

**PROCESSO** - A. I. Nº 269200.0004/14-7  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e LATAPACK-BALL EMBALAGENS LTDA. (BALL EMBALAGENS LTDA.)  
**RECORRIDOS** - LATAPACK-BALL EMBALAGENS LTDA. (BALL EMBALAGENS LTDA.) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0111-03/16  
**ORIGEM** - IFEP – DAT/NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 14/07/2017

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO CJF Nº 0201-12/17

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. **b)** MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa calculada sobre o valor comercial das mercadorias tributáveis não escrituradas, e também, sobre o valor comercial daquelas que não estão sujeitas a tributação. Reduzida a 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. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DESTINADOS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento. As peças de reposição de bens do ativo embora sejam necessárias, em face do desgaste de toda e qualquer peça que compõe o maquinário industrial, são definidos como de uso e consumo do estabelecimento. Refeitos os cálculos pelo autuante, o débito originalmente apurado ficou reduzido. 3. IMPORTAÇÃO. FALTA DE INCLUSÃO DE DESPESAS ADUANEIRAS. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. O texto legal atualmente em vigor especifica as despesas aduaneiras, inexistindo no rol das mencionadas despesas, honorários dos despachantes e sindicato dos despachantes. Infração insubsistente. 4. DIFERIMENTO. DESINCORPORAÇÃO DE ATIVO IMOBILIZADO. Ficou caracterizado que houve a desincorporação, conforme apurado no levantamento fiscal. Excluídas as transferências internas ao Estado da Bahia, em conformidade com a orientação contida no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0. Infração parcialmente elidida. 5. CRÉDITO FISCAL. **a)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇO DE TRANSPORTE. Após a defesa apresentada acompanhada de documentos comprobatórios e as informações fiscais prestadas pelo autuante, foi comprovada a legitimidade dos créditos, sendo improcedente a autuação fiscal. **b)** ESTORNO DE DÉBITO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. Infração comprovada. 6. IMPOSTO

LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. SERVIÇO DE TRANSPORTE. Refeitos os cálculos pelo autuante para excluir os pagamentos comprovados, o autuado não logrou comprovar com documentos aptos o recolhimento do débito remanescente. 7. PROGRAMA DESENVOLVE. PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. PARCELA SUJEITO À DILAÇÃO DE PRAZO. Refeitos os cálculos pelo autuante, de acordo com a comprovação apresentada pelo defendente, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recursos voluntário e de Ofício interpostos em razão do Acórdão 3ª JF Nº 0111-03/16, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 269200.0004/14-7, lavrado em 23/12/2014, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$1.045.054,98, em decorrência das seguintes irregularidades.

*Infração 01 – 16.01.02: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2013. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$43.277,66.*

*Infração 02 – 06.02.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, agosto, outubro e dezembro de 2013. Valor do débito: R\$25.046,36. Multa de 60%.*

*Infração 03 – 16.01.01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de abril, agosto, outubro, novembro e dezembro de 2013. Multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$30.772,87.*

*Infração 04 – 06.02.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, junho outubro e dezembro de 2013. Valor do débito: R\$3.982,43. Multa de 60%.*

*Infração 05 – 12.01.01: Recolhimento do ICMS efetuado a menos pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembarço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial, nos meses de janeiro a dezembro de 2013. Valor do débito: R\$15.413,72. Multa de 60%.*

*Infração 06 – 02.05.01: Falta de recolhimento do ICMS nas saídas decorrentes de desincorporação de bens do ativo imobilizado do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, maio, setembro, outubro e dezembro de 2013. Valor do débito: R\$22.164,86. Multa de 60%.*

*Infração 07 – 02.10.01: Falta de recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido. Saída de bens do ativo imobilizado em período inferior a dois anos da data da aquisição, que ocorreu com diferimento do pagamento do ICMS importação, de acordo com a legislação pertinente ao programa de benefício fiscal DESENVOLVE, nos meses de janeiro, março, abril, maio, agosto a dezembro de 2013. Valor do débito: R\$97.294,09. Multa de 60%.*

*Infração 08 – 01.02.94: Utilização indevida de crédito fiscal, referente a serviço de transporte sujeito à Substituição Tributária. Operações de entradas de bens e mercadorias a preço CIF, nos meses de janeiro, setembro a novembro de 2013. Valor do débito: R\$111.035,20. Multa de 60%.*

*Infração 09 – 02.07.01: Falta de recolhimento no prazo regulamentar, do ICMS referente a prestações de serviços de transporte, devidamente escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de março, abril, junho a dezembro de 2013. Valor do débito: R\$69.797,53. Multa de 60%.*

*Infração 10 – 03.08.04: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, nos meses de janeiro a setembro, novembro e dezembro de*

2013. Valor do débito: R\$566.803,00. Multa de 60%.

*Infração 11 – 01.06.01: Estorno de débito de ICMS efetuado em desacordo com a legislação desse imposto. Estorno de débito efetuado no livro Registro de Apuração do ICMS correspondente a operações de saídas de bens e mercadorias tributadas normalmente, como se fossem operações não tributadas, nos meses de janeiro, abril, julho a outubro de 2013. Valor do débito: R\$59.467,26. Multa de 60%.*

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 07/06/2016 (fls. 874 a 908) e decidiu pela procedência em parte, em decisão unânime. O Acórdão foi fundamentado nos termos a seguir reproduzidos.

**“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 PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo 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.*

*As infrações 01 e 03 e as infrações 02 e 04 serão analisadas conjuntamente, mantendo-se a mesma ordem em que foi apresentada a defesa, tendo em vista que tratam de matérias semelhantes e o autuado apresentou impugnação combatendo simultaneamente esses itens.*

*Infração 01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2013. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$43.277,66.*

*Infração 03: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de abril, agosto, outubro, novembro e dezembro de 2013. Multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$30.772,87.*

*Quanto às mencionadas infrações o defendente alegou que os referidos lançamentos devem ser prontamente desconstituídos por esse órgão julgador, ressaltando que o legislador estadual cuidou de estabelecer, no bojo do art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96, a possibilidade de as autoridades administrativas dosarem a penalidade aplicável ao infrator, levando em conta seu grau de culpabilidade, assim como os prejuízos causados ao Erário.*

*Afirmou que não se configura, na espécie, prejuízo aos cofres públicos, já que (i) o item 01 da guereada autuação abarca operações não sujeitas à incidência do ICMS; e (ii) a cogitada ausência de registro das entradas objeto do item 03 pode ter implicado, isto sim, em prejuízo para o impugnante, que, na condição de empresa dedicada à atividade industrial, deixou de se apropriar dos créditos cabíveis correspondentes.*

*Na informação fiscal, o autuante não concordou com as alegações defensivas, afirmando que, cancelar, ou mesmo reduzir o valor lançado implicaria ferir de morte o princípio da proporcionalidade e o propósito preventivo da norma sancionatória, de desestimular o cometimento da infração em condutas dolosas, ou de coibir atitudes desidiosas, de desprezo à norma tributária.*

*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 a alegação defensiva, 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. Ou seja, a falta de escrituração de notas fiscais causa dificuldades para a fiscalização desenvolver procedimentos fiscais, por isso é correto aplicar 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.*

*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.*

*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%.

Neste caso, 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, in verbis:

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.

Mantida a exigência fiscal quanto às infrações 01 e 03, reduzindo-se o valor da multa constante na infração 03 em razão da aplicação da retroatividade benigna da redução do percentual da multa, conforme quadro abaixo, ficando inalterados os valores da infração 01.

INFRAÇÃO 03

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	BASE DE CÁLCULO	MULTA %	VALOR DO DÉBITO R\$
30/04/2013	30/04/2013	1.274,96	1%	12,75
31/08/2013	31/08/2013	15.009,68	1%	150,10
31/10/2013	31/10/2013	70.952,32	1%	709,52
30/11/2013	30/11/2013	114.878,04	1%	1.148,78
31/12/2013	31/12/2013	105.613,68	1%	1.056,14
<b>T O T A L</b>				<b>3.077,29</b>

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, agosto outubro e dezembro de 2013.

Infração 04: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, junho outubro e dezembro de 2013.

É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento.

O defendente alegou é insubsistente a cobrança quanto à operação amparada pela Nota Fiscal nº 106586, haja vista que a própria autoridade autuante, em sede do ANEXO 01 acostado à peça fiscal acusatória, reconhece que teve por objeto bens destinados a compor o ativo do impugnante.

Registra que as demais operações autuadas, a despeito da equivocada natureza que lhes foi atribuída pelo autuante, tiveram por objeto:

1. bens destinados ao ativo imobilizado, no que se refere à infração 02, assim como à maior parcela da infração 04 – exceção feita, apenas, às aquisições amparadas pelas NFs 48149 e 184359, cuja natureza será logo abaixo especificada –, de sorte que a exigência viola a disciplina veiculada pelo art. 2º, II, do Decreto Estadual nº 8.205/2002, que aprovou o regulamento do Programa DESENVOLVE c/c a Resolução nº 2011/2010, editada em favor da Impugnante;
2. insumos empregados no seu processo produtivo, no que diz respeito ao restante da infração 04, precisamente às aquisições acobertadas pelas referidas NFs 48149 e 184359, diante do que o lançamento, nesta seara, encontra óbice nos art. art. 305, §4º, alínea ‘a’, 309 e 310, todos do RICMS/BA, Decreto nº 13.780/2012.

Alega que, por atender aos requisitos estabelecidos nas normas de regência do Programa Desenvolve, pleiteou e obteve, quanto à parcela das atividades por si desempenhadas, a concessão dos benefícios alusivos ao referido projeto de fomento e estímulo à instalação, modernização e ampliação de empreendimentos industriais em território baiano, nos termos da Resolução de nº 201, de 26 de outubro de 2011.

O autuante informou que em se tratando da nota fiscal nº 106586, acata a alegação defensiva e não incide a cobrança do imposto em questão por expressa previsão normativa prevista no Programa DESENVOLVE. Afirma que deve ser expurgado do lançamento o valor do imposto relativo à mencionada nota fiscal.

No que se refere às operações amparadas pelas notas fiscais 48149 e 184359, informa que a defesa expôs claramente a utilização dos materiais ali envolvidos, verificando-se que todos realmente servem, ora como insumo (Nota Fiscal nº 48149), ora como material de embalagem (Nota Fiscal 184359), ou seja, operações que não ensejam a cobrança do ICMS relativo à diferença de alíquotas, devendo, igualmente ser expurgadas do lançamento.

*Para os demais casos, diz que se trata de peças de reposição de máquinas alocadas no processo produtivo, tratados pela legislação tributária como materiais de uso ou consumo do estabelecimento.*

*Pede a manutenção parcial dos valores lançados, ao tempo em que anexa novos demonstrativos de débito ANEXO 01 (com a exclusão da nota fiscal nº 106.586) e ANEXO 03 (com exclusão das notas fiscais 48149 e 184359).*

*Analizando o demonstrativo constante no Anexo 1 (CD à fl. 775), foi constatado que embora o autuante tenha informado que excluiu os valores referentes à NF 106586, os mencionados valores ainda permaneceram na apuração do débito referente ao mês de fevereiro de 2013. Assim, considerando que foram acatadas as alegações defensivas quanto ao mencionado documento fiscal e, fazendo a necessária exclusão, o débito relativo ao mês 02/2013 fica reduzido para R\$3.881,20. Em consequência dessa redução, o débito relativo à infração 02 fica reduzido para o total de R\$5.421,52, conforme quadro abaixo:*

INFRAÇÃO 02		
DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	VALOR DO DÉBITO R\$
31/01/2013	09/02/2013	111,22
28/02/2013	09/03/2013	3.881,20
30/04/2013	09/05/2013	427,23
31/08/2013	09/09/2013	89,00
31/10/2013	09/11/2013	125,62
31/12/2013	09/01/2014	787,25
<b>T O T A L</b>		<b>5.421,52</b>

*Quanto à infração 04 o autuante fez os cálculos para excluir as Notas Fiscais de números 48149 e 184359, elaborando novo demonstrativo (Anexo 3) constante no CD à fl. 775, apurando o débito no valor total de R\$3.219,14, conforme quadro abaixo:*

INFRAÇÃO 04		
DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	VALOR DO DÉBITO R\$
30/06/2013	09/07/2013	30,30
31/10/2013	09/11/2013	3.163,07
31/12/2013	09/01/2014	25,77
<b>T O T A L</b>		<b>3.219,14</b>

*Em relação aos valores remanescentes, concordo com o posicionamento do autuante de que se trata de peças de reposição de máquinas alocadas no processo produtivo, tratados pela legislação tributária como materiais de uso ou consumo do estabelecimento, e os exemplos citados pelo impugnante nas razões de defesa (HASTE PUNÇÃO, ENGRENAGEM PARA CORRENTE, CONEXAO/COTOVELO PARA DECORADORA, PARAFUNSO DE DECORADORA DE LATAS), confirma a avaliação de que são todos materiais considerados de uso ou consumo do estabelecimento.*

*Observe que materiais de consumo são empregados pelo estabelecimento fora do processo produtivo; é o caso dos materiais de limpeza e gastos gerais do escritório. Consideram-se também de uso ou consumo aqueles materiais que, embora empregados ou consumidos no setor de produção, não têm vinculação direta com o produto em elaboração, não integram o produto final, como é o caso de peças de reposição e manutenção de equipamentos, fardamento de operários, botas, luvas, capacetes, máscaras, etc. Neste caso, embora esses bens participem do processo industrial não integram o produto final, sendo considerados materiais e uso ou consumo.*

*Assim, no tocante às partes e peças de reposição de bem do ativo, adquiridas para substituição de partes que compõem o maquinário industrial, por se tratar de itens definidos como de uso e consumo, o direito a utilização de crédito fiscal do imposto incidente nas aquisições de tais mercadorias não está previsto na legislação em vigor, e o mesmo raciocínio aplica-se na definição quanto ao pagamento da diferença de alíquotas.*

*Pelo que consta nos autos, especialmente os demonstrativos elaborado pelo autuante e as informações e documentos apresentados pelo defendente, constato que em relação ao débito remanescente, se trata de materiais de consumo. As peças de reposição de bens do ativo embora sejam necessárias, em face do desgaste de toda e qualquer peça que compõe o maquinário industrial, são definidos como de uso e consumo do estabelecimento.*

*Mantidas parcialmente as exigências fiscais constantes nas infrações 02 e 04, nos valores de R\$5.421,52 e R\$3.219,14, respectivamente.*

*Infração 05: Recolhimento do ICMS efetuado a menos pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial, nos meses de janeiro a dezembro de 2013.*

*De acordo com a descrição dos fatos, o Contribuinte deixou de incluir na base de cálculo do imposto o valor dos honorários dos despachantes e sindicato dos despachantes.*

*O defendente alegou que de acordo com as redações vigentes até 30 de março de 2010, de fato, admitia compusessem referida grandeza quaisquer (...) despesas aduaneiras. Todavia, ciente da necessidade de conferir ao contribuinte maior segurança neste particular, cuidou o legislador baiano de veicular a Lei nº 11.899/2010, com efeitos a partir de 31 de março daquele ano, de forma a listar, taxativamente, os dispêndios aduaneiros passíveis de inclusão na base de cálculo do ICMS.*

*O autuante apresentou o entendimento de que o art. 17, inciso VI, da Lei n. 7.014/96 é taxativo a respeito de quais despesas devem ser incluídas neste cálculo, não contemplando as mencionadas despesas aduaneiras. Disse que a enumeração das despesas aduaneiras pelo citado dispositivo legal é meramente exemplificativa e, dessa forma, qualquer despesa aduaneira vinculada à operação de importação que venha acrescer o custo do produto importado merece ser levada em conta no cálculo do tributo, não havendo, pois, qualquer mácula no lançamento, merecendo ser julgado totalmente procedente.*

*Observe que o art. 17, inciso VI, da Lei nº 7.014/96, vigente até 30/03/2010, estabelecia que a base de cálculo do imposto no desembaraço aduaneiro de mercadoria ou bem importados do exterior é a soma das seguintes parcelas: valor da mercadoria ou bem constante nos documentos de importação; o imposto sobre a importação; o imposto sobre produtos industrializados; o imposto sobre operações de câmbio; quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras.*

*Constata-se que a legislação vigente até 30/03/2010 previa que despesas aduaneiras, de forma lato sensu, compunham a base de cálculo do ICMS nas operações de importação. O texto legal foi aprimorado através da Lei nº 11.899, de 30/03/2010, passando a vigorar no sentido estrito, especificando as despesas aduaneiras: “quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras cobradas ou debitadas ao adquirente, relativas ao adicional ao frete para renovação da marinha mercante, armazenagem, capatazia, estiva, arqueação e multas por infração”. Neste caso, as despesas não contempladas no rol especificado na legislação não integram a base de cálculo do ICMS.*

*Lei 7.014/96:*

*Art. 17. A base de cálculo do imposto é:*

*VI - na hipótese do inciso IX do art. 4º, a soma das seguintes parcelas:*

- a) o valor da mercadoria ou bem constante nos documentos de importação, observado o disposto no art. 18;*
- b) o imposto sobre a importação;*
- c) o imposto sobre produtos industrializados;*
- d) o imposto sobre operações de câmbio;*
- e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras cobradas ou debitadas ao adquirente, relativas ao adicional ao frete para renovação da marinha mercante, armazenagem, capatazia, estiva, arqueação e multas por infração.*

*Concluo pela improcedência desta infração, haja vista que, ao contrário do entendimento apresentado pelo autuante, o texto legal especifica as despesas aduaneiras, e não é exemplificativo, inexistindo no rol das mencionadas despesas, honorários dos despachantes e sindicato dos despachantes.*

*Infração 06: Falta de recolhimento do ICMS nas saídas decorrentes de desincorporação de bens do ativo imobilizado do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, maio, setembro outubro e dezembro de 2013.*

*O defendente alegou que a simples leitura do ANEXO 07, que instrui a peça acusatória, evidencia que todas as operações que deram azo à infração guerreada representam meras transferências de bens entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, tal como se deflui dos Códigos Fiscais de Operação (CFOPs) que acobertaram tais remessas – a saber, 5552 e 6552, que identificam, respectivamente, BENS DO ATIVO IMOBILIZADO TRANSFERIDOS PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DA MESMA EMPRESA SITUADO NO MESMO ESTADO e BENS DO ATIVO IMOBILIZADO TRANSFERIDOS PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DA MESMA EMPRESA SITUADO EM OUTRO ESTADO – assim como dos CNPJs dos destinatários dos itens versados.*

*O autuado afirmou que restou evidente que as operações abarcadas pelo lançamento, concernentes a simples remessas de bens entre estabelecimentos da mesma empresa não acarretaram circulação de mercadorias nos moldes em que fixados pela legislação vigente, diante do que não configuram fato gerador apto a deflagrar a incidência do tributo estadual em voga.*

*Observe que 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. No caso de 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. Portanto, considerando a autonomia dos estabelecimentos, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, verifica-se a ocorrência do fato gerador do ICMS. Mantida a exigência fiscal haja vista que a legislação do ICMS não exclui a incidência do referido imposto quando das transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa.*

*Infração 07: Falta de recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido. Saída de bens do ativo imobilizado em período inferior a dois anos da data da aquisição, que ocorreu com diferimento do pagamento do ICMS importação, de acordo com a legislação pertinente ao programa de benefício fiscal DESENVOLVE, nos meses de janeiro, março, abril, maio, agosto a dezembro de 2013.*

*Na informação fiscal, o autuante analisou as alegações defensivas e concluiu pela manutenção parcial do lançamento, relativamente à desincorporação de bens do ativo com menos de dois anos da data da entrada por importação de bens do ativo, em razão da “quebra” do diferimento previsto na legislação do benefício fiscal relativo ao DESENVOLVE.*

*O defendente não concordou com as informações fiscais, alegando que as operações em apreço consubstanciaram meras transferências de bens entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, efetivadas, como já exposto nestes autos, por questões de conveniência e oportunidade, devendo, posteriormente, retornar à unidade fabril autuada, sendo evidente que os bens versados permaneceram na esfera patrimonial do autuado, não havendo que se falar em desincorporação, tampouco em quebra do diferimento previsto na legislação do benefício fiscal DESENVOLVE, como aventado à fl. 765.*

*Quanto às transferências de bens entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, como já mencionado neste voto, considerando a autonomia dos estabelecimentos, verifica-se a ocorrência do fato gerador do ICMS. Embora o defendente tenha alegado que os bens em questão deveriam retornar, posteriormente à sua unidade fabril, tal fato não foi comprovado nos autos, ficando caracterizado que houve a desincorporação, conforme apurado no levantamento fiscal.*

*Acolho as conclusões apresentadas pelo autuante e concluo pela subsistência parcial deste item do presente lançamento, no valor total de R\$55.781,52, conforme novo demonstrativo (Anexo 8) elaborado à fl. 775.*

*Infração 08: Utilização indevida de crédito fiscal, referente a serviço de transporte sujeito à Substituição Tributária. Operações de entradas de bens e mercadorias a preço CIF, nos meses de janeiro, setembro a novembro de 2013.*

*Após a análise dos argumentos defensivos, o autuante esclareceu na informação fiscal, que em três oportunidades não foi o defendente indicado como destinatário das mercadorias, mas remetente, tendo contratado o serviço de frete a preço CIF. Neste caso, conforme relatado pela defesa, assiste direito ao crédito, no valor de R\$ 114,98, valor a ser expurgado em novo demonstrativo de débito ( fls.386 a 395).*

*Do mesmo modo, em relação à alegação de que houve prestações de serviço de transporte em operações a preço FOB em que o tomador foi o autuado (fls. 396 a 407), o autuante constatou que o serviço do frete amparou operações tributadas, tendo o defendente suportado integralmente o custo do serviço. Por isso, o crédito fiscal correspondente, no valor de R\$ 1.791,19, foi igualmente expurgado do demonstrativo de débito ANEXO 11.*

*No que se refere à alegação de que houve erro material, tanto no preenchimento dos CTEs quanto nas notas fiscais correspondentes, o autuante informou que apesar de constar, tanto no Conhecimento de Transporte, quanto na Nota Fiscal respectiva, que o tomador do serviço seria o remetente em operações em que o autuado figura como destinatário, conclui que, de fato, isto não ocorreu. Tendo o autuado registrado em seu livro Razão todas as operações em questão, constatando que o tomador dos serviços de frete foi mesmo o autuado.*

*O autuante concluiu que a utilização indevida de crédito fiscal, deve ser afastada integralmente nesta infração 08. Dessa forma, após a defesa apresentada e as informações fiscais prestadas pelo autuante, deixou de existir a lide, sendo improcedente este item da autuação fiscal.*

*Infração 09: Falta de recolhimento no prazo regulamentar, do ICMS referente a prestações de serviços de transporte, devidamente escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de março, abril, junho a dezembro de 2013.*

*O defendente informou que localizou elementos documentais aptos a respaldar as alegações defensivas no que concerne aos serviços de transporte contratados junto à pessoa jurídica RADFER COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA., inscrita no CNPJ sob o nº 10.901.378/0001-10, relativamente aos quais foi formalizada exigência no montante de R\$ 7.982,07, conforme ANEXO 12, acostado à peça fiscal acusatória, já devidamente quitado pela transportadora em sede das competentes GUIAS NACIONAIS DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS ESTADUAIS – GNRE.*

*Na informação fiscal o autuante disse que o autuado apresentou comprovantes de recolhimento quanto aos serviços prestados pela empresa RADFER COMERCIO E SERVIÇOS LTDA, no montante de R\$ 7.982,07, em*

relação aos CTEs n. 620, 621, 622, 623, 627, 629 e 631. Este valor foi expurgado do novo demonstrativo de débito ANEXO 12, parte integrante da informação fiscal.

O defendente apresentou o entendimento de que igual tratamento haverá de ser dispensado às demais quantias autuadas, informando que segue buscando elementos probatórios aptos a atestar aludida arrecadação, os quais cuidará de trazer aos autos do presente feito administrativo tão logo identificados, tudo conforme já sinalizado.

Na manifestação às fls. 778 o defendente informa que segue buscando elementos probatórios aptos a atestar aludida arrecadação, os quais cuidará de trazer aos autos do presente feito administrativo tão logo identificados, tudo conforme já sinalizado.

Foi encaminhada diligência fiscal no sentido de que o defendente fosse intimado para apresentar todos os comprovantes de recolhimento do imposto exigido no presente lançamento, e que fosse excluído o valor comprovado e apurado o débito remanescente.

Após regular intimação, o defendente se manifestou às fls. 828 a 834, reafirmando que a despeito dos esforços despendidos, não logrou identificar os documentos aptos a atestar o recolhimento, nos mesmos moldes quanto às demais quantias autuadas.

Observe que o contribuinte tem direito de, a qualquer tempo, no curso do processo administrativo fiscal, apresentar documentos que são analisados, em homenagem aos princípios da verdade material e do informalismo previstos o art. 2º do RPAF/99. Entretanto, não é razoável que o órgão julgador fique aguardando por tempo indeterminado que o contribuinte comprove o que alegou, inclusive, porque se deve cumprir os prazos processuais.

Acato as conclusões do autuante e voto pela subsistência parcial deste item da autuação fiscal, no valor total de R\$61.815,46, conforme demonstrativo (Anexo 12) elaborado pelo autuante à fl. 775.

*Infração 10: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, nos meses de janeiro a setembro, novembro e dezembro de 2013.*

O defendente alegou que a fiscalização desconsiderou estorno no montante de R\$14.569,26, realizado no mês de janeiro de 2013, porque foi detectado equívoco na emissão de Conhecimentos de Transporte e tais documentos foram invalidados. Disse que o estorno se prestou a ajustar a apuração do ICMS normal para tornar sem efeito o lançamento a débito de tributo indevido.

Nas informações fiscais, o autuante esclareceu que o autuado efetuou o registro da NF 5741 referente à anulação do serviço de transporte (fl. 571), mas o débito do imposto destacado no mencionado documento não foi excluído do Saldo Apurado no Mês (SAM), para efeito de cálculo do saldo devedor passível de incentivo do DESENVOLVE. Neste caso, concordo com o autuante no sentido de que, não há motivo para considerar o estorno de débito do que não foi excluído do referido cálculo.

Quanto ao mês de setembro de 2013, o defendente informou que, do montante questionado, impõe-se a validação do estorno na ordem de R\$51.705,63 referente a estorno de créditos correspondentes a insumos para industrialização de latas a serem destinadas a consumidor externo, conforme NFs de exportação do lote de produtos fabricados a partir dos aludidos insumos.

Também concordo com o posicionamento do autuante de que não foi comprovado que a totalidade das entradas tenha sido destinada à exportação, inclusive, nas notas fiscais indicadas pelo defendente não há qualquer referência quanto às entradas para formação de lote para exportação e as notas fiscais de venda também não apresentam qualquer indicação referente às entradas desses insumos.

Acato as conclusões do autuante quanto aos meses de novembro e dezembro de 2013, tendo informado que, após as retificações efetuadas, o valor devido para esta infração passou de R\$ 34.990,18 para R\$ 32.445,32 e R\$ 272.598,33 para R\$ 229.884,03, para os meses de novembro e dezembro de 2013, respectivamente. Neste caso, o débito originalmente apurado ficou reduzido para R\$521.543,84, conforme demonstrativo (Anexo13) à fl. 775.

*Infração 11: Estorno de débito de ICMS efetuado em desacordo com a legislação desse imposto. Estorno de débito efetuado no livro Registro de Apuração do ICMS correspondente a operações de saídas de bens e mercadorias tributadas normalmente, como se fossem operações não tributadas, nos meses de janeiro, abril, julho a outubro de 2013.*

O defendente alegou que a grande maioria dos estornos questionados diz respeito ao ICMS destacado em Notas Fiscais emitidas no intuito de amparar saídas de ativo com menos de um ano da entrada: NFs 5418, 7389, 8950, 10376 e 10921.

O autuante esclareceu que o defendente destacou o imposto nos documentos fiscais de saída por transferência e estornou o mesmo valor em seu livro RAICMS. Ou seja, transferiu valores do ICMS para utilização por outro estabelecimento em outra unidade da Federação, sem o ônus correspondente no estabelecimento autuado.



*Considerando que nessas operações há incidência do ICMS, em razão da autonomia dos estabelecimentos inexistindo a comprovação de que a desincorporação ocorreu com mais de um ano da entrada, não acato a alegação do autuado, em sua última manifestação, quanto à ausência de qualquer prejuízo aos cofres públicos, não se justificando o lançamento em foco, e concluo pela subsistência desta infração.*

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

INFRAÇÃO Nº	C O N C L U S Ã O	IMPOSTO	MULTA
01	PROCEDENTE	-	43.277,66
02	PROCEDENTE EM PARTE	5.421,52	-
03	PROCEDENTE	-	3.077,29
04	PROCEDENTE EM PARTE	3.219,14	-
05	IMPROCEDENTE	-	-
06	PROCEDENTE	22.164,86	-
07	PROCEDENTE EM PARTE	55.781,52	-
08	IMPROCEDENTE	-	-
09	PROCEDENTE EM PARTE	61.815,46	-
10	PROCEDENTE EM PARTE	521.543,84	-
11	PROCEDENTE	59.467,26	-
<b>T O T A L</b>	-	<b>729.413,60</b>	<b>46.354,95</b>

”

Como a redução do crédito tributário foi superior a R\$100.000,00 (cem mil reais), a 3ª JF interpôs Recurso de Ofício com supedâneo no art. 169, I, do RPAF/99.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário às fls. 1376 a 1386, mediante o qual deduz as alegações que seguem.

Quanto às infrações 1 e 3, afirma que as citadas imputações devem ser prontamente desconstituídas, em atenção ao §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Salienta que a sanção tributária deve punir o infrator na exata medida da sua culpabilidade, de forma que o *quantum* cominado sob esta égide haverá de ser proporcional ao tributo exigido, guardando coerência, ainda, com o grau de culpabilidade do agente. Diz que a penalidade pecuniária se presta, unicamente, a desestimular o ilícito e punir o infrator, sendo certo que não poderá ser utilizada pelo Estado como meio de lançar mão do patrimônio do contribuinte, sob pena de violação aos princípios constitucionais da proporcionalidade e da razoabilidade, os quais vedam, dentre outros excessos, a imposição de sanções que extrapolem a sua finalidade. A esse respeito, reproduz lições de Helenilson Cunha Pontes.

Ressalta que o legislador estadual cuidou de estabelecer, no bojo do art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96, a possibilidade de as autoridades administrativas dosarem a penalidade aplicável ao infrator, levando em conta seu grau de culpabilidade, assim como os prejuízos causados ao Erário. A partir da leitura do mencionado dispositivo, verifica-se que o cancelamento ou redução da penalidade pecuniária tributária, pelo órgão julgador, está condicionado ao atendimento de determinados requisitos, assim identificados: “(i) a sanção deve decorrer do descumprimento de obrigação acessória; (ii) a conduta à qual se atribui o caráter de infração não pode ter sido adotada de forma dolosa, fraudulenta, ou eivada de artifícios simulatórios; e (iii) a infração não pode implicar a falta de recolhimento do imposto”.

Afirma que, aplicando tais disposições à hipótese vertente, advém clara a necessidade de cancelamento, ou, minimamente, de redução das multas cominadas ao impugnante por meio dos itens 01 e 03 do Auto de Infração ora combatido, com vistas ao alcance da razoabilidade e proporcionalidade na aplicação de sanções a práticas desprovidas de lesividade.

Afirma que se extrai da peça acusatória, que a fiscalização, por meio dos itens em comento, atribui ao impugnante prática consubstanciada na ausência de escrituração, no livro Registro de Entradas, de operações que haveriam de estar ali registradas, o que revela tratar-se, indubitavelmente, de autêntico descumprimento de obrigação acessória. Além disto, registra que os procedimentos versados encontram-se livres de quaisquer dos vícios de dolo, fraude ou simulação a que alude a norma em apreço, cuja eventual concretização, inclusive, haveria de ser

regularmente comprovada, de forma incontestável, pela autoridade fiscal.

Ressalta que não se configura, na espécie, prejuízo aos cofres públicos, já que (i) o item 01 da guereada autuação abarca operações não sujeitas à incidência do ICMS; e (ii) a cogitada ausência de registro das entradas objeto do item 03 pode ter implicado, isto sim, em prejuízo para o impugnante, que, na condição de empresa dedicada à atividade industrial, deixou de se apropriar dos créditos cabíveis correspondentes.

Entende que restou evidente que se fazem presentes, no caso concreto, todos os requisitos eleitos pela legislação de regência como aptos a possibilitar que essa Junta de Julgamento Fiscal determine o imediato cancelamento das exigências, ou, caso assim, não entenda, promova sua sensível redução. Diz que não se trata de meras assertivas desprovidas de aplicabilidade prática e registra que a linha de entendimento ora defendida encontra acolhida junto a esse órgão julgador administrativo, tal como evidencia no julgamento do AI 281508.0006/11-6 em recente decisão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal.

Reitera que as guereadas Infrações 1 e 3 haverão de ser infirmadas por essa Junta de Julgamento Fiscal, a teor do festejado art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96.

Quanto às infrações 2 e 4, alega que se trata da aquisição de bens destinados a compor o seu ativo permanente, relativamente aos quais não pode prosperar cobrança. Entende que não há dúvidas de que a comentada aquisição haverá de ser prontamente excluída do item 2 da combatida autuação, já que não guarda pertinência com o ilícito apontado na peça fiscal acusatória.

Registra que as operações autuadas, a despeito da equivocada natureza que lhes foi atribuída pelo autuante, tiveram por objeto bens destinados ao ativo imobilizado, no que se refere à infração 2, assim como à maior parcela da infração 4 – exceção feita, apenas, às aquisições amparadas pelas Notas Fiscais nºs 48149 e 184359, já excluídas pelo autuante –, de sorte que a exigência viola a disciplina veiculada pelo art. 2º, II, do Decreto Estadual nº 8.205/2002, que aprovou o Regulamento do Programa DESENVOLVE c/c a Resolução nº 2011/2010, editada em favor do impugnante;

Quanto às aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, realizadas sob a égide dos benefícios do Desenvolve, alega que, por atender aos requisitos estabelecidos nas normas de regência do referido Programa, obteve, quanto à parcela das atividades por si desempenhadas, a concessão dos benefícios alusivos ao referido projeto de fomento e estímulo à instalação, modernização e ampliação de empreendimentos industriais em território baiano, nos termos da Resolução de nº 2011, de 26 de outubro de 2010, que transcreveu.

Ressalta que de acordo com o mencionado Termo de Acordo, faz jus ao diferimento do lançamento e do pagamento da diferença de alíquotas do ICMS atinente a aquisições interestaduais de bens destinados ao seu ativo imobilizado, o que torna despicenda maiores digressões quanto à insubsistência de qualquer exigência a este título perpetrada.

Afirma que resta comprovar que as operações abarcadas pelo item 2 deste Auto de Infração, assim como a maior parte daquelas objeto do seu item 04 – exceção feita, repisa, apenas quanto às aquisições amparadas pelas Notas Fiscais nºs 48149 e 184359, que consubstanciam aquisições de insumos empregados nos seus expedientes fabris – tiveram por objeto bens efetivamente destinados ao seu ativo imobilizado.

Quanto ao tema, cita abordagem constante na legislação societária, mais especificamente na Lei das Sociedades Anônimas – Lei n.º 6.404/76 –, que, ao dispor acerca da classificação das contas do balanço patrimonial, define, no seu art. 179, o ativo imobilizado, como *direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade (...)*.

Também comenta sobre a definição dada pelo Instituto Brasileiro de Contadores – IBRACON, através do seu Pronunciamento de n.º 07 (NPC 7), definindo ativo imobilizado como (i) os ativos tangíveis mantidos por uma empresa para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, pra locação a terceiros, ou para finalidades administrativas e (ii) que possuam vida útil

superior a um ano.

Ressalta que, a partir da análise do manancial acima referido, verifica-se que, para que um bem seja considerado como parte integrante do ativo imobilizado de uma empresa, impõe-se o atendimento dos seguintes condicionantes: (i) possuir vida útil igual ou superior a um ano; (ii) ser aplicado na manutenção da atividade da empresa adquirente; e (iii) não estar destinado à venda.

Apresenta o entendimento de que a fiscalização ignorou os parâmetros supra citados e procedeu à cobrança do ICMS sob a perspectiva de que os bens em questão estariam destinados a uso e consumo do estabelecimento, olvidando, nesta senda, que se trata de itens que ostentam, inequivocamente, características do ativo imobilizado, haja vista que adquiridos para compor o maquinário de estabelecimento fabril então em fase de instalação.

Para melhor elucidar o quanto acima asseverado, passa o impugnante a empreender uma breve descrição do seu processo produtivo com vistas à obtenção de latas de metal.

Assegura que no seu processo produtivo são empregados os itens autuados, conforme se deflui, a título exemplificativo, da afetação daqueles a seguir listados:

- a) Haste Punção (Cód. 50174), IFBR (Cód. 53793), Bucha Capa FBR (Cód. 53789), Cilindro de Ar para Conformadora (PN 500009), Conjunto FBR Manifold (Cód 53790), Placa Selo FBR (Cód. 53792): itens aplicados na máquina BODY MAKER, o primeiro para conformação da lata, o segundo para estabilizar a haste do equipamento, o terceiro para distribuição do ar comprimido que a movimentam e os demais para propiciar o funcionamento do estabilizador IFBR;
- b) Engrenagem para Corrente 84 dentes (PN 22606), Conexão/Cotovelo para Decoradora (PN 50423) e Parafuso Especial da Decoradora de Latas (PN 21859): bens empregados no equipamento PRINTER, para imprimir movimento ao sistema de alimentação das máquinas, conectar o tinteiro e efetuar os ajustes necessários ao funcionamento do aparelho, respectivamente;
- c) Furo Calibrado 0.0025 (Cód. 11625): bem utilizado na etapa de teste de luz da máquina NECKER, através do qual são efetuados micro furos na lata, para atestar sua conformidade com os parâmetros de qualidade.

Salienta que os objetos, sob exame, apresentam-se afetados às máquinas empregadas na lavra de latas de alumínio, não havendo dúvidas, portanto, de que estão intrinsecamente relacionados à atividade-fim do impugnante; os referidos itens não se destinam, por óbvio, à venda; e possuem vida útil superior a um ano, restando claro que se trata de autênticos itens do ativo imobilizado, contrariamente ao quanto alegado pelo autuante, que os enquadrou, de forma absolutamente equivocada, como bens de uso e consumo.

Argumenta que o ônus probatório é do fisco, pois precisa demonstrar que tais itens foram destinados ao uso/consumo.

Quanto à Infração 06, alega que as operações que culminaram no lançamento ora debatido consubstanciam meras transferências de bens do ativo imobilizado entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, não havendo que se cogitar, portanto, da existência de operação mercantil, tampouco de circulação jurídica, que pudessem ensejar a incidência do tributo estadual em voga, nos termos do preceitos legais e constitucionais que devem balizar a matéria.

Frisa que a Constituição Federal de 1988, no seu art. 155, I, outorgou aos Estados e ao Distrito Federal competência para instituir *imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e prestações se iniciem no exterior*, tutelando, em seu §2º, as alíquotas aplicáveis às mercadorias adquiridas para consumo; a título de bem, portanto, na perspectiva do consumidor final.

Afirma que a Constituição Federal, ao assim dispor, delimitou a regra-matriz de incidência do citado tributo, fixando parâmetros gerais e abstratos que deverão ser observados pelos entes federativos para sua instituição e cobrança. Atento a tais prescrições, estabeleceu o legislador

baiano que o tributo estadual em comento incide, dentre outros, sobre *operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por bares, restaurantes, hotéis e estabelecimentos similares*, conforme consta do art. 2º, inciso I, da Lei nº 7.014/1996, que veicula a disciplina atinente ao ICMS.

Comenta sobre a exata definição dos termos *mercadorias* e *circulação*, por se tratar dos elementos apontados pela legislação de regência como conformadores do aspecto material da regra-matriz de incidência do ICMS, citando ensinamentos de Hugo de Brito Machado e Roque Antônio Carrazza.

Observa que o que caracteriza a mercadoria (espécie), distinguindo-a dos bens em geral (gênero), é sua destinação comercial, a saber, venda ou revenda. Por seu turno, o termo *circulação* não deve ser aplicado na sua acepção meramente física, mas sim sob a perspectiva jurídica, aferida a partir da mudança de titularidade do objeto negociado.

Diz que a hipótese de incidência do ICMS somente se concretiza diante da realização de um negócio jurídico mercantil, por meio do qual se transmite a propriedade de uma mercadoria a um terceiro, mediante a cobrança de um determinado preço, objetivando a percepção de lucros – o que, definitivamente, não se observa no caso sob análise.

Afirma que a simples leitura do ANEXO 07, que instrui a peça acusatória, evidencia que todas as operações que deram azo à infração ora guerreada representam meras transferências de bens entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, tal como se deflui dos Códigos Fiscais de Operação (CFOPS) que acobertaram tais remessas – a saber, 5552 e 6552, que identificam, respectivamente, BENS DO ATIVO IMOBILIZADO TRANSFERIDOS PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DA MESMA EMPRESA SITUADO NO MESMO ESTADO e BENS DO ATIVO IMOBILIZADO TRANSFERIDOS PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DA MESMA EMPRESA SITUADO EM OUTRO ESTADO – assim como dos CNPJs dos destinatários dos itens versados.

Apresenta o entendimento de que, uma vez demonstrado que as operações em tela representam simples remessas de bens entre seus estabelecimentos – ou seja, pertencente ao mesmo titular – resta evidente que o negócio jurídico objeto do lançamento ora combatido não acarreta circulação de mercadorias nos moldes em que fixados pela legislação vigente, diante do que se mostra inapto a deflagrar a incidência do tributo estadual em voga.

Afirma que se revela clara a insubsistência da assertiva levada a cabo pela autoridade fazendária no sentido de que seria devido o ICMS *nas saídas decorrentes de desincorporação de bens do Ativo Imobilizado*. Longe de configurar meras assertivas, registra que a necessidade de observância do requisito “qualificação do item objeto de circulação como mercadoria” para efeito de incidência do ICMS já foi corroborado, inclusive, por esse Conselho de Fazenda Estadual, que, num lampejo de notória razoabilidade, manifestou-se no sentido de reconhecer a inocorrência do fato gerador do ICMS nas hipóteses de alienações de bens da pessoa jurídica.

Informa que, com lastro na jurisprudência sedimentada no âmbito da mais alta Corte do Poder Judiciário nacional, o Supremo Tribunal Federal – STF, acerca da matéria, para o qual a tributação das operações de saída, inclusive de venda, de bens integrantes do ativo imobilizado do contribuinte, afronta os preceitos constitucionais emanados do art. 155 da Carta Magna, já que *os bens não se ajustam ao conceito de mercadorias*.

Aduz que, para José Eduardo Soares de Melo, “circular” significaria, para o Direito, mudar de titular e que, para Aliomar Baleeiro, não seria lícito ao Estado-membro querer o ICMS da deslocação física sem relevância jurídica nem conteúdo negocial da mercadoria.

Traz excertos de julgados do STF, com entendimento no sentido de que, nas operações de venda não habitual de bens do ativo não haveria circulação no sentido jurídico tributário, pois os bens não se ajustariam ao conceito de mercadorias e as operações não seriam feitas com habitualidade. Outros excertos de julgados dos Tribunais Superiores, reconhecem a não-incidência do tributo nas operações em que não haja circulação jurídica, ou seja, que implique

em mudança de titularidade do bem.

Acrescenta que a imprescindibilidade de que tenha havido a efetiva circulação jurídica das mercadorias para efeito de incidência do ICMS – circunstância que, como exposto, não se verifica na transferência entre unidades da mesma empresa – é igualmente corroborada pela jurisprudência pátria, conforme se depreende dos excertos reproduzidos.

Nessa esteira, conclui que a transferência de bens de um estabelecimento para outro, ambos pertencentes à mesma pessoa jurídica, não constitui fato impositivo do ICMS, diante do que não pode subsistir a pretensão do Fisco Estadual de exigir do impugnante o tributo estadual em voga sobre operações desta natureza, identificadas, na hipótese dos autos, pelas Notas Fiscais que saíram do estabelecimento do impugnante acobertadas pelos CFOPs 5552 e 6552, caindo por terra, em consequência, a totalidade do lançamento plasmado no item 06 da guerrada autuação.

Quanto à Infração 07, requer a declaração de insubsistência do lançamento na medida em que as saídas correspondentes consubstanciam meras transferências de bens entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, levadas a cabo por questões de conveniência e oportunidade, devendo, posteriormente, retornar à unidade fabril autuada. Assim, permanecendo na esfera patrimonial do impugnante, entende que não há que se falar em desincorporação, que vem a ser, como visto, a condição para encerramento do diferimento do ICMS nas importações sob análise.

Quanto ao tema, frisa que de acordo com os preceitos gerais de contabilidade, a desincorporação de ativo, assim entendida a baixa contábil de determinado item integrante do ativo imobilizado, somente tem palco nas hipóteses de alienação ou nos casos em que verificada sua completa depreciação, tal como previsto no PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 27, exarado pelo COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS.

A Recorrente afirma que não cometeu qualquer infração à legislação adrede destacada, manifestando-se, em consequência, a improcedência da cobrança aqui debatida.

Quanto à Infração 9, explica que não olvida que, nos termos do art. 298, II do RICMS/BA em vigor, competia-lhe reter e recolher o tributo atinente a *repetidas prestações de serviço vinculadas a contrato*. Alega que nos casos em apreço, o pagamento do ICMS em referência ficou a cargo das próprias transportadoras, restando condicionada a efetiva prestação dos seus serviços à comprovação do adimplemento de tal obrigação pecuniária.

Assim, em vista da extinção, por pagamento, dos créditos tributários em tela, a teor do art. 156, I do Código Tributário Nacional – CTN, entende que se impõe a imediata desconstituição do vergastado lançamento, de forma a afastar a possibilidade de que sejam novamente exigidas quantias que já guarnecem os cofres públicos.

Alega que raciocínio diverso implicaria admitir efetivo *bis in idem*, com o consequente enriquecimento ilícito do ente estatal em prejuízo do contribuinte – prática veementemente coibida pelo ordenamento jurídico pátrio! –, haja vista a constatação de que o contribuinte substituído sequer está legalmente autorizado a requerer restituição do montante por si espontaneamente arrecadado, uma vez constatada a efetiva ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, como verificado na espécie.

Pede que seja dado o mesmo tratamento já conferido aos serviços contratados à empresa Radfer Comércio e Serviços Ltda., os quais foram excluídos da autuação, pela JJF. Paralelamente, destaca que segue buscando documentos aptos a atestar o recolhimento, nos mesmos moldes, das demais quantias autuadas, os quais, cuidará de trazer aos autos do presente feito administrativo tão logo identificados.

Quanto à Infração 10, afirma que é beneficiário do PROGRAMA DE DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL E DE INTEGRAÇÃO ECONÔMICA DO ESTADO DA BAHIA – DESENVOLVE, instituído pela Lei nº 7.980/2001, e neste panorama, desde que passou a fazer jus aos favores fiscais de que aqui se trata, apura o saldo devedor mensal do ICMS, sobre os quais promove os competentes ajustes para fins de delimitação da parcela incentivada, assim o fazendo mediante exclusão de débitos e adição de

créditos fiscais não vinculados ao projeto fomentado, tal como determinado pela Instrução Normativa do Superintendente de Administração Tributária SAT/BA nº 27, de 02 de junho de 2009.

Alega que ao recompor a apuração acima mencionada, aventou o representante fazendário que o impugnante teria majorado indevidamente as benesses em foco, de forma a comprometer a apuração e recolhimento do ICMS não incentivado, o que efetivamente não se sustenta tal como lançado.

Quanto ao mês de janeiro de 2013, a partir da análise do demonstrativo acostado à peça fiscal acusatória sob a designação de ANEXO 13 – DESENVOLVE – APURAÇÃO DA PARCELA DO IMPOSTO DIFERIDO, observou que a fiscalização findou por desconsiderar estorno do montante de R\$ 14.569,26 (quatorze mil quinhentos e sessenta e nove reais e vinte e seis centavos) por si realizado no mês de janeiro de 2013, nada obstante os expedientes adotados no particular guardem total pertinência com as disposições constantes da legislação atinente à matéria, prestando-se, isto sim, a refletir a real apuração do ICMS devido no período.

Esclarece que durante o período fiscalizado, a transportadora DSR SOLUÇÕES E INTELIGÊNCIA LOGÍSTICA LTDA., contratada pelo impugnante, emitiu CONHECIMENTOS DE TRANSPORTE (CT) contemplando valores superiores àqueles efetivamente ajustados (doc. 13). Uma vez detectado referido equívoco, foram tais documentos devidamente invalidados, providenciando a prestadora a emissão de CONHECIMENTOS DE TRANSPORTE substitutivos, tudo de acordo com os ditames plasmados no art. 301, §11, I do RICMS/BA vigente.

Também informa que atento a estas diretrizes, cuidou de emitir a competente Nota Fiscal de Anulação dos CT's ali mencionados, contemplando, inclusive, o destaque do tributo correspondente (doc. 14). Em seguida, como forma de anular o débito de ICMS ali destacado, devidamente lançado no seu livro Registro de Saídas (doc. 15) – procedimento cabível, na medida em que aludido documento não ampara operação apta a produzir efeitos fiscais, destinando-se sua emissão, como visto, tão somente ao cumprimento de formalidades previstas na legislação de regência –, tratou de estornar os montantes anteriormente lançados sob essa égide no seu livro RAICMS (doc. 16).

Afirma que ao assim proceder, findou por prestigiar os ditames da normatização pertinente, guardando a devida coerência com o procedimento inicialmente adotado, na medida em que, imbuída de boa-fé, havia escriturado as prestações abarcadas pelos CONHECIMENTOS DE TRANSPORTE *a posteriori* anulados na coluna referente a operações sem créditos do imposto (doc. 17).

Diz que o estorno em voga prestou-se, tão somente, a ajustar a própria apuração do ICMS normal, com vistas a tornar sem efeito o lançamento a débito de tributo incontestavelmente indevido, levado cabo por conta das determinações da legislação de regência da matéria no particular. Logo, tendo partido a apuração fiscal, para fins de delimitação do *SDPI*, do saldo devedor mensal, que contempla, em sua formação, o débito em apreço (vide doc. 15), nada mais lógico que promover o estorno do crédito correlato na apuração da parcela sujeita à dilação, a fim de neutralizar os efeitos daquele registro, tornando nula a operação para todo e qualquer fim.

Sobre o mês de setembro de 2013, informa que avaliando o comentado ANEXO 13 – DESENVOLVE – APURAÇÃO DA PARCELA DO IMPOSTO DIFERIDO, observou que os estornos perpetrados na seara do DESENVOLVE sob o CFOP 2152, totalizando a importância de R\$ 219.972,48 (duzentos e dezenove mil novecentos e setenta e dois reais e quarenta e oito centavos), apenas foram validados até o limite de R\$ 168.228,29 (cento e sessenta e oito mil duzentos e vinte e oito reais e vinte e nove centavos).

Afirma que, do montante questionado, impõe-se validação do estorno na ordem de R\$ 51.705,63 (cinquenta e um mil setecentos e cinco reais e sessenta e três centavos), tendo em vista o quanto adiante esclarecido.

Comenta que o programa de benefícios em abordagem foi instituído com o propósito de fomentar

e diversificar a matriz industrial e agroindustrial em território baiano, de forma a propiciar o desenvolvimento econômico e social e a geração de emprego e renda, mediante concessão de incentivos fiscais a contribuintes que pretendam implementar projetos aptos a contribuir para a consecução dos fins supra descritos.

Salienta que o legislador local cuidou de estabelecer mecanismos tendentes a garantir o efetivo favorecimento tributário de toda e qualquer operação própria efetivada sob a égide de projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, assim o fazendo, inclusive, no que concerne à lavra de itens que venham a ser objeto de posteriores exportações – situação aqui destacada haja vista sua pertinência com o contexto fático subjacente, como se verá logo a seguir.

Diz que restou consignado, em sede da mencionada IN SAT nº 27/2009, a necessidade de que fossem estornados, na apuração do saldo devedor incentivado, créditos oriundos de aquisições de insumos destinados à lavra de produtos direcionados ao mercado consumidor externo. Dentre os CRÉDITOS FISCAIS NÃO VINCULADOS AO PROJETO APROVADO (CNVP) ali previstos, constam aqueles alusivos a *Entradas de mercadorias remetidas para formação de lote ou com fim específico de exportação*.

Alega que se trata de medida tendente a garantir a efetividade dos festejados favores fiscais e, com isto, guardar a devida coerência com os fins que nortearam sua instituição, a partir da anulação dos efeitos dos créditos relativos a insumos aplicados nas saídas não sujeitas à incidência do imposto no saldo devedor incentivado. Diz que os estornos em debate, longe de infirmar a legislação de regência do DESENVOLVE, guardaram, isto sim, total observância com as diretrizes ali plasmadas.

Isto porque, no exercício em tela, o impugnante recebeu, a título de transferências de outros estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, insumos que haveriam de ser industrializados visando a obtenção de lote de latas a serem destinadas a pessoa jurídica DIAGEO MEXICO, situada no mercado consumidor externo, como de fato o foram, na espécie (doc. 18 – NFs de entrada, contemplando destaque do imposto em valores cujo somatório perfaz a importância acima destacada e doc. 19 – NFs de exportação do lote de produtos conformados a partir dos aludidos insumos).

Assim, diante da natureza das operações versadas, informa que cuidou de estornar os créditos atinentes ao ICMS destacado nos documentos fiscais que ampararam as citadas entradas de produtos intermediários, no importe de R\$ 51.705,63 (cinquenta e um mil setecentos e cinco reais e sessenta e três centavos) (vide doc. 18).

Conclui que restou demonstrada a idoneidade dos estornos aqui defendidos, a qual dispensa maiores comentários, face à interpretação literal e teleológica do manancial normativo invocado, aliada ao suporte documental pertinente, devendo o procedimento, também nesta seara, receber a chancela desta Junta de Julgamento Fiscal.

Pede que seja conferido o mesmo tratamento (aos demais meses) que foi dado aos meses de novembro e dezembro de 2013, que foram excluídas da autuação.

Quanto à Infração 11, argumenta que, a partir da análise do ANEXO 06 – OUTROS CRÉDITOS EFD REGISTRADOS INDEVIDAMENTE acostado à peça fiscal acusatória, observa que a grande maioria dos estornos questionados diz respeito ao ICMS destacado em Notas Fiscais emitidas no intuito de amparar *saídas de ativo com menos de um ano da entrada*, conforme notas fiscais que indica em tabela à folha 949.

Alega que a partir de uma análise mais apressada, poder-se-ia cogitar cabível a exigência do imposto sobre tais operações e, em consequência, efetivamente indevido o procedimento versado. Todavia, ao se debruçar sobre os documentos em destaque, constatou que se prestaram a acobertar meras transferências de bens do ativo imobilizado entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica (doc. 23 de sua impugnação).

Assim, não havendo que se cogitar da existência de operação mercantil, tampouco de circulação jurídica neste particular, alega restar claro que as remessas em voga não podem ser alvo de tributação, em vista dos fundamentos jurídicos expendidos em sede de impugnação à Infração 6.

Ciente disto, informa que cuidou de efetuar estornos no que concerne ao ICMS destacado no correlato documentário fiscal, não havendo que se cogitar, pois, de qualquer afronta aos ditames normativos próprios.

Quanto à emissão de nota fiscal com a finalidade de anular conhecimentos de transporte emitidos com erro pela transportadora, informa que guardou a devida observância com os ditames da legislação de regência para fins de anulação de CONHECIMENTOS DE TRANSPORTE (CT) tendentes a amparar serviços contratados junto à pessoa jurídica DSR SOLUÇÕES E INTELIGÊNCIA LOGÍSTICA LTDA., uma vez constatado que aludidos documentos contemplavam erros materiais. Neste panorama, diz que foi emitida a competente Nota Fiscal de anulação, contemplando, inclusive, o tributo correspondente, a teor da previsão veiculada pelo art. 301, §11, I do RICMS/BA vigente – documento indevidamente arrolado pelo autuante em sede do aludido ANEXO 06 à peça fiscal acusatória.

Considerando que a emissão do documento em destaque se prestou a anular operação substituída, não denotando aptidão para deflagrar a efetiva incidência do ICMS, o impugnante informa que tratou de efetuar o estorno do ICMS destacado no correlato documentário fiscal, não havendo que se cogitar, pois, de qualquer afronta aos ditames normativos próprios, em vista dos fundamentos jurídicos expendidos em sede de impugnação à Infração 10, precisamente quanto ao mês de janeiro.

Paralelamente, destaca a Recorrente que os créditos em questão não foram apropriados pela transportadora DSR SOLUÇÕES E INTELIGÊNCIA LOGÍSTICA LTDA., conforme atestam a anexa declaração prestada pela referida pessoa jurídica, assim como o livro RAICMS por si escriturado no período autuado, que espelha os lançamentos atinentes aos propalados CONHECIMENTOS DE TRANSPORTE (doc. 24).

Afirma que, tendo em vista o quanto já exposto e documentalmente comprovado no sentido de que (i) havia escriturado as prestações abarcadas pelos CONHECIMENTOS DE TRANSPORTE a posteriori anulados na coluna referente a operações sem créditos do imposto (vide doc. 17); e (ii) os créditos em questão também não foram apropriados pela referida transportadora (vide doc. 24), reafirma a lisura dos expedientes fiscalizados, já que ausente qualquer prejuízo aos cofres públicos, não se justificando, sob qualquer hipótese, o lançamento em foco.

Por fim, a Recorrente requer seja reformado o Acórdão Recorrido, no que se refere à confirmação integral dos itens 1, 3, 6 e 11 do auto de infração, assim como a manutenção parcial das infrações 2, 4, 7, 9 e 10.

Nestes termos, pede deferimento.

## VOTO

Quanto ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 3ª JF (Acórdão Nº 0111-03/16), desonerou o sujeito passivo, reduzindo o valor lançado de R\$1.045.054,98 para R\$775.768,90, em valores históricos, 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 à decretação da procedência parcial das infrações 2, 3, 4, 7, 9 e 10, bem como à decretação de improcedência das Infrações 5 e 8, sendo este o objeto do presente recurso.

Quanto à Infração 2, a redução do valor lançado decorreu da exclusão da NF 106586, acolhida pelo autuante, por acobertar aquisição de bem do ativo imobilizado. Examinando o demonstrativo de débito acostado pelo autuante, em sua informação fiscal, à folha 775, é possível notar que tal



documento acoberta mercadoria denominada de “Matriz ...”, classificada pela própria autoridade fiscal como bem sujeito ao “difal ativo” (vide arquivo denominado “ANEXO\_01\_Nfe\_entradas\_não\_registradas...”, gravado no CD à folha 775). Afigura-se correta, portanto, a sua exclusão do demonstrativo de débito, o que foi reconhecido pelo autuante e acolhido pela decisão recorrida. Não merece, assim, reparo a decisão de piso no que se refere à Infração 2.

Quanto à Infração 3, a redução do valor lançado está associada, exclusivamente, à aplicação retroativa da multa de 1% aos fatos geradores ocorridos anteriormente à alteração legislativa promovida no inciso IX do art. 42 da Lei 7.014/96, pela Lei nº 13.461, de 10/12/15, procedimento que se encontra devidamente autorizado pelo art. 106, inciso II, alínea “a” do CTN, não merecendo reparo a decisão de piso.

Quanto à Infração 4, a redução do débito está associada à exclusão das Notas Fiscais nºs 48149 e 184359, cujas alegações defensivas foram acolhidas pelo autuante e homologadas pela decisão recorrida. Analisando as mercadorias acobertadas pelos documentos fiscais citados, é possível notar que se trata de “ACIDO REAGENTE”, “HIDROXIDO\*DE SODIO 0.1N”, “MOLIBDATO\*REAGENTE” e “FITA ARQUEACAO\*16MMX0.889MM”, itens que devem, efetivamente ser classificados como insumos do estabelecimento fabril autuado. Mantida a decisão recorrida.

Quanto à Infração 5, a improcedência decorreu do entendimento da JJF no sentido de que as despesas com honorários dos despachantes não deveria integrar a base de cálculo do imposto de importação, á luz do art. 17, inciso VI da Lei nº 7.014/96, cuja redação reproduzo abaixo.

*“Art. 17. A base de cálculo do imposto é:*

*...*

*VI - na hipótese do inciso IX do art. 4º, a soma das seguintes parcelas:*

- a) o valor da mercadoria ou bem constante nos documentos de importação, observado o disposto no art. 18;*
- b) o imposto sobre a importação;*
- c) o imposto sobre produtos industrializados;*
- d) o imposto sobre operações de câmbio;*
- e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras cobradas ou debitadas ao adquirente, relativas ao adicional ao frete para renovação da marinha mercante, armazenagem, capatazia, estiva, arqueação e multas por infração.*
- ...”*

Como se pode depreender, a partir da leitura do texto legal acima, as despesas aduaneiras somente integram a base de cálculo quando se relacionarem a “*adicional ao frete para renovação da marinha mercante, armazenagem, capatazia, estiva, arqueação e multas por infração*”, não se enquadrando em nenhuma dessas categorias o valor pago aos despachantes. Entendo, por isso, que o lançamento não merece prosperar nesse item, restando mantida a decisão de piso.

Quanto à Infração 7, a desoneração do sujeito passivo está associada à exclusão dos bens do ativo cuja desincorporação ocorreu após dois anos de uso, tempo, após o qual, a venda do imobilizado desobriga a empresa ao recolhimento do imposto diferido, nos termos do art. 286, inciso LIII, § 13, inciso III do RICMS/12, abaixo reproduzido.

*“Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS:*

*...*

*LIII - nas entradas decorrentes de importação do exterior de máquinas sopradoras (NCM 8477.30.90), moldes (NCM 8480.71.00), compressores (NCM 8414.80.11) e máquinas rotuladoras (NCM 8422.30.29) por contribuinte fabricante de embalagem de material plástico;*

*...*

*§ 13. É dispensado o lançamento do imposto diferido:*

...  
*III - de bens destinados ao ativo imobilizado de que cuidam os incisos XXV, LIII, LXVI e LXVII, se a desincorporação dos referidos bens ocorrer após dois anos de seu uso no estabelecimento;*  
..."

Assim, entendo que não merece reparo a decisão recorrida.

Quanto à Infração 8, a decretação de improcedência decorreu do reconhecimento, por parte do próprio autuante, de que o sujeito passivo faz jus ao creditamento do imposto incidente sobre o frete nas operações equivocadamente autuadas, pois em três operações reconheceu-se que a autuada foi a remetente em operações CIF. Em outras operações, constatou-se que se trata de operações FOB destinadas à Recorrente, o que lhe garante o direito ao crédito. O autuante acolheu integralmente as razões defensivas, opinando pela improcedência total da exigência fiscal neste item.

O exame da documentação acostada às folhas 473 a 571 revela que, efetivamente, o sujeito passivo possui o direito de se creditar relativamente às operações de transporte objeto do presente lançamento, estando a decisão de piso amparada pelas provas apresentadas pela autuada. Mantida a decisão da 3ª JF.

Quanto à Infração 9, a redução do débito decorreu da comprovação, por parte do sujeito passivo, de recolhimento do valor do ICMS incidente sobre os serviços de transporte contratados pela autuada, tendo, o autuante, acolhido parcialmente as alegações defensivas e, ato contínuo, excluído os conhecimentos de transporte devidamente especificados em sua informação fiscal.

Trata-se, portanto, mais uma vez de questão de prova, tendo o autuante examinado a documentação acostada pela empresa e acolhido parte das suas alegações. A JF acolheu o novo demonstrativo de débito refeito pela autoridade fiscal, julgando este item parcialmente procedente. Não há reparo a ser feito à decisão recorrida. Mantida o acórdão neste item.

Quanto à Infração 10, a desoneração parcial decorreu do acolhimento parcial das alegações defensivas e do refazimento, por parte do autuante, do demonstrativo de débito, tendo a decisão recorrida homologado tais cálculos. A redução do débito exigido partiu, portanto, do próprio autuante, ao examinar as provas trazidas ao processo pela autuada. Mantida a decisão de piso.

Assim, entendo que restou acertada a decisão da JF, em função do que Nego Provimento ao Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, o sujeito passivo se insurge relativamente às infrações 1, 2, 3, 4, 6, 7, 9, 10 e 11, sendo este o objeto do presente recurso.

As infrações 1 e 3 foram atacadas conjuntamente, em face do que serão julgadas, igualmente, de forma conjunta. Ambas se referem a falta de registro de documentos fiscais de entrada, sendo que a primeira infração tem por objeto operações não sujeitas a tributação, enquanto que a terceira engloba as operações tributáveis.

O sujeito passivo não nega a conduta que lhe foi imputada, tendo se limitado a requerer o cancelamento ou a redução da multa sob o argumento de que a conduta autuada representa um mero descumprimento de obrigação acessória, bem como não houve qualquer prejuízo ao erário, além do fato de que a infração não foi praticada com dolo, fraude ou simulação.

Nesse sentido, o art. 158 do RPAF condiciona a redução da multa à prova de que tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo, conforme se lê no texto abaixo reproduzido.

*“Art. 158. As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo.”*

O cancelamento da sanção já imposta requer, portanto, provas de aspectos que não foram sequer debatidos, nem, tampouco, demonstrados pela recorrente, o que inviabiliza o exercício, por parte desse colegiado, da prerrogativa ali prevista. Denego, por conseguinte, o pedido recursal,

restando mantidas as decisões relativas às Infrações 1 e 3.

Da mesma forma, as infrações 2 e 4 serão abordadas conjuntamente, em face da sua abordagem igualmente conjunta pelo recurso. Ambas se referem a falta de recolhimento do diferencial de alíquotas, incidente sobre aquisições interestaduais destinadas a uso e consumo.

O sujeito passivo se opõe ao lançamento, tendo alegado que se trata de aquisição de bens do ativo. Descreve alguns itens (“haste punção”, “IFBR”, “bucha capa FBR”, “cilindro de ar para conformadora”, “conjunto FBR manifold”, bem como “placa selo FBR”) às folhas 934/935 do processo em apoio à sua argumentação, para, ao final, informar que “são itens aplicados na máquina Body Maker”.

Descreve, ainda “engrenagem para corrente 84 dentes (PN 22606)”, “conexão/cotovelo para decoradora” e “parafuso especial da decoradora de latas”, como bens empregados no equipamento PRINTER.

Por fim, descreve o “furo calibrado 0,0025 (CÓD 11625)”, como sendo item utilizado na etapa de teste da máquina Necker”.

Como a própria denominação das mercadorias denuncia (bucha, haste, conjunto manifold, conexão/cotovelo, parafuso, placa, engrenagem, etc.), apresentam-se como componentes de um sistema ou equipamento, itens acessórios, sem possuírem identidade própria. São adquiridos, originalmente, como parte de um conjunto. As aquisições isoladas explicam-se pelo fato de que se destinam a reposição do componente empregado na máquina/sistema, devendo ser classificados como bens de uso/consumo.

Embora não haja indícios de que as mercadorias citadas tenham sido adquiridas para instalação das plantas industriais beneficiadas (já que a Benefício fiscal foi aprovado em 2010, enquanto que as aquisições autuadas ocorreram em 2013), caso o sujeito passivo possua provas de que tais mercadorias se destinaram à instalação da planta industrial beneficiada, poderá representar à PGE para que faça o controle de legalidade.

Quanto ao furo calibrado, é importante frisar que a jurisprudência do CONSEF se encontra sedimentada, no sentido de negar o direito ao creditamento do imposto incidente na compra de itens empregados em testes de laboratórios, pois não se prestam à compensação com uma saída subsequente.

Assim, nego provimento ao recurso neste ponto, mantendo a decisão de piso, no que se refere às infrações 2 e 4.

Quanto à Infração 6, a acusação fiscal é “*Falta de recolhimento do ICMS nas saídas decorrentes de desincorporação de bens do ativo imobilizado do estabelecimento*”. A recorrente alega que todas as operações autuadas se referem a transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo titular, hipótese em que não incidiria o imposto estadual, segundo defende.

A questão passa, portanto, pelo tratamento jurídico a ser conferido às operações de transferência entre estabelecimento de uma mesma empresa. Vejamos como a questão foi disciplinada no âmbito do microsistema do ICMS.

Pois bem, é importante que se diga que a doutrina inspiradora do legislador constituinte não é uníssona ao delimitar o aspecto material da regra matriz de incidência do ICMS, pois o conceito de “circulação” goza, ao menos, de três vertentes teóricas distintas, denominadas: teorias da Circulação Física, Circulação Econômica e Circulação Jurídica.

A doutrina restritiva adotada pela impugnante (Circulação Jurídica) entende que o campo de incidência do tributo estadual em comento restringe-se àquelas operações nas quais haja mudança da titularidade jurídica da propriedade das mercadorias. Já a Doutrina da Circulação Física, ampliativa, possui uma compreensão distinta, defendendo que basta que se verifique a circulação física das mercadorias para que a operação se enquadre no campo de incidência delimitado pela matriz constitucional. Uma terceira vertente teórica (Circulação Econômica), a

mais restritiva de todas as teorias, advoga a tese de que não basta que haja mudança da propriedade do bem, mas requer que tal ocorra no âmbito do ciclo de escoamento do produto, ao longo da cadeia de distribuição da mercadoria, com destino ao consumo.

Diferentemente do que afirma o sujeito passivo, a transferência de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica (circulação física) não se encontra fora do campo de incidência do ICMS, pois foi o próprio legislador complementar (LC 87/96) que assim interpretou a matriz constitucional, ao editar o art. 12, cujo inciso I tem o seu teor abaixo reproduzido.

*“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;  
...”*

Assim, a despeito do enunciado da Súmula nº 166, do STJ, a legislação acerca da matéria mantém-se em vigor, sendo vedado ao intérprete afastá-la, sob pena de incorrer em grave ofensa ao princípio da separação de poderes, o qual reservou a prerrogativa de editar normas em caráter originário, apenas ao poder legislativo, cabendo ao julgador aplicá-las, enquanto não houver declaração de inconstitucionalidade, em sede de controle concentrado.

Ademais, a PGE tem se manifestado, reiteradas vezes, no sentido de que a Súmula 166 tem o seu alcance limitado às operações internas, pois sua extensão às operações interestaduais pode resultar em prejuízos ao estabelecimento destinatário, o qual fica impossibilitado de creditar-se do ICMS incidente nas etapas anteriores às operações de transferência.

Nesse sentido a PGE/PROFIS editou o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0, cujo enunciado possui o seguinte conteúdo: *“Não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular”*.

Assim, embora reconheça a ocorrência do fato gerador nas operações de transferência entre estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica, entendo que devem ser excluídas as Notas Fiscais nºs 5697 (jan/13), 7595 (mai/13), 11859 (out/13) e 15227 (dez/13), pelo fato de que se referem a operações de transferência interna, com CFOP 5.552, enquadrando-se na situação disciplinada pelo Incidente de Uniformização da PGE/PROFIS citado.

Assim, julgo procedente em parte a Infração 6, ficando reduzido o valor lançado para R\$18.393,12, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

MÊS	ICMS
jan/13	
fev/13	1.024,26
mai/13	
set/13	17.368,86
out/13	
dez/13	
<b>TOTAL</b>	<b>18.393,12</b>

Quanto à Infração 7, a acusação fiscal foi *“Falta de recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido”*. Da mesma forma que o fez relativamente à Infração 6, a recorrente alega que todas as operações autuadas se referem a transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo titular, não devendo prosperar a cobrança, segundo defende.

Reproduzo, aqui, as razões de decidir, relativamente à questão suscitada pelo contribuinte, ou seja, a incidência do ICMS sobre as transferências. Acolho o demonstrativo de débito refeito pelo autuante, destacando que as notas fiscais relativas às operações internas já haviam sido objeto de exclusão quando da informação fiscal.

Mantenho a decisão de piso relativamente à Infração 7.

Quanto à Infração 9, a acusação foi “*Falta de recolhimento no prazo regulamentar, do ICMS referente a prestações de serviços de transporte, devidamente escrituradas nos livros fiscais próprios, ...*”. O sujeito passivo não negou o fato, tendo alegado, contudo, que houve o pagamento do imposto exigido, por parte das empresas transportadoras. Em sua impugnação, o sujeito passivo logrou êxito em comprovar o recolhimento do imposto exigido relativamente aos serviços prestados pela empresa Radfer Comércio e Serviços Ltda., motivo da exclusão de tais valores do lançamento original.

Em relação aos demais transportadores, a empresa Recorrente não coligiu provas que pudessem evidenciar o fato extintivo alegado, tendo informado, em sua peça recursal, que “... *segue buscando elementos probatórios aptos a atestar a aludida arrecadação ...*”, conforme folhas 948 do processo.

Como não houve a anexação de novos elementos probatórios, entendo que não merece ser modificada a decisão de piso, a qual, mantenho neste ponto.

Quanto à Infração 10, a acusação foi “*Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE ...*”. A recorrente limitou-se a reiterar as razões defensivas, sem declinar o seu conteúdo, requerendo que seja dado, aos demais meses, o mesmo tratamento conferido aos meses de novembro e dezembro de 2013.

Revisitando a impugnação do sujeito passivo, noto que foram apresentadas contestações relativas a quatro meses autuados, quais sejam, janeiro, setembro, novembro e dezembro de 2013. Noto que a JJF acolheu as alegações defensivas atinentes aos meses de novembro e dezembro de 2013, com base da informação fiscal do autuante, tendo, contudo, rejeitado as alegações defensivas relativamente aos meses de janeiro e setembro, acima citadas.

Quanto ao mês de janeiro, noto, pelos documentos acostados ao processo, que a exclusão do crédito de R\$14.569,26 somente seria cabível se tivesse havido a concomitante exclusão do débito a ela correspondente, pois o sujeito passivo já havia procedido ao ajuste em sua escrita. Não acolho, por isso, a alegação recursal neste ponto.

Quanto ao mês de setembro, melhor sorte não ampara a Recorrente, pois os documentos fiscais referidos (folhas 636/718) não contêm qualquer indicação de que se trata de operações com insumos destinados especificamente à exportação, restando acertada a decisão da JJF.

Assim, mantenho a decisão recorrida naquilo que se reporta à Infração 10, a qual é parcialmente procedente.

Quanto à Infração 11, a acusação fiscal é “*Estorno de débito de ICMS efetuado em desacordo com a legislação desse imposto*”. Trata-se de Estorno de débito efetuado no livro Registro de Apuração do ICMS correspondente a operações de saídas de bens e mercadorias tributadas normalmente, como se fossem operações não tributadas. O sujeito passivo admite que estornou débitos relativos a imposto destacado em operações de transferências entre estabelecimentos seus. Alega, contudo, que não incide imposto em tais situações.

Da mesma forma que agiu em relação às infrações 6 e 7, o sujeito passivo ignorou, solenemente, o que dispõe o art. 12, inciso I da LC 87/96, pois a incidência do ICMS sobre as operações de transferência é regra expressa que decorre do texto legal, não sendo possível estornar os valores de ICMS, destacados nos documentos fiscais emitidos e que deram trânsito às mercadorias nele descritas. Não merece reparo a decisão recorrida neste ponto.

*Ex-positis*, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, ao tempo em que dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para reformar a Decisão de piso somente naquilo que se reporta à Infração 6. Assim, o débito total fica reduzido para R\$ 771.996,81, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

INFRAÇÃO	ICMS	MULTA	TOTAL GERAL
1		43.277,66	43.277,66
2	5.421,52		5.421,52
3		3.077,29	3.077,29
4	3.219,14		3.219,14
5			
6	18.393,12		18.393,12
7	55.781,52		55.781,52
8			
9	61.815,46		61.815,46
10	521.543,84		521.543,84
11	59.467,26		59.467,26
<b>TOTAL</b>	<b>725.641,86</b>	<b>46.354,95</b>	<b>771.996,81</b>

#### VOTO DIVERGENTE (Infrações 6 e 7)

Com a devida vênia discordo da Nobre Relator tão somente quanto à Infração 6 e 7 por se tratar de operação de transferência entre estabelecimentos da mesma empresa.

Entendo que a transferência de mercadorias e bens, entre estabelecimentos do mesmo titular é mera movimentação de bens de um estabelecimento para outro, sendo uma circulação física, onde não há circulação jurídica ou econômica do bem, não constituindo, portanto, fato gerador do ICMS.

Não há hipótese de incidência do ICMS se não ocorre à mudança de titularidade do proprietário da mercadoria, o que, de fato, não ocorreu no presente caso, pois se trata da transferência de mercadorias destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado.

A Súmula nº 166 do STJ já pacificou entendimento no sentido que “*não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte*”.

Veja que a súmula não faz menção à mesma unidade federativa ou à destinação do bem, pelo contrário, ela é utilizada justamente nos casos em que ocorre transferência interestadual de mercadoria, de um mesmo titular, senão vejamos:

1. *O deslocamento de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, por si, não se subsume à hipótese de incidência do ICMS, porquanto, para a ocorrência do fato impositivo é imprescindível a circulação jurídica da mercadoria com a transferência da propriedade. Precedentes: [...]*

2. *"Não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte." (Súmula 166 do STJ).*

3. *A regra-matriz do ICMS sobre as operações mercantis encontra-se insculpida na Constituição Federal de 1988, in verbis: "Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...) II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;"*

4. *A circulação de mercadorias versada no dispositivo constitucional refere-se à circulação jurídica, que pressupõe efetivo ato de mercancia, para o qual concorrem a finalidade de obtenção de lucro e a transferência de titularidade.*

5. *"Este tributo, como vemos, incide sobre a realização de operações relativas à circulação de mercadorias. A lei que veicular sua hipótese de incidência só será válida se descrever uma operação relativa à circulação de mercadorias. É bom esclarecermos, desde logo, que tal circulação só pode ser jurídica (e não meramente física). A circulação jurídica pressupõe a transferência (de uma pessoa para outra) da posse ou da propriedade da mercadoria. Sem mudança de titularidade da mercadoria, não há falar em tributação por meio de ICMS. (...) O ICMS só pode incidir sobre operações que conduzem mercadorias, mediante sucessivos contratos mercantis, dos produtores originários aos consumidores finais." (Roque Antonio Carrazza, in ICMS, 10ª ed., Ed. Malheiros, p.36/37)*

6. *In casu, consoante assentado no voto condutor do acórdão recorrido, houve remessa de bens de ativo imobilizado da fábrica da recorrente, em Sumaré para outro estabelecimento seu situado em estado diverso, devendo-se-lhe aplicar o mesmo regime jurídico da transferência de mercadorias entre estabelecimentos do*

*mesmo titular, porquanto ubi eadem ratio, ibi eadem legis dispositio. Precedentes: [...] (Resp 1125133 SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 10/09/2010).*

O entendimento também é consolidado no Supremo Tribunal Federal:

*TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO. AMEAÇA CONCRETA. CABIMENTO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA DE MATRIZ PARA FILIAL DA MESMA EMPRESA. SÚMULA 166/STJ. RECURSO REPETITIVO RESP 1.125.133/SP. AGRAVO CONHECIDO PARA NEGAR SEGUIMENTO AO RECURSO ESPECIAL. DECISÃO.*

*(...) In casu, consoante assentado no voto condutor do acórdão recorrido, houve remessa de bens de ativo imobilizado da fábrica da recorrente, em Sumaré para outro estabelecimento seu situado em estado diverso, devendo-se aplicar o mesmo regime jurídico da transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, porquanto ubi eadem ratio, ibi eadem legis dispositio. (Precedentes: Resp 77048/SP, Rel. Ministro MILTON LUIZ PEREIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/12/1995, DJ 11/03/1996; Resp 43057/SP, Rel. Ministro DEMÓCRITO REINALDO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/06/1994, DJ 27/06/1994).*

*De fato, entendo que a tributação pelo imposto referido tão somente ocorre quando houver mudança de titularidade da mercadoria. Desimportando, no caso de transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, que estes estejam situados em Estados diferentes." (AREsp 069931.Relator(a) Ministro HUMBERTO MARTINS. Data da Publicação .21/11/2011)*

O STF em outros recentes julgados confirmou sua posição e foi além. De fato, em um julgado proferido em 30.05.2014 pela Primeira Turma do STF se verifica que a Corte Suprema “*tem-se posicionado no sentido de que o mero deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos comerciais do mesmo titular não caracteriza fato gerador do ICMS, ainda que estejam localizados em diferentes unidades federativas*” (ARE 756636 AgR, Relator: Min. Dias Toffoli, Primeira Turma, publicado em 30/05/2014).

Um mês depois da publicação do julgado mencionado, o STF, agora pela Segunda Turma, decidiu que na transferência de bem entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, mesmo quando há agregação de valor à mercadoria ou sua transformação, não incide o ICMS, pois não ocorre a transferência de titularidade (AgReg. no Recurso Extraordinário nº 765486, AgR, Relator: Ministro Ricardo Lewandowski, Segunda Turma, Publicado em 04/06/2014).

Vale dizer, o Supremo Tribunal Federal entende que não incide ICMS nas transferências interestaduais de mercadorias, bem como naquelas transferências de mercadorias que sofreram processo de nova industrialização.

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

*EMENTA: APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA. NÃO INCIDÊNCIA DE ICMS NA OPERAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA. SÚMULA 166 STJ. 1. Não incide ICMS sobre o deslocamento de mercadorias de um estabelecimento de uma mesma empresa, mesmo que entre estados diferentes da federação, vez que não ocorre a circulação jurídica do bem, apenas a movimentação física, ou seja, não há a transferência da titularidade jurídica do bem, inteligência do art. 155, II, da CF/88. Precedentes do STF e STJ. Apelação improvida e sentença mantida, inclusive, em reexame necessário.*

O Estado não pode engessar seus entendimentos a aplicabilidade ou não de dispositivo de legais, ainda mais em se tratando de legislação de 1996, quando os Tribunais Superiores já se posicionaram exaustivamente sobre o tema.

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

Não podemos nos acomodar à mera aplicação da lei estadual, uma vez que a mesma tem que se coadunar com o CTN e a própria Constituição Federal. Se assim não for, estaremos sempre beneficiando o mau legislador, em detrimento do contribuinte, imputando-lhe um ônus

desnecessário, de ter que fazer seu direito ser respeitado na esfera judicial.

O papel do processo administrativo é possibilitar à Administração rever seus próprios atos quando eivados de erro, e assim devemos agir.

E tal situação apenas foi pacificada pelas recentes decisões exaradas pelas duas turmas do STF.

O que mais é necessário para se reconhecer que a transferência não é fato gerador do ICMS? Existem reiteradas decisões de Tribunais Superiores, Súmula do STJ, Decisão do STJ em sede de Recurso Repetitivo, Decisões das duas turmas do STF. A insistência em se buscar fundamentações das mais diversas para se negar a aplicação das referidas decisões acaba sendo um fato prejudicial ao Estado, que permanecerá arcando com a sucumbência judicial.

Assim, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário tão somente quanto à Infração 6 e 7, para excluir o ICMS exigido nelas.

No mais, acompanho integralmente o voto da Nobre Relator.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269200.0004/14-7**, lavrado contra **LATAPACK-BALL EMBALAGENS LTDA. (BALL EMBALAGENS LTDA.)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$725.641,86**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$46.354,95**, prevista nos incisos IX e XI, do mesmo diploma legal citado, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Infrações 6 e 7) – Conselheiros(as): Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Maria Auxiliadora Gomes Ruiz e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO DIVERGENTE (Infrações 6 e 7) – Conselheiros(as): Paulo Sérgio Sena Dantas, José Carlos Barros Rodeiro e Juliana dos Santos da Silva.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de junho de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

PAULO SÉRGIO SENA DANTAS - VOTO DIVERGENTE  
(Infrações 6 E 7)

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS