

PROCESSO - A. I. Nº 278936.0010/14-5
RECORRENTE - GALVANI INDÚSTRIA, COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA. (GALVANI FERTILIZANTES)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0105-04/15
ORIGEM - IFEP – DAT/SUL
INTERNET - PUBLICAÇÃO: 28/12/2017

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.JF Nº 0456-12/17

EMENTA: ICMS. 1. DIFERIMENTO. REFEIÇÕES. AQUISIÇÕES PARA CONSUMO PELOS FUNCIONÁRIOS. TERMO FINAL. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A legislação tributária estadual vigente dispõe sobre o diferimento do lançamento nos fornecimentos de refeições para quaisquer estabelecimentos de contribuintes, destinadas ao consumo dos empregados, para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento do adquirente. Inocorrência de *bis in idem*. Mantida decisão recorrida. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Autuado comprovou que a NF de devolução 7604 não corresponde à uma NF de saída promovida por seu estabelecimento. Modificada decisão recorrida. Acolhido o pedido para redução da multa no que tange à obrigação acessória para o patamar de 10% do valor residual. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/09/2014 para exigir crédito tributário no valor total histórico de R\$155.389,09, em decorrência do cometimento das seguintes infrações, ambas objeto do presente Recurso:

Infração 01 – 02.04.03 – Deixou de recolher ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte dos seus funcionários. O ICMS devido corresponde a carga tributária de 4% do valor da refeição, ocorrido em todo exercício de 2013 e valor histórico de R\$36.373,19.

Infração 02 – 16.01.02 – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de fevereiro, maio, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2013. Valor histórico de R\$83.360,78.

Por meio do seu representante legal, o sujeito passivo apresentou impugnação de ambas as infrações às fls. 42 a 70, demonstrando no que tange à infração 1 que o ICMS devido no fornecimento das refeições foi retido da autuada e recolhido pelo fornecedor Joel Marcio Muller ME, em conformidade com os documentos ora acostados e à respeito da infração 2 que o não recebimento dos documentos supostamente não escriturados, muitas vezes eram desconhecidos ou em outros casos continham erros em sua emissão que impediram a escrituração.

O autuante apresentou informação fiscal às fls. 158 e 159, rebatendo as alegações defensivas, mantendo o presente lançamento na sua integralidade.

Nessa esteira, a instrução fiscal foi concluída e os autos remetidos à apreciação da 4ª JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nos seguintes termos.

VOTO

Analizando os fatos narrados nos presentes autos bem como a documentação que foi apensada, vejo que não assiste razão ao autuado quanto aos seus argumentos em relação a primeira infração.

A exigência trata de falta de recolhimento do imposto diferido pelas aquisições pelo autuado de refeições para fornecimento à seus funcionários, no período de janeiro a dezembro/2013, sendo, por esta razão, reclamado o imposto no montante de R\$36.373,19.

Vejo que a exigência fiscal encontra lastro na legislação tributária estadual vigente, conforme se verifica na Lei 7.014/96 que estabelece em seu Art. 7º:

Art. 7º Dar-se-á o diferimento quando o lançamento e o pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação forem adiados para uma etapa posterior, atribuindo-se a responsabilidade pelo pagamento do imposto diferido ao adquirente ou destinatário mercadoria, ou ao usuário do serviço, na condição de sujeito passivo por substituição vinculado a etapa posterior.

§1º Na hipótese de responsabilidade tributária em relação às operações ou prestações antecedentes, salvo disposição em contrário, o imposto devido pelas referidas operações ou prestações será pago pelo responsável, quando:

*I - da entrada ou recebimento da mercadoria, do bem ou do serviço,
(...)*

§2º O regulamento poderá submeter ao regime de diferimento operações ou prestações, estabelecendo o momento em que devam ocorrer o lançamento e o pagamento do imposto, ficando atribuída a responsabilidade por substituição ao contribuinte em cujo estabelecimento ocorrer o termo final do diferimento.

Por sua vez, o RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, em seu Art. 286, inciso VII e S 2º, dispõe sobre o diferimento do lançamento nos fornecimentos de refeições para quaisquer estabelecimentos de contribuintes, destinadas ao consumo dos empregados, para o momento em que ocorrer a entrada no adquirente:

Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS

(...)

VII - nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados;

§ 2º As hipóteses de diferimento previstas neste artigo encerram na saída subsequente da mercadoria ou do produto resultante de sua industrialização, exceto em relação às hipóteses a seguir indicadas, cujo encerramento ocorrerá na entrada dos produtos no estabelecimento.

I - nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados;

À luz dos dispositivos legais acima reproduzidos a exigência fiscal tem total respaldo não encontrando amparo as questões de direito aduzidas pela defesa.

No que se refere a alegação de que houve o pagamento do imposto pelo fornecedor das refeições, ou seja, o estabelecimento Joel Márcio Muller - ME, e que uma nova exigência resultaria em "bis in idem" isto não se confirma pois:

a) em todas as notas fiscais apresentadas pelo autuado, emitidas de forma manuscrita, fls. 60 a 100, não consta qualquer destaque do imposto nos documentos, apesar de que nos DANFe de fls. 55 a 59, conste o destaque do ICMS, porém não existe a comprovação dos recolhimentos;

b) os documentos de fls. 39 a 54, que seriam do livro Registro de Saídas do referido fornecedor das refeições, nada acrescentam em favor do autuado, pois se tratam de uma simples cópia de um livro fiscal que nada comprova, até porque, a apuração do imposto a ser pago se alcança através de outro livro, que é o RAICMS;

c) e, o mais importante, é que o autuante comprovou, através do extrato obtido com informações do próprio contribuinte Joel Márcio Muller - ME, inscrição estadual nº 077.415.513, não efetuou qualquer recolhimento a título de ICMS no ano de 2013, período abrangido pela fiscalização, conforme se verifica no extrato de fl. 120. Portanto, a regular exigência fiscal não se configura em bis in idem, conforme alegado pela defesa.

De maneira que, sob o ponto de vista legal a responsabilidade pelo pagamento do ICMS nas aquisições de refeições para fornecimento aos empregados é do estabelecimento adquirente, conforme entendimento já pacificado neste CONSEF, a exemplo dos Acórdãos nº 0069-11/14, 004412/14, 0091-12/14, 0120-12/14, 0257-11/14, 0362-11/14, 0059-12/13, 0102-11/13, 0170-11/13 e 424-13/13, sendo que, a título meramente exemplificativo, transcrevo a ementa abaixo:

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJP Nº 0362-11/14**

EMENTA: ICMS. DIFERIMENTO. TERMO FINAL. RECEBIMENTOS DE REFEIÇÕES PARA ALIMENTAÇÃO DE EMPREGADOS. O valor lançado representa o imposto correspondente às operações antecedentes cujo lançamento se encontrava diferido, em virtude da responsabilidade que é atribuída por lei ao autuado, na qualidade de responsável tributário por substituição, por ter ocorrido em seu estabelecimento o fato que encerra a fase de diferimento. (...)

Assim, e ante aos fatos acima, mantenho na íntegra a infração 1 no valor de R\$36.373,19.

Quanto a segunda infração que trata de penalidade no valor de R\$83.360,78 sob a acusação de que o autuado deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem registro na escrita fiscal, vejo que o autuado, em sua defesa, alega que não houve a escrituração em razão da não concretização das operações relacionadas nas notas fiscais objeto da autuação as quais **vieram com erros e incorreções que impossibilitaram o seu recebimento**. Acrescenta, também que as notas fiscais não escrituradas **estavam viciadas por diversos motivos, não tendo sequer ocorrido o recebimento das mercadorias** por parte da mesma. Portanto, de início, vejo que o autuado declara que tinha pleno conhecimento da emissão dos documentos fiscais e, nesta ótica passo a decidir.

A autuada, através de extenso arrazoadado, passa a impugnar objetivamente a penalidade aplicada em relação as notas fiscais nº 1143, no valor de R\$ 23.836,40 do mês de fevereiro/2013 e 1244 no valor de R\$ 38.710,00 referente ao mês de maio/2013, ao argumento de que o emitente destas Notas fiscais, a empresa COAGRO LTDA., incorreu em erro na indicação das quantidades das mercadorias, tendo emitido, para efeito de desfazimento das operações as notas fiscais de devolução que apresentou.

Analizando tais documentos, vejo que a primeira nota fiscal (1143), fl. 101, indica uma quantidade de 17.026,00 toneladas de cavaco, cuja emissão ocorreu em 21/02/2013, enquanto que o remetente, emitiu em 28/02/2013 a nota fiscal de retorno nº 1159 que apresenta os mesmos dados constante da nota original, embora não conste a indicação do número para efeito de vinculação, no campo informações complementares. Já para a segunda nota fiscal (1244), fl. 102, emitida em 10/05/2013, o remetente emitiu a nota de retorno nº 1276, fl. 104, em 24/05/2013, com a seguinte informação: "Nota de devolução referente quantidade emitida acima do combinado", com expressa vinculação a nota original.

Diante destes fatos, entendo que a autuada comprovou que não ocorreu o ingresso dessas mercadorias em seu estabelecimento e, conseqüentemente, tais operações não se efetivaram, descabendo a penalidade aplicada nos valores acima indicados para os meses de fevereiro e maio/2013.

Quanto as demais notas fiscais, devidamente indicadas pelo autuante no demonstrativo de fl. 31, com os respectivos números das chaves de acesso, o autuado não se insurge de forma objetiva e nem traz aos autos prova da não ocorrência dessas operações, ao contrário, apenas declara que não as escriturou porque vieram com erro.

Em relação ao valor da base de cálculo referente as notas fiscais remanescentes, corresponde ao valor comercial das mercadorias não escrituradas, consoante consta do mencionado demonstrativo, não tendo sido apresentado pelo autuado qualquer dado em contrário.

Naquilo que se relaciona às alegações de violação aos princípios do não-confisco, da proporcionalidade e capacidade contributiva, esclareço que o Art. 167 do RPAF/BA estabelece que não se inclui na competência dos órgãos julgadores a apreciação de questões de cunho constitucional, enquanto que a multa aplicada, é a prevista em Lei vigente, que deve ser seguida pelo julgador.

Finalmente, quando ao pedido de redução ou cancelamento da multa, ao amparo do Art. 158 do RPAF/BA deixo de atender pois não se encontram presentes nos autos os elementos necessários à sua aplicação, ou seja, que a falta de escrituração destas notas fiscais remanescentes não tenham implicado em falta de recolhimento de tributo.

Em conclusão, voto pela subsistência parcial da infração 2 no valor de R\$ 20.814,38.

Diante de todo o exposto, voto pela Procedência Parcial do Auto de Infração, mantendo integralmente a infração 1 no valor de R\$ 36.373,19 e parcialmente a infração 2 no valor de R\$ 20.814,38.

Inconformado com essa decisão, a autuada interpôs Recurso Voluntário tempestivo às fls. 180 a 207.

No tocante a infração 1, a Recorrente afirma que o acórdão recorrido não merece prosperar quanto a sua manutenção.

Destaca que em diversas notas fiscais emitidas pelo fornecedor das refeições Joel Márcio Muller ME, houve o destaque do ICMS, a exemplo das Notas fiscais 138, 187, 188, 202 e 203.

Acrescenta dizendo que os débitos do ICMS gerado nestas operações, foram devidamente declarados nas DMA's do fornecedor supracitado (declarações anexas ao presente PAF), por esta razão estão sendo executados pela Fazenda do Estado da Bahia.

Explica que, em todos os casos, é possível se constatar que as notas fiscais de venda foram todas tributadas pelo ICMS, no percentual de 4%, havendo consequentemente a constituição do tributo ao Fisco, mediante declaração do contribuinte fornecedor das refeições.

Nessa linha, entende que a cobrança configura nítida tributação em duplicidade (*"bis in idem"*), ao passo que a Fazenda do Estado da Bahia exige tanto da Recorrente quanto do fornecedor das refeições, o ICMS incidente sobre a mesma operação, coincidindo inclusive em valores, o que é insustentável.

Salienta que ainda que não esteja confirmada a realização de recolhimento do ICMS pelo fornecedