

A. I. Nº - 269205.0004/15-9
AUTUADO - BRASKEM S/A
AUTUANTE - JANMES BARBOSA DA SILVA
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 31/10/2016

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0211-03/16

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Multa aplicada sobre o valor comercial das mercadorias tributáveis, e daquelas que não estão sujeitas a tributação. Adequação da multa sobre as mercadorias tributáveis, de 10% para 1%, com fundamento na alteração promovida pela Lei 13.461/2015, aplicando-se a retroatividade benigna nos termos da alínea “c” do art. 106 do CTN. 2. Item Subsistente. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subseqüentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa. Infração subsistente. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE CONSUMO. Infração não impugnada. 4. ACRÉSCIMO MORATÓRIO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO COM ATRASO. Refeitos os cálculos pelo autuante, de acordo com a comprovação apresentada pelo defendente, o débito ficou reduzido. 5. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS. Infração comprovada. 6. MERCADORIA EXTRAVIADA. INOBSERVÂNCIA DAS EXIGÊNCIAS REGULAMENTARES. FALTA DE ESTORNO DO IMPOSTO. Autuado não impugnou. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 14/12/2015, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$3.565.684,67, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 16.01.01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2011 e dezembro de 2012. O contribuinte deixou de registrar nove Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e, conforme Anexo 3. Multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$38.508,49.

Infração 02 – 16.01.02: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2011 e dezembro de 2012, conforme Notas Fiscais Eletrônicas. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$22.489,74.

Infração 03 – 07.15.03: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de dezembro de 2011; fevereiro e julho de 2012. Multa sobre o valor do tributo não antecipado. Valor do débito: R\$272.695,17.

Infração 04 – 01.02.02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no mês de junho de 2011, Valor do débito: R\$6.790,88. Multa de 60%.

Infração 05 – 15.02.03: Falta de recolhimento dos acréscimos moratórios referentes ao ICMS devido em razão da substituição tributária por antecipação, pago intempestivamente, porém de forma espontânea, nos meses de fevereiro a abril, junho a agosto, outubro e dezembro de 2011; janeiro, março, abril, junho, agosto e novembro 2012. O contribuinte recolheu com atraso o ICMS Substituição Tributária Transporte, referente a 50 Conhecimentos de Transportes, em razão de escrituração no Registro de Entrada em meses subsequentes à prestação do serviço. Valor do débito: R\$156.817,67. Multa de 60%.

Infração 06 – 03.02.05: Recolhimento do ICMS efetuado a menos, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de fevereiro a maio, julho a novembro de 2011; março, junho, julho e dezembro de 2012. Transferências interestaduais de mercadorias por valor inferior à base de cálculo definida no art. 17, § 18 da Lei 7.014/96. Valor do débito: R\$3.007.440,43. Multa de 60%.

Infração 07 – 01.05.09: Falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que posteriormente foram extraviadas. Valor do débito: R\$60.942,29. Multa de 60%.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 62 a 93 do PAF. Informa que é pessoa jurídica de direito privado, dedicada à industrialização e comercialização de produtos petroquímicos, que sucedeu, por incorporação, o antigo Terminal de Gases Aratu – TEGAL.

Diz que foi alvo de atividade fiscalizadora, que teve por objetivo averiguar a lisura dos procedimentos fiscais adotados nos anos de 2011 e 2012, tendo sido surpreendido com a lavratura do presente Auto de Infração, que aponta o cometimento de sete infrações à legislação de regência do ICMS.

Alega que ao analisar detidamente cada uma das infrações capituladas pela fiscalização, imbuído da boa-fé que lhe é peculiar, reconheceu a procedência parcial da autuação fiscal em apreço, especificamente no que tange à integralidade dos débitos lançados por meio dos itens 04 e 07, bem como em relação a parte do débito lançado por meio do item 05, pelo que já solicitou a emissão de Certificado de Crédito para pagamento dos respectivos débitos.

Esclarece que as menções ao Regulamento do ICMS do Estado da Bahia (RICMS/BA) constantes da defesa administrativa referem-se àquele vigente à época dos fatos geradores: (i) o RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 para o período entre janeiro de 2011 e março de 2012, e, (ii) o RICMS/BA, Decreto nº 13.780/12 para o período de abril a dezembro de 2012.

Quanto às infrações 01 e 02, alega que os prepostos fazendários justificam a exigência de multa no que tange à obrigatoriedade de escriturar, no livro de Registro de Entradas, o ingresso das mercadorias apontadas nas notas fiscais indicadas nos demonstrativos fiscais.

No que tange ao item 01, diz que a fiscalização relaciona no Anexo 03, os documentos fiscais que, a princípio, deram ensejo à cobrança de multa equivalente a 10% (dez por cento) do valor das operações por estes acobertadas. Afirma que em relação ao item 02, os prepostos fazendários estão a exigir a aludida multa sob a justificativa de que o impugnante deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal; tendo elaborado planilha (Anexo 04) listando as notas fiscais que, supostamente, deram azo à presente

autuação e aplicando sobre o valor das operações consignado em tais documentos multa de 1% (um por cento).

Apresenta o entendimento de que a situação vertente se amolda às circunstâncias previstas no art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/1996, que autorizam o seu cancelamento, o que revela medida consentânea com os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Diz que a recentíssima alteração legislativa que se operou sobre a redação do inciso IX do art. 42, da Lei nº 7.014/96, que passou a prescrever penalidade pecuniária menos gravosa para a infração que teria sido cometida.

O defendente alega que não pode o Fisco Estadual lhe exigir as multas cominadas sem levar em consideração as circunstâncias que permeiam o suposto cometimento das infrações, sob pena de desnortear o propósito universal da aplicação da multa, que é o de punir o infrator na exata medida da sua culpabilidade. Ressalta que a aplicação da sanção tributária deve sempre guardar um vínculo com o objetivo da sua imposição, posicionando-se de forma proporcional entre o quantum da multa e o valor do tributo, bem como se atrelando ao grau de culpabilidade do agente.

A esse respeito, reproduz ensinamentos de Helenilson Cunha Pontes e diz que a multa deve ser utilizada como forma de desestimular o ilícito e punir o infrator, não devendo consistir num simples meio para que o Estado lance mão do patrimônio do contribuinte, sob pena de violação ao princípio da razoabilidade, que veda justamente o excesso das sanções na medida em que elas extrapolem a sua finalidade e, mais do que isso, reclama a cada momento a correta adequação entre as regras de direito e o meio concreto a que elas se referem.

Diz ser em razão disso que o legislador concedeu, no § 7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, reproduzido pelo art. 158, do Decreto nº 7.629/99, que instituiu o RPAF, ao órgão julgador o poder de dosar a penalidade aplicável ao contribuinte infrator em função do grau da sua culpabilidade e dos prejuízos causados ao Erário.

Da leitura do dispositivo legal acima reproduzido, verifica-se que o cancelamento da multa pelo órgão julgador está condicionado ao atendimento de alguns requisitos, quais sejam: (i) a penalidade deve decorrer do descumprimento de obrigação acessória; (ii) a conduta infratora não pode ter sido praticada com dolo, fraude ou simulação; e (iii) a infração não pode ter implicado na falta de recolhimento do imposto.

Alega que a ausência de escrituração das notas fiscais tidas como não escrituradas pela fiscalização não se deu de maneira dolosa, fraudulenta ou dissimulada, mesmo porque caberia ao Fisco comprovar, de forma incontestável, a ocorrência de dolo, fraude ou simulação no caso em apreço. Ressalta que o Erário baiano deixou de arrecadar o imposto estadual, já que o que a fiscalização exige é tão somente multa e não o tributo devido nessas operações; o que houve no caso sob análise foi simplesmente o não cumprimento de uma obrigação acessória atinente ao ICMS, por uma questão meramente operacional.

Afirma que não há dúvidas de que, se o impugnante cometeu alguma infração, esta não foi praticada com dolo, fraude ou simulação; mas sim, decorreu de falha cometida pelos prepostos do impugnante, que, por um lapso, deixaram de escriturar nos Registros de Entradas algumas das notas fiscais referentes a entradas ocorridas no período fiscalizado. Ou seja, a ausência de escrituração das notas fiscais de entradas de mercadorias decorreu de um escusável equívoco que em nada prejudicou a arrecadação estadual.

Entende que tal fato trouxe malefícios tão somente à própria empresa autuada, que não se creditou, quando possível, do imposto destacado nos referidos documentos fiscais, mas não implicou dano ao Estado da Bahia que, em momento algum, deixou de arrecadar os impostos estaduais, quando efetivamente devidos. Pergunta se existiria alguma razão para o impugnante agir de forma dolosa, fraudulenta ou dissimulada, ao não registrar as entradas de mercadorias, se isso não lhe oneraria em nada, pelo contrário, geraria o risco de, eventualmente, vir a ser apenada pelo descumprimento de obrigação acessória.

Entende que todos os requisitos autorizadores do cancelamento da multa, impostos pelo §7º, art. 42, da Lei nº 7.014/96 foram devidamente atendidos, pelo que, em homenagem aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, cabe a esta Junta de Julgamento cancelar a multa consubstanciada nos itens do auto de infração em comento. Longe de configurarem meras assertivas, o Conselho de Fazenda do Estado da Bahia – CONSEF vem proferindo diversas decisões nesse sentido, conforme se pode ver, a título exemplificativo, do excerto da decisão que transcreveu, ACÓRDÃO CJF Nº 0037-11/10.

Diz que a solicitação em sede recursal é de que seja dispensada ou cancelada a referida multa, nos termos do art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96. Como no presente caso não restou comprovado que o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação e nem tampouco que tenha havido falta de recolhimento do imposto relacionado a este item, entendemos deva ser cancelada a referida multa.

Caso este não seja o entendimento desta Junta de Julgamento, pugna o impugnante para que, ao menos, sejam reduzidas as multas impostas pela fiscalização, as quais afiguram-se desproporcionais e iníquas. Diz que neste sentido também caminha a jurisprudência deste CONSEF, conforme julgados que citou.

Em vista do quanto exposto, diante da total ausência de dolo, fraude ou simulação quando da prática do ato omissivo e em razão da não ocorrência de prejuízo ao Erário e, em estrita obediência aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, entende que se impõe o cancelamento das multas cominadas, previstas nos incisos IX e XI, do art. 42, da Lei nº 7.014/96.

Caso ainda não seja este o entendimento desta Junta de Julgamento Fiscal, alega que no item 01 do Auto de Infração, o Fisco pretende exigir do autuado o pagamento de multa capitulada no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96, correspondente a 10% (dez por cento), do valor comercial da mercadoria adquirida sujeita a tributação, que tenha entrado no estabelecimento sem o registro na escrita fiscal; sanção que, no entanto, não pode sobremaneira prevalecer.

Diz que a redação do aludido inciso IX, do art. 42, da Lei nº 7.014/96 foi alterada pelo art. 1º da Lei nº 13.461/2015, publicada no Diário Oficial do Estado da Bahia no dia 11/12/2015. Como a lavratura do auto de infração em voga ocorreu em 14/12/2015, ou seja, sob a égide da novel legislação - cujos efeitos começaram a vigor a partir do dia 11/12/2015 – se cabível a aplicação de alguma penalidade no caso em apreço (no que não crê a Impugnante, conforme defendido nos itens acima), esta seria não mais de 10% (dez por cento), conforme tipificado na redação original do inciso IX do art. 42 da Lei 7.014/96, mas sim de 1% (um por cento) do valor comercial do bem/mercadoria, conforme prescrito na nova redação do referido dispositivo legal.

Ressalta que, não obstante a mudança na legislação de regência do ICMS, a fiscalização efetuou o lançamento ainda considerando a antiga redação do inciso IX do art. 42 da Lei 7.014/96, aplicando a multa no exorbitante percentual de 10% (dez por cento). Tal lançamento não há que subsistir, eis que realizado em patente inobservância da legislação vigente.

Corroborando o quanto defendido, menciona recentíssimo julgado da lavra da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF, que trata exatamente da hipótese aqui discutida: ACÓRDÃO CJF Nº 0406-12/15.

Acrescenta que, na remota hipótese de essa JJF não admitir o cancelamento da multa aplicada, em homenagem aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade ao amparo do §7º do art. 42 da Lei nº 7.014, impõe-se, no mínimo, a redução da multa aplicada por meio da Infração 01 de 10% para 1% (um por cento), haja vista a alteração legislativa do inc. IX, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, prescrevendo penalidade pecuniária menos gravosa para a infração que teria sido cometida, e que deveria ter sido aplicada à época da lavratura do auto de infração ora combatido.

Infração 03: Alega que a exigência em tela revela-se totalmente improcedente, uma vez que:

- a) não há que se falar em fato gerador do ICMS, haja vista que as entradas sobre as quais se pretende aplicar o instituto da antecipação parcial dizem respeito a bens recebidos, mediante transferência, entre estabelecimentos filiais;
- b) o instituto da antecipação parcial não se aplica às operações em que houve o recolhimento do ICMS normal antes do vencimento do imposto que seria devido por antecipação; e
- c) a aplicação da multa em voga ofende aos primados constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade.

Alega que a partir da análise das notas fiscais constantes no Anexo 5 elaborado pela Fiscalização (doc. 03), constata-se que as operações autuadas se referem a transferências de produtos realizadas entre filiais da Braskem S/A localizadas no Estado do Rio Grande do Sul, inscritas nos CNPJs 42.150.391/0038-62 e 42.150.391/0037-81, e a filial autuada, localizada neste Estado, conforme ilustram as cópias das notas fiscais colacionadas (doc. 04).

Diz que a presente autuação não merece prosperar, uma vez que tais operações representam, inequivocamente, mera circulação física de mercadorias, não tendo se operado, portanto, o fato gerador do ICMS, que somente se implementa com a circulação econômica ou jurídica do bem; sendo inteiramente descabida a imposição de multa pelo não recolhimento do ICMS antecipado, se o imposto em tais circunstâncias sequer é devido.

Comenta que a Constituição Federal de 1988, ao outorgar competência aos Estados e ao Distrito Federal para instituir o ICMS, determinou com clareza quais seriam os fatos jurídicos tributários capazes de ensejar a cobrança do aludido imposto, dentre os quais se incluem as operações relativas à circulação de mercadorias. Frisa que de acordo com a melhor doutrina pátria, a expressão operações relativas à circulação de mercadorias contida no texto constitucional traduz a realização de um negócio jurídico; o que pressupõe a transferência de propriedade de mercadorias entre pessoas distintas, ou seja, a mudança de titularidade do objeto negociado.

Diz que a circulação jurídica da mercadoria, fato gerador do ICMS, pressupõe a efetiva mudança de sua titularidade, ou, no dizer de Roque Carrazza, pela transferência (de uma pessoa para outra) da posse ou da propriedade da mercadoria em razão da prática de um negócio jurídico. A este respeito, reproduz entendimentos de Aliomar Baleeiro e Hugo de Brito Machado.

Acrescenta que ao utilizar a expressão mercadorias, cujo conceito é extraído do Direito Comercial, o legislador constituinte pretendeu irremediavelmente submeter à incidência do ICMS as operações de natureza mercantil, que tenham por objetivo a percepção de lucros; o que, evidentemente, não ocorre no caso de simples transferência de produtos entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte.

Apresenta o entendimento de que a simples remessa de um bem de um estabelecimento para outro, pertencente ao mesmo titular, ainda que situados em Estados diversos, não configura circulação jurídica, mas mero transporte (deslocamento), posto que: (i) inexistência de transferência de titularidade dos direitos de disposição sobre o bem móvel; (ii) o ato de deslocamento do bem entre unidades da mesma pessoa jurídica não possui caráter mercantil e, ainda; (iii) o bem transportado/deslocado não pode ser considerado mercadoria. Sobre a matéria, cita jurisprudência emanada do Supremo Tribunal Federal.

Ressalta que, nos termos do art. 155, II, da CF/88, nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização (hipótese de incidência da antecipação parcial do ICMS, nos termos do art. 12-A da Lei nº 7.014/96 c/c art. 352-A, do RICMS/BA se pressupõe a transferência da propriedade e a finalidade de obtenção de lucro (intuito mercantil).

Assegura que tal situação não se observa nas transferências autuadas, restando irrefutável a conclusão no sentido de que a antecipação parcial, do ICMS prevista no art. 12-A da Lei Estadual nº 7.014/1996 e no art. 352-A do RICMS/97, não incide nas entradas decorrentes de transferências entre os estabelecimentos filiais situados em outra Unidade da Federação e o estabelecimento

baiano, merecendo, portanto, ser julgado improcedente o lançamento, neste ponto, e afastada a cobrança da multa de 60% (sessenta por cento) apontada no presente item.

Também alega inaplicabilidade do instituto da antecipação parcial nos casos em que a venda do bem ocorre no mesmo mês da entrada. Alega que hipótese de ser entendido que, nas operações a que se referem a infração 03, aplica-se a antecipação parcial do ICMS, o que cogita, apenas, por amor ao debate, ressalta que o valor a ser antecipado não contempla a aplicação da alíquota sobre a margem de lucro que certamente é praticada na operação posterior de venda, cujo imposto correspondente apenas passa a ser devido até o dia 09 do mês subsequente ao da ocorrência do seu fato gerador, que ocorre, como é cediço, na saída das mercadorias do estabelecimento do impugnante.

Afirma que, neste panorama, o recolhimento da antecipação parcial de que tratam os aludidos dispositivos normativos poderá ser realizado até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, consoante dispositivos constantes no RICMS-BA/97, que transcreveu. Lembra que no caso de o contribuinte regularmente inscrito no CAD-ICMS (i) possuir estabelecimento em atividade no Estado da Bahia há mais de 06 meses e já ter adquirido mercadoria de outra unidade da federação; (ii) não possuir débito inscrito em Dívida Ativa, a menos que a sua exigibilidade esteja suspensa; (iii) estar adimplente com o recolhimento do ICMS; e (iv) estar em dia com as obrigações acessórias e atendendo regularmente as intimações fiscais, ele poderá realizar o recolhimento da antecipação parcial do ICMS até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento.

Informa que em algumas situações, recepcionou os produtos objeto das operações a que se refere a infração em apreço e promoveu a sua venda dentro do mesmo mês, o que ocasionou, na prática, o recolhimento do tributo antes mesmo do termo final estabelecido para o recolhimento antecipado do imposto. Ou seja, na prática, o ICMS normal acaba por ser adimplido antes mesmo do ICMS antecipado, cujo prazo para recolhimento é posterior ao daquele, de modo que o imposto cuja antecipação haveria que ser recolhida é absorvido pelo ICMS normal, adimplido a cada dia 09 de cada um dos meses em que foi realizada autuação.

Afirma que tal argumento ganha ainda mais robustez ao se constatar que, tanto nas competências em que a fiscalização constatou o não recolhimento da antecipação parcial do ICMS, quanto nas competências imediatamente posteriores, o saldo do imposto, constante da apuração da Impugnante, foi zero, visto que os débitos apurados foram totalmente adimplidos por meio da compensação com os créditos fiscais detidos (doc. 05).

Entende que nesse cenário, afigura-se ainda mais desarrazoada a imposição da multa, visto que o impugnante não apresentou saldo devedor do imposto nos meses autuados e nos que se sucederam, não tendo apurado ICMS normal algum a pagar, senão aquele que foi integralmente adimplido mediante o abatimento com os créditos fiscais havidos em sua escrita. Conclui que a suposta antecipação ocorreria posteriormente à quitação normal do tributo, razão pela qual, em relação às aludidas operações, não são aplicáveis as normas relativas à antecipação parcial do ICMS.

Alega que embora o preceito normativo que estipula a aplicação da exorbitante multa de 60% não evidencie expressamente uma verificação subjetiva da intenção do contribuinte, as circunstâncias que permeiam o cometimento da suposta infração devem ser levadas em conta, sob pena de desnortear completamente o propósito universal da aplicação da multa, que é punir o infrator na exata medida da sua culpabilidade.

Entende que a aplicação de uma sanção tributária deve sempre guardar um vínculo com o objetivo da sua imposição, posicionando-se de forma proporcional entre o *quantum* da multa e o valor do tributo, bem como se atrelando ao grau de culpabilidade do agente. A esse respeito reproduz lições de Helenilson Cunha Pontes.

Acrescenta que a multa deve ser utilizada como forma de desestimular o ilícito e punir o infrator, não devendo consistir em um meio para que o Estado lance mão do patrimônio do contribuinte, impondo-se a observância dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, que veda o excesso das sanções na medida em que elas extrapolem a sua finalidade. Sobre o tema cita o entendimento da doutrina especializada, e conclui que a aplicação ao caso concreto da multa prevista no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96 revela-se amplamente desproporcional aos fins a que se propõe.

Isso porque a falta de recolhimento do valor devido a título de antecipação parcial constitui mero dever instrumental, prescrito com o objetivo de facilitar a arrecadação e a fiscalização, não se confundindo, portanto, com a obrigação principal, cujo objeto é o pagamento do tributo, que foi, inclusive, recolhido dentro do respectivo prazo de vencimento, diante do que é evidente a inadequação da multa em destaque.

Acrescenta que a ausência de todos os critérios de que aqui tratou, demonstra que a imposição da penalidade em comento afronta, não apenas ao princípio da razoabilidade, como também ao princípio da proporcionalidade, sendo certo que os propalados princípios representam verdadeira limitação constitucional ao poder punitivo do Estado.

Por fim, ressalta que, em observância do princípio da razoabilidade, o STF já se posicionou de forma desfavorável à cobrança de multas exorbitantes, por lhe atribuir um caráter confiscatório, conforme se observa nas ementas que transcreveu.

Afirma que restou sobejamente demonstrado que o fato de não ter pago o valor que deveria ter sido recolhido a título de antecipação parcial do ICMS não poderia redundar na aplicação de penalidade equivalente a 60% (sessenta por cento) do valor que deixou de ser antecipado aos cofres públicos, não apenas por ofender aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, como também por atentar contra o patrimônio do impugnante, em vista da sua natureza confiscatória. Por estas razões, afirma que a infração 03 não tem meios de prosperar, motivo pelo qual, a sua improcedência total é medida que se impõe.

Infração 05: Informa que ao cotejar o levantamento elaborado pelo autuante, com as cópias dos Conhecimentos de Transporte Aquaviário de Cargas - CTACs autuados e os Registros de Entrada do respectivo período, verificou que, de fato, procedeu ao registro e subsequente recolhimento do ICMS Substituição Tributária em atraso, sem ter atentado para o pagamento dos acréscimos moratórios devidos.

Alega que o levantamento fiscal elaborado pelo autuante contém alguns equívocos, que conduzem, inexoravelmente, à improcedência de parte da exigência constante do vergastado auto de infração, conforme demonstrará no transcorrer do presente tópico.

Ressalta que de acordo com o levantamento fiscal, o CTAC nº 1761 foi emitido em 27/01/12 e escriturado no Registro de Entrada somente em 06/02/2012; tendo sido recolhido o respectivo ICMS Substituição Tributária em 15/03/2012, ou seja, com atraso de 29 dias, o que resultou, por sua vez, na aplicação de percentual de 4% sobre o valor do imposto, a título de acréscimo moratório, conforme determina a legislação vigente, totalizando a exigência do valor de R\$ 1.993,57.

Informa que o CTAC nº 1761 foi emitido, em verdade, em 04/02/2012, tendo sido escriturado em 06/02/2012 – conforme atestam as cópias do aludido CTAC e do Registro de Entrada ora colacionados (docs. 06 e 07) – diante do que o vencimento do respectivo imposto ocorreu em 15/03/2015, data em que efetivamente foi adimplido, não havendo, portanto, que se falar, in casu, na cobrança de quaisquer acréscimos moratórios tampouco na imposição da descabida penalidade imposta. Desse modo, improcede a cobrança dos valores lançados pelo autuante, sendo descabida a exigência de acréscimos moratórios e de multa neste particular.

No que se refere ao CTAC 1833, alega que o autuante considerou, equivocadamente, no levantamento fiscal, a data de emissão como sendo o dia 27/05/12, e, por considerar que o recolhimento teria sido efetivado em 15/08/2012, calculou o acréscimo moratório supostamente

incidente no caso concreto mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre o respectivo ICMS Substituição Tributária, em vista do suposto atraso de 61 dias; do que totalizou uma exigência no valor de R\$ 4.397,87.

Afirma que CTAC nº 1833, a rigor, foi emitido em 27/06/12 e foi escriturado, por sua vez, no Registro de Entradas em 05/07/2012, conforme cópias anexas (docs. 08 e 09), de modo que o vencimento do imposto se deu em 15/07/12, e não em 15/06/12 como consta no levantamento fiscal. Em face de tal equívoco, o levantamento fiscal merece ser ajustado, a fim de que cálculo do acréscimo moratório seja realizado mediante aplicação do percentual de 4% (quatro por cento), referente a pagamentos realizados com até 31 dias de atraso, devendo ser ajustado o montante exigido do impugnante para o valor de R\$ 2.198,93.

Ressalta que, realizados tais ajustes, a exigência fiscal relativa a este item da autuação fiscal deverá ser reduzida para R\$ 152.625,17 (cento e cinquenta e dois mil, seiscentos e vinte e cinco reais e dezessete centavos), de acordo com o demonstrativo que elaborou.

Pede que sejam realizados no levantamento fiscal (ANEXO 7) os ajustes supramencionados, de modo que o valor total exigido no item em apreço seja reduzido para R\$ 152.625,17 (cento e cinquenta e dois mil, seiscentos e vinte e cinco reais e dezessete centavos) (valores históricos), valor este cuja procedência a Impugnante reconhece nesta oportunidade.

Infração 06: Alega que a autuação não merece prosperar, tendo em vista que não é devido o ICMS sobre as operações autuadas, já que estas, a bem da verdade, nem sequer se encartam na hipótese de incidência do referido imposto.

Ressalta que de acordo com o constatado pelo próprio fiscal autuante, as operações objeto do item ora impugnado correspondem a saídas de produtos em transferência para estabelecimentos filiais da Braskem S/A situados noutras Unidades da Federação.

Afirma que nas operações abarcadas pela autuação houve apenas a mera circulação física de mercadorias, não tendo se operado, portanto, o fato gerador do ICMS, que somente se implementa com a circulação econômica ou jurídica do bem, conforme exaustivamente demonstrado nos itens 3.6 a 3.20 desta impugnação, cujos argumentos, inteiramente reiterados nesta oportunidade, a Impugnante deixa de reproduzir a fim de não tornar enfadonha a presente peça de defesa.

Rememora que o Superior Tribunal de Justiça, mediante a edição da Súmula n.º 166/96 e, mais recentemente, no julgamento do Recurso Especial n.º 1.125.133/SP, pelo regime dos recursos repetitivos, pacificou o entendimento segundo o qual nas operações de transferência entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não há transferência de propriedade nem muito menos a finalidade de obtenção de lucro que pressupõe o efetivo ato de mercancia; concluindo assim pela não incidência do imposto em tais situações.

Nessa esteira, conclui que a transferência de mercadorias de um estabelecimento filial para outro não constitui fato imponible do ICMS; não fazendo nascer, portanto, a obrigação de pagar o imposto. Entende que não pode subsistir a pretensão do Fisco Estadual de exigir do impugnante quaisquer diferenças de ICMS sobre transferência de mercadoria para outro estabelecimento filial, tendo em vista que tais operações sequer caracterizam a ocorrência de fato gerador do imposto, conforme sobejamente demonstrado no Item 3 acima.

Afirma que esta infração deve ser julgada totalmente improcedente por essa Junta de Julgamento, considerando que a exigência do Fisco Baiano se encontra, inequivocamente, fora dos limites que envolvem a hipótese de incidência do ICMS.

Por fim, o defendente requer que o Auto de Infração seja julgado parcialmente improcedente, para que restem totalmente afastadas as exigências consubstanciadas em seus itens 01, 02, 03, 05 (parcial) e 06. Também requer a juntada posterior de documentos, bem como a realização de diligências fiscais para a constatação dos fatos aqui alegados e análise dos documentos colacionados, caso assim entenda necessário essa nobre Junta de Julgamento.

O autuante presta informação fiscal às fls. 145 a 152 dos autos. Reproduz os itens do Auto de Infração e apresenta uma síntese das alegações defensivas. No que diz respeito ao pedido de cancelamento das multas aplicadas através das infrações 01 e 02, observa que, nos termos do § 2º do art. 113 do CTN, as obrigações acessórias têm por objeto prestações, positivas ou negativas, previstas na legislação não apenas no interesse da arrecadação, mas também no interesse da fiscalização dos tributos.

Diz que as obrigações acessórias apresentam-se como meios de que dispõe o Fisco para fiscalizar e controlar as ações dos contribuintes, sendo, em sua maioria, responsáveis pela disponibilização da base de dados das empresas para o cruzamento de informações e apuração de possíveis irregularidades, podendo ainda se caracterizar, em alguns casos, como uma confissão de dívidas por parte da empresa.

Acrescenta que as obrigações acessórias possuem um papel de relevância no nosso Sistema de Tributação, sendo imprescindíveis na formação da relação jurídico tributária entre o ente tributante e o contribuinte. A aplicação da penalidade (multa) pelo descumprimento da obrigação acessória, como afirma o contribuinte, “deve ser utilizada como forma de desestimular o ilícito e punir o infrator, não devendo constituir num simples meio para que o Estado lance mão do patrimônio do contribuinte”.

Assegura que a multa ora aplicada não tem o objetivo de lançar mão do patrimônio do contribuinte, e sim desestimular o ilícito e punir o infrator, visando o interesse da fiscalização dos tributos, e seu cancelamento, pura e simplesmente, tende a produzir o efeito contrário.

Em relação às alegações de que, aliado ao fato de se tratar de obrigação acessória, e de, possivelmente, não ter havido dolo fraude ou simulação e de que do descumprimento dessa obrigação não ter decorrido falta de recolhimento, seriam suficientes para o cancelamento da multa, observa que a previsão legal estabelece, para aplicação da multa, o simples descumprimento da obrigação acessória, dada a relevância das obrigações acessórias no nosso sistema tributário, independente da existência do dolo fraude ou simulação, bem como da ausência do recolhimento, uma vez que esta ausência caracteriza-se como descumprimento de obrigação principal, para a qual a legislação estabelece penalidades específicas, diversas das multas por descumprimento das obrigações acessórias.

Ressalta que o art. 42 da lei 7.014/96, em seu §5º estabelece que “A multa pelo descumprimento de obrigação acessória será absorvida pela multa para o descumprimento da obrigação principal, sempre que se tratar de cometimento em que o descumprimento da obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, servindo a infração relativa à obrigação acessória como circunstância agravante da relativa à falta de recolhimento do imposto devido em relação ao mesmo infrator”.

Pelo estabelecido no dispositivo citado, sempre que do descumprimento da obrigação acessória decorrer falta de recolhimento não deverá ser imposta a multa, uma vez que esta multa será absorvida pela multa imposta pela falta de recolhimento, e quando não decorrer falta de recolhimento, se a multa imposta for cancelada, o contribuinte nunca será penalizado pelo descumprimento da obrigação acessória, perdendo assim esta multa a função de desestimular o ilícito. Por isso, entende não ser benéfico ao nosso sistema tributário o cancelamento solicitado.

Quanto à alteração legislativa que se operou na redação do inciso IX do art. 42, da Lei 7.014/96, que passou a prescrever penalidade pecuniária menos gravosa para a infração, reduzindo a multa prevista e aplicada na infração de 10% para 1%, concorda com o alegado pelo contribuinte.

Infração 03: Não concorda com a alegação do autuado de que é descabida a imposição de multa pelo não recolhimento do ICMS antecipado nas transferências de produtos realizadas entre filiais da Braskem S.A. localizadas no Estado do Rio Grande do Sul e a filial autuada, localizada neste Estado.

Cita a Lei Kandir (Lei Complementar 87/96), art. 12, inciso I, que prevê a incidência do ICMS nas transferências interestaduais, reproduzindo também o art. 13, § 4º, incisos I a III, afirmando que a mencionada Lei não só estabelece como fato gerador do ICMS as operações de transferências interestaduais, como também trata da definição da base de cálculo do imposto em tais operações, apenas permitindo o creditamento do ICMS nos termos do seu art. 13, §4º, II.

Diz que este posicionamento tem por finalidade dirimir distorções/guerra fiscal, já que, com tais restrições, as empresas não poderiam “transferir” créditos de ICMS ao seu bel prazer, nem tão pouco gerar distorções de arrecadação ao reduzir a base de cálculo na saída de um Estado em que a tributação seja maior, para tributar o valor real da operação apenas no Estado em que a tributação seja menos impactante.

Em relação à jurisprudência, registra que a matéria relativa à base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais, foi levada ao STJ (REsp 1109298/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/04/2011, DJe 25/05/2011), sendo a discussão sobre a base de cálculo na transferência submetida e apreciada pela Segunda Turma, que decidiu pela aplicação do que fora positivado pelo legislador complementar.

Registra que a decisão é pela não incidência do ICMS nas transferências dentro de um mesmo Estado. A incidência se justifica apenas, nas transferências interestaduais, uma vez que apenas nesta situação é que o legislador complementar estabeleceu a regra de exceção.

Mesmo restando ultrapassa a questão da incidência do ICMS nas Transferências Interestaduais, ressalta que nem mesmo o próprio impugnante segue a argumentação apresentada, uma vez que se creditou do ICMS destacado nas NF-e de transferência em questão, e que, caso prosperasse o argumento do impugnante de que não incide ICMS nestas operações, então o mesmo teria cometido outra infração ao se creditar do ICMS destacado nas NF-e de transferência em questão, no valor total de R\$318.144,36

Em relação ao argumento de que “o instituto da antecipação parcial não se aplica às operações em que houve recolhimento do ICMS normal antes do vencimento do imposto que seria devido por antecipação”, mesmo sem entrar na discussão do mérito dessa afirmação, observa que, no caso em questão, a alegação não pode prosperar, uma vez que está embasada em uma premissa que não condiz com a realidade.

Reproduz a alegação defensiva de que, em algumas situações, recepcionou os produtos objeto das operações a que se refere a Infração em apreço e promoveu a sua venda dentro do mesmo mês, o que ocasionou, na prática, o recolhimento do ICMS normal antes mesmo do termo final estabelecido para o recolhimento antecipado do imposto, cujo prazo para recolhimento é posterior ao daquele, de modo que o imposto cuja antecipação haveria de ser recolhida é absorvido pelo ICMS normal.

Afirma que, basta uma simples consulta às NF-e de saídas emitidas pelo contribuinte para verificar que as saídas dos produtos em questão ocorreram em meses subseqüentes ao seu recebimento, descartando totalmente a alegação da impugnante. Citou como exemplos as NF-e 260441, 128026 e 317224.

Para facilitar a análise, anexa ao presente processo, a impressão dos respectivos DANFE, registrando que não se trata de apresentação de documento novo, apenas de apresentação da impressão de documento emitido pelo contribuinte e integrante do processo, constante do CD apresentado no Anexo 14.

Infração 05: Acata os argumentos e documentos apresentados pela impugnante, devendo o valor total exigido no item ser reduzido para R\$152.625,17.

Infração 06: Levando em consideração que os argumentos apresentados na impugnação repete parte dos argumentos apresentados na impugnação da infração 03, na informação fiscal referente a esta infração remete à informação referente àquela infração. Registra, ainda, que o impugnante

não contestou os valores apresentados no lançamento desta infração, razão pela qual opina pela manutenção integral do lançamento efetuado através desse item.

O defendente foi intimado sobre a informação fiscal e se manifestou às fls. 162 a 189. Depois de reproduzir os fatos tratados nos autos, alega que, mesmo tendo revisto parcialmente o lançamento decorrente das infrações capituladas nos itens 01 e 05 da peça acusatória, o autuante, através da sua informação fiscal, tentou, sem fundamentos legais, convencer esta Junta de Julgamento Fiscal da procedência das demais exigências consubstanciadas no auto de infração em tela.

Alega que em relação aos itens parcialmente revistos pela fiscalização, bem como em relação àqueles integralmente mantidos, o preposto fiscal não conseguiu trazer aos autos quaisquer argumentos aptos a sustentarem os débitos remanescentes. No intuito de não tornar enfadonha a manifestação apresentada, o defendente limitou-se a refutá-los, reiterando de forma sucinta as razões defensivas.

Quanto às infrações 01 e 02, diz que o preposto fazendário justifica a exigência fiscal no suposto descumprimento da legislação do ICMS, especificamente no que tange à obrigatoriedade de escriturar, no livro de Registro de Entradas, o ingresso das mercadorias apontadas nas notas fiscais indicadas nos demonstrativos fiscais correspondentes aos itens 01 e 02 da peça acusatória.

Afirma que na defesa apresentada logrou demonstrar a insubsistência da autuação, tendo em vista:

- a) que a situação vertente se amolda às circunstâncias previstas no art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/1996, que autorizam o seu cancelamento, o que revela medida consentânea com os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade;
- b) a recentíssima alteração legislativa que se operou sobre a redação do inciso IX do art. 42, da Lei nº 7.014/96, que passou a prescrever penalidade pecuniária menos gravosa para a infração que teria sido cometida.

Diz que o autuante, por meio da informação fiscal ora criticada, acatou as alegações defensivas para reduzir a multa aplicada do percentual de 10% para 1% do valor das mercadorias ingressadas em seu estabelecimento sem o respectivo registro na escrita fiscal, em atenção à recente alteração legislativa efetuada sobre a redação do inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O defendente anui, nesta oportunidade, com os ajustes perpetrados pela Fiscalização, especificamente quanto à redução no percentual da multa aplicada por meio do item 01 do auto de infração em comento. Em contrapartida, no que pertine à parcela remanescente do item 01, bem como aos débitos consubstanciados no item 02, inteiramente mantidos pelo preposto fiscal, o impugnante reforça os fundamentos que militam em prol da sua completa insubsistência, tal como demonstrado na peça defensiva apresentada.

Afirma que logrou demonstrar, em sua peça impugnatória, que não pode o Fisco Estadual lhe exigir as multas cominadas sem levar em consideração as circunstâncias que permeiam o suposto cometimento das infrações, sob pena de desnortear o propósito universal da aplicação da multa, que é o de punir o infrator na exata medida da sua culpabilidade.

Repete as alegações apresentadas na impugnação inicial e afirma que a ausência de escrituração das notas fiscais tidas como não escrituradas pela fiscalização não se deu de maneira dolosa, fraudulenta ou dissimulada, mesmo porque caberia ao Fisco comprovar, de forma incontestável, a ocorrência de dolo, fraude ou simulação no caso em apreço. Reafirma que a ausência de escrituração das notas fiscais de entradas de mercadorias decorreu de um escusável equívoco que em nada prejudicou a arrecadação estadual.

Apresenta o entendimento de que a situação aqui descrita se amolda perfeitamente ao núcleo do §7º, art. 42, da Lei nº 7.014/96, já que estamos diante de hipótese a que alude tal norma, de

descumprimento de obrigação acessória, sem dolo, fraude ou simulação, e que não tenha implicado em dano ao erário estadual.

Assegura que todos os requisitos autorizadores do cancelamento da multa, impostos pelo §7º, art. 42, da Lei nº 7.014/96 foram devidamente atendidos, pelo que, em homenagem aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, cabe a esta Junta de Julgamento Fiscal cancelar as multas consubstanciadas nos itens 01 e 02 do auto de infração em comento. Neste sentido cita decisão do CONSEF por meio do ACÓRDÃO CJF Nº 0037-11/10.

Caso este não seja o entendimento que inspira o ânimo dessa Junta de Julgamento, pugna para que, ao menos, sejam reduzidas as multas impostas pela fiscalização, alegando que afiguram-se desproporcionais e iníquas. Diz que neste sentido também caminha a jurisprudência deste CONSEF, conforme julgados que mencionou: ACÓRDÃO CJF Nº 0433-13/13, ACÓRDÃO CJF Nº 0250-11/10, ACÓRDÃO e CJF Nº 0025-11/10.

Afirma que, diante da total ausência de dolo, fraude ou simulação quando da prática do ato omissivo e em razão da não ocorrência de prejuízo ao Erário e, em estrita obediência aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, impõe-se o cancelamento das multas cominadas - ou, ao menos, a redução para valores infinitamente inferiores àqueles aplicados - previstas nos incisos IX e XI, do art. 42, da Lei nº 7.014/96.

Quanto à infração 03, Alega que na peça defensiva apresentada demonstrar que a exigência em tela revela-se totalmente improcedente, uma vez que:

- a) não há que se falar em fato gerador do ICMS, haja vista que as entradas sobre as quais se pretende aplicar o instituto da antecipação parcial dizem respeito a bens recebidos, mediante transferência, entre estabelecimentos filiais;
- b) o instituto da antecipação parcial não se aplica às operações em que houve o recolhimento do ICMS normal antes do vencimento do imposto que seria devido por antecipação; e
- c) a aplicação da multa em voga ofende aos primados constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade.

Diz que o preposto fazendário alcançou a errônea conclusão de que haveria incidência do imposto em voga sobre a transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica. Com o intuito de não tornar enfadonha a manifestação apresentada, repisa os fundamentos que infirmam as conclusões alcançadas pelo autuante e que militam em prol da insubsistência do item 03 do Auto de Infração.

Repete as alegações defensivas de não incidência do ICMS antecipação parcial nas transferências de produtos realizadas entre filiais da Braskem S/A localizadas no Estado do Rio Grande do Sul, inscritas nos CNPJs 42.150.391/0038-62 e 42.150.391/0037-81, e a filial autuada, localizada neste Estado, conforme ilustram as cópias das notas fiscais colacionadas (doc. 04 da Impugnação).

Observa que o posicionamento do STJ já se encontra totalmente pacificado, tendo sido inclusive editada a Súmula 166/96, segundo a qual não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.

Diz que a discussão gira em torno do cabimento da exigência da antecipação parcial do ICMS nas entradas decorrentes de transferências entre estabelecimentos filiais situados no Rio Grande de Sul e o estabelecimento baiano. Que resta irrefutável a conclusão no sentido de que a antecipação parcial do ICMS prevista no art. 12-A da Lei Estadual nº 7.014/1996 e no art. 352-A do RICMS/97 não incide nas entradas decorrentes de transferências entre os estabelecimentos filiais situados em outra Unidade da Federação e o estabelecimento baiano; afigurando-se ilegal qualquer investida do Fisco deste Estado no sentido de impor tal exigência, merecendo, portanto, ser julgado improcedente o lançamento, neste ponto, e afastada a cobrança da multa de 60% (sessenta por cento) apontada no presente item.

Comenta sobre o entendimento de inaplicabilidade da antecipação parcial nos casos em que a venda do bem ocorre no mesmo mês da entrada, afirmando que no caso de contribuinte regularmente inscrito no CAD-ICMS (i) possuir estabelecimento em atividade no Estado da Bahia há mais de 06 meses e já ter adquirido mercadoria de outra unidade da federação; (ii) não possuir débito inscrito em Dívida Ativa, a menos que a sua exigibilidade esteja suspensa; (iii) estar adimplente com o recolhimento do ICMS; e (iv) estar em dia com as obrigações acessórias e atendendo regularmente as intimações fiscais, poderá realizar o recolhimento da antecipação parcial do ICMS até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento.

Deste modo, considerando a hipótese de o autuado estar adstrita à antecipação parcial do ICMS nas operações objeto da infração 03, não restam dúvidas de que o prazo para tal recolhimento apenas se esgotaria no dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, tendo em vista que, ao longo de toda a sua atividade empresarial, sempre preencheu os aludidos requisitos previstos pelo RICMS/BA.

Alega que em algumas situações, recepcionou os produtos objeto das operações a que se refere a Infração em apreço e promoveu a sua venda dentro do mesmo mês, o que ocasionou, na prática, o recolhimento do tributo antes mesmo do termo final estabelecido para o recolhimento antecipado do imposto.

Repete a alegação de que se afigura desarrazoada a imposição da multa, visto que a ora Manifestante não apresentou saldo devedor do imposto nos meses autuados e nos que se sucederam, não tendo apurado ICMS normal algum a pagar, senão aquele que foi integralmente adimplido mediante o abatimento com os créditos fiscais havidos em sua escrita.

Alega que a conclusão alcançada pelo autuante, no sentido de que as saídas dos produtos em questão ocorreram em meses subsequentes ao seu recebimento, revela-se inteiramente equivocada, ainda que se entenda que o defendente se encontrava adstrita ao instituto em apreço, na prática, anteciparia o que não há a ser antecipado, tendo em vista que a suposta antecipação ocorreria posteriormente à quitação normal do tributo, razão pela qual, em relação às aludidas operações, não são aplicáveis as normas relativas à antecipação parcial do ICMS.

Também reproduz as alegações relacionadas aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, afirma que, a multa prevista no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96 revela-se amplamente desproporcional aos fins a que se propõe, isso porque a falta de recolhimento do valor devido a título de antecipação parcial constitui mero dever instrumental, prescrito com o objetivo de facilitar a arrecadação e a fiscalização, não se confundindo, portanto, com a obrigação principal, cujo objeto é o pagamento do tributo, que foi, inclusive, recolhido dentro do respectivo prazo de vencimento, diante do que é evidente a inadequação da multa em destaque.

Verificada a ausência de todos os critérios de que aqui foram tratados, entende que fica demonstrado que a imposição da penalidade em comento afronta, não apenas ao princípio da razoabilidade, como também ao princípio da proporcionalidade, sendo certo que os propalados princípios representam verdadeira limitação constitucional ao poder punitivo do Estado.

Conclui que a infração 03 não tem meios de prosperar, motivo pelo qual, a sua improcedência total é medida que se impõe.

Quanto à infração 05, informa que, realizados os ajustes sinalizados na impugnação apresentada, pugnou para que a exigência fiscal relativa a este item da autuação fiscal fosse reduzida para R\$ 152.625,17 (cento e cinquenta e dois mil, seiscentos e vinte e cinco reais e dezessete centavos).

Diz que o autuante, por meio da informação fiscal, diante do quanto alegado e comprovado, entendeu por reduzir o valor do débito para R\$152.625,17, valor este cuja procedência o defendente reconheceu por ocasião da impugnação ofertada, pelo que apresentou petição requerendo a expedição de Certificado de Crédito em seu favor, para pagamento dos débitos em questão (doc. 04).

Desta forma, considerando a quitação parcial promovida, bem como a redução perpetrada pelo próprio preposto fiscal, resta inteiramente fulminada a infração 05 do Auto de Infração ora combatido.

Infração 06: Alega que a autuação não merece prosperar, conforme demonstrado, tendo em vista que não é devido o ICMS sobre as operações autuadas, já que estas, a bem da verdade, nem sequer se encartam na hipótese de incidência do referido imposto.

Reafirma que as operações objeto do item ora combatido correspondem a saídas de produtos em transferência para estabelecimentos filiais da Braskem S/A situados noutras Unidades da Federação. Reitera, de plano, que nas operações abarcadas pela autuação houve apenas a mera circulação física de mercadorias, não tendo se operado, portanto, o fato gerador do ICMS, que somente se implementa com a circulação econômica ou jurídica do bem, conforme exaustivamente demonstrado nos itens 3.6 a 3.20 da impugnação, cujos argumentos, inteiramente reiterados nesta oportunidade, o impugnante deixa de reproduzir a fim de não tornar enfadonha a peça de defesa.

Conclui que a transferência de mercadorias de um estabelecimento filial para outro não constitui fato imponible do ICMS; não fazendo nascer, portanto, a obrigação de pagar o imposto. Diante disto, afirma que não pode subsistir a pretensão do Fisco Estadual de exigir quaisquer diferenças de ICMS sobre transferência de mercadoria para outro estabelecimento filial, tendo em vista que tais operações sequer caracterizam a ocorrência de fato gerador do imposto, conforme sobejamente demonstrado no item 3 acima.

Pede a improcedência deste item da autuação, por entender que a exigência do Fisco Baiano se encontra, inequivocamente, fora dos limites que envolvem a hipótese de incidência do ICMS.

Por fim, reiterando em todos os seus termos a impugnação apresentada, requer que o Auto de Infração seja julgado parcialmente improcedente, para que restem totalmente afastadas as exigências consubstanciadas em seus itens 01, 02, 03, 05 (parcial) e 06.

Requer ainda a juntada posterior de documentos, bem como a realização de diligências fiscais para a constatação dos fatos aqui alegados e análise dos documentos colacionados, caso assim entenda necessário essa nobre Junta de Julgamento.

Nova informação fiscal foi prestada pelo autuante à fl. 213, registrando que o autuado havia apresentado inicialmente manifestação às folhas 62 a 143, sobre a qual prestou a devida informação fiscal às folhas 145 a 158.

Levando em consideração que, com exceção da apresentação da NF-e de saída nº 1397 do produto P048 para comprovar a saída no mesmo mês do recebimento em transferência do Produto PGP (infração 03), diz que o autuado apenas repete as argumentações apresentadas anteriormente, e que nada há a acrescentar à informação fiscal.

VOTO

Inicialmente, constato que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O presente processo está revestido das formalidades legais, e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide.

No mérito, as infrações 01 e 02 serão analisadas conjuntamente, mantendo-se a mesma ordem em que foi apresentada a defesa, tendo em vista que tratam de entradas de mercadorias não registradas e o autuado apresentou impugnação combatendo simultaneamente estes dois itens.

Infração 01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2011 e dezembro de 2012. O contribuinte deixou de registrar nove Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e, conforme Anexo 3. Multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$38.508,49.

Infração 02: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2011 e dezembro de 2012, conforme Notas Fiscais Eletrônicas. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$22.489,74.

O defendente alegou que a situação vertente se amolda às circunstâncias previstas no art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/1996, que autorizam o seu cancelamento, o que revela medida consentânea com os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Afirmou que a ausência de escrituração das notas fiscais tidas como não escrituradas pela fiscalização não se deu de maneira dolosa, fraudulenta ou dissimulada. Se cometeu alguma infração, esta não foi praticada com dolo, fraude ou simulação; mas sim, decorreu de falha cometida pelos seus prepostos que, por um lapso, deixaram de escriturar nos Registros de Entradas algumas das notas fiscais referentes a entradas ocorridas no período fiscalizado.

Ou seja, entende que a ausência de escrituração das notas fiscais de entradas de mercadorias decorreu de um escusável equívoco que em nada prejudicou a arrecadação estadual, em razão da não ocorrência de prejuízo ao Erário e, em estrita obediência aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, se impõe o cancelamento das multas cominadas.

O autuante afirmou que a multa ora aplicada não tem o objetivo de lançar mão do patrimônio do contribuinte, e sim desestimular o ilícito e punir o infrator, visando o interesse da fiscalização dos tributos, e seu cancelamento, pura e simplesmente, tende a produzir o efeito contrário.

Observo que a legislação prevê a aplicação de multa, calculada sobre o valor comercial da mercadoria que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, para mercadorias sujeitas a tributação bem como em relação às mercadorias não tributáveis (art. 42, incisos IX e XI, da Lei 7.014/96).

Não acato as alegações defensivas, considerando que a falta de escrituração ou lançamento de notas fiscais de forma incompleta em livros fiscais impede a realização de auditorias fiscais, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS. Neste caso, a falta de escrituração de notas fiscais causa dificuldades para a fiscalização desenvolver procedimentos fiscais, por isso é aplicado multa conforme estabelece o art. 42, incisos IX e XI, da Lei 7.014/96, haja vista que interessa ao Estado manter o controle das entradas de mercadorias e prestações realizadas, e a falta de escrituração dos documentos fiscais impede o mencionado controle. A multa é estabelecida em dispositivo de lei, que não condiciona sua aplicação à ocorrência de prejuízo ao erário estadual.

Quanto à falta de escrituração de notas fiscais correspondentes a mercadorias sujeitas a tributação, saliento que a partir da alteração do inciso IX do art. 42 da Lei 7.014/96, através da Lei 13.461, de 10/12/2015, publicada no DOE de 11/12/2015, o percentual de 10% da multa anteriormente estabelecido foi reduzido para 1%.

No caso em exame, por se tratar de multa por descumprimento de obrigação acessória, e com base na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN, entendo que deve ser utilizado o percentual da multa 1%, aplicando-se a retroatividade benigna prevista no mencionado dispositivo legal.

Na falta de escrituração das notas fiscais, mesmo que tenha sido efetuado o recolhimento do imposto, ainda assim, é devida a multa pelo descumprimento da obrigação acessória. Portanto,

conclui-se que o descumprimento da obrigação principal não é consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, e o fato da não escrituração de notas fiscais não constitui circunstância agravante ou atenuante, relativamente à falta de recolhimento do imposto.

Mantida a exigência fiscal em relação às infrações 01 e 02 considerando os valores apurados no levantamento fiscal e a aplicação da retroatividade benigna da adequação do percentual da multa, referente a infração 01.

INFRAÇÃO 01

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	BASE DE CÁLCULO	MULTA %	VALOR DO DÉBITO R\$
31/12/2011	09/01/2012	44.973,59	1%	449,74
31/12/2012	09/01/2013	340.111,32	1%	3.401,11
T O T A L				3.850,85

INFRAÇÃO 02

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	BASE DE CÁLCULO	MULTA %	VALOR DO DÉBITO R\$
31/12/2011	09/01/2012	1.569.788,31	1%	15.697,88
31/12/2012	09/01/2013	679.185,93	1%	6.791,86
T O T A L				22.489,74

Infração 03: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de dezembro de 2011; fevereiro e julho de 2012. Multa sobre o valor do tributo não antecipado.

O impugnante alegou que não há que se falar em fato gerador do ICMS, haja vista que as entradas sobre as quais se pretende aplicar o instituto da antecipação parcial dizem respeito a bens recebidos, mediante transferência, entre estabelecimentos filiais.

O autuante não concordou com a alegação do autuado, ressaltando que nem mesmo o próprio impugnante segue a argumentação apresentada, uma vez que se creditou do ICMS destacado nas NF-e de transferência em questão.

As transferências de mercadorias são as saídas de mercadorias existentes no estoque do estabelecimento remetente para o estoque de outro estabelecimento pertencente ao mesmo titular. Neste caso, a base de cálculo do ICMS é apurada de acordo com o custo da mercadoria produzida, entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, conforme estabelece o art. 13, § 4º, inciso II, da LC 87/96.

Quando há transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo titular, em princípio, não caracteriza uma operação e não há pagamento nem recebimento de numerário. Entretanto, no âmbito do ICMS foi estabelecida a regra de que os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o art. 11, § 3º, II da Lei Complementar 87/96.

Quanto ao argumento defensivo de que se deve aplicar ao caso em comento a Súmula 166, observo que as operações objeto da autuação estão submetidas ao rigor da Lei Complementar 87/96, portanto, sujeitas à tributação pelo ICMS, sendo lícito aos Estados a cobrança do referido imposto, concluindo-se que após a edição da Lei Complementar nº. 87/96, configura-se fato

gerador do ICMS a operação de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme art. 12, inciso I:

Lei Complementar 87/96:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Portanto, não acato a alegação defensiva, considerando a autonomia dos estabelecimentos, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, verifica-se a ocorrência do fato gerador do ICMS.

O autuado também alegou que a aplicação da multa em voga ofende aos primados constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade. Disse que não apresentou saldo devedor do imposto nos meses autuados e nos que se sucederam, não tendo apurado ICMS normal algum a pagar, senão aquele que foi integralmente adimplido mediante o abatimento com os créditos fiscais havidos em sua escrita.

Também não acato a alegação defensiva, considerando que a penalidade sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial encontra-se no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96 que prevê aplicação da multa de 60% do valor do imposto não recolhido por antecipação, inclusive no caso de antecipação parcial.

O defendente alegou, ainda, que o instituto da antecipação parcial não se aplica às operações em que houve o recolhimento do ICMS normal antes do vencimento do imposto que seria devido por antecipação. Informou que em algumas situações, recepcionou os produtos objeto das operações a que se refere a Infração em apreço e promoveu a sua venda dentro do mesmo mês, o que ocasionou, na prática, o recolhimento do tributo antes mesmo do termo final estabelecido para o recolhimento antecipado do imposto.

Afirmou que, na prática, o ICMS normal acaba por ser adimplido antes mesmo do ICMS antecipado, cujo prazo para recolhimento é posterior ao daquele, de modo que o imposto cuja antecipação haveria que ser recolhida é absorvido pelo ICMS normal, adimplido a cada dia 09 de cada um dos meses em que foi realizada autuação.

A exigência de ICMS a título de antecipação parcial foi instituída na legislação do Estado da Bahia a partir de 01/03/2004, por meio da Lei 8.967, de 29/12/2003, e consiste na aplicação da alíquota interna sobre valor da operação interestadual constante na Nota Fiscal de aquisição, deduzindo-se o valor do imposto destacado no mencionado documento fiscal, Portanto, está obrigado a recolher o ICMS a título de Antecipação Parcial, o contribuinte deste Estado, independente do regime de apuração do imposto, em relação às mercadorias adquiridas para comercialização.

Observo que as hipóteses em que deve ser feita a antecipação parcial do imposto são estabelecidas no art. 12-A da Lei 7.014/96, sendo devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização.

É concedido ao contribuinte o benefício para recolhimento da antecipação parcial até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, mediante o cumprimento das condições contidas na legislação, ou seja, a lei estabelece a possibilidade de se estender o prazo para recolhimento do imposto após a existência do fato gerador da obrigação tributária.

Neste caso, constata-se a existência de dois fatos geradores distintos: a antecipação parcial devida pelas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, e o ICMS chamado de “ICMS Normal” incidente nas operações de saídas, cujo pagamento deve ser efetuado até o dia 09.

Ao apurar o imposto através do regime da conta corrente fiscal e efetuar pagamento do saldo devedor encontrado, na data prevista na legislação, não anula a obrigação que se originou quando da entrada da mercadoria. Portanto, resta comprovado que é devido o imposto referente à antecipação parcial, na entrada das mercadorias neste Estado.

A conclusão é no sentido de que não elide a imputação fiscal a alegação de que não houve prejuízo ao Tesouro Estadual, uma vez que houve descumprimento da legislação do ICMS, restando provado que o autuado não efetuou o recolhimento do imposto devido, nos prazos regulamentares, caracterizando o prejuízo pelo não recolhimento tempestivamente do tributo devido.

Vale salientar que ao sujeito passivo cabe observar e cumprir as determinações previstas na legislação tributária, e não pode ser aceito que o contribuinte pretenda definir a forma de apurar e recolher o tributo devido. Infração subsistente.

De acordo com as alegações defensivas, o autuado reconheceu a integralidade dos débitos lançados por meio das infrações 04 e 07. Dessa forma, concluo pela subsistência destes itens da autuação fiscal, haja vista que não há lide.

Infração 05: Falta de recolhimento dos acréscimos moratórios referentes ao ICMS devido em razão da substituição tributária por antecipação, pago intempestivamente, porém de forma espontânea, nos meses de fevereiro a abril, junho a agosto, outubro e dezembro de 2011; janeiro, março, abril, junho, agosto e novembro 2012. O contribuinte recolheu com atraso o ICMS Substituição Tributária Transporte, referente a 50 Conhecimentos de Transportes, em razão de escrituração no Registro de Entrada em meses subsequentes à prestação do serviço.

O autuado informou que ao cotejar o levantamento elaborado pelo autuante, com as cópias dos Conhecimentos de Transporte Aquaviário de Cargas - CTACs autuados e os Registros de Entrada do respectivo período, verificou que, de fato, procedeu ao registro e subsequente recolhimento do ICMS Substituição Tributária em atraso, sem ter atentado para o pagamento dos acréscimos moratórios devidos.

Alegou que o levantamento fiscal elaborado pelo autuante contém alguns equívocos, que conduzem, inexoravelmente, à improcedência de parte da exigência fiscal, citando o CTAC nº 1761, informando que foi emitido em 04/02/2012, tendo sido escriturado em 06/02/2012, e o vencimento do respectivo imposto ocorreu em 15/03/2015, data em que efetivamente foi adimplido.

Sobre o CTAC nº 1833, disse que foi emitido em 27/06/12 e foi escriturado no Registro de Entradas em 05/07/2012, de modo que o vencimento do imposto se deu em 15/07/12, e não em 15/06/12 como consta no levantamento fiscal. Ressaltou que, realizados tais ajustes, a exigência fiscal relativa a este item da autuação fiscal deverá ser reduzida para R\$ 152.625,17.

O autuante acatou os argumentos e documentos apresentados pelo impugnante, afirmando que o valor total exigido no item deve ser reduzido para R\$152.625,17. Dessa forma, concluo pela subsistência parcial deste item do presente lançamento, no valor total de R\$ 152.625,17.

Infração 06: Recolhimento do ICMS efetuado a menos, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de fevereiro a maio, julho a novembro de 2011; março, junho, julho e dezembro de 2012. Transferências interestaduais de mercadorias por valor inferior à base de cálculo definida no art. 17, § 18 da Lei 7.014/96.

O defendente afirmou que de acordo com o constatado pelo próprio fiscal autuante, as operações objeto do item ora impugnado correspondem a saídas de produtos em transferência para estabelecimentos filiais da Braskem S/A situados noutras Unidades da Federação. Repetiu a alegação de que a transferência de mercadorias de um estabelecimento filial para outro não constitui fato imponible do ICMS; não fazendo nascer, portanto, a obrigação de pagar o imposto.

O autuante disse que, levando em consideração que os argumentos apresentados na impugnação repete parte das alegações defensivas da infração 03, na informação fiscal referente a esta infração remete à informação referente àquela infração.

Conforme já mencionado neste voto, para efeito da legislação tributária, é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular, conforme estabelece o § 3º, II, do art. 11 da Lei Complementar nº 87/96.

No caso em exame, para fins de fixação da tributação na origem e no destino das mercadorias, a legislação estabelece uma base de cálculo própria, albergando tão-somente os componentes previstos no art. 13, § 4º, II, da LC 87/96, ou seja, a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, cabendo, devendo-se calcular o imposto sobre estas parcelas nas operações interestaduais, relativas a transferências entre estabelecimentos da mesma empresa. Mantida a exigência fiscal.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
01	PROCEDENTE ADEQUAÇÃO DA MULTA	-	3.850,85
02	PROCEDENTE		22.489,74
03	PROCEDENTE		272.695,17
04	PROCEDENTE	6.790,88	-
05	PROCEDENTE EM PARTE	152.625,17	-
06	PROCEDENTE	3.007.440,43	-
07	PROCEDENTE	60.942,29	-
TOTAL	-	3.227.798,77	299.035,76

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269205.0004/15-9**, lavrado contra **BRASKEM S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.227.798,77**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alínea “a” e “b” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$299.035,76**, prevista no art. 42, incisos II, alínea “d”, IX e XI, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de outubro de 2016

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA