa a insurgir-se contra as penalidades aplicadas, aduzindo que deveriam ser canceladas, ou reduzidas para 25% do valor do imposto.

Que foram aplicadas duas penalidades:

(i) *uma penalidade de 100% sobre o valor do imposto a recolher fixado por arbitramento, com fulcro no art. 42, IV, “i”, da Lei 7.014/96;*

(ii) *uma multa por falta de entrega ou entrega insuficiente de arquivo eletrônico de 1% sobre o valor das operações de entradas ou saídas (o que for maior), com base no art. 42, XIII-A, “j”, da Lei 7.014/96.*

Que a multa por falta de entrega ou entrega insuficiente de arquivo eletrônico deveria ser afastada porque teria capitulação genérica e também em virtude de sua base de cálculo ser arrecadatória, e contrária à lógica das multas tributárias.

Que a autuação lavrada não comprovou as treze intimações supostamente realizadas, em que o contribuinte teria se negado a fornecer os arquivos magnéticos solicitados. Que, nesse sentido, o acórdão recorrido peca ao admitir penalidade que não teria sido provada pela fiscalização estadual.

Que em relação à multa estipulada sobre o valor do imposto arbitrado, de 100% sobre o valor do imposto, esta seria irrazoável, confiscatória.

Cita julgado do STF no RE nº 754.554/GO, que aduz ter reconhecido “*como sendo confiscatória a multa de 25% sobre o valor do tributo, razão essa pela qual a recorrente requer que as penalidades do caso em tela sejam reduzidas para este patamar.*”

Discorre a respeito citando trecho de voto da Decisão mencionada. Diz que a redução também se imporia em virtude do que comanda o art. 108, IV, do CTN, fazendo citação a respeito da

proporção a pena ao dano tributário causado.

Conclui requerendo conhecimento e provimento do seu Recurso, reconhecendo-se a improcedência do lançamento porque o arbitramento realizado pelo Fisco teria sido fruto de uma interpretação imprópria da LC 87/96, “que deve ser interpretada de forma sistemática e não restritiva. Que, além disso, o Auto de Infração deveria ser cancelado ante a carência de fundamentação legal para o procedimento de arbitramento utilizado pelo Fisco.”

Sucessivamente, requer que o auto seja julgado improcedente em virtude da inexigibilidade de ICMS vis-à-vis transferências entre estabelecimentos de um mesmo titular (Súmula 166/STJ).”

Especificamente quanto às multas aplicadas, pede que sejam afastadas, ou ao menos reduzidas, segundo os fundamentos expostos.

A PGE/PROFIS, por intermédio do Procurador Elder dos Santos Verçosa, emite Parecer às fls. 252 a 258 inicialmente relatando os fatos do processo e, em seguida, em relação à imputação 01, expondo que consoante depreende-se dos autos, o Recorrente, por meio da petição acostada às fls. 30 e 31 [Ofício da empresa à IFEP/Comércio, na data de 07/08/2012, “Ref.: Intimação para apresentação de Livros e Documentos”], manifestou-se sobre as reiteradas intimações dos autuantes, laconicamente, apenas asseverando que as transferências entre seus estabelecimentos foram realizadas a preço de custo e que não possui as informações solicitadas referentes à composição dos custos de produção, embora não seja crível tal assertiva, pois são a base das informações fornecidas à Receita Federal do Brasil para fins de apuração do IRPJ.

O Procurador cita os artigos 142 e 143 do RPAF/BA e aduz que a recusa peremptória da empresa em fornecer as informações solicitadas demonstram sua recalcitrância em colaborar para a apuração da verdade material, o que obrigou os autuantes a recorrerem ao arbitramento da base de cálculo, mediante a apuração do custo de produção à luz da Lei Complementar 87/96. Discorre a respeito. Menciona trecho do voto que lastreia a Decisão de piso. Afirma que resta claro ser improcedente a alegação do Recorrente no sentido de ter adotado a base de cálculo correta; que esta deve pautar-se pelos ditames legais. Cita trecho do Parecer PGE/Profis do Processo PGE/2011405993-0 [fls. 167 e 168 dos autos], que expõe já ter sido transscrito na informação fiscal.

