

PROCESSO	- A. I. Nº 269096.0008/13-0
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL E MADEPAR LAMINADOS S/A.
RECORRIDOS	- MADEPAR LAMINADOS S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0082-04/15
ORIGEM	- IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 10/11/2015

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO CJF Nº 0342-12/15

**EMENTA:** ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERNAS DE SAÍDA DE ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. **a)** FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. **b)** RETENÇÃO A MENOR DO IMPOSTO. Os produtos possuíam NCM/SH e descrições coincidentes com os previstos na legislação tributária, bem como destinados à construção civil. Dessa forma, estavam sujeitos ao regime de substituição tributária. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA DETERMINAÇÃO. **a)** ICMS NORMAL. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Nas saídas internas de estabelecimento industrial, estando as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, o ICMS Normal devido em relação às operações próprias deve ser apurado com a utilização da alíquota interna prevista. **b)** OPERAÇÕES DE SAÍDA DESTINADAS A AMBULANTES, MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE, SEM OBEDECER AO DISPOSTO NA LEGISLAÇÃO. Não comprovado que o benefício concedido da redução da alíquota tenha sido repassado aos destinatários. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. IMPOSTO DESTACADO A MAIOR NO DOCUMENTO FISCAL. GLOSA DO VALOR EXCEDENTE. O Fisco cometeu erro ao descaracterizar a natureza das operações indicadas nos documentos fiscais. Tais documentos se referem a "*remessas a título de empréstimo*" e não há provas de simulação de venda como se empréstimo fosse. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação tributária acessória. Cabível multa de 10%, no caso das mercadorias tributáveis, e de 1%, quando se tratar de mercadorias não tributáveis. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o pleito de diligência ou perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVÍDO**. Decisão não unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVÍDO**. Decisão por maioria.

### RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos processuais de Recurso de Ofício, em razão de a Decisão prolatada por meio do Acórdão da 4ª JJF nº 0082-04/15 ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia; Decreto 7.629/1999), e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte que, inconformado com a referida Decisão, apresenta a peça de

irresignação respaldado no art. 169, I, “b” do citado Regulamento.

O Auto de Infração acima epigrafado foi lavrado no dia 01/08/2014 para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$ 1.554.453,65, sob a acusação do cometimento das 09 (nove) irregularidades a seguir especificadas.

A remessa necessária resulta de terem sido julgadas procedentes em parte as infrações 1 a 4 (acolhimento da revisão efetuada pelo autuante na informação fiscal) e improcedente a infração 5 (em decisão não unânime, vencido o relator), enquanto o Recurso Voluntário decorre da procedência parcial das infrações 1 a 4 e total das infrações 6 a 9.

*Infração 01 - Falta de retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. R\$ 875.547,50 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/1996.*

*Consta que, “em conformidade com o Parecer DITRI Nº 19959 2014 (cópia anexa), usamos como critério de seleção das operações sujeitas à ST para os produtos destinados ao USO NA CONSTRUÇÃO CIVIL, o NCM do produto vinculado ao CNAE Fiscal do adquirente deste produto. Desta forma, incluiu-se no cálculo do imposto o Comércio de Materiais de Construção - correspondente a mais de 80% dos estabelecimentos destinatários do Estado e o Comércio Geral com capacidade de gerar vendas para uso na construção civil. Foram excluídos dos cálculos a indústria de Móveis; o Comércio de Móveis e Artigos de Informática; as Distribuidoras de Gás, bem como todas as instituições não vinculadas ao ramo de comércio”.*

*Infração 02 – Retenção e recolhimento a menor do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. R\$ 23.177,91 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/1996.*

*Segundo o autuante, “para a realização dos cálculos dessa infração foram seguidos os mesmos critérios descritos e adotados nos cálculos da infração 1”.*

*Infração 03 - Recolhimento a menor do ICMS, em decorrência da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. R\$ 376.712,40 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/1996.*

*Está dito que o contribuinte “realizou vendas internas de produtos da ST com alíquota de 7% no cálculo do ICMS Normal, contrariando o veto implícito no Art. 16, inciso I, alínea c da Lei 7.014. O cálculo da diferença devida está demonstrado em planilha inserta no ANEXO 3 do presente Auto de Infração. Para obtenção destes cálculos, observou-se o preceito de que o valor do ICMS incorpora a sua própria base de cálculo (Art. 17, Parágrafo 1º, Inciso I da Lei 7.014), qual seja: para formar a nova base de cálculo foi abatido do valor utilizado no documento fiscal o ICMS no percentual de 7% (que se encontrava embutido no preço) e adicionado o referido imposto à alíquota de 17%”.*

*Infração 04 - Recolhimento a menor do ICMS, em decorrência da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação (saídas de mercadorias regularmente escrituradas). R\$ 150.405,44 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/1996.*

*O auditor registrou que o fiscalizado “realizou vendas com alíquota de 7% para Ambulantes, Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (EPP), sem observar a condicionante de concessão de desconto na base de cálculo do imposto CONSIGNADO em nota fiscal, conforme preceitua o Art. 16, Parágrafo 1º, Inciso II da Lei 7.014. Os cálculos realizados na obtenção dos valores devidos nesta infração encontram-se demonstrados no ANEXO 4 deste Auto de Infração, sendo observado o preceito de que o ICMS incorpora a sua própria base de cálculo, nos mesmos moldes utilizados para a infração 3”.*

*Infração 05 - Utilização indevida de crédito, em razão de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais. R\$ 3.191,26 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/1996.*

*Trata-se, segundo o Fisco, “de operações normais de vendas interestaduais de MATÉRIAS-PRIMAS que sobre a equivocada égide de EMPRÉSTIMO, retornaram com alíquota diferente da alíquota interestadual obrigatória”.*

*Infração 06 - Entradas tributáveis sem registro na escrita (notas fiscais de aquisição informadas à SEFAZ via SINTEGRA). Multa de R\$ 46.220,69, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/1996.*

*Infração 07 - Entradas não tributáveis sem registro na escrita (notas fiscais de aquisição informadas à SEFAZ via SINTEGRA). Multa de R\$ 1.132,83, prevista no art. 42, XI da Lei nº 7.014/1996.*

*Infração 8 - Entradas tributáveis sem registro na escrita (notas fiscais eletrônicas (NF-e) emitidas por fornecedores e não registradas na escrita fiscal digital (EFD)). Multa de R\$ 74.375,89, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/1996.*

*Infração 9 - Entradas não tributáveis sem registro na escrita (notas fiscais eletrônicas (NF-e) emitidas por*

fornecedores e não registradas na escrita fiscal digital (EFD)). Multa de R\$ 3.689,73, prevista no art. 42, XI da Lei nº 7.014/1996.

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 19/05/2015 e decidiu pela Procedência Parcial de forma não unânime (fls. 140 a 154), nos termos abaixo reproduzidos.

“VOTO (Vencido quanto a infração 5)

*Em sua defesa, o autuado sustenta que que o Auto de Infração está baseado em presunção não autorizada em lei, ferindo, assim, os princípios da capacidade contributiva, da legalidade e da tipicidade cerrada, além de impor penalidades com caráter de confisco.*

*Ao contrário do afirmado pelo defendant, as infrações que compõem o Auto de Infração em comento não estão baseadas em presunções. As exigências fiscais possuem previsão legal, conforme o enquadramento legal que consta ao final de cada infração. Considerando que nesses enquadramentos há citações de dispositivos regulamentares, saliento que nos termos do art. 19 do RPAF/99, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade tal indicação.*

*A alegação defensiva atinente a penalidades com caráter de confisco, observo que as multas indicadas na autuação estão corretas e são as previstas no art. 42 da Lei nº 7014/96 para as infrações que foram imputadas ao autuado, não cabendo a este colegiado apreciar aspectos relacionados à constitucionalidade da legislação tributária estadual, nos termos do art. 125, inc. I, da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB).*

*O autuado requereu a realização de perícia técnica para esclarecer aspectos relacionados a infrações que compõem o lançamento tributário de ofício, apresentou quesitos a serem respondidos e indicou seu assistente técnico.*

*Inicialmente, há que se observar que a prova pericial destina-se a fornecer subsídios ao julgador, a quem cabe, nos termos do § 2º do artigo 147 do RPAF/99, o indeferimento de solicitações que considerar desnecessárias ou meramente protelatórias. Além disso, prevê o art. 147, II, “b”, do RPAF/99, que deverá ser indeferido o pedido de perícia fiscal, quando ela se revelar desnecessária em vista de outras provas constantes nos autos.*

*No caso em análise, considero que a prova pericial requerida pelo impugnante é desnecessária, pois os elementos já constantes nos autos permitem que os julgadores formem o seu convencimento acerca dos pontos controversos, como ficará demonstrado na apreciação do mérito da lide. Dessa forma, fica indeferida a perícia solicitada.*

*Ultrapassadas as questões acima, passo a apreciar o mérito da lide.*

*Na infração 1, o autuado foi acusado de ter deixado de reter ICMS devido por substituição tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativamente às operações internas subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado.*

*A quase totalidade dos produtos relacionados na infração em comento são chapas decorativas e fitas e bobinas de PVC, conforme se pode observar nos demonstrativos gravados no CD-ROM que acompanha o Auto de Infração. Segundo o autuante, esses produtos estão classificados na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) nas posições 39219011 e 39204900 - afirmação que não foi contestada pelo autuado.*

*Em sua defesa, o autuado sustenta que a quase totalidade das mercadorias relacionadas na autuação foram destinadas à indústria moveleira, sem qualquer uso na construção civil. Explica que chapas decorativas de espessura inferior a 1,3 mm são destinadas à indústria moveleira, ao passo que as de espessura superior a 1,3 mm são empregadas na construção civil.*

*As chapas decorativas (NCM 39219011) e as fitas e bobinas de PVC (NCM 39204900), quando destinadas à construção civil, estão enquadradas no regime de substituição tributária interna deste Estado nos termos do art. 353, II, item “40.1”, do RICMS-BA/97, vigente até 31/03/12, bem como item “24.8” do Anexo 1 de que trata o art. 298 do RICMS-BA/12, vigente a partir de 01/04/12. Porém, quando destinadas a empresas do ramo moveleiro, não se submetem a esse citado regime.*

*Para que uma mercadoria esteja enquadrada no regime de substituição tributária, é necessário que a sua classificação na NCM e a sua descrição coincidam com a constante na legislação tributária pertinente. Além desses dois elementos - NCM e descrição -, em algumas situações especificadas é necessário observar a destinação dada à mercadoria em análise.*

*No caso em comento, é necessário que se verifique a destinação da mercadoria, pois a legislação tributária que prevê o regime de substituição tributária para as chapas decorativas e para as fitas e bobinas em PVC exige que elas sejam destinadas ao “uso na construção civil”.*

*Conforme foi bem explicado pelo autuante na informação fiscal, as operações de saídas que foram incluídas na infração em comento foram aquelas destinadas a empresas comerciais varejistas e atacadistas que possuíam como atividade a venda de materiais de construção, conforme se depreende da planilha denominada “Rol de Clientes da Madepar” gravada no CD-ROM de fl. 117, aduzido na informação fiscal e do qual o autuado*

recebeu cópia.

O fato de as chapas decorativas terem espessura inferior a 1,3 mm não é capaz de elidir a infração, pois, conforme explicado acima, as operações de saídas foram destinadas a empresas que possuíam como atividade a venda de materiais de construção. Além disso, a descrição das mercadorias constantes no item “10” do Anexo Único do Protocolo ICMS 104/09 e no item “24.8” do Anexo I de que trata o art. 298 do RICMS-BA/12, não faz qualquer restrição quanto à espessura das chapas, senão vejamos: [planilha de fl. 147].

A Decisão Normativa CAT-6, da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, não possui o condão de descaracterizar a destinação das mercadorias relacionadas na infração em comento, as quais foram destinadas a estabelecimentos comerciais de venda de materiais de construção. Por outro lado, os Pareceres DITRI nºs 07409/11 e 2853 corroboram o posicionamento adotado pelo autuante na ação fiscal, uma vez que as mercadorias em questão possuem NCM e descrição coincidentes com as constantes na legislação tributária aplicável ao caso.

As mercadorias arroladas na autuação possuem NCM e descrição coincidentes com as constantes na legislação e que essas mercadorias foram destinadas a empresas comerciais que possuíam a atividade a venda de materiais de construção. Dessa forma, o autuado estava obrigado a efetuar a retenção e o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, conforme consta na descrição da infração que lhe foi imputada e, portanto, a acusação em tela está caracterizada.

No entanto, no que tange ao valor devido, observo que o autuante na informação fiscal refez a apuração do imposto, tendo corrigido as margens de valores adicionados (MVAs) utilizadas na determinação do ICMS devido por substituição tributária. Após essa retificação, o valor devido na infração 1 passou de R\$ 875.547,50 para R\$ 739.714,11, ficando o demonstrativo de débito conforme o apresentado a seguir, o qual está de acordo com o apresentado às fls. 110/111:

Ressalto que nos meses de janeiro a maio e julho de 2014, os valores apurados pelo autuante na informação fiscal foram superiores aos originalmente lançados. Considerando a impossibilidade de majoração dos valores exigidos, foram mantidos os débitos originalmente apurados nesses citados meses, ficando o autuante de lavrar Auto de Infração Complementar para exigir os montantes que não podem ser exigidos no presente lançamento.

[Planilha de fl. 148].

Em face ao acima exposto, a infração 1 é procedente em parte no valor de R\$739.714,11.

Ao abordar a infração 2, o autuado inicialmente afirma que para esse item do lançamento se aplicam os mesmos argumentos trazidos na infração anterior.

Considerando que essa segunda infração trata de retenção a menos do ICMS devido por substituição tributária, cai por terra o argumento defensivo de que as mercadorias em questão não estariam enquadradas no regime de substituição tributária. Além disso, a retenção efetuada a menos de que trata a infração 2 constitui uma verdadeira confirmação de que as mercadorias em questão estão enquadradas no regime de substituição tributária. Por fim, considerando que os argumentos trazidos na primeira infração já foram enfrentados e afastados neste voto, reitero que as mercadorias relacionadas na autuação estão enquadradas no regime de substituição tributária, uma vez que eram destinadas ao uso na construção civil.

O defendente traz aos autos os DANFEs acostados às fls. 77 a 90, visando comprovar que aquelas saídas foram destinadas ao mercado moveleiro, haja vista que eram referentes a laminados com 0,8 mm de espessura.

Analisando esses DANFEs, constata-se que as mercadorias ali consignadas possuem NCM (39219011) e descrição (chapa decorativa) coincidentes com as descritas na legislação e foram destinadas à construção civil, uma vez que os destinatários eram estabelecimentos comerciais, conforme consta na planilha “Rol de Clientes da Madepar” (CD-ROM à fl. 117). Dessa forma, esses DANFEs não se mostram capazes de elidir a autuação.

Argumentou o defendente que as mercadorias cola e laminados de 1,3 mm estavam com as MVAs equivocadas. Na informação fiscal, o autuante acatou o argumento defensivo e refez a apuração do valor devido, retificando as MVAs cabíveis.

Acolho as retificações efetuadas pelo autuante, pois em conformidade com as MVAs aplicáveis às mercadorias à época das operações de saídas.

Assim, a infração 2 subsiste parcialmente, no valor de R\$ 16.477,63, como foi apurado na informação fiscal, ficando o demonstrativo de débito conforme o apresentado às fls. 110v e 111.

A Infração 3 cuida de recolhimento a menos de ICMS em decorrência de aplicação de alíquota diversa da prevista nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Ao tratar de aplicação de alíquota, assim dispõe o art. 16, I, “c”, da Lei nº 7.014/96:

Art. 16. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

I - 7% (sete por cento) nas operações com:

[...]

c) mercadorias saídas de quaisquer estabelecimentos industriais situados neste Estado e destinadas a empresas de pequeno porte, microempresas e ambulantes, quando inscritas no cadastro estadual, exceto em se tratando das mercadorias efetivamente enquadradas no regime de substituição tributária e das mercadorias relacionadas nas alíneas "a" a "j" do inciso II; (grifo não do original)

O demonstrativo que embasa esse item do lançamento evidencia que o autuado, nas operações de saídas internas de produtos enquadrados no regime de substituição tributária, aplicou a alíquota de 7% no cálculo do ICMS normal, em vez de 17%.

Sustenta o autuado que os produtos relacionados na infração não estão enquadrados no regime de substituição tributária, pois os laminados [chapas] decorativos e fitas de borda em PVC não foram destinados à construção civil.

Esse argumento defensivo não elide a autuação, pois conforme foi demonstrado nas infrações 1 e 2, as mercadorias relacionadas na autuação estão enquadradas no regime de substituição tributária, já que a NCM e a descrição coincidem com o constante na legislação e as saídas foram destinadas à construção civil, haja vista que os destinatários eram estabelecimentos comerciais, consoante a planilha “Rol de Clientes da Madepar” (CD-ROM à fl. 117). Dessa forma, o ilícito fiscal imputado ao autuado está caracterizado.

No entanto, no que tange ao valor devido, observo que o autuante na informação fiscal refez a apuração do imposto, tendo corrigido equívocos na elaboração da planilha original. Após essa retificação, o valor devido na infração 3 passou de R\$376.712,40 para R\$349.089,95, ficando o demonstrativo de débito conforme o apresentado a seguir, o qual está de acordo com o apresentado às fls. 111/112:

Ressalto que nos meses de fevereiro, abril a agosto e dezembro de 2011, os valores apurados pelo autuante na informação fiscal foram superiores aos originalmente lançados. Considerando a impossibilidade de majoração dos valores exigidos, foram mantidos os débitos originalmente apurados nesses citados meses, ficando o autuante de lavrar Auto de Infração Complementar para exigir os montantes que não podem ser exigidos no presente lançamento.

[Planilha de fl. 150].

Em face ao acima exposto, a infração 3 é procedente em parte no valor de R\$349.089,95.

Na infração 4, o autuado foi acusado de ter recolhido a menos ICMS em razão de aplicação indevida da alíquota de 7% nas operações de saídas regularmente escrituradas destinadas a ambulantes, microempresas e empresas de pequeno porte.

Conforme art. 16, I, “c”, da Lei nº 7.014/96, o ICMS incide à alíquota de 7% nas operações com mercadorias saídas de quaisquer estabelecimentos industriais situados neste Estado e destinadas a empresas de pequeno porte, microempresas e ambulantes. Todavia, o §1º, II, desse citado art. 16, determina que o estabelecimento industrial fica obrigado a repassar para o adquirente, sob a forma de desconto, o valor aproximadamente correspondente ao benefício resultante da adoção da alíquota de 7% em vez de 17%, devendo a redução constar expressamente no respectivo documento fiscal.

Visando demonstrar que o autuado não repassou aos destinatários das mercadorias o benefício da utilização da alíquota de 7%, o autuante elaborou uma planilha denominada “Demonstrativo do Preço Unitário dos Produtos sob Alíquotas Diversas”. Examinando essa planilha, observa-se que o preço dos produtos tributados com a alíquota de 7% era o mesmo dos tributados com alíquotas de 12% ou 17%, chegando, em alguns exemplos isolados, ao preço com a utilização da alíquota de 7% a ser superior. Dessa forma, fica comprovado que a condição exigida para o gozo do referido benefício não foi atendida.

O fato de constar nos documentos fiscais a citada redução não é suficiente para elidir a infração. É fundamental que o desconto seja efetivamente repassado ao destinatário, o que não restou demonstrado nos autos.

Em face ao acima exposto, a acusação imposta ao autuado restou demonstrada nos autos, porém, quanto ao valor devido, observo que o autuante na informação fiscal refez a apuração do imposto, tendo corrigido erros cometidos quanto da confecção da planilha original denominada “Vendas a 7% sem Desconto”. Após essa retificação, o valor devido na infração 4 passa para R\$140.409,61, conforme demonstrado a seguir.

Ressalto que, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, fevereiro, julho e setembro de 2011, janeiro, março, maio, julho, outubro e novembro de 2012, maio e outubro de 2013, os valores apurados pelo autuante na informação fiscal foram superiores aos originalmente lançados. Considerando a impossibilidade de majoração dos valores exigidos, foram mantidos os débitos originalmente apurados nesses citados meses, ficando o autuante de lavrar Auto de Infração Complementar para exigir os montantes que não podem ser exigidos no presente lançamento.

[Planilha de fl. 151].

Também saliento que, nesse refazimento da apuração dos valores devidos, foram apurados débitos referentes aos meses de abril, maio, junho e novembro de 2011, janeiro, abril, junho e agosto de 2013. Tendo em vista que

*esses meses originalmente não constaram na infração em tela, o autuante informou que tais débitos serão objeto de Auto de Infração Complementar.*

*Em face ao acima exposto, a infração 4 subsiste parcialmente no valor de R\$140.409,61.*

*Quanto à infração 5 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque do imposto a mais nos documentos fiscais - o autuado frisa que com base no princípio da não cumulatividade tem direito ao crédito fiscal em questão e que as operações são referentes a devoluções de empréstimos de insumos. Diz que, nas operações de saídas, se debitou de 12% e, portanto, nas operações de entradas, tem direito ao crédito de 12%.*

*De acordo com os DANFEs constantes no Anexo 5 do Auto de Infração, os produtos relacionados na infração em comento são Melamina e Aditivo Alton 58. É incontrovertido que esses produtos são matérias-primas utilizadas tanto no processo fabril do autuado quanto no dos remetentes.*

*Conforme foi bem explicado pelo autuante na informação fiscal, as operações relacionadas na autuação não se referem a devolução de empréstimos, pois os produtos foram consumidos pelos estabelecimentos destinatários e, posteriormente, foram devolvidas quantidades equivalentes às recebidas, mas não dos mesmos produtos. Considerando que se trata de bens fungíveis, não há como se admitir a hipótese de devolução de empréstimos.*

*A matéria em questão já foi objeto de decisão deste CONSEF, a exemplo dos Acórdãos CJF nºs 0271-12/06 e 0198-12/09.*

*Ressalto que a exigência fiscal em comento não afronta o princípio da não cumulatividade, pois a legislação tributária estadual prevê que o crédito fiscal referente a mercadorias provenientes de Estados da Região Sudeste somente será admitido se calculado à alíquota de 7%. Já nas operações que destinam mercadorias a Estados localizado na Região Sudeste, o imposto deverá ser destacado à alíquota de 12%.*

*Considerando que o autuado utilizou crédito fiscal destacado a mais nos documentos fiscais, a infração 5 resta caracterizada.*

*As infrações 6 a 9 tratam de entrada de mercadorias sem registro na escrita fiscal, tendo sido aplicada multa de 10% ou 1%, conforme a situação tributária das mercadorias. Nas infrações 6 e 7, os dados dos documentos fiscais foram obtidos do SINTEGRA; já nas infrações 8 e 9, esses dados foram obtidos da EFD - escrituração fiscal digital.*

*Na defesa, o autuado impugna as infrações 6 a 9 em conjunto. Dessa forma, também passo a apreciar os argumentos defensivos em conjunto.*

*Por falta de prova, não há como se acolher o argumento defensivo atinente a notas fiscais emitidas pela COOPENOR Companhia Petroquímica do Nordeste, MD Papéis Ltda. e BRASKEM QPAR S.A. que, segundo o autuado, foram objeto de substituição por outras notas fiscais.*

*Não procede a tese defensiva de que as notas fiscais de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura estariam dispensadas de escrituração, pois o livro Registro de Entradas destina-se a escrituração de entradas ocorridas a qualquer título. Do mesmo modo, não há previsão legal que dispense a escrituração da nota fiscal referente à alegada "cotação de preço".*

*A alegação defensiva atinente à falta de entrada das mercadorias não se mostra capaz de elidir as infrações, pois a simples negativa do cometimento do ilícito fiscal não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação.*

*Em face ao acima exposto, as infrações 6, 7, 8 e 9 subsistem integralmente.*

*Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, para julgar as infrações 1, 2, 3 e 4 procedentes em parte, e as infrações 5, 6, 7, 8 e 9 procedentes.*

**VOTO VENCEDOR: (Infração 5)**

*Com a devida vênia para divergir do entendimento do i.relator em relação a infração 5. A acusação diz que "Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais no documento fiscal. Lançado ICMS no valor de R\$3.191,26, mais multa de 60%", com a informação de que "Trata-se de operações normais de vendas interestaduais de MATÉRIAS-PRIMAS que sobre a equivocada égide de EMPRÉSTIMO, retornaram com alíquota diferente da alíquota interestadual obrigatória".*

*Vejo que há um evidente equívoco da autuação ao descaracterizar a natureza da operação indicada nos documentos fiscais que deram azo à autuação, visto que, do exame desses documentos se constata que se referem a "remessas a título de empréstimo" e não há qualquer comprovação de que se trata de uma simulação de operação de venda conforme entendeu a autuação.*

*Não vislumbro como se sustentar o entendimento do n.relator de que as operações relacionadas na autuação não se refiram a devolução de empréstimos, pois os produtos foram consumidos pelos estabelecimentos destinatários e, posteriormente, foram devolvidas em quantidades equivalentes às recebidas, mais não dos mesmos produtos e que considerando que se trata de bens fungíveis, não há como se admitir a hipótese de*

devolução de empréstimos.

Ora, analisando os documentos fiscais relacionados no Anexo 5 da autuação, temos:

1) Em 24/05/10 foi emitida a NFe 002.604 a título de "remessa empréstimo", CFOP 6949, referente a 13.850,00 kg de Melamina, no valor de R\$61.425,00 com ICMS debitado no valor de R\$7.371,00 calculado à alíquota de 12% por se tratar de operação interestadual.

2) Em 15/06/10, o destinatário da mercadoria indicada no item anterior, emitiu a nota fiscal nº 003.895, a título de "outras saídas de mercadorias", CFOP 6949, com a seguinte informação complementar: Devolução total referente NF 2604 de 24.05.2010, no mesmo valor e alíquota acima indicada.

3) Em 30/06/10, foi emitida a NFe 002.925 a título de "remessa empréstimo", CFOP 6949, referente a 220,00 kg de Aditivo Alton 58, no valor de R\$2.400,20 com ICMS debitado no valor de R\$288,02 calculado à alíquota de 12% por se tratar de operação interestadual.

4) Em 21/07/10, o destinatário da mercadoria indicada no item anterior, emitiu a nota fiscal nº 002.052, a título de "outra saída de mercadoria", CFOP 6949, com a seguinte informação complementar: Referente NF 2925 de 30.06.2010, no mesmo valor e alíquota acima indicada.

De maneira que, em função dos dados acima, fica claro que, de fato, ocorreu a devolução de produtos enviados anteriormente a título de empréstimo, sendo óbvio que, por se tratar de produtos fungíveis não poderiam jamais, serem exatamente os mesmos produtos enviados, já que foram utilizados, para a finalidade pertinente. A meu ver, restou patente, sim, que ocorreu a devolução dos mesmos produtos, Aditivo Alton 58 e Melamina, e, nesta circunstância a alíquota utilizada está correta, posto que está anulando, no mesmo patamar, o débito da operação anterior de remessa, inexistindo, portanto, utilização a mais de crédito fiscal.

Voto pela improcedência deste item da autuação".

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite estabelecido no art. 169, I, "a" do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), a 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão JJF 0082-04/15.

A sociedade empresaria interpõe Recurso Voluntário às fls. 170 a 199, conforme previsão do art. 169, I, "b" do citado Regulamento processual, no qual inicia suscitando nulidade por inobservância ao princípio da busca da verdade material, uma vez que a JJF não converteu o feito em perícia.

Demonstra idêntica irresignação, desta feita relativa à decisão do órgão de primeira instância administrativa de não analisar aspectos constitucionais - não enfrentando a contento, na sua concepção, o mérito das razões que expôs. O percentual de 60% de multa, assim como as penalidades por descumprimento de obrigações acessórias, segundo alega, revelam-se não razoáveis e desproporcionais.

No mérito das infrações 1 e 2, transcreve Pareceres da DITRI, juntamente com a Decisão Normativa CAT-6, da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, assim como alega que a quase totalidade das mercadorias foram destinadas à indústria de móveis, sem qualquer relação com a construção civil, nos termos do relatório que elaborou e juntou aos autos.

Conforme alega, todas e as chapas decorativas com espessura inferior a 1,3 mm são destinadas à "movelaria".

Afirma que a Decisão de primeiro grau é frágil, assim como o lançamento de ofício, porquanto estribados apenas nos códigos das atividades econômicas dos adquirentes (CNAE). Nada impede, por exemplo, que um marceneiro compre chapas para móveis em uma casa de vendas de materiais de construção civil e as aplique em sua atividade.

Quanto às infrações 03/04, mais uma vez, sustenta que a Fiscalização, equivocadamente, concluiu que as mercadorias denominadas laminados decorativos e fitas de borda PVC, ambas para móveis, seriam de aplicação na indústria civil (sujeitas à substituição tributária), o que não ocorre.

Não obstante o julgamento pela procedência parcial, o Acórdão recorrido incidiu no erro de concluir que o código NCM/SH e a descrição coincidem com o que consta da legislação e que as saídas foram destinadas à construção, o que somente poderia ser constatado por intermédio de prova pericial.

Relativamente às infrações 06 a 09, assegura que as notas fiscais emitidas por COPENOR Companhia Petroquímica do Nordeste, MD Papéis Ltda. e BRASKEM QPAR S/A foram substituídas por outras notas fiscais.

Outras situações tratariam de simples faturamentos de vendas para remessas futuras, a exemplo dos documentos fiscais emitidos “*pro SADA BIO ENERGIA*”. Houve circunstâncias nas quais as notas foram emitidas irregularmente, uma vez que se destinavam a meras cotações de preços.

Reclama do suposto fato de a JJJ nada ter dito sobre a impugnação das infrações 06 a 09.

Por fim, pede deferimento.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 203 a 207, assinala que no Recurso não existem argumentos jurídicos capazes de modificar a Decisão da JJJ.

Refuta a tese de nulidade, concorda com os julgadores de piso no que tange à não realização de diligência ou perícia e ressalta que as multas são as previstas no art. 42 da Lei do ICMS-BA. Esta Câmara não tem atribuição legal para apreciar constitucionalidade.

No mérito, entende que a sociedade empresária não conseguiu apresentar provas referentes às suas alegações, o que caracteriza mera negativa de cometimento das infrações (art. 143 do RPAF-BA/1999).

Portanto, opina pelo Não Provimento do Recurso.

## VOTO

No que diz respeito à validade do procedimento administrativo e da Decisão recorrida, que analisou todas as questões suscitadas na impugnação, o auditor e os julgadores de Primeira Instância expuseram com clareza a fundamentação de fato e de direito, descreveram as acusações, indicando os documentos e demonstrativos, com seus dados e cálculos, assim como apontando o embasamento jurídico, que se mostra claro e comprehensível.

Não foi identificada violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal (art. 2º do RPAF-BA/1999), tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos aspectos abordados na impugnação e no Recurso Voluntário.

Em relação às alegações defensivas atinentes às infrações 06 a 09, o recorrente comete erro ao asseverar não terem sido enfrentadas pelos julgadores da instância de origem, o que será pormenorizadamente explicitado no julgamento de mérito.

Rejeitada a preliminar de nulidade.

Quanto ao Recurso Voluntário e às infrações 1 e 2, o recorrente não trouxe nada de novo à lide.

As espessuras das chapas não afastam os ilícitos. As mercadorias se destinaram a vendedores de materiais de construção. O item 24.8 do Anexo 01 de que trata o art. 298 do RICMS-BA/2012 (item 10 do Anexo Único do Protocolo ICMS 104/2009) não faz referências às espessuras das chapas. Os Pareceres DITRI 07409/11 e 2853 corroboram a exigência, uma vez que as mercadorias possuem NCM/SU e descrições coincidentes com aquelas previstas na legislação, destinadas às sociedades empresárias cujas atividades consistiam nas vendas de materiais de construção civil.

As chapas decorativas com NCM/SU 39219011 e as fitas e bobinas de PVC (NCM/SU 39204900) usadas na construção civil estão enquadradas no regime de substituição tributária interna, de acordo com o art. 353, II, item 40.1 do RICMS-BA/1997 c/c art. 298 do RICMS-BA/2012 (item 10 do Anexo Único do Protocolo ICMS 104/2009).

Nos termos muito bem assinalados pelos julgadores de Primeira Instância, a retenção efetuada a menor (infração 2) constitui confirmação suficiente de que as mercadorias em questão estão enquadradas no regime de substituição tributária.

Idêntica fundamentação se aplica à terceira infração, pois as mercadorias relacionadas estão enquadradas no regime de substituição tributária. Os códigos NCM/SH e as descrições correspondem aos da legislação e as saídas foram destinadas à construção civil.

Nas saídas internas de estabelecimento industrial, estando as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, o ICMS normal devido em relação às operações próprias deve ser apurado com a utilização da alíquota interna prevista.

Quanto à infração 04, o art. 16, I, “c” da Lei nº 7.014/1996 estatui que o ICMS incide à alíquota de 7% nas operações com mercadorias saídas de quaisquer estabelecimentos industriais situados neste Estado, destinadas às empresas de pequeno porte, microempresas e ambulantes.

Entretanto, o §1º, II do referido artigo estabelece a obrigação do estabelecimento industrial de repassar para o adquirente, sob a forma de desconto, o valor aproximadamente correspondente ao benefício resultante da adoção da alíquota de 7%, devendo a redução constar expressamente do respectivo documento fiscal.

Já se falou a respeito das infrações 06 a 09 no julgamento da preliminar de nulidade, pois o contribuinte afirmou - equivocadamente, que a JJF nada disse acerca de suas alegações. Peço vênia para transcrever alguns trechos do Acórdão originário, porquanto precisos e acertados.

*Na defesa, o autuado impugna as infrações 6 a 9 em conjunto. Dessa forma, também passo a apreciar os argumentos defensivos em conjunto.*

*Por falta de prova, não há como se acolher o argumento defensivo atinente a notas fiscais emitidas pela COPENOR Companhia Petroquímica do Nordeste, MD Papéis Ltda. e BRASKEM QPAR S.A. que, segundo o autuado, foram objeto de substituição por outras notas fiscais.*

*Não procede a tese defensiva de que as notas fiscais de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura estariam dispensadas de escrituração, pois o livro Registro de Entradas destina-se a escrituração de entradas ocorridas a qualquer título. Do mesmo modo, não há previsão legal que dispense a escrituração da nota fiscal referente à alegada “cotação de preço”.*

*A alegação defensiva atinente à falta de entrada das mercadorias não se mostra capaz de elidir as infrações, pois a simples negativa do cometimento do ilícito fiscal não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação.*

Cumpre ressaltar que o julgador, como ocorre neste momento, entendendo estarem presentes nos autos todos os elementos suficientes para formar a convicção dos membros do órgão colegiado de que faz parte, pode e deve negar o pleito de diligência ou perícia fiscal, do que concluo não ter havido agressão ao princípio da busca da verdade material, muito menos ao da ampla defesa (art. 147, I, “a” do RPAF-BA/1999).

Engana-se o contribuinte ao argumentar que este Conselho de Fazenda deve exercer controle de constitucionalidade, pois tal atribuição lhe é vedada pelo art. 167, I do RPAF-BA/1999, motivo pelo qual reputo correta a postura da JJF relativa à natureza das multas.

Esta Câmara não tem competência para reduzir ou cancelar penalidades por descumprimento de obrigações principais.

Em referência às multas por descumprimento de obrigações acessórias (infrações 06 a 09), o art. 4º, § 4º, IV da Lei nº 7.014/1996 presume a omissão de saídas tributáveis sempre que houver entradas não escrituradas, sujeitas ou não à incidência do ICMS.

Acrescente-se a falta de pagamento da antecipação parcial, caso as entradas não lançadas na escrita tenham sido de itens para revenda, ou da diferença de alíquotas, na hipótese de existirem entre as compras não contabilizadas, por exemplo, aquisições de materiais de uso e consumo. Ademais, os significativos valores exigidos nas cinco primeiras imputações demonstram não estar presente um dos requisitos estatuídos no art. 42, § 7º da Lei 7.014/1996, qual seja, que da infração não tenha resultado falta de pagamento de tributo.

No mérito do Recurso de Ofício, as desonerações constatadas nas infrações 01 a 04 decorrem das retificações efetuadas pelo autuante nos demonstrativos de auditoria inicialmente apresentados, o que ocorreu na informação fiscal. Trata-se de matérias de fato, detalhadamente tratadas, como

dito, na informação prestada pelo Fisco, assim como no Acórdão, corretamente acolhidas pela JF.

A quinta infração acusa o contribuinte de utilização indevida de crédito, em razão de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais. No entendimento do autuante, trata-se “*de operações normais de vendas interestaduais de MATÉRIAS-PRIMAS que, sob a equivocada égide de EMPRÉSTIMO, retornaram com alíquota diferente da alíquota interestadual obrigatória*”.

Ou seja, exige-se o ICMS sob o entendimento de que o contribuinte engendrou simulação, a qual não se presume. Ao contrário, cabe a quem acusa prová-la (art. 333, I do CPC).

Alinho-me com o posicionamento externado no Voto vencedor da instância de base, pois, de fato, o autuante cometeu erro ao descaracterizar a natureza das operações indicadas nos documentos fiscais. Tais documentos se referem a “*remessas a título de empréstimo*” e não há provas de simulação de venda como se empréstimo fosse.

Observe-se, nos itens 1 a 4 da Decisão recorrida, acima transcrita, que transcorreram cerca de 20 dias entre as remessas a título de empréstimo, na modalidade de mútuo, e as devoluções respectivas, e que os documentos fiscais que acobertaram a volta continham expressas referências aos números das notas de ida, especificando as suas respectivas informações (datas etc.).

Não há óbices na legislação tributária da Bahia à realização de empréstimos (onerosos ou não) de bens fungíveis, o que, aliás, é mais do que comum, a exemplo do que ocorre com os negócios jurídicos que envolvem dinheiro e outros.

É certo que incide o ICMS nas duas operações, de saída (empréstimo) e de entrada (retorno). Com respeito às alíquotas aplicadas nas notas fiscais de “*remessas a título de empréstimo*” (empréstimo), nas saídas, e de “*outras saídas de mercadoria*” (retorno), ambas de 12%, as tenho como corretas, porquanto as operações designadas nessas últimas possuem natureza jurídica idêntica à dos retornos propriamente ditos.

Conforme restou dito no Voto vencedor, “*os produtos foram consumidos pelos estabelecimentos destinatários e, posteriormente, foram devolvidos em quantidades equivalentes às recebidas, mas não dos mesmos produtos (...)*”. Aliás, nem poderiam ser os mesmos produtos, já que, além de fungíveis, restaram consumidos nos processos fabris.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário.

#### **VOTO DIVERGENTE I (Recurso de Ofício - Infração 5)**

Quero pedir vênia ao nobre relator para manifestar a minha divergência, relativamente à infração 5, a cujo Recurso de Ofício dou provimento para reformar a Decisão recorrida, pelas razões que passo a expor.

A acusação fiscal é de “utilização indevida de crédito, em razão de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais”. A descrição dos fatos revela que a operação autuada refere-se a retorno de empréstimo de mercadorias, com utilização de alíquota pertinente às operações de devoluções, conforme afirma o autuante e confirma a autuada.

A questão controvertida não se relaciona, portanto, a quaisquer óbices à realização de empréstimos, como chega a afirmar o ilustre relator, mas simplesmente ao regime jurídico que deve ser aplicado às operações de “retorno de empréstimo”, se é que de “retorno” se pode falar.

De fato, a descrição dos fatos não deixa dúvidas de que a empresa autuada remeteu, num primeiro momento, matérias primas para outro estabelecimento situado na região sudeste do país, como uma forma de suprir o estoque da destinatária e evitar, assim, a interrupção do seu processo produtivo. Como ficou provado, as matérias primas enviadas foram consumidas durante a fabricação do produto acabado correspondente.

Num segundo momento, o estabelecimento autuado recebeu, a título de retorno de empréstimo,

outro lote de matérias primas, diferente daquele inicialmente remetido (embora coincidente em quantidade, qualidade e gênero), a título de pagamento daquela remessa inicial. Essa segunda operação é que foi objeto da autuação.

Como é de conhecimento comum, o empréstimo é uma modalidade contratual típica, prevista no Código Civil, cujas regras constam dos artigos 579 a 592. Existem dois tipos de empréstimos: o comodato e o mútuo, conforme se pode extrair da leitura dos mencionados artigos.

Diferentemente do que acontece com o contrato de comodato, cujo tratamento jurídico é de não incidência (conforme se encontra disciplinado no art. 6º, inciso XIV, alínea “a” do RICMS/97), a legislação não dispõe de regras específicas a respeito do contrato de mútuo, cujas operações de saída devem ser tratadas como hipóteses de saídas a qualquer título, constituindo-se, por conseguinte, em fato gerador do ICMS, já que o empréstimo de bens fungíveis tem a característica de transferir a propriedade jurídica da mercadoria emprestada, a qual passa a ser usada e fruída pela empresa mutuaria, nos termos do art. 587 do Código Civil, cujo texto reproduzo abaixo.

*“Art. 587. Este empréstimo transfere o domínio da coisa emprestada ao mutuário, por cuja conta correm todos os riscos dela desde a tradição.”*

Esse também é o entendimento da professora Maria Helena Diniz (Curso de Direito Civil Brasileiro, 17ª edição, 3º Volume, 2002, Ed. Saraiva), a qual chega a afirmar, textualmente, que o mutuário torna-se proprietário do bem, como se pode depreender da leitura de trecho da sua obra, abaixo reproduzido.

*“No mútuo operar-se-á uma transferência do domínio da coisa a quem a emprestou, que poderá até mesmo aliená-la, o que não ocorrerá no comodato, pois se o comodatário a alienar incorrerá nas penas do crime de estelionato ... O comodatário terá apenas o direito de usar a coisa restituindo-a posteriormente ao comodante. O mutuário, por se tornar proprietário da coisa emprestada (grifos acrescidos), assumirá os riscos pela sua perda, o que não ocorrerá com o comodatário, ...”*

Ora, se o mutuário adquire a propriedade daqueles bens recebidos, impõe-se a conclusão de que tal operação se insere no campo de incidência do ICMS, atraindo para si todo o aparato de regras dispostas na legislação, relativo à matéria.

Nesse sentido, tendo as mercadorias emprestadas sido consumidas no seu destino, utilizadas que foram para a fabricação de produtos, não se pode falar em “devolução” das mercadorias emprestadas, expressão que o legislador somente admite manejar nas situações em que a operação originária tiver frustrado o seu objetivo, seja pelo fato de as mercadorias encontrarem-se fora de especificação, seja por qualquer outro motivo que impeça o transportador de conduzi-las ao seu destino.

Essa mesma compreensão foi manifestada no Acórdão CJF Nº 0132-11/14, da lavra da 1ª CJF, cujo relator asseverou a impossibilidade de devolução de mercadorias emprestadas, conforme se lê adiante.

*“Quanto ao item 02 do Auto de Infração que representa o maior valor de crédito reclamado entendemos que a discussão cinge-se ao aspecto quantitativo do fato ou seja a sua base de cálculo, pois, restou provado, inclusive pela declaração do próprio contribuinte que a operação existiu. E simples concebermos que a operação “empréstimo” de um produto petroquímico – tipo “hidroquinona”- não pode ser objeto de uma simples devolução pois a própria natureza do produto impede que exatamente o mesmo produto que foi emprestado seja devolvido (grifos acrescidos). ...”*

Como consequência, não resta outra conclusão a não ser a de que o “retorno de empréstimo” caracteriza-se como uma nova operação de circulação, com mercadorias distintas, devendo, portanto, gozar de tratamento jurídico tributário autônomo, em nada se assemelhando a uma “devolução”.

Ora, sendo uma operação autônoma, o retorno de novas matérias primas da região sudeste com destino ao Estado da Bahia deve sofrer a incidência do imposto, à alíquota de 12%, conforme prevê a legislação, sendo descabida a tentativa de se aplicar a alíquota de 7%, situação quem não tem previsão legal.

Por essas razões, peço vênia ao nobre relator para divergir do seu entendimento e dar provimento ao recurso de ofício para reformar a decisão de piso e restabelecer integralmente a autuação naquilo que pertine à Infração 5, a qual tenho por procedente.

É como voto.

#### **VOTO DIVERGENTE II (Recurso Voluntário - Multas de obrigação acessória: infrações 6, 7, 8 e 9)**

Peço *venia* para divergir do voto do i. Relator no que pertine às infrações 6, 7, 8 e 9 que acusam o Sujeito Passivo de haver dado entrada no seu estabelecimento de mercadorias tributáveis e não tributáveis sem os devidos registros na escrita.

Esclarecendo, a minha divergência ocorre apenas em razão do fato de que a multa poderia ter sido reduzida, nos moldes do que determina a legislação.

Pois bem, diz a regra, no que pertine à possibilidade de redução das multas por descumprimento de obrigações acessórias que:

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

*§ 7º - As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto."*

Também o art. 158, do RPAF/99, tem a seguinte dicção:

*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.*

Por primeiro, a norma diz de uma faculdade, ou seja, diz que "...*poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF ...*" e no momento seguinte, diz das condicionantes do cancelamento ou redução, que implica na prova de as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo, tudo no sentido de que é atribuído ao julgador abrandar possíveis excessos da norma punitiva, sem, todavia, esvaziar a força cogente da norma que prevê a obrigação acessória, aí entendido que as circunstâncias dos fatos são relevantes à concessão do cancelamento ou redução da multa.

Nessa mesma linha tenho pautado o meu posicionamento.

De plano, entendo que o legislador quis entregar ao CONSEF, no caso das obrigações acessórias, a avaliação da falta por parte do contribuinte para, uma vez sopesado os fatos, as suas circunstâncias a própria conduta do contribuinte, tudo no sentido de dosar a penalidade com o fim precípua de que fossem evitados os excessos que, invariavelmente, avançariam sobre princípios constitucionalmente garantidos, bem como no sentido de que querelas que podem ser resolvidas no âmbito administrativo, não cheguem ao judiciário, muitas vezes impondo severos prejuízos ao Estado.

Analisando o voto do n. Relator, vejo que apesar de negar a requerida redução das multas, diz que "...*às multas por descumprimento de obrigações acessórias (infrações 06 a 09), o art. 4º, § 4º, IV da Lei nº 7.014/1996 presume a omissão de saídas tributáveis sempre que houver entradas não escrituradas, sujeitas ou não à incidência do ICMS*", também afirmando que "...*a falta de pagamento da antecipação parcial, caso as entradas não lançadas na escrita tenham sido de itens para revenda, ou da diferença de alíquotas, na hipótese de existirem entre as compras não contabilizadas, por exemplo, aquisições de materiais de uso e consumo*" e que "...*os significativos valores exigidos nas cinco primeiras imputações demonstram não estar presente um dos requisitos estatuídos no art. 42, § 7º da Lei 7.014/1996, qual seja, que da infração não tenha resultado falta de pagamento de tributo*".

Nesse ponto específico é que reside a divergência ..., cujos fundamentos exponho adiante.

Quanto ao primeiro fundamento da decisão, entendo que os elementos que determinariam a

eventual *omissão de saídas tributáveis sempre que houver entradas não escrituradas* teriam que estar demonstrados nos autos, pois, da forma posto no voto condutor estar-se-ia a presumir a existência de fato para o qual não há qualquer indício, muito menos prova. Ou seja, o fundamento do voto condutor esta ancorado em mera suposição cuja demonstração sequer é indiciária.

Quanto ao segundo fundamento, a ancoragem é a mesma – fato que se supõe poder existir em algum momento – quer dizer, a decisão tem fundamento na suposição de que poderia o Sujeito Passivo, em algum momento, locupletar-se da falta cometida.

Dos fundamentos do voto condutor se depreende que a manutenção das multas das infrações 6, 7, 8 e 9, refletem a especulação (porque não há qualquer elemento nos autos que atestem os supostos benefícios) de que o Contribuinte, poderia, sem que se saiba como, quando e onde, auferir algum proveito do cometimento das faltas cometidas.

Pois bem, analisando os autos pude verificar que é o fato de que não persiste a mais longínqua possibilidade de ter a Recorrente agido com fraude, dolo ou simulação, do mesmo modo, em nenhum momento se afirma que o procedimento irregular adotado pelo autuado nas ditas infrações teria ocasionado falta de pagamento de imposto, caracterizada a falta de demonstração de que houve prejuízo ao erário em razão das faltas apontadas nas referidas infrações.

Dito isto, o que restou claro, com base em elementos de fatos trazidos aos autos, é que não há elementos para que se conclua que do cometimento das infrações 6, 7, 8 e 9, derivou a falta de recolhimento de imposto em qualquer monta, donde também se conclui que não se concretizou a possibilidade de eventual prejuízo ao erário, fato que deve ser demonstrado pelo fisco, porque é sua obrigação, restando claro que mantida a lógica exposta no voto condutor, as infrações estariam sustentadas apenas e tão somente em especulações desprovidas de indícios, ou mesmo de provas.

Dito isto, resta a clara afronta à legislação, entendido que estar-se-ia impondo uma multa desproporcional, elevando o caráter da multa de educativa para severamente punitiva, com feições de extorsivas e confiscatórias do patrimônio do contribuinte.

Avançando, desta feita sobre o caso dos autos, certo é que o Sujeito Passivo cometeu falta tipificada na legislação e, havendo fato típico, por certo haverá que se apena o infrator, entretanto, 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, 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, haja vista que o imposto exigido no Auto de Infração não tem qualquer relação com as infrações em comento.

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 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 presunções, exigindo prova em contrário. (grifo não original)

Assim, ainda que reste absolutamente demonstrado o cometimento da infração, como é o caso, à luz dos fólios deste PAF, não resta caracterizada a conduta dolosa, fraudulenta ou simulada por parte da recorrente. Ademais, considerando, por princípio fundamental de direito, que a boa-fé é presumida, teria o fisco que demonstrar que a conduta do sujeito passivo foi deliberada, para o que, restou provado exatamente o contrário quando ficou patente que não houve fraude, dolo ou simulação.

Por tudo isso, pela prerrogativa dada a este julgador e porque as multas por descumprimento de obrigação acessória devem ter caráter educativo, jamais devendo alcançar valores que possam suscitar o confisco, reduzo as multas das infrações 6 e 8 para 20% do valor julgado, também reduzindo as multas das infrações 7 e 9 para 10% do valor julgado, como segue:

Infração	Valor lançado	Julgamento 2º CJF	
		Voto condutor	Voto divergente
6	46.220,69	46.220,69	9.244,14
7	1.132,83	1.132,83	113,28
8	74.375,89	74.375,89	14.875,18
9	3.689,73	3.689,73	368,97
<b>Somatório</b>	<b>125.419,14</b>	<b>125.419,14</b>	<b>24.601,57</b>

Nesses termos voto no sentido de reduzir as multas das infrações 6, 7, 8 e 9 para os valores expostos no quadro acima e que totalizam R\$24.601,57.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e, 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 269096.0008/13-0, lavrado contra MADEPAR LAMINADOS S/A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$1.245.691,30, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “e”, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações tributárias acessórias no montante de R\$125.419,14, previstas nos incisos IX e XI do mesmo artigo e Lei, com os acréscimos moratórios estatuídos na Lei nº 9.837/2005.

VOTO VENCEDOR (Recurso de Ofício - Infração 5) - Conselheiros(as): Paulo Danilo Reis Lopes, Alessandra Brandão Barbosa, Daniel Ribeiro Silva e José Antonio Marques Ribeiro.

VOTO DIVERGENTE I (Recurso de Ofício - Infração 5) - Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário - Infrações 6, 7, 8 e 9) - Conselheiros: Paulo Danilo Reis Lopes, Luiz Alberto Amaral de Oliveira e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO DIVERGENTE II (Recurso Voluntário - Infrações 6, 7, 8 e 9) - Conselheiros(as): José Antonio Marques Ribeiro, Alessandra Brandão Barbosa e Daniel Ribeiro Silva.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de outubro de 2015.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - VOTO DIVERGENTE  
(Recurso de Ofício - Infração 5)

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO - VOTO DIVERGENTE II  
(Recurso Voluntário - Infrações 6, 7, 8 e 9)

ELDER DOS SANTOS VERÇOSA – REPR. DA PGE/PROFIS