

PROCESSO	- A. I. Nº 232115.0016/15-0
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- RONALDO CARVALHO COMÉRCIO E ASSISTÊNCIA TÉCNICA LTDA. (RC)-EPP
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0046-04/16
ORIGEM	- INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 12/08/2016

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0142-11/16

EMENTA: ICMS. 1. SIMPLES NACIONAL. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Infração não contestada. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. 2.1. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. a) MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIAS NÃO SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigações acessórias. Razões de defesa não elidem a ação fiscal em relação ao item a) e, quanto ao item b), infração não contestada. No entanto, conforme dispõe o art. 106, II, “c”, do CTN a multa aplicada passa para o percentual de 1% vez que o inciso IX do art. 42, da Lei nº 7.014/96 foi alterado pela Lei nº 13.461, de 10/12/2015. 2.2. CUPONS FISCAIS. EMISSÃO DE OUTRO DOCUMENTO FISCAL EM LUGAR DAQUELE DECORRENTE DO ECF. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. A legislação tributária estadual determina que os contribuintes do ICMS que realizarem vendas de mercadorias ou prestações de serviços a não contribuintes desse imposto deverão utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) para documentar tais operações ou prestações. O não atendimento resulta na aplicação da multa de 2% do valor da operação ao contribuinte usuário de equipamento de controle fiscal que emitir outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso deste equipamento nas situações em que está obrigado. Infração subsistente. No entanto restou comprovado nos autos que o contribuinte se ajusta às exceções indicadas pela legislação tributária. Infração elidida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício interposto em razão do Acórdão 4ª JJF Nº 0046-04/16, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 232115.0016/15-0, lavrado em 29/06/2015, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$180.292,60, em decorrência de quatro infrações distintas, conforme descrição a seguir.

Infração 01 – Falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devido pelas Microempresa e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Valor do imposto: R\$27.004,12. Multas de 50% e 60%;

Infração 02 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal. Período: Janeiro de 2010 e julho de 2011. Consta descrito no corpo do

Auto de Infração de que o contribuinte não havia lançado na sua escrita, documento fiscal de bens do ativo imobilizado. Valor: R\$26.216,40;

Infração 03 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal. Período: março de 2012. Consta descrito no corpo do Auto de Infração de que o contribuinte não havia lançado na sua escrita, documento fiscal com mercadorias cuja fase de tributação encontrava-se encerrada. Valor: R\$1.636,56;

Infração 04 – Emissão de documento fiscal diverso daquele decorrente do uso regular de equipamento de controle fiscal – ECF nas situações em que, legalmente, está obrigado. Período: exercícios de 2010, 2011 e 2012. Consta descrito no corpo do Auto de Infração: “*A empresa, estando obrigada ao uso do ECF, utilizou documento fiscal de saídas de mercadorias diverso daquele definido pela legislação do ICMS-BA, no período fiscalizado*”. Valor: R\$125.435,52.

A 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 08/04/2016 (fls. 528 a 536) e decidiu pela Procedência em Parte, em decisão unânime. O Acórdão foi fundamentado nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO:

Preliminarmente quanto ao pedido de revisão fiscal e/ou perícia solicitada pelo impugnante, ressalta-se de que é cediço ser a busca da verdade material e a certeza jurídica a finalidade de qualquer procedimento administrativo tributário, que se pauta nos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito (art. 2º, do RPAF/BA), tendo sempre em vista a conveniência da rápida solução do litígio, restringindo-se as exigências ao estritamente necessário à elucidação do processo e à formação do convencimento da autoridade requerida ou do órgão julgador por ato menos oneroso (§§ 1º e 2º do citado artigo). Por isso, o julgador administrativo pode, e deve, por competência (art. 30, III, do Regimento Interno deste CONSEF – Decreto nº 7.592/99), solicitar diligência ou perícia para que se cumpra, quando necessária, uma exigência processual ou para que se investigue a respeito do mérito de uma questão. No entanto, ao julgador cabe a direção do processo na fase instrutória, tendo a competência de autorizar ou rejeitar a produção de provas e na forma que entender necessária, sob o enfoque exclusivo da necessidade ou não das mesmas para o deslinde do feito.

Afora tais considerações, reza o art. 147, I, “a” do RPAF/BA que deve ser indeferido o pedido de diligência fiscal quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável. No presente caso, entendo de que os documentos acostados aos autos são suficientes para decidir a lide.

Por consequencia, indefiro o pedido de diligência requerida, com base nas determinações do art. 147, I, “a”, do RPAF/BA.

A empresa apresenta preliminar de nulidade da infração 04 sob o argumento, em síntese, de que o fiscal autuante desconsiderou a norma legal posta e vigente á época dos fatos geradores. Diante desta circunstância, houve afronta aos princípios constitucionais do contraditório e do devido processo legal, além da legalidade do ato administrativo (art. 142, do CTN), havendo cerceamento do seu direito de defesa já que faltam à autuação os elementos que a materialize, pois não foram adotados critérios regulares do procedimento de auditoria.

Aqui entendo que se devem distinguir os seguintes fatos:

1. *Não houve cerceamento do direito de defesa. Ao contrário, o impugnante sobejamente se defendeu, apresentando provas documentais e discorreu, de maneira bastante minuciosa, sobre a matéria posta.*
2. *Os princípios do contraditório e do devido processo legal foram fielmente cumpridos. A auditoria foi realizada de forma legal, o contribuinte recebeu o Auto de Infração com toda a documentação necessária á sua compreensão, foi indicada a norma legal que o fiscal autuante entendeu afrontada. Afora que a empresa se defendeu e o autuante prestou sua informação fiscal.*
3. *De igual forma, entendo não ter havido afronta ao art. 142, do CTN. Ao analisar as peças processuais, o que se percebe é uma interpretação da legislação vigente feita pelo autuante em confronto com os documentos fiscais da empresa e que deram lastro à auditoria. Se tal interpretação encontra-se correta, ou não, é caso para posterior discussão, desaguando, na procedência ou improcedência da ação fiscal.*

Em assim sendo, afasto a preliminar de nulidade argüida pelo impugnante em relação à infração 04.

No mérito, as infrações 01 e 03 não foram contestadas. Inclusive o contribuinte parcelou o débito apurado. Não havendo lide a ser discutida, são elas mantidas nos valores de R\$27.004,12 e R\$1.636,56, respectivamente.

Passo a decidir a lide em relação às infrações 02 e 04.

A infração 02 trata da multa percentual de 10% aplicada sobre aquisições de mercadorias tributadas sem que

elas tenham sido lançadas na escrita fiscal do contribuinte. As aquisições foram de dois caminhões (NF-e ás fls. 151/152) para compor o ativo imobilizado da empresa.

O impugnante não trata do mérito da autuação, apenas entende que a multa aplicada não poderia ser de 10%, mas sim, de 1%.

A respeito de sua argumentação, tenho a considerar:

1. Razão assiste ao fiscal autuante quando traz aos autos a legislação pertinente à natureza tributária de veículos automotores e dos caminhões adquiridos. Os primeiros, regidos, à época dos fatos geradores, pela sistemática da substituição tributária, conforme dispõe o art. 289 e Anexo I, Posição 42.1, do RICMS/97 (NCM 8703.21.00). Já os segundos possuem tributação normal. Em assim sendo, correta diferença da aplicação do quanto disposto no art. 42, IX e XI, da Lei nº 7.014/96.

2. O fato de tais caminhões terem sido adquiridos para compor o ativo imobilizado da empresa, esta situação não descharacteriza a natureza das operações realizadas, ou seja, aquisições com mercadorias tributadas e não enquadradas no regime da substituição tributária.

3. O fato dos caminhões terem mais de um ano de uso, estando sua revenda isenta de tributação, ou mesmo que possam ter redução de 100% da base de cálculo, eles não são pertinentes para a presente autuação, pois aqui além de não se estar a discutir imposto e sim penalidade de cunho acessório, estes fatos são, todos, posteriores ás suas aquisições. Assim, os artigos do RICMS/97 nominados e transcritos pelo impugnante na sua peça impugnatória em nada lhe socorre.

Pelo exposto, os argumentos de defesa não possuem o condão de desconstituir a infração ora em discussão.

Entretanto, em obediência ao quanto disposto no art. 106, II, "c", do CTN, a multa aplicada deve ser reduzida para o patamar de 1%, vez que o inciso IX do art. 42, da Lei nº 7.014/96 foi alterado pela Lei nº 13.461, de 10/12/2015, DOE de 11/12/2015, efeitos a partir de 11/12/2015, passando a ter a seguinte redação:

IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;

Por tudo exposto, meu voto é no sentido da redução da multa de caráter acessório aplicada na infração 02 por força do que dispõe o art. 106, II, "c", do CTN, combinado com a nova redação dada ao inciso IX, do art. 42, da Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 13.461/15, passando o seu valor para R\$2.621,64, conforme demonstrativo a seguir.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO INFRAÇÃO 02

DATA OCORRÊNCIA	% MULTA	VALOR
31/01/2010	1%	1.651,64
31/07/2011	1%	970,00
TOTAL		2.621,64

A infração 04 cuida da exigência de multa de 2% sobre o valor das mercadorias saídas da empresa autuada com a emissão de documento fiscal diverso daquele decorrente do uso regular de equipamento de controle fiscal – ECF nas situações em que, legalmente, está obrigado.

O fiscal autuante entendeu que o autuado não poderia ter emitido notas fiscais - modelo 1 já que vendas realizadas a não contribuintes. Assim, obrigado a emitir-las através do ECF.

Antes de adentrar nas provas existentes nos autos, necessário que se atente á norma regulamentar vigente à época dos fatos geradores, ressaltando, neste momento, de que a empresa era obrigada à utilização do ECF, quando de suas vendas á consumidor final, fato que aqui não se discute. O que se discute é se ela poderia, ou não, e em casos excepcionais, emitir documento fiscal fora do ECF.

O RICMS/97 assim determinava:

Art. 218. Os contribuintes, excetuados os produtores rurais e os extratores não equiparados a comerciantes ou a industriais (art. 38), emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A (Anexos 15 e 16):

....

III - nas vendas a consumidor:

a) a prazo;

b) a prazo ou a vista, quando as mercadorias não forem retiradas pelo comprador;

Art. 824-B. Os contribuintes do ICMS que realizarem vendas de mercadorias ou prestações de serviços a não contribuintes desse imposto deverão utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) para documentar tais operações ou prestações.

§ 3º Não se exigirá o uso do ECF:

I - ...

II - nas operações ou prestações realizadas fora do estabelecimento, nas destinadas a entidade da administração pública ou nas promovidas por:

....

e) pelo estabelecimento usuário de sistema de processamento de dados para emissão de Nota Fiscal em operação de saída de mercadoria para entrega no domicílio do adquirente;

Pela análise da legislação posta, uma das finalidades da nota fiscal modelo 1 e 1-A é a de acobertar vendas de mercadorias quando estas não foram retiradas, quando da compra, pelo consumidor final, quer seja não contribuinte ou contribuinte do ICMS. Como o Cupom Fiscal, emitido pelo ECF, substituiu a Nota Fiscal para consumidor final, deve ele seguir a mesma orientação. Em assim sendo, o § 3º, do art. 824-B excepcionava tal situação no seu § 3º, inciso II, alínea “e”.

O RICMS/12 segue a mesma linha, conforme se depreende dos seus art. 101, § 1º e 202, § 1º, inciso VII, a seguir transcritos.

Art. 101. A Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, será emitida pelo contribuinte não obrigado à emissão de NF-e ou que não tenha optado pelo seu uso.

§ 1º A Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, também poderá ser emitida conjuntamente com a emissão de cupom fiscal, se a Legislação Federal dispuser desta forma, quando houver solicitação do adquirente dos bens ou quando não for possível a emissão de documento fiscal por meio do ECF.

Art. 202. O contribuinte fica obrigado a utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) no estabelecimento em que ocorrer vendas a varejo de mercadorias ou prestações de serviços a não contribuintes do ICMS.

§ 1º A obrigatoriedade prevista no caput não se aplica às seguintes operações ou prestações:

VII - promovida por contribuinte emissor de NF-e ou usuário de sistema de processamento de dados para emissão de nota fiscal em operação de saída de mercadoria para entrega no domicílio do adquirente;

Como visto, estando provado nos autos de que as notas fiscais autuadas foram emitidas á consumidor final para entrega no seu domicílio, a autuação não tem suporte legal para se manter.

O fiscal autuante visando manter a autuação traz aos autos os seguintes argumentos:

1. A maioria das Notas Fiscais de saídas emitidas pela empresa destina-se á não contribuintes do ICMS. A discussão da lide não é esta. Resta patente, inclusive para o próprio autuante, de que as vendas foram realizadas, em sua maioria, á não contribuintes. O que se discute é se a situação aqui posta diz respeito à excepcionalidade prevista na legislação.

2. As vendas realizadas são de mercadorias em muito pequenas quantidades, o que caracteriza movimentação varejista, como inclusive é a atividade econômica principal do impugnante. Este é outro argumento que não caracteriza a infração. Em primeiro, sendo consumidores finais (não contribuintes ou mesmo contribuintes do ICMS), tais vendas são de varejo. Sendo de varejo, elas são, normalmente, vendas de pequenas quantidades. Em segundo, a atividade principal do autuado não caracteriza a infração.

Assim sendo, o que se deve analisar são as notas fiscais emitidas.

O impugnante, com péssima qualidade, trouxe aos autos, por amostragem, cópias de inúmeras notas fiscais autuadas (fls. 296/507). Embora tenha sido por amostragem, por seu volume (211 notas fiscais) tais documentos se prestam satisfatoriamente para se saber a motivação de suas emissões. Por esta razão entendi não ser necessária a diligência solicitada pelo impugnante.

Analisando estes documentos denota-se que:

1. Os produtos, embora alguns deles possam ser levados pelo consumidor final no momento da compra, muitos deles assim não podem a ex: estufa (fl. 330); amaciador stander (fl. 331); móvel expositor, vitrine (fl. 338). E aqui é bom lembrar, pela própria informação prestada pelo autuante de que a empresa vende eletrodomésticos e equipamentos de áudio e vídeo.

2. Ao analisar a data de saída das mercadorias e a data dos seus recebimentos pelo consumidor final, elas não diferentem. Exemplos: NF nº 20046 emitida em 12/4/2011, recebida em 20/04/2011 (fl. 416); NF nº 022303 emitida em 02/04/2012, recebida pelo comprador em 04/04/2012 (fl. 470).

3. Todas, sem exceção, saíram da empresa através de transporte próprio do autuado que incluiu o frete no preço das mercadorias. Em todas elas tal informação encontra-se presente, ou seja, na identificação do transportador, como nas informações complementares. Isto, entendo, é prova mais que suficiente de que as mercadorias foram entregues no domicílio do comprador, pois um cupom fiscal não pode dar trânsito a mercadorias transportadas.

Diante de tais provas, total razão assiste ao impugnante. Na presente lide não restou caracterizada qualquer

infração à legislação tributária do Estado no momento em que a empresa emitiu tais documentos, pois produtos entregues aos compradores em seus respectivos domicílios e tudo com base na legislação do RICMS/97 e RICMS/12, acima referida, não devendo ser emitido cupom fiscal, através de ECF, para acobertar a operação comercial realizada.

Pelo exposto, entendo ser improcedente a infração 04.

Por tudo exposto, voto pela PROCEDENCIA PARCIAL do Auto de Infração mantendo integralmente as infrações 01 e 03 (R\$27.004,12 e R\$1.636,56, respectivamente), infração 02 procedente c/ redução dada pela Lei 13.461/15 no valor de R\$2.621,64 e improcedente a infração 04.

Solicita-se ao órgão competente desta Secretaria de Fazenda a homologação dos valores efetivamente recolhidos.”

Como a redução do crédito tributário foi superior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais), a 4ª JJF interpôs Recurso de Ofício com supedâneo no art. 169, I, do RPAF/99.

VOTO

Quanto ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 4ª JJF (Acórdão 4ª JJF Nº 0046-04/16), desonerou o sujeito passivo, reduzindo o débito de R\$180.292,52 para R\$31.262,32, em valores históricos, montante este que se revela superior a 100.000,00 mil reais, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito, observo que a redução do valor lançado está relacionada apenas às Infrações 02 e 04, pois as Infrações 01 e 03 foram mantidas pela decisão de piso, deixando de ser objeto do presente recurso.

Quanto à Infração 02, a acusação fiscal é de “*dar entrada no estabelecimento de mercadoria (s) tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal. ...*”. O sujeito passivo requer a redução da multa aplicada para o percentual de 1% sob a alegação de que se trata de aquisição de bens do ativo, cuja saída posterior não sofre mais incidência.

Embora as razões de defesa não tenham sido acolhidas pelo autuante e pelo relator, a decisão recorrida reduziu, de ofício, a multa aplicada para 1%, tendo em vista a alteração promovida pela Lei nº 13.461, de 10/12/2015, a qual passou a sancionar a conduta autuada com o percentual referido.

Considerando que a Lei nº 13.461 impôs alteração na legislação tributária, reduzindo a penalidade prevista para a conduta objeto da imputação fiscal descrita na Infração 2, penso que se impõe a sua aplicação retroativa, nos termos do art. 106, Inciso II, alínea “c” do CTN, cujo texto transcrevo abaixo.

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

*...
II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*...
c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”*

Entendo, portanto, que não merece reparo a decisão da 4ª JJF neste ponto.

Quanto à Infração 4, a acusação fiscal foi de “*emissão de documento fiscal diverso daquele decorrente do uso regular de equipamento de controle fiscal – ECF nas situações em que, legalmente, está obrigado*”. O sujeito passivo admite que deixou de emitir o ECF. Alega, porém, que emitiu outros documentos fiscais, em situações devidamente permitidas pela legislação.

A 4ª JJF, após exames dos documentos fiscais acostados aos autos, acatou as alegações defensivas e julgou improcedente a Infração citada.

Examinando os autos, é possível notar que o sujeito passivo não deixou de emitir documentos fiscais em suas operações de venda, mas emitiu outros, distintos do ECF, conforme alega. O próprio autuante o admite ao tentar nos convencer de que a legislação não autorizava o uso de documentos fiscais diversos, conforme se pode depreender da leitura de trecho da sua peça informativa, à folha 515, abaixo transcrito.

“1. A maioria da Notas Fiscais de saídas emitidas pela empresa são destinadas a não contribuintes do ICMS, com destaque do CPF, em cada documento, excetuados alguns poucos casos de operações de vendas a contribuintes do ICMS, conforme resta provado nas cópias dos mesmos documentos, acostados a este PAF, às folhas 296 a 507.”

O exame dos documentos fiscais acostados ao processo pelo sujeito passivo é revelador de que se trata de Notas Fiscais Modelo 1 e 1-A, bem como que acobertam operações relativas a venda de mercadorias que foram entregues ao destinatário pela própria autuada, conforme se pode constatar pelas observações feitas no campo “INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES” do quadro “DADOS ADICIONAIS”, bem como no quadro “TRANSPORTADOR/VOLUMES TRANSPORTADOS”..

Ora, a obrigatoriedade de emissão de ECF não se aplica nas situações tratadas nos autos, pois constituem-se em operações realizadas fora do estabelecimento, para entrega em domicílio do adquirente, conforme preceitua o art. 824-B, § 3º, inciso II, alínea “e” do RICMS/97, abaixo transscrito.

“Art. 824-B. Os contribuintes do ICMS que realizarem vendas de mercadorias ou prestações de serviços a não contribuintes desse imposto deverão utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) para documentar tais operações ou prestações.

...
§ 3º *Não se exigirá o uso do ECF:*

...
II - nas operações ou prestações realizadas fora do estabelecimento, nas destinadas a entidade da administração pública ou nas promovidas por:

...
e) pelo estabelecimento usuário de sistema de processamento de dados para emissão de Nota Fiscal em operação de saída de mercadoria para entrega no domicílio do adquirente;
...”

Tal se explica pelo fato de que o cupom fiscal não possui informações que permitam identificar o nome e endereço do destinatário, não se prestando para controle do trânsito de mercadorias.

Assim, entendo que o sujeito passivo agiu de acordo com a legislação, fazendo uso do documento fiscal adequado à situação descrita nos autos. Não há reparo a ser feito à decisão de piso.

Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, mantendo a Decisão da 4ª JJF.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida para julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 232115.0016/15-0, lavrado contra RONALDO CARVALHO COMÉRCIO E ASSISTÊNCIA TÉCNICA LTDA. (RC)-EPP, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$27.004,12, acrescido das multas de 50% sobre R\$154,35 e 60% sobre R\$26.849,77, previstas nos art. 42, I, alínea “b”, item 1 e II, “d”, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais, além das penalidades por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$4.258,20, previstas nos incisos IX e XI, com os acréscimos moratórios estatuídos na Lei nº 9.837/2005, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de julho de 2016.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ – REPR. DA PGE/PROFIS