Aduz que caso o contribuinte tenha efetuado recolhimento de imposto a maior no Estado de origem, nada impede que busque, por via administrativa ou judicial, a repetição de indébito, se já não o fez.

Acerca da aplicação, à situação em foco, do artigo 22-b da Lei nº 7014/96, o Procurador destaca que nesta norma não se trata de hipótese de incidência, e sim de forma de apuração do tributo, ou seja, uma regra procedural e, assim sendo, aplica-se aos fatos geradores que ainda não tenham sido homologados, definitivamente, ou trágados pela decadência.

Que, diferentemente do asseverado pela empresa recorrente, aplica-se ao caso concreto o artigo 144, caput e parágrafo primeiro, do CTN.

Que o fundamento legal da autuação é o inciso I do §4º do artigo 13 da LC 87/96, além do artigo 17, §7º, II, da Lei nº 7014/96, e do artigo 56, V, “b”, do RICMS/BA/97.

Que o artigo 22-b da Lei nº 7014/96 apenas pormenorizou, em seu texto, a forma de apuração do tributo.

Que, dessa forma, não há que falar em irretroatividade da lei tributária, porque o fato gerador ocorreu quando já vigente e eficaz a LC 87/96, norma que estabeleceu de modo completo a hipótese de incidência. Que a Lei nº 7014/96 e o RICMS/BA/97, nos dispositivos mencionados, repetem literalmente o que consta da denominada Lei Kandir. Que a autuação está em conformidade com o teor do artigo 148 do RPAF/99. Tece argumentos sobre o tema.

O Procurador passa a expor que não assiste melhor sorte ao recorrente quanto à alegação de improcedência do lançamento em decorrência de supostos equívocos na metodologia de cálculo. Que, em primeiro lugar, a ninguém é dado invocar a própria torpeza em seu benefício, e se o contribuinte recusa-se a fornecer os elementos necessários à apuração de um tributo, não pode

insurgir-se de modo válido contra o arbitramento, pois não é admissível que seja chancelada conduta que visa a dificultar a apuração do tributo.

Que, em segundo, a alegação do contribuinte no sentido de que foram utilizados dados anuais, ao invés de dados mensais, deve-se a que o próprio contribuinte, quando intimado pelo Fisco para fornecer os dados necessários à apuração do imposto, recusou-se a fazê-lo, somente restando à Fiscalização valer-se dos dados consolidados na DIPJ, embora os relatórios sintéticos anuais sejam elaborados a partir de dados analíticos mensais, os quais, por conseguinte, deliberadamente não foram disponibilizados pelo contribuinte à Fazenda Pública Estadual.

No que concerne ao pedido do contribuinte no sentido de que sejam canceladas, ou reduzidas, as multas aplicadas, expõe que inexistem maiores perquirições jurídicas a respeito, tendo o contribuinte limitado-se a reiterar os argumentos trazidos na impugnação, e já refutados no Acórdão de base.

Em relação à infração 2, o digno Representante da PGE/PROFIS destaca que a redação atual do inciso XIII-A do artigo 42 da Lei nº 7014/96 foi dada pela Lei nº 10.847/07, com efeitos a partir de 28/11/2007.

Que a intimação para a entrega dos arquivos magnéticos, ou eletrônicos, devidamente recebida, encontra-se às fls. 12 a 14 dos autos. Que tampouco há que se falar em capitulação genérica, e sim de norma de caráter geral, clara e aplicada ao caso concreto de forma correta.

Que em relação à alegação de fito arrecadatório da sanção, aduz que a multa está fixada em percentual, o que não revela intuito arrecadatório. Que não resta à autoridade senão aplicar a sanção, na situação.

Que não merece guarida a pretensão do contribuinte para redução a multa, na medida em que o patamar em que foi fixada não permite reputá-la como confiscatória e sua redução imotivada, sem motivo vislumbrado para tanto, malferiria o princípio da isonomia.

Pontua que o princípio constitucional que veda a criação de tributo com efeito confiscatório não alcança as multas, visto que as mesmas possuem natureza jurídica diversa da hipótese da incidência tributária. Que são autênticas sanções impostas ao contribuinte com função nitidamente educativa mas que, no caso em lide, tais multas não impediram o contribuinte de cometer reiteradamente a infração.

Que a discussão acerca da aplicação da multa, contudo, esbarra na intransponível força cogente do artigo 167 do RPAF/BA.

Conclui opinando pelo Conhecimento e Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância no que tange às infrações imputadas.

Preliminarmente, no que tange ao pedido de declaração de nulidade do presente lançamento de ofício verifico que, tal como já devidamente apreciado no julgamento de primeira instância, estão presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99.

Ademais ficou evidenciado, tanto da impugnação ao lançamento de ofício, quanto do teor do Recurso Voluntário, que o contribuinte entendeu as imputações, tendo recebido os demonstrativos atinentes às mesmas e exercido tempestivamente seu direito de defesa tendo, inclusive, pronunciado-se quanto ao mérito neste processo.

Ressalto, por oportuno, que está afastada da competência deste contencioso administrativo a apreciação de constitucionalidade, e de ilegalidade de dispositivo normativo em vigor, nos

termos do artigo 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB.

No mérito, apenas em parte merece reparo a Decisão recorrida, do que tratarei neste voto.

Em relação à infração 1, observo que o arbitramento foi utilizado como forma de apuração do imposto em razão da falta de apresentação da documentação do contribuinte, a este solicitada nos Termos de Intimação cujas cópias encontram-se às fls. 12 a 29 dos autos deste processo, e com base na legislação de regência, a teor do artigo 22-B, parágrafo único, inciso II, da Lei 7.014/96, tal como já explicitado pormenorizadamente no Auto de Infração às fls. 03 a 07 dos autos; em sede de informação fiscal; no voto que lastreia a Decisão de primeira instância; no Parecer da PGE/Profis; e consoante documentação anexada ao processo.

Assinalo que está comprovado pelo Ofício do contribuinte às fls. 29 e 30 dos autos, endereçado ao Fisco, que o sujeito passivo declarou textualmente aos Agentes Fiscais “*A ora intimada, não possui as informações solicitadas referentes à composição dos custos de produção;*”.

Por conseguinte, a alegação do contribuinte no sentido de que o Fisco poderia ter realizado os cálculos com base nas informações prestadas pela empresa, no que tange exatamente à base de cálculo do ICMS nas operações de transferências interestaduais, colide com esta prova documental acostada aos autos pelos Autuantes.

Assinalo, por oportuno, que mesmo antes de o artigo 22-B ser acrescentado à Lei nº 7.014/96, encontrava-se já na redação originária da mencionada Lei, em seu artigo 22, e em todas as alterações deste mesmo artigo 22, a previsão de adoção do método de arbitramento para cálculo de tributo, quando omissos o contribuinte intimado para prestar as informações solicitadas pelo Fisco.

Porém o artigo 22-B, acrescentado pela Lei nº 12.605/12, com efeitos a partir de 15/12/2012, determina, de forma taxativa, a forma como os cálculos para efeito de arbitramento da base de cálculo devem ser realizados, nas operações de transferência alvo da exação.

Transcrevo a seguir os dispositivos relativos à adoção do arbitramento da base de cálculo do ICMS, em vigor à data dos fatos geradores, janeiro a dezembro do exercício de 2010 (artigo 22) e do lançamento de ofício, 21/07/2014 (artigos 22 e 22-B):

Lei 7.014/96:

Art. 22. A autoridade lançadora poderá arbitrar a base de cálculo do ICMS, quando não for possível a apuração do valor real, nas seguintes hipóteses:

(...)

II - falta de apresentação dos documentos fiscais e contábeis relativos às atividades da empresa, inclusive sob alegação de perda, extravio, desaparecimento ou sinistro dos mesmos;
(Redação atual do art. 22 dada pela Lei nº 11.899/10, DOE de 31/03/10, efeitos a partir de 31/03/10.)

Art. 22. Quando o cálculo do tributo tiver por base ou tomar em consideração o valor ou o preço de mercadorias, bens, serviços ou direitos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que:

I - forem omissos ou não merecerem fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado;

(Redação anterior do art. 22 dada pela Lei nº 7.981/01, DOE de 13/12/01, efeitos de 13/12/01 a 30/03/10.)

(...)

Art. 22-B. A autoridade lançadora poderá arbitrar a base de cálculo do ICMS admitida nos termos do § 4º do art. 13 da Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, para efeito de apropriação de crédito fiscal nas transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, oriundas de outra unidade da Federação, quando a empresa não fornecer os arquivos magnéticos para a apuração do valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria ou o detalhamento da composição do custo da mercadoria produzida.

Parágrafo único. O arbitramento da base de cálculo nos termos do caput será feito da seguinte forma:

I - nas transferências de mercadorias adquiridas de terceiros, considerando a recuperação de tributos incidentes nas operações anteriores, a base de cálculo será o valor correspondente a 85 % (oitenta e cinco por cento) do valor da operação, implicando em estorno de 15 % (quinze por cento) do crédito fiscal destacado na nota fiscal;

II - nas transferências de mercadorias produzidas pela própria empresa, a base de cálculo será encontrada pela aplicação, sobre o valor da transferência, do percentual relativo ao somatório do valor da matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra sobre o custo total do produto vendido, informados na Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - DIPJ, admitindo-se como crédito fiscal o valor encontrado pela aplicação da alíquota interestadual sobre a base de cálculo arbitrada.
(Destaques nossos)

Observo que os dados da DIRPJ 2011 – Ano-Calendário 2010, emitida pelo Recorrente, e cuja cópia foi anexada aos autos à fl. 32 pelos autuantes, dados estes que foram utilizados nos cálculos do arbitramento do débito tributário relativo a esta imputação 1, foram fornecidos pelo contribuinte, que não comprovou que teria prestado Declaração de Imposto de Renda à Receita Federal com dados que estariam incorretos.

Por outro aspecto, embora o contribuinte alegue que deveriam ter sido utilizados dados mensais, pelo Fisco, e não anuais, observo que o artigo 148 do CTN, mencionado pelo Recorrente, prevê que a autoridade lançadora poderá arbitrar, e igualmente prevê que o sujeito passivo pode trazer prova para avaliação contraditória. Portanto, o contribuinte poderia, se assim o decidisse, ter trazido os dados mensais para contrapor aos dados anuais que ele próprio, contribuinte, forneceu em sua DIPJ.

Contudo o sujeito passivo, que elaborou a própria Declaração de Imposto de Renda, indicando os dados de forma anual, não se desincumbe da tarefa de trazer os dados mensais de que dispõe porque destes dados mensais é que resulta o valor anual que informou à Receita Federal, para efeito de cumprimento de sua obrigação tributária frente a ente tributante.

CTN:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

(Destaques nossos)

Analizando a alegação do contribuinte acerca de impossibilidade de aplicação da forma de cálculo prevista no artigo 22-B da Lei 7.014/96, por necessária irreatroatividade da aplicação da norma tributária, coaduno-me com o entendimento expressado no Parecer PGE/PROFIS de fls. 252 a 258, quanto a que o artigo 22-B contém regra procedural de apuração do imposto, portanto de aplicação imediata, em conformidade com o disposto no artigo 144, §1º, do CTN, artigo este citado pelo próprio Recorrente:

CTN:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º. Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

(...)

(Destaques nossos)

A hipótese de incidência do fato gerador que enseja a cobrança do ICMS, na situação concreta foco da imputação 01, está prevista no artigo 13, §4º, II, da LC 87/96, já vigente no exercício de 2010:

LC 87/96:

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

(...)

II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material

secundário, mão-de-obra e acondicionamento;

Por conseguinte, obedecido o comando constitucional quanto à irretroatividade de norma que institua tributo, ou o majore, e consentaneamente com o previsto no §1º do artigo 144 do CTN, quanto ao critério de apuração do imposto lançado, é válido o arbitramento utilizado na apuração do tributo lançado na imputação 1.

Ainda em relação à imputação 1, tem-se que a Constituição da República, em seu artigo 146, determina que:

Constituição da República:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes.

Portanto, na aplicação da regra estabelecida no artigo 13, § 4º, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96, reproduzida no artigo 17, §8º, inciso II, da Lei nº 7.014/96, relativamente à mensuração do custo, nas operações de transferências de mercadorias para estabelecimento localizado em outro Estado, para efeito da apuração da base de cálculo do valor do ICMS, devem ser levados em conta, unicamente, os custos das matérias-primas, dos materiais secundários, da mão-de-obra e do acondicionamento, conforme esta textualmente dispõe.

Assinalo que o legislador procurou delimitar a base de cálculo nas operações de transferências, relacionando itens de valores mais relevantes, tributados pelo ICMS (matéria-prima, material secundário e acondicionamento), além da mão-de-obra.

Saliento ainda que, conforme também expresso na decisão proferida pelo STJ no RE 707.635-RS/2004, a definição da base de cálculo do ICMS é matéria reservada a Lei Complementar, no presente caso, o disposto no artigo 13, § 4º, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96, cujo alcance não pode ser modificado por lei estadual, nem por Decisões Normativas, tendo em vista que estas são normas hierarquicamente inferiores à mencionada Lei Complementar. Caso se entendesse o contrário, cada Estado poderia interpretar a LC 87/96 de acordo com os seus interesses, o que geraria insegurança jurídica.

Ressalto que a restrição imposta pela LC 87/96, referente a matérias-primas, materiais secundários e de embalagem (acondicionamento), estende-se a outros dispositivos e diplomas legais (art. 2º da Portaria nº 607/2006 da SUFRAMA; art. 3º do Decreto nº 6008/2006, bem como já foi manifestado em decisões de segunda instância deste Conselho), a exemplo dos Acórdão CJF 210-11/04; CJF 409-11/03, CJF 340-11/06, CJF 0130-11/11, CJF 0154-11/14, dentre muitos outros.

Quanto à multa por descumprimento de obrigação tributária principal, objeto desta imputação 01, inexiste previsão legal para sua redução, ou cancelamento, por este Colegiado.

Voto pela manutenção da decisão de base quanto à procedência da imputação 01.

Quanto à imputação 02, o contribuinte não contesta a falta de entrega dos arquivos magnéticos quando para tanto intimado, e encontra-se comprovado nos autos o cometimento desta infração.

Às fls. 12 a 14, e às fls. 16 a 18 foram acostados, pelo Fisco, dois Termos de Intimação nos quais consta que o sujeito passivo deveria entregar os arquivos magnéticos, ou eletrônicos, contendo os livros fiscais e contábeis, documentos fiscais (EFD, SPED, NFe), declarações e planilhas ali relacionadas, referentes, na Intimação de fls. 12 a 14, aos exercícios de 2010 a 2013 e, na Intimação de fls. 16 a 18, aos exercícios de 2008 a 2012.

Observo que o cometimento da infração 2 ocorreu já quando não atendida a primeira Intimação (fls. 16 a 18), sendo portanto desnecessária a existência de mais do que uma Intimação para caracterizar a ocorrência do descumprimento dessa obrigação acessória. Contudo, resta comprovado nos autos que houve uma segunda intimação, em mesmos termos.

Assim, embora o contribuinte alegue que o Fisco não teria provado a existência de treze

Intimações, destaco que além da correspondência eletrônica cuja cópia foi acostada às fls. 19 a 29 há, conforme citado neste voto, no mínimo dois Termos de intimação requisitando os arquivos magnéticos contendo os dados fiscais e contábeis do contribuinte, quais sejam estes os Termos de fls. 12 a 14, e de fls. 16 a 18, o que já prova documentalmente a não entrega dos mencionados arquivos magnéticos, quando para tanto o contribuinte foi devida e subsequentemente intimado.

O Fisco aplicou a multa no percentual de 1% calculando-a apenas sobre o valor total das operações de entradas em transferência, no exercício de 2010, com base na DMA Consolidada do exercício de 2010, acostada à fl. 87.

Porém a Lei nº 7.014/96 determina, na alínea “j” do inciso XIII-A do artigo 42, citada no Auto de Infração:

Lei 7.014/96:

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

XIII-A - nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados:

(...)

j) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, nos prazos previstos na legislação, de arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações de entrada e de saída, das prestações de serviços efetuadas e tomadas, bem como dos estornos de débitos ocorridos em cada período, ou entrega sem o nível de detalhe exigido na legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, **multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração e/ou do valor dos estornos de débitos em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação subsequente para apresentação do respectivo arquivo;** (grifos nossos)

(...)

Assinalo que o Fisco, às fls. 05 e 06 dos autos, descrevendo os fatos relativos a esta infração 2, relatou que a multa aplicada foi calculada da forma mais benéfica para o contribuinte.

O crédito tributário é bem indisponível. Porém uma vez que o lançamento encontra-se realizado, não mais caberia majoração do crédito reclamado, e na situação não se trataria apenas de ajustar percentual de multa, e sim de aumentar a base de cálculo da multa indicada no Auto de Infração, que só foi calculada sobre parte das operações de entradas, quais sejam estas as entradas em transferência, e sobre as operações relativas a um único exercício, dentre os seis exercícios alvo das Intimações fiscais não atendidas pelo contribuinte quanto aos arquivos magnéticos. Por conseguinte, caso configurada a infração de falta de entrega dos arquivos magnéticos atinentes ao sistema SINTEGRA, restaria a este Contencioso manter a multa dentro do limite da base de cálculo adotada no lançamento de ofício.

Assinalo que inexistem as condições necessárias à redução, ou cancelamento, da multa por descumprimento de obrigação acessória. A prática infracional compele à aplicação da multa prevista na legislação. A dispensa, ou redução, de imposição de penalidade, tal como encontra-se previsto no §7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, exige do sujeito passivo a comprovação de que as infrações teriam sido praticadas sem dolo, fraude, ou simulação, e que não houvessem implicado falta de recolhimento do ICMS.

Ademais, nos termos do §2º do artigo 40 da mesma Lei está previsto que independe, tal sanção, da comprovação da ocorrência de dolo.

Contudo, uma vez comprovadamente cometida a irregularidade da falta de atendimento a Intimações fiscais pelo sujeito passivo, como é a situação documentada nos autos deste PAF, então para que ocorra a dispensa da aplicação de multa é que se faria necessária a comprovação da falta de dolo. Assim, caberia ao contribuinte comprovar que não houvera dolo, e que o imposto teria sido regularmente recolhido ao erário, o que não ocorre nos autos.

Todavia, na situação objeto da infração 2 vê-se que nos Termos de Intimação acostados às fls. 12 a 14, e às fls. 16 a 18, consoante já dito neste meu voto, ao sujeito passivo foi requerida a entrega de arquivos magnéticos, ou eletrônicos, contendo os livros fiscais e contábeis, documentos

fiscais (EFD, SPED, NFe), declarações e planilhas ali relacionadas.

Estes arquivos magnéticos, ou eletrônicos, com declarações e planilhas, não são aqueles previstos no Sistema SINTEGRA, motivo pelo qual o não atendimento de tais intimações não enseja a aplicação da penalidade prevista na linha “j” do inciso XIII-A do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e sim, ao caso, tratando-se de dois Termos de Intimação acostados aos autos, comprovando documentalmente o cometimento da infração, são aplicáveis as multas previstas nas alíneas “a” e “b” do inciso XX do mesmo artigo 42 da Lei nº 7.014/96, consoante exposto a seguir:

Lei nº 7.014/96:

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

XX - àquele que, dentro do prazo de 48 (quarenta e oito) horas, deixar de prestar esclarecimento ou informação, de exibir livro ou documento, arquivo eletrônico ou similar (exceto os arquivos previstos no inciso XIII-A), ou de mostrar bem móvel ou imóvel, inclusive mercadoria, ou seu estabelecimento a funcionário fiscal, quando por este regularmente solicitado:

- a) R\$ 460,00 (quatrocentos e sessenta reais), pelo não atendimento do primeiro pedido;*
- b) R\$ 920,00 (novecentos e vinte reais), pelo não atendimento da intimação que lhe for feita posteriormente;*
(destaque nosso)

Sendo duas sucessivas Intimações não atendidas, aplica-se o total histórico de R\$1.380,00 (R\$460,00 + R\$920,00).

Por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida julgando PROCEDENTE EM PARTE a autuação, mantendo parcialmente a Decisão de base quanto à procedência da infração 1 porém, quanto à imputação 2, de ofício adequando a multa indicada no Auto de Infração para o montante total histórico de R\$1.380,00, com os acréscimos cabíveis, nos termos do artigo 42, XX, “a” e “b”, da multicitada Lei nº 7.014/96.

VOTO DIVERGENTE (Quanto à Infração 1)

Em que pese voto da Relatora, peço venia para discordar do seu entendimento quanto à incidência do ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular.

A hipótese de incidência do ICMS é a ocorrência de operação de circulação de mercadorias envolvendo negócio econômico entre diferentes sujeitos, de modo que a transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular é mera movimentação de bens de um estabelecimento para outro, não constituindo, portanto, fato gerador do ICMS.

A obrigação de recolher o ICMS só se configura com a mudança de titularidade do proprietário da mercadoria, o que, de fato, não ocorreu no presente caso, pois se trata da transferência de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo titular.

O Superior Tribunal de Justiça tem posicionamento pacificado na Súmula 166 no sentido que “*não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte*”.

Sobre o conceito de circulação que se extrai da Constituição Federal afirma Roque Carrazza: “*A circulação jurídica pressupõe a transferência (de uma pessoa para outra) da posse ou da propriedade de mercadoria. Sem mudança da titularidade da mercadorias, não há falar em tributação por meio de ICMS*”. (ICMS. 15ª ed. São Paulo: Malheiros, 2011).

No mesmo sentido, José Soares Melo ensina que: “*somente ocorre a circulação quando a mercadoria é transferida, passando de um patrimônio para outro, qualquer que seja a motivação jurídica*”. (ICMS: teoria e prática. 4. ed. São Paulo: Dialética, 2000).

Apesar da Súmula 166 ser anterior à Lei Complementar nº 87/96, o STJ manteve o entendimento de que não há ocorrência do fato gerador de ICMS na simples remessa de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, inclusive em julgamento submetido ao rito de recurso

representativo de controvérsia:

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR PELA INEXISTÊNCIA DE ATO DE MERCANCIA. SÚMULA 166/STJ."

DESLOCAMENTO DE BENS DO ATIVO FIXO. UBI EADEM RATIO, IBI EADEM LEGIS DISPOSITIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. [...]

5. "Este tributo, como vemos, incide sobre a realização de operações relativas à circulação de mercadorias. A lei que veicular sua hipótese de incidência só será válida se descrever uma operação relativa à circulação de mercadorias.

É bom esclarecermos, desde logo, que tal circulação só pode ser jurídica (e não meramente física). A circulação jurídica pressupõe a transferência (de uma pessoa para outra) da posse ou da propriedade da mercadoria. Sem mudança de titularidade da mercadoria, não há falar em tributação por meio de ICMS. [...]

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008." (REsp 1125133/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 10/09/2010)

O ministro Luiz Fux explicou que a chamada “circulação de mercadorias” de que fala o artigo 155 da Constituição Federal refere-se à circulação jurídica, que pressupõe efetivo ato mercantil, com a finalidade de obter lucro, transferindo-se a titularidade.

Assim, o deslocamento de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, por si, não implica incidência do ICMS, porque para ocorrer o fato gerador é imprescindível a circulação jurídica da mercadoria com a transferência da propriedade.

Recentemente, após a publicação do Recurso Representativo da Controvérsia acima citado, o Superior Tribunal de Justiça novamente necessitou manifestar-se a respeito da matéria em julgamento de Recurso Especial interposto pelo Estado do Rio Grande do Sul:

"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO. AMEAÇA CONCRETA. CABIMENTO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA DE MATRIZ PARA FILIAL DA MESMA EMPRESA. SÚMULA 166/STJ. RECURSO REPETITIVO RESP 1.125.133/SP."

A natureza da operação é a de transferência de produtos entre “estabelecimentos” da mesma propriedade, ou seja, não há circulação de mercadorias, muito menos transferência de titularidade do bem, requisito este necessário à caracterização do imposto, conforme determina a súmula 166 do STJ. Incidência da súmula 83 do STJ." (AgRG no Agravo em Recurso Especial Nº 69.931/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 07 de fevereiro de 2012).

Para tanto, citou-se a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça a fim de demonstrar que o entendimento é uníssono no mesmo sentido da vigência da Súmula 166 do STJ.

Do mesmo modo é a jurisprudência de ambas as Turmas do Supremo Tribunal Federal, como sevê nas ementas abaixo:

"O acórdão recorrido encontra-se em harmonia com a jurisprudência da Corte que é no sentido de que a mera saída física do bem, sem que ocorra a transferência efetiva de sua titularidade, não configura operação de circulação sujeita à incidência do ICMS, a exemplo do que se observa no julgamento do AI 131.941-AgR/SP". (STF, 1ª Turma, AgRg no AI nº 693.714-6, Ministro Relator Ricardo Lewandowski, DJe 30.06.09).

"No mérito, conforme afirmado na decisão agravada, o Superior Tribunal de Justiça decidiu em conformidade com a jurisprudência deste Supremo Tribunal, que assentou que não incide o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS no deslocamento de mercadoria de um estabelecimento para outro da mesma empresa, sem a transferência de propriedade" (STF, 2ª Turma, AgRg no RE nº 466.526, Relatora Ministra Carmen Lúcia, DJe 18.08.12)

O Tribunal de Justiça do Estado da Bahia também já se posicionou sobre o tema. Veja-se da decisão recente proferida pela 3ª Câmara Cível, em 16 de setembro de 2012:

EMENTA: APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA. NÃO INCIDÊNCIA DE ICMS NA OPERAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA. SÚMULA 166 STJ. 1. Não incide ICMS sobre o deslocamento de mercadorias de um estabelecimento de uma mesma empresa, mesmo que entre estados diferentes da federação, vez que não ocorre a circulação jurídica do bem, apenas a movimentação física, ou seja, não há a transferência da titularidade jurídica do bem, inteligência

do art. 155, II, da CF/88. Precedentes do STF e STJ. Apelação improvida e sentença mantida, inclusive, em reexame necessário.

O Estado não pode engessar seus entendimentos a aplicabilidade ou não de dispositivo de legais. Deve-se observar que a Lei em comento é de 1996, em uma realidade completamente diferente da atual, quando os Tribunais Superiores já se posicionaram exaustivamente sobre o tema.

As súmulas são cristalização das jurisprudências, elas não vinculam na esfera administrativa, todavia sinalizam o caminho que deve ser adotado no judiciário. Assim, a resistência do Estado em flexibilizar sua posição poderá trazer prejuízo ao erário, em uma possível condenação em honorários sucumbenciais, os quais, provavelmente, ocorreriam em uma demanda no âmbito da Justiça.

Em assim sendo, divirjo da Relatora e voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto, para modificar o acórdão de Primeira Instância, quanto a infração 1 e declarar a não incidência do ICMS sobre transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a 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, de ofício, processar o reenquadramento da penalidade aplicada à infração 2, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206891.0027/14-5**, lavrado contra **ARCELORMITTAL BRASIL S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$430.725,63**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “i”, Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, além da penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.380,00**, prevista no art. 42, inciso XX, alíneas “a” e “b”, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios estatuídos na Lei 9.837/2005.

VOTO VENCEDOR (Infração 1) – Conselheiros: Osmira Freire Carvalho Ribeiro da Silva, Eduardo Ramos Santana e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Infração 1) – Conselheiros(as): Raisa Catarina Oliveira Alves Fernandes, Rosany Nunes de Mello Nascimento e Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de julho de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES - VOTO DIVERGENTE
(Quanto à Infração 01)

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS