

PROCESSO - A. I. N° 278868.1001/16-9
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BUNGE ALIMENTOS S/A.
RECORRIDOS - BUNGE ALIMENTOS S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JFJ nº 0071-02/17
ORIGEM - IFEP – DAT/SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET 26/12/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0335-11/17

EMENTA. ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Consultando uma das provas apresentadas na defesa, aparece o resumo de apuração do imposto do mês de outubro de 2014, com estorno de crédito referente a devolução de empréstimo. Neste mesmo mês foi lançada no auto a glosa de créditos de materiais de uso e consumo. Ausência de conexão entre o que foi acusado e o que foi defendido. Infração 2 procedente. Mantida a Decisão recorrida. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO EM OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS. Sujeito passivo comprovou que todas as notas fiscais mencionadas nos demonstrativos estavam canceladas, fato reconhecido pelo autuante. Erro material confesso. Infração 4 improcedente. Mantida a Decisão recorrida. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA DE 1% DO VALOR COMERCIAL DAS MERCADORIAS NÃO ESCRITURADAS. **a)** MERCADORIAS TRIBUTADAS. Em sede de informação fiscal, o autuante corrigiu o lançamento estornando as multas das notas fiscais comprovadamente canceladas. Mantida a Decisão recorrida. Infração 5 procedente em parte. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTADAS. O autuante corrigiu o lançamento estornando notas fiscais canceladas, exceto as notas em que o contribuinte recebeu as mercadorias e posteriormente deu saída em devolução. A multa por descumprimento de obrigação acessória não tem natureza indenizatória ou tributária, mas sancionatória, punitiva e educativa, no sentido de manter o contribuinte atento aos cumprimentos da obrigação tributária. Assim, há de se considerar penalidade de fim meramente punitivo e educativo de quase meio milhão de reais, atenta-se totalmente contra o princípio da razoabilidade. Aplicada redução, de forma que o valor julgado em primeira instância, resulte mensalmente em 50% do valor julgado. Não acolhida a arguição de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Voluntário interpostos contra a Decisão proferida pela 2ª JFJ –

Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão de fls.) que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em referência, lavrado 08/03/2016, quando foi lançado o valor de R\$1.826.619,78, e a primeira instância deste Conselho, após constatar que o Recorrente reconheceu a procedência das infrações 1 e 3, tendo a 2ª JF julgado como Procedente a infração 2, além destas duas que foram reconhecidas na impugnação; julgou Improcedente a infração 4, e Procedentes em Parte as infrações 5 e 6, tendo o valor do auto reduzido para R\$ 1.005.439,85.

Com isto a Junta recorreu de ofício dos valores desonerados nas infrações 4, 5 e 6, e a empresa autuada, inconformada ainda com o resultado do julgamento das infrações 2, 4 e 5, apresentou Recurso Voluntário. Importante considerar que as infrações 1 e 3 foram inteiramente reconhecidas pelo Recorrente conforme declaração na peça defensiva à fl. 375, e assim, e as infrações que permanecem na lide são as que seguem abaixo descritas – 2, 4, 5 e 6.

Infração 02 - 01.02.02- Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. O Contribuinte fez uso de crédito de ICMS destacado em documentos lançados na sua Escrituração Fiscal Digital que referem-se a operações de aquisição de material de uso e consumo. Para obter o valor do estorno do crédito processou-se o seguinte: Tendo como fonte a EFD do Contribuinte (ver pasta EFD em mídia magnética (CD) em anexo), e as notas fiscais eletrônicas emitidas para o Contribuinte constantes da base de dados da SEFAZ/BA (ver pasta NFE_ENTRADAS em mídia (CD) em anexo), obteve-se as informações necessárias para a análise dos fatos e elaboração de demonstrativo ESTORNO DE CRÉDITO E DIFAL (ver planilha ANEXO IV na pasta BUNGE_fisc2013 2014.xls na mídia magnética (CD) em anexo). Valor histórico de R\$82.907,12. Multa 60%, prevista no Artigo 42, inciso VII, alínea "a", da Lei 7.014/96.

Infração 04 - 02.01.02- Deixou de recolher, no prazo regulamentar, ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios. Contribuinte deixou de lançar Notas Fiscais Eletrônicas (NFes) na sua Escrituração Fiscal Digital (EFD) referentes a operações de saídas. A divergência apurada (ver demonstrativo NFES DE SAIDAS NAO LANÇADAS NA EFD, anexo V), decorre de cotejamento entre as NFes autorizadas pela SEFAZ (ver pasta NFE_SAIDAS em mídia (CD) e aquelas lançadas na EFD do contribuinte (ver pasta EFD em mídia magnética (CD) em anexo). Valor histórico de R\$792.978,77. Multa 100%, prevista no Artigo 42, inciso III, da Lei 7.014/96.

Infração 05 - 16.01.01- Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s), bem (ns) ou serviço (s) sujeito a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Contribuinte deixou de lançar Notas Fiscais Eletrônicas (NFes) na sua Escrituração Fiscal Digital (EFD) referentes a operações de entradas de mercadorias sujeitas à tributação. A divergência apurada (ver demonstrativo Relação de NFes de entradas não lançadas na EFC, ver planilha ANEXO VII na pasta BUNGE_fisc 2013 2014.xls na mídia magnética (CD) em anexo), decorre de cotejamento entre as NFes autorizadas pela SEFAZ (ver pasta NFE_ENTRADAS em mídia (CD) e aquelas lançadas na EFD do contribuinte (ver pasta EFD em mídia magnética (CD) em anexo). Valor histórico de R\$48.217,25. Multa 1%, prevista no Artigo 42, inciso IX, da Lei 7.014/96 - multa reduzida retroativamente em obediência à Lei 13.461/2015 c/c a Alínea "c" do inciso II, Art. 106 da lei 5.172/66(CTN)

Infração 06 - 16.01.02- Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal. Contribuinte deixou de lançar Notas Fiscais Eletrônicas (NFes) na sua Escrituração Fiscal Digital (EFD) referentes a operações de entradas de mercadorias não sujeitas à tributação. A divergência apurada (ver demonstrativo Relação de NFes de entradas não lançadas na EFD, ver planilha ANEXO VIII na pasta BUNGE_fisc 2013 2014.xls na mídia magnética (CD) em anexo), decorre de cotejamento entre as NFes autorizadas pela SEFAZ (ver pasta NFE_ENTRADAS em mídia (CD) e aquelas lançadas na EFD do contribuinte (ver pasta EFD em mídia magnética (CD) em anexo)". Valor histórico de R\$471.654,50. Multa 1%, prevista no Artigo 42, inciso XI da Lei 7.014/96.

Após apresentação da defesa (fls. 61/94) e da informação fiscal (fls. 359/362), o auto foi julgado Procedente em Parte pela 2ª JF, conforme voto abaixo:

VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir ICMS em decorrência de 06 infrações. O autuado reconheceu às infrações 01 e 03. Assim, entendo que a mesmas restaram caracterizadas, pois não existe lide. Logo, a lide persiste em relação às infrações 02, 04, 05 e 06.

Não acolho a preliminar de nulidade requerida pela defesa, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico.

Especificamente em relação à infração 02, sobre a alegação de erro na indicação do RICMS/BA, de fato foi indicado o regulamento de 1997 quando o correto seria a indicação do regulamento de 2012. Entretanto, tal fato não causou nenhum prejuízo ao amplo direito de defesa, visivelmente constatado nas manifestações defensivas apresentadas pelo sujeito passivo, demonstrando total entendimento sobre o conteúdo da imputação, a qual encontra-se cristalina, não deixando nenhuma dúvida, qual seja:

Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. O Contribuinte fez uso de crédito de ICMS destacado em documentos lançados na sua Escrituração Fiscal Digital que referem-se a operações de aquisição de material de uso e consumo. Para obter o valor do estorno do crédito processou-se o seguinte: Tendo como fonte a EFD do Contribuinte (ver pasta EFD em mídia magnética (CD) em anexo), e as notas fiscais eletrônicas emitidas para o Contribuinte constantes da base de dados da SEFAZ/BA (ver pasta NFE_ENTRADAS em mídia (CD) em anexo), obteve-se as informações necessárias para a análise dos fatos e elaboração de demonstrativo ESTORNO DE CRÉDITO E DIFAL (ver planilha ANEXO IV na pasta BUNGE_fisc2013 2014.xls na mídia magnética (CD) em anexo).

Cabe observar que a situação fática descrita pela fiscalização na infração em tela, apesar do equívoco na indicação do enquadramento legal, no RICMS/97 quando o correto seria no RICMS/12, não compromete a tipificação do fato ocorrido, haja vista os dispositivos legais serem perfeitamente equivalentes:

Decreto 6.284/97:

Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

V - o valor do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada, real ou simbólica, no estabelecimento, de mercadorias, bens ou materiais, bem como do imposto relativo aos respectivos serviços de transporte, inclusive o imposto pago a título de diferença de alíquotas, sendo as mercadorias, bens ou materiais destinados:

b) a partir do prazo previsto na Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, ao uso ou consumo do próprio estabelecimento, assim entendidas as mercadorias que não forem destinadas a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação;

Decreto 13.780/12:

Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

I- o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:

a) de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem;

b) de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização, produção rural, geração de energia elétrica e extração mineral ou fóssil;

Devo frisar que o Art. 19 do RPAF corrobora ainda mais a improcedência de invocação de nulidade deste item da peça fiscal quando dispõe:

Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Cabe, ainda, ressaltar, em relação à infração 02, que o sujeito passivo quitou integralmente os valores relativos aos fatos geradores relativos os meses de janeiro, março, abril, maio, junho, julho e dezembro de 2013, janeiro, fevereiro, abril e julho de 2014, além de outros valores reconhecidos parcialmente, demonstrando clara que entendeu a impugnação, reconheceu e efetuou os recolhimentos, conforme relatório do SIGAT- Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – Detalhamento de Pagamento, acostado aos autos. Logo, não existe motivo para anulação da infração 02.

Especificamente em relação ao argumento defensivo de ausência de cumprimento de formalidade de procedimento, citando o Art. 28 do RPAF, igualmente não pode ser acolhido, uma vez que consta à folha 20 dos autos Intimação específica ao sujeito passivo dando ciência do início da ação fiscal. Ademais, o contribuinte tomou ainda conhecimento do Mandado de Fiscalização emitido pela SEFAZ, fls. 18 e 19 dos autos.

Devo ressaltar que a fiscalização foi embasada na Escrituração Digital do contribuinte, sendo desnecessária intimação para apresentação física de livros e documentos fiscais, pois o Sistema Público de Escrituração

Digital – SPED disponibiliza toda a escrita fiscal nos bancos de dados da SEFAZ, diferentemente do que ocorria quando a escrituração não era digital. Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido a alegação de nulidade da autuação, vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquene de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.

No mérito, na infração 02 foi imputado ao autuado ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Em sua defesa o sujeito passivo impugnou parcialmente o valor autuado, argumenta que teria realizado o estorno de crédito relativos aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2014, referente às aquisições de material de uso e/ou consumo próprio, nos seguintes valores: R\$4.039,09, R\$23.218,93 e R\$32.435,38, totalizando a importância de R\$59.693,40. Diz que na verdade, conforme os Registros Fiscais de Apuração do ICMS gerados pelo SPED, nos três meses mencionados, o autuado efetuou o estorno de R\$59.693,40, ou seja, inclusive importância superior ao apurado pela fiscalização, referente à aquisição de material de uso e consumo próprio. Para comprovar sua alegação acostou os documentos às folhas 103 a 138 dos autos. Reconheceu os valores referentes aos demais meses informados efetuou o recolhido. Como se observa, a lide persiste apenas em relação aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2014.

Entendo que o argumento defensivo não pode ser acolhido, pois ao examinar os elementos de prova acostados pela defesa, fls. 103 a 138 dos autos, as impressões do Registro de Apuração do ICMS gerados pelo SPED, constatei que os estornos pelo contribuinte não têm nenhuma relação com os créditos de ICMS provenientes das aquisições de material de uso e consumo, motivo da autuação em lide.

Ressalto que os referidos estornos existentes do livro apresentado pela defesa foram lançados diretamente no Registro de Apuração, a débito, com o seguinte título: ESTORNO DE CREDITOS – estorno crédito ref. a devolução empréstimo 2.949. Para o mês de outubro de 2014, valor de R\$4.039,09, fl. 107 dos autos, novembro de 2014, R\$ 23.218,93, fl. 118 dos autos, e dezembro de 2014 R\$ 32.435,38, fl. 130 dos autos.

Logo, comprovado que os estornos realizados pela defesa se referem a devolução empréstimo 2.949, ficam mantido os valores consignado na infração, uma vez que tratam de utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Infração mantida.

Na infração 04 foi imputado ao autuado ter deixado de recolher, no prazo regulamentar, ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios. Consta da acusação que o contribuinte deixou de lançar Notas Fiscais Eletrônicas (NFes) na sua Escrituração Fiscal Digital (EFD) referentes a operações de saídas, sendo a divergência apurada decorrente de cotejamento entre as NFes autorizadas pela SEFAZ e aquelas lançadas na EFD do contribuinte.

Em sua defesa o sujeito passivo asseverou que as NFes mencionadas na planilha do Fisco estão todas CANCELADAS. Com efeito, conforme as 114 Notas Fiscais Eletrônicas apresentadas pela defesa, verifica-se o registro de "NFe CANCELADA", especificando as mesmas, conforme consignado no relatório do presente acórdão.

Por sua vez, na informação fiscal o autuante reconhece que da análise da situação dos documentos relacionados neste item infere-se que procede a arguição do autuado. Assim sendo, entende que este item da peça fiscal, na sua totalidade, é improcedente.

Entendo que o argumento defensivo deve ser acolhido, uma vez que comprovou que as notas fiscais objeto da autuação constam do Sistema como canceladas, conseqüentemente, não realizou as operações de saídas relacionadas no levantamento que embasou a infração, fato que foi reconhecido, inclusive, pelo próprio autuante. Infração improcedente.

Na infração 05 foi imputado ao autuado ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeito a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Contribuinte deixou de lançar Notas Fiscais Eletrônicas (NFes) na sua Escrituração Fiscal Digital (EFD) referentes a operações de entradas de mercadorias sujeitas à tributação.

A divergência apurada (ver demonstrativo Relação de NFes de entradas não lançadas na EFC, ver planilha ANEXO VII na pasta BUNGE_fisc 2013 2014.xls na mídia magnética (CD) em anexo), decorre de cotejamento entre as NFes autorizadas pela SEFAZ (ver pasta NFE_ENTRADAS em mídia (CD) e aquelas lançadas na EFD do contribuinte (ver pasta EFD em mídia magnética (CD) em anexo. Em sua defesa o sujeito passivo, entre os argumentos defensivo, alegou que 24 notas fiscais, as quais os números dos Danfe's constam do relatório do presente acórdão, apontadas pelo Fisco, foram canceladas, por esse motivo não poderiam ser escriturados.

Por sua vez, quando da informação fiscal, o autuante asseverou que foi constatado a procedência da alegação defensiva e que, diante disso, realizou novo cotejamento dos documentos, excluindo do levantamento aqueles documentos cancelados. Entendo que o argumento defensivo deve ser acolhido, uma vez que a defesa comprovou o cancelamento dos referidos documentos fiscais, tendo o autuado realizado novo levantamento, do qual o sujeito passivo tomou ciência e não apresentou nenhum novo questionamento em relação os referidos DANFE's acima listados, os quais ficam excluídos da autuação.

Não acolho o argumento defensivo de que não foi intimado para apresentar qualquer esclarecimento para as NFe's não registradas nos livros de entrada e de saída, pois o autuado se manifestou por duas vezes no presente processo. Primeiro ao tomar ciência da autuação, tendo apresentado sua defesa. Posteriormente, após a informação fiscal, o autuado recebeu cópia da revisão fiscal, tendo apresentado sua segunda manifestação defensiva. Ademais, tal alegação defensiva não reflete a verdade nos autos, uma vez que o autuante acostou aos autos, quando da informação fiscal, E-mail's trocados com a Sra. Carmem Paiva, sobre o assunto em tela. Logo, à infração 05 restou parcialmente caracterizada no valor de R\$36.708,53, conforme demonstrativo reproduzido no relatório do presente acórdão.

Na infração 06 foi imputado ao autuado ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Contribuinte deixou de lançar Notas Fiscais Eletrônicas (NFes) na sua Escrituração Fiscal Digital (EFD) referentes a operações de entradas de mercadorias não sujeitas à tributação. A divergência apurada (ver demonstrativo Relação de NFes de entradas não lançadas na EFD, ver planilha ANEXO VIII na pasta BUNGE_fisc 2013 2014.xls na mídia magnética (CD) em anexo), decorre de cotejamento entre as NFes autorizadas pela SEFAZ (ver pasta NFE_ENTRADAS em mídia (CD) e aquelas lançadas na EFD do contribuinte (ver pasta EFD em mídia magnética (CD) em anexo)". Valor histórico de R\$471.654,50. Multa 1%, prevista no Artigo 42, inciso XI da Lei 7.014/96.

Em sua defesa o sujeito passivo, entre os argumentos defensivo, alegou que 56 notas fiscais, assim como na infração anterior, as quais os números dos Danfe's constam do relatório do presente acórdão, apontadas pelo Fisco foram canceladas, por esse motivo não poderiam ser escriturados. Por sua vez, quando da informação fiscal, o autuante asseverou que constatado a procedência da alegação defensiva e que, diante disso, realizou novo cotejamento dos documentos, excluindo do levantamento aqueles documentos cancelados.

Entendo que o argumento defensivo deve ser acolhido, uma vez que a defesa comprovou o cancelamento dos referidos documentos fiscais, tendo o autuado realizado novo levantamento, do qual o sujeito passivo tomou ciência e não apresentou nenhum novo questionamento em relação os referidos DANFE's acima listados, os quais ficam excluídos da autuação.

Não acolho o argumento defensivo denominado pela defesa de "ANULAÇÃO", para justifica o não registro de diversas NFe - Notas Fiscais eletrônicas constando nos Sistema como "autorizado", pois o fato do sujeito passivo emitir uma nova NFe para efetuar devolução de mercadorias, por qualquer motivo, não dispensa a escrituração de ambas as notas fiscais. Portanto, ficam mantidas na autuação às NFe's nº 3810, 2409, além dos relacionados na segunda peça defensiva. Logo, à infração 06 restou parcialmente caracterizada no valor de R\$454.962,03, conforme demonstrativo reproduzido no relatório do presente acórdão.

Sobre o efeito confiscatório das multas aplicadas na autuação aventada pelo defendente, saliento que a este foro administrativo não cabe discutir a constitucionalidade da legislação posta, bem como apreciação de decisão do Poder Judiciário conforme assim preconiza o art. 167, I e II do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99.

Quanto ao pedido de redução da multa das infrações 05 e 06, embora exista previsão legal, o art.158, do RPAF/99, estabelece que as penalidades por descumprimento de obrigação acessória poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, mediante o atendimento de determinadas condições, quais sejam: 1) desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e 2) que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo. Condições que não foram satisfeitas pelo contribuinte, uma vez que no próprio Auto de Infração são imputadas diversas faltas de recolhimento do ICMS. Logo, entendo que não foram atendidas as exigências acima, razão pela qual deixo de acatar o pedido do autuado.

No tocante aos demais percentuais das multas aplicadas nas demais infrações em lide, também não pode ser acolhido o pedido de redução por falta de previsão legal.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, conforme abaixo:

A Junta recorreu de ofício pela parte julgada improcedente, e o contribuinte, inconformado com a decisão quanto aos valores remanescentes, vem expor e requerer o que segue em sede de Recurso Voluntário.

Em pedido preliminar alega nulidade em relação à segunda infração, do valor de ICMS a estornar apurado pela fiscalização, qual seja, R\$82.907,12, pelas razões que serão apresentadas mais adiante.

A Recorrente reconhece como procedente apenas a importância de R\$24.276,54, montante pago, como demonstra o comprovante de pagamento anexado à presente impugnação.

Ainda, salienta que, no que tange a esta infração, a qual resultou da fiscalização do período de

janeiro de 2013 a dezembro de 2014, verifica-se que o Sr. Fiscal considerou ter a Recorrente praticado as condutas previstas no art. 93, inciso V, alínea "b" e art. 124 do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97. No entanto, passando a vigorar o Regulamento do ICMS, Decreto nº 13.780/2012, em 1º de abril de 2012, conforme estabelece o art. 495 (Art. 495. Este Decreto entrará em vigor em 1º de abril de 2012), incabível a incidência do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Portanto, é inquestionável que o Sr. Fiscal aplicou legislação que não estava mais em vigor, haja vista que o RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, era a legislação de regência para a autuação. Por tal razão, evidente a nulidade do presente Auto de Infração, especificamente quanto à infração 2, uma vez que incabível a aplicação do RICMS de 1997, já que a lei de regência para o período examinado pelo Fisco era o RICMS de 2012. Assim, requer seja declarado nulo o Auto de Infração, no que se refere à infração 2.

Em que pese a autuação, para proceder à lavratura do referido Auto de Infração, o Sr. Auditor deveria ter respeitado o disposto no Capítulo I, Seção III, da Lei nº 7.629/99, a qual estabelece Procedimento Administrativo Fiscal. Na citada legislação, o art. 28, estabelece os termos e demais atos que fundamentam ou instruem a ação fiscal.

Diante do procedimento adotado pelo Auditor Fiscal, restou claro à Recorrente que não foi cumprida a formalidade do procedimento, pois, há apenas "Mandado de Fiscalização", referente aos exercícios de 2013 e 2014, não havendo qualquer especificação quanto aos documentos que deveriam ser apresentados. Assim, restou nulo o Auto de Infração, por afronta aos ditames do art. 28, inciso II, da Lei nº 7.629/99, considerando-se a falta de cumprimento de formalidade no procedimento para a referida ação fiscal.

Portanto, inexistindo o "Termo de Intimação para Apresentação de livros e Documentos", previsto na citada lei, o Auto de Infração não pode ser levado a efeito, pois este, sendo ato administrativo, o mesmo deve ser declarado nulo e insubsistente, caso contrário, afrontaria as normas constitucionais vigentes.

Que este fato reveste-se de extrema gravidade quando se está perante imposições tributárias, não podendo o presente Auto de Infração ser levado a efeito, devendo ser declarado insubsistente, face o desrespeito aos termos presentes no art. 28, inciso II, da Lei nº 7.629/99.

No tocante à infração 2, o Sr. Fiscal justificou a autuação ao argumento de que a Recorrente teria utilizado indevidamente crédito de ICMS referente à aquisição de material para uso/consumo do estabelecimento. Explicou, ainda, que a Autuada teria feito o uso do crédito de ICMS destacado em documentos lançados na sua Escrituração Fiscal Digital relativa às operações de aquisição de material de uso e/ou consumo próprio e, por isso, seria devido o montante de R\$82.907,12.

Segundo o Sr. Fiscal, a infração descrita tem previsão no art. 93, inciso V, alínea "b" e 124 do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97. Todavia, examinando a documentação fiscal, constatou-se que nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2014, a Recorrente realizou o estorno de crédito de ICMS apropriado indevidamente, referente às aquisições de material de uso e/ou consumo próprio.

De acordo com os Registros Fiscais de Apuração de ICMS em anexo, nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2014, respectivamente, foi realizado o estorno dos seguintes valores: R\$4.039,09, R\$23.218,93 e R\$32.435,38, totalizando a importância de R\$59.693,40.

Com efeito, não procede a alegação do Fisco de que, no tocante aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2014, respectivamente, a Recorrente teria deixado de estornar os seguintes valores: R\$3.057,74, R\$23.156,01 e R\$32.416,83, totalizando o montante de R\$58.630,58.

Na verdade, conforme os Registros Fiscais de Apuração do ICMS gerados pelo Sped, nos três meses mencionados, a Autuada efetuou o estorno de R\$59.693,40, ou seja, inclusive importância superior ao apurado pela fiscalização, referente à aquisição de material de uso e consumo próprio. Dessa forma, em contrário aos termos postos no Acórdão, os estornos são relativos a

crédito do ICMS sobre as aquisições de material de uso e consumo e não sobre operações de empréstimo, CFOP 2949.

Diante do exposto, considerando que, dos períodos apurados pelo Sr. Fiscal, com exceção aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2014, a Recorrente, comprovadamente, efetuou o estorno do crédito fiscal de ICMS, indevida a exigência do pagamento de R\$58.630,58, montante encontrado quanto aos referidos meses, sendo procedente, apenas, a cobrança da soma de R\$24.276,54, pertinente aos demais períodos (comprovante de pagamento da importância reconhecida como devida em anexo).

Quanto à infração 5, não podem ser levadas a efeito, as argumentações do Sr. Julgador de 1ª Instância, em não acolher os argumentos defensivos, para justificar o não registro de diversas Notas Fiscais Eletrônicas constando nos Sistemas como “autorizado”.

Ocorre que os referidos documentos não podem ser ESCRITURADOS PELA RECORRENTE, EM RAZÃO DE TEREM SIDO – COMPROVADAMENTE - CANCELADOS PELOS EMITENTES. Dessa forma, em relação à Infração 05, a Recorrente foi autuada porque teria ocorrido a entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, fato que não corresponde a verdade, conforme se comprovou com as provas juntadas ao presente processo.

A fiscalização concluiu que a Recorrente teria deixado de lançar NFes na Escrituração Fiscal Digital (EFD) referentes às operações de entradas de mercadorias sujeitas à tributação, explicando que a divergência foi encontrada pelo cotejamento entre as NFes autorizadas pela SEFAZ e as lançadas na Escrituração Fiscal Digital da autuada.

Todavia, confrontando a informação apresentada pelo Fisco, qual seja, de que a Recorrente não teria realizado a escrituração de NFes referentes às operações de entradas de mercadorias sujeitas à tributação, *versus* os dados do portal nacional da NFes, constatou-se que alguns dos documentos fiscais considerados pelo Sr. Fiscal não foram escriturados porque foram CANCELADOS pelos emitentes. Apresenta lista com 24NFes canceladas.

Feita a análise minuciosa dos documentos fiscais listados na planilha confeccionada pela Recorrente (em anexo), concernente à "Entrada de Mercadorias Sujeitas à Tributação" no período fiscalizado, verifica-se que nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2013, o Fisco considerou para a base de cálculo, respectivamente, R\$399.254,05, R\$733.092,02 e 394.918,00, quando o correto seria, na mesma ordem, excluídas as NFes CANCELADAS mencionadas, R\$49.614,42, R\$268.950,73 e R\$166.975,20.

Assim, considerando o cancelamento pelos emitentes das 24 NFes dos meses de janeiro, fevereiro e março apresentadas em anexo, o detalhamento da planilha em anexo e o comparativo, incabível a exigência do valor apontado como devido pelo Fisco.

Ademais, as mencionadas 24 NFes podem e devem ser consideradas por amostragem prova de que há outros documentos fiscais cancelados e, por isso, não foram registrados na escrita fiscal. É importante ressaltar que pelo grande volume de notas fiscais emitidas pela Autuada e por terceiros, exceto quanto às acima citadas, impossível apresentar com a presente defesa a totalidade dos documentos fiscais objeto de cancelamento, os quais, por tal razão deixaram de ser escriturados.

Com efeito, como já dito, a Autuada não foi intimada para apresentar qualquer esclarecimentos para as NFes não registradas nos livros de entrada e de saída. Desse modo, considerando os princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa e, ainda, o da verdade material, haja vista que, considerando a existência de notas fiscais canceladas além das aqui apresentadas e, com isso justificando o não registro, a Recorrente pretende dentro de 30 dias trazer aos presentes os documentos e informações complementares para demonstrar de forma inequívoca que não existiram e não existem motivos que deem amparo legal e legitimem a autuação.

Quanto à infração 6, não podem ser levadas a efeito, as argumentações do Sr. Julgador de 1ª Instância, em não acolher os argumentos defensivos denominado pela defesa de “ANULAÇÃO, para justificar o não registro de diversas NFe – Notas Fiscais eletrônicas constando nos Sistemas como “autorizado”.

Ocorre que os referidos documentos não podem ser ESCRITURADOS PELA RECORRENTE, EM RAZÃO DE TEREM SIDO - COMPROVADAMENTE - CANCELADOS PELOS EMITITENTES. Dessa forma, os citados documentos não podem ser levados para a escrituração da Recorrente, não podendo ser autuada em razão da entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, infração enquadrada, assim como na infração 5, no disposto no art. 217 e 247 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012.

Tocante a esse ponto da autuação, ponderou o Fisco que a Recorrente teria deixado de lançar NFes na Escrituração Fiscal Digital referentes às operações de entradas de mercadorias não sujeitas à tributação, explicando que a divergência foi encontrada pelo cotejamento entre as NFes autorizadas pela SEFAZ e as lançadas na Escrituração Fiscal Digital (EFD) da autuada.

De forma idêntica à infração 5, comparando os dados considerados pelo Fisco, no que tange às NFes não escrituradas referentes às operações de entradas de mercadorias não sujeitas à tributação *versus* os registros do portal nacional da NFes, verificou-se que alguns documentos fiscais contabilizados pelo Sr. Fiscal não foram escriturados porque também foram CANCELADOS ou ANULADOS pelos emitentes.

As NFes canceladas pelos emitentes que estão anexadas à presente impugnação perfazem um total de 56. Dessas 56 NFes, em 25 NFes, observa-se que consta o registro de "NFe CANCELADA".

No que tange às outras 31 NFes, em pesquisa ao site da SEFAZ-BA, em "Consulta Evento Cancelamento pelo emitente", observou-se os dados de cada documento fiscal cancelado, a chave de acesso, bem como a informação no campo "AUTORIZAÇÃO SEFAZ": "Cancelamento de NF-e homologado", o número de protocolo e a data/hora da autorização. Por sua vez, as 31 NFes com registro de cancelamento homologado pela SEFAZ-BA constam do rol com a correspondente chave de acesso, conforme listagem anexa ao Recurso.

Revisando a documentação da Recorrente, conforme planilha em anexo, na qual estão relacionadas as NFes relativas à "Entrada de Mercadorias não Sujeitas à Tributação" no período fiscalizado, tal e qual ocorreu na infração 05, constatou-se que nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2013, o Fisco considerou para a base de cálculo, respectivamente, R\$249.732,58, R\$964.711,54 e 1.248.478,22, quando o correto seria, na mesma ordem, excluídas as NFes CANCELADAS mencionadas, R\$147.796,65, R\$264.811,70 e R\$431.255,06.

Além das NFes CANCELADAS e, por tal razão não escrituradas, importante destacar que outras duas NFes, quais sejam, NFe nº 3810 e NFe nº 2409 foram ANULADAS pelos emitentes e, pelo mesmo motivo, não foram registradas. No tocante à NFe nº 3810 (em anexo), cujo CFOP 5152 "Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros", esta foi emitida em 09/08/2013, pela BUNGE ALIMENTOS S.A., CNPJ: 84.046.101/0261-50, IE: 45916889, sendo questionada pelo Sr. Fiscal e declarada como não escriturada, o que teria caracterizado a "entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal".

Todavia, em 13/08/2013, a BUNGE ALIMENTOS S.A., CNPJ: 84.046.101/0261-50, IE: 45916889 emitiu a NFe nº 180 (em anexo), com CFOP 1209 "Devolução de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, remetida em transferência", anulando a NFe nº 3810, constando no corpo do documento fiscal a seguinte informação: "NOTA FISCAL DEVOLUÇÃO REFERENTE A NOTA 0003810 MOTIVO - 52/2 - (S / DEV / FIS) ERRO NA EMISS".

Dessa forma, considerando a ANULAÇÃO da NFe nº 3810 pela NFe nº 180 e, assim, justificando a não escrituração daquela, evidente a falta de caracterização da infração apontada, haja vista que não foi concretizada a "entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal".

Já quanto à NFe nº 2409 (em anexo), em 03/07/2014, foi emitida por NATURALLE AGRO MERCANTIL LTDA., CNPJ: 03.465.501/0008-08, IE: 108124833, com CFOP 5922 "Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura", assim como a de NFe nº 3810, foi considerada pelo Sr. Fiscal como não escriturada, configurando a infração descrita no art. 217 e 247, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012.

No entanto, a não escrituração da NFe nº 2409 também se justifica na sua ANULAÇÃO diante da emissão da NFe nº 003438 (em anexo) por NATURALLE AGRO MERCANTIL LTDA., CNPJ: 03.465.501/0008-08, IE: 108124833, com CFOP 1202 "Devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros".

Na NFe nº 003438, no campo "INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES" consta a seguinte descrição: "0 Devolução total referente NF 2409 de 06/06/2014 emitida como venda entrega futura rejeitada pela Bunge porque a operação estava incorreta. Em substituição a NF 2409 foi emitida a nota 2551 em 13/06/2014".

Assim, resta demonstrado que a NFe nº 002409 foi **anulada** pela NFe nº 003438 e substituída pela NFe nº 002551 (em anexo), documento este escriturado e, conseqüentemente, verifica-se que, novamente, a Autuada não praticou a infração que lhe fora atribuída.

Necessário destacar, que assim como ocorreu com a NFe nº 180, com CFOP 1209 "Devolução de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, remetida em transferência", anulando a NFe nº 3810, idêntica situação ocorreu com as NFes relacionadas no Recurso Voluntário.

Nos documentos fiscais citados constam diversas razões para a devolução da mercadoria, entre elas é possível observar, por exemplo:

- 1) "NOTA FISCAL DEVOLUÇÃO (...) MOTIVO - 52/2 - (S / DEV / FIS) ERRO NA EMISS";
- 2) "PRODUTO FORA DO PADRAO DE DEVOLUCAO DEVIDO TER DADO CANTAMINACAO DE FEDEGOSO NO DESTINO DE DESCARGA";
- 3) "NOTA FISCAL DEVOLUCAO (...) MOTIVO - 51/2 - ERRO NA EMISSAO DA NOTA FERRO DE DIGITACAO NA CLASSIFICACAO CAMPO DETERIORADO";
- 4) "NOTA FISCAL DEVOLUCAO (...) MOTIVO - 61/1 - FALTA DE PESO OU PRODUTO";
- 5) "DEVOLUCAO TOTAL DA (...) MOTIVO PESAGEM INCORRETA CÁLCULO";
- 6) RETORNO PARA POSTERIOR EXNF DE DEVOLUCAO REF. AO PROCESSO DE SINISTRO N (...);
- 7) "NOTA FISCAL DEVOLUCAO REFERENTE NOTA (...) MOTIVO - 37/2 - (S/DEV/FIS) SINISTROCARGA SINISTRADA CONF, PROCESSO N 291466 PERDA PARCIAL";
- 8) "SINISTROREFERENTE AO PROCESSO SINISTRO N (...) PERDA TOTAL"; CÁLCULO
- 9) "PRODUTO FORA DO PADRAO DEREFERENTE A UMIDADE ACIMA DO PABRAO";
- 10) "ERRO NA EMISSAO DA NOTA FVIAGEM FOI USADA COM O PESO DE UM OUTRO CAMINHAO";
- 11) "ERRO NA EMISSDEVOLUCAO (...) NF EMITIDA EM DUPLICIDADE";
- 12) "FALTA DE PESO OU PRODUTONF DEVOLUCAO REF NF (...) DIGITADA COM PESO ERRADO, ERRO NA PEAGEM DO VEICULO".

Ou seja, as notas fiscais elencadas comprovam, de forma inquestionável, que as mercadorias nelas informadas, por alguma das razões transcritas, não entraram no estabelecimento da Autuada e, assim, novamente, descaracterizando a infração descrita no item 6 do Auto de Infração.

Conseqüentemente, quanto às 56 NFes canceladas e às 40 NFes anuladas acima aludidas, não ensejando escrituração os documentos fiscais que foram objeto de cancelamento e anulação, não houve a prática da infração apontada, motivo pelo qual, devem ser excluídas do cálculo apresentado pelo Fisco.

Também quanto à Infração 6, reitera-se o argumento de que durante a fiscalização não se determinou que a Recorrente apresentasse informações acerca dos documentos fiscais não

registrados na entrada, e face o curto lapso de tempo para defesa, este é insuficiente para o exame de mais de 3.000 NFes que, assim como as mencionadas, deixaram de ser registradas não por má-fé ou desobediência da Autuada às leis tributárias, mas, porque, de fato, não ocorreu a operação supostamente identificada pelo Sr. Fiscal. Nesse sentido, a Recorrente pretende dentro de 30 dias trazer aos presentes os documentos e informações complementares.

Exceto quanto às admitidas pela Recorrente, as demais infrações imputadas comprovadamente não ocorreram e, além disso, as multas foram aplicadas nos exorbitantes percentuais de 60% e 100% (a título de penalidade) do valor do imposto, cabendo deixar registrada a inconformidade com a aplicação dos percentuais a título de multa. Efetivamente a função de tais penalidades é punir a prática da infração fiscal, bem como inibir a sua ocorrência. Todavia, tais objetivos não podem ser extrapolados de modo a configurar o enriquecimento sem causa por parte do Fisco.

No presente caso, houve a fixação de multas em valores exorbitantes e desproporcionais em relação a natureza das infrações imputadas à Recorrente, claramente confiscatórias. Verificado, portanto, o caráter confiscatório das multas aplicadas sobre as infrações apontadas no Auto de Infração, não há como mantê-las, devendo ser canceladas integralmente por violação ao art. 150, IV, da CF, ou, não sendo este o entendimento, ao menos reduzidas.

Diante do exposto acima, demonstrada a impropriedade das exigências formuladas através do lançamento em discussão, requer seja julgado procedente o presente Recurso Voluntário, com o competente cancelamento da multa por inexistência de infração praticada pela Recorrente, vez que confiscatória, abusiva e inconstitucional, ainda, por ser questão de direito e justiça.

VOTO

Os presentes Recursos, foram apresentados em decorrência de julgamento da primeira instância em que foi desonerado parte do imposto lançado por improcedência deste processo em lide, e também em função do inconformismo do Recorrente com o valor remanescente do julgamento.

Em pedido preliminar o Recorrente alega nulidade em relação à segunda infração, do valor de ICMS a estornar apurado pela fiscalização, embora tenha reconhecido como procedente uma parte do lançamento. Justifica que o enquadramento da infração foi feita com base no RICMS/96 quando os fatos geradores ocorreram sob a égide do novo regulamento, do ano de 2013 (Decreto nº 13.780/2012).

Alega evidente a nulidade do presente Auto de Infração, especificamente quanto à infração 2, uma vez que seria incabível a aplicação do RICMS de 1997, já que a lei de regência para o período examinado pelo Fisco era o RICMS de 2012. Assim, requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, no que se refere à infração 2.

Alega outra razão para a nulidade, já que não foi cumprida a formalidade do procedimento, pois, há apenas “Mandado de Fiscalização”, referente aos exercícios de 2013 e 2014, não havendo qualquer especificação quanto aos documentos que deveriam ser apresentados.

Que inexistindo o “Termo de Intimação para Apresentação de livros e Documentos”, previsto na citada lei, o Auto de Infração não pode ser levado a efeito, pois este, sendo ato administrativo, o mesmo deve ser declarado nulo e insubsistente, caso contrário, afrontaria a normas constitucionais vigentes. Ao compulsar as páginas iniciais do processo, constato à fl. 20 uma intimação em que o contribuinte toma ciência de que será cumprida ordem de serviço para fiscalização no período de 2013 a 2014.

Entendo que quanto ao fato do autuante não solicitar documentos, isto torna-se irrelevante pois a fiscalização pede documentos que não estejam disponibilizados, e nestes tempos de plena informatização quase todas as informações já estão disponibilizadas por meios eletrônicos. Irrelevante a falta de pedido de documentos para caracterizar a nulidade, pois não há qualquer comprovação de prejuízos à defesa. Não há nulidade absoluta em processo administrativo por

razões de ordem meramente formal, sem que se comprove prejuízos ao contribuinte.

Quanto ao item 2, o fato de haver enquadramento legal com base no art. 93 e 14 do RICMS/97, em vez do correspondente ao do RICMS/2012, cujo art. 309 possui o mesmo teor também não dá causa a nulidade pretendida, já que a descrição dos fatos oferece plenas condições de defesa.

Ademais, o próprio art. 19 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal é claro a este respeito quando reza que *“a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal”*. Face ao exposto denego a nulidade pelas razões suscitadas.

Quanto ao mérito, iniciando pelo Recurso de Ofício, houve improcedência total da infração 4, com valor original de R\$792.978,77, e parcial das infrações 5 e 6, com valores iniciais de R\$48.217,25 e R\$471.654,50, mas que após o julgamento de piso foram reduzidas respectivamente para R\$36.708,53 e R\$454.962,06.

Na infração 4, foi lançado imposto decorrente da falta de registro de operações de saída na escrita fiscal do contribuinte, e em sua defesa o sujeito passivo asseverou que todas as 114 notas fiscais mencionadas no demonstrativos estavam canceladas, e apresenta relação das notas como amostragem à fl. 76 da defesa inicial, e na informação fiscal à fl. 561, o autuante reconhece este item da peça fiscal, na sua totalidade, é improcedente. Assim, não vejo reparos a esta infração, por se tratar de erro material confesso. Infração 4 Improcedente. Mantida a Decisão recorrida.

Nas infrações 5 e 6, houve lançamento de multa formal pela falta de registro de documentos fiscais de entrada e na defesa, e o Recorrente alegou que diversas notas foram canceladas, conforme prova em simples consulta ao ambiente da nota fiscal eletrônica. O autuante, na informação fiscal, informa haver feito a conferência e constatado o erro, reduzindo o lançamento. A decisão de primeira instância confirmou a redução julgando Parcialmente Procedente. Mantida a Decisão recorrida.

Adentro então, ao Recurso Voluntário. Quanto à infração 2, cujo nulidade foi apreciada no início deste voto, trata esta infração de materiais de uso e consumo do estabelecimento, cujas aquisições foram levadas a crédito sem base legal, vez que não há que se fazer crédito de tais materiais, mas tão somente pagar a diferença de alíquota correspondente.

Conforme se verifica às fls. 22/44, trata-se de anéis, retentores, juntas, rolamentos, etc., típicos materiais de manutenção o que seguramente caracteriza como de uso e consumo.

Em defesa de mérito o Recorrente à fl. 676 apresenta a mesma defesa que foi feita inicialmente à fl. 73.

Diz que realizou “estornos de créditos” indevidamente” em alguns meses, e reconhece parte da infração. Contudo, não trouxe qualquer prova de que os tais estornos se referem a créditos indevidos, vez que a referencia nos livros de apuração indica estornos por conta de devolução de empréstimos. Mesmo na manifestação após a informação fiscal à fl. 378, a empresa insiste na transcrição dos mesmos argumentos apresentados na defesa, sem apresentar nenhuma evidencia de que se trata de estornos de créditos dos materiais de uso e consumo.

Consultando uma das provas apresentadas na defesa à fl.107, aparece o resumo de apuração do imposto do mês de outubro de 2014, com estorno de crédito referente a devolução de empréstimo 2.949 no valor de R\$4.039,09. Neste mesmo mês foi lançada a glosa de créditos de materiais de uso e consumo no valor de R\$3.057,74. Assim, não vejo quaisquer conexões entre o que foi acusado e o que foi defendido. Infração 2 Procedente. Mantida a Decisão recorrida.

Nas infrações 5 e 6, onde houve lançamento de multa por falta de registro de notas fiscais de entrada, tributadas e não tributadas, o Recorrente apresenta os mesmos argumentos com as mesmas listagens de erros apresentadas na defesa inicial, conforme pode-se verificar pelas alegadas 24 notas fiscais canceladas, tanto na fl. 679 do Recurso Voluntário, como na fl. 78 da

defensiva inicial, no que diz respeito à infração 5, e a lista de chaves de acesso também de notas fiscais canceladas à fl. 682 do Recurso Voluntário é a mesma da defesa inicial à fl. 81.

Em sede de informação fiscal, o autuante corrigiu o lançamento estornando as multas das notas fiscais comprovadamente canceladas, exceto as notas em que o contribuinte recebeu as mercadorias e posteriormente deu saída em devolução. O autuante alega que o fato de haver devolução não dispensa a escrituração das entradas, o que foi acatado pela Junta ao manter estas notas fiscais compondo o demonstrativo remanescente da multa aplicada.

No Recurso Voluntário, volta a pontuar os mesmos argumentos que fez na manifestação após a informação fiscal, quando procura justificar que embora não tenha feito o registro da nota fiscal autorizada, a devolução comprovada das mercadorias elide a multa aplicada pela falta de registro.

Devo considerar que a comprovação de devolução da mercadoria tem valor para efeitos de descumprimento de uma obrigação principal, como comprovação de saída de mercadorias cujas diferenças tenham sido apontadas em auditoria de estoques, ou comprovação de compensação de créditos pelas entradas, mas não tem correlação direta com a penalidade por descumprimento de uma obrigação.

Vejam os que diz o CTN:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§1º(...)

§2º. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§3º. (...)

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Assim, o fato de não se fazer o registro das notas fiscais, é fato gerador que não tem correlação com a prova de que mercadorias foram devolvidas, pois são fatos com natureza distintas e uma não elide a outra. Mantida a Decisão recorrida. Infrações 5 e 6 Parcialmente Procedentes.

Quanto ao pedido de redução de multa, por considerar que são elevadas e confiscatórias, este Conselho de Fazenda faz o controle de legalidade em âmbito administrativo não sendo de sua competência apreciar a inconstitucionalidade das leis tributárias vigentes. As multas por descumprimento de obrigação principal, estão absolutamente dentro dos limites da razoabilidade.

Todas as multas estão previstas na Lei nº 7.014/96, e no caso da falta de registro de notas fiscais, tanto tributadas como não tributadas, a multa de 1% se configura em princípio como perfeitamente proporcional e razoável, dado que a falta de registros traz implicações e imprecisões em roteiros de fiscalização.

Na infração 5 a multa foi julgada pela Junta em R\$36.708,53, que considero perfeitamente razoável e a mantenho em sua integralidade, já que inclusive se trata de mercadorias tributáveis, e não ficou comprovada a ausência de prejuízos ao Fisco, já que o autuante poderia o imposto pela presunção legal da Lei nº 7.014/96, e não a multa formal, que se tornou vantajosa, quando comparada com a possibilidade de ter sido lançado o imposto, e não a multa.

Porém a infração 6, embora seja decorrente da falta de registro de mercadorias não tributáveis, o valor julgado de R\$454.962,06, afigura-se sem a razoabilidade, pois não houve comprovação de prejuízos ao tesouro estadual. A possibilidade de redução está prevista no RPAF, conforme transcrição abaixo:

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.

Para bases de cálculo de valores elevados, mesmo o lançamento de 1% pode se tornar

desproporcional. A multa por descumprimento de obrigação acessória não tem natureza indenizatória ou tributária, mas sancionatória, punitiva e educativa, no sentido de manter o contribuinte atento aos cumprimentos da obrigação tributária.

Assim, há de se considerar que ao aplicar penalidade de fim meramente punitivo e educativo, de quase meio milhão de reais, atenta-se totalmente contra o princípio da razoabilidade. Não ficou constatado, nem sequer foi acusado pelo autuante, de haver indícios de fraude, simulação ou dolo, assim como se deduz ausência de prejuízos ao Fisco, já que as notas fiscais não lançadas, são de mercadorias isentas do ICMS.

Assim, aplico redução, de forma que o valor julgado em primeira instância, resulte mensalmente em 50% do valor julgado, que no total passa de R\$454.962,06 para R\$227.481,03.

Face ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO PARCIAL do Voluntário. Assim, o montante do débito do Auto de Infração fica o seguinte:

INF.	VLR. LANÇADO	VLR. JULG.-JJF	VLR. JULG.-CJF	MULTA	RESULTADO
01	323.164,91	323.164,91	323.164,91	60%	RECONHECIDA/PROCEDENTE
02	82.907,12	82.907,12	82.907,12	60%	N.PROVIDO/PROCEDENTE
03	107.697,23	107.697,23	107.697,23	60%	N.PROVIDO/PROCEDENTE
04	792.978,77	0,00	0,00	100%	N.PROVIDO/IMPROCEDENTE
05	48.217,25	36.708,53	36.708,53	-----	N.PROVIDO/PROC. EM PARTE
06	471.654,50	454.962,06	227.481,03	-----	P.PROVIDO/PROC. EM PARTE
Total	1.826.619,78	1.005.439,85	777.958,82		

VOTO DISCORDANTE (Quanto a redução do valor da multa da Infração 6)

Em que pese a boa fundamentação do n.Relator, divirjo do seu posicionamento com relação ao acolhimento da redução da multa de 1% aplicada na infração 6.

Inicialmente, concordo com a Decisão em relação ao NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e também do Recurso Voluntário. Discordo apenas com relação à redução da multa para 20% do valor devido de R\$454.962,06 para R\$90.992,41.

A infração 6 acusa entrada de mercadorias não tributáveis no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal o que resultou na aplicação da multa 1% sobre o total do valor não escriturado, prevista no art. 42, XI da Lei nº 7.014/96 e após comprovações foi reduzida para R\$454.962,06.

Conforme ressaltado na Decisão ora recorrida o art. 158 do RPAF/99 estabelece que as penalidades por descumprimento de obrigação acessória poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas ou Câmaras do CONSEF, mediante o atendimento de determinadas condições, quais sejam:

1) desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e 2) que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo.

Da mesma forma o § 7º art. 42 da Lei nº 7014/96 estabelece que:

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

Na situação presente, após adoção das medidas saneadoras restou comprovado que a empresa deixou de registrar na escrita fiscal valores de operações que foram objeto da autuação que perfazem valor de R\$45.496.206,00 que aplicado o percentual de 1% resultou em valor devido de R\$454.962,06.

Observo que as operações de aquisição de mercadorias (ou devoluções) implicam em registros na escrita fiscal e contábil.

A não escrituração destas operações podem implicar em dolo, fraude ou simulação, entretanto nenhum fato desta natureza foi trazida ao processo o que deve ser afastado a negação do pedido de redução, admitindo-se o requisito de redução da multa.

Com relação à condição prevista no §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96 de que “*não impliquem falta de recolhimento do imposto*”, relativamente as entrada de mercadorias no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, faço as seguintes considerações com relação às escritas:

- A) **Fiscal** - ocorre mediante partida simples, ou seja, a operação é lançada no livro de Registo de Entrada de Mercadorias;
- B) **Contábil** - ocorre mediante partidas dobradas, ou seja, a operação é lançada no livro Diário (Razão, Caixa), registrando o **Débito** relativo à entrada de um ativo (mercadoria, bem, material de uso/consumo) e a **Crédito** pela saída de um ativo (**caixa/pagamento**) ou da constituição de uma **Obrigação (fornecedor)** que também transita pelo Caixa no momento do pagamento da obrigação (**Débito de Fornecedor e Crédito de Caixa**).

O não registro na escrita fiscal pode implicar em simples descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista que em se tratando de operações não tributáveis pelo ICMS, não há implicação em falta de pagamento do imposto.

Entretanto, o não registro da entrada de mercadorias no livro Diário (Contábil) implica em não registro, também do seu pagamento, quer seja de forma imediata a crédito da conta Caixa (a vista) ou pelo pagamento do Caixa ao Fornecedor (a prazo) relativo à entrada da mercadoria.

E se a entrada que não foi registrada na escrita fiscal efetivamente ocorreu, não foi também registrado o seu pagamento, que se efetivamente ocorreu, também não foi contabilizado.

Sendo assim, não se sabe qual a origem do recurso que foi utilizado para o pagamento da entrada das mercadorias não contabilizadas, que pode ter origem de receitas tributáveis ou não tributáveis do ICMS.

Portanto, não tendo comprovado o registro da entrada das mercadorias que foi objeto da autuação, entendo que conforme acima apreciado pode ter implicado na *falta de recolhimento do imposto*, que é a condição prevista no §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Na situação presente, pode se concluir que a empresa deixou de registrar na escrita fiscal a entrada de mercadorias que totaliza R\$45.496.206,00 o que resultou no valor da multa aplicada de R\$454.962,06 correspondente ao percentual de 1%.

A questão, portanto não é de aplicação de uma multa de caráter punitivo de quase meio milhão de Reais como fundamentou o n.Relator e sim da origem de mais de quarenta e cinco milhões de Reais que não foi contabilizado (escrita Contábil) a sua saída pelo pagamento das mercadorias adquiridas e que não foi registrado na escrita fiscal. Não há evidências da origem dos recursos utilizados para efetivar o pagamento que não foi contabilizado, ao contrário do que foi fundamentado de que “*não houve comprovação de prejuízos ao tesouro estadual*”.

Ressalte-se ainda que a não contabilização das receitas empregadas no pagamento de entradas não contabilizadas produz reflexo em outros impostos e contribuições, a exemplo da incidência do PIS com percentual de 1,65% e da COFINS com percentual de 7,6% para as empresas que apuram o Imposto de Renda pelo regime do Lucro Real. Além disso, na diminuição do lucro pela não contabilização da receita que produzem reflexo no pagamento do Imposto de Renda (15%), Adicional do Imposto de Renda (10%) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (9%).

Destaco ainda que o mesmo raciocínio lógico aplica-se ao não registro de devoluções de venda, visto que no momento que se efetiva a venda, registra a saída de um ativo (crédito/mercadoria) e ingresso de outro (débito/dinheiro/caixa ou transita pela conta duplicata a receber/caixa).

Quando ocorre a devolução de venda, deve ser contabilizado o desfazimento do negócio por qualquer motivo, ou seja, reinserir o ativo (débito/mercadoria) e entrega do dinheiro (crédito/caixa, ou anulação do direito de receber a duplicata). Se não foi registrada na escrita fiscal a devolução da mercadoria, também não foi registrado na escrita contábil a movimentação dos ativos que altera a situação patrimonial da empresa.

Por tudo que foi exposto, entendo que não foram atendidas as condições previstas no §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo na íntegra a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 278868.1001/16-9, lavrado contra **BUNGE ALIMENTOS S/A.** devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$513.769,26**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no total de **R\$264.189,56**, prevista nos incisos IX e XI, da Lei e artigo citados, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Infração 6 – Recurso Voluntário) – Conselheiros(as): Ildemar José Landin, Laís Carvalho Silva, Valnei Sousa Freire, Edvaldo Almeida dos Santos e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DISCORDANTE (Infração 6 – Recurso Voluntário) – Conselheiro: Eduardo Ramos de Santana.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de novembro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – VOTO DISCORDANTE
(Infração 6 – Recurso Voluntário)

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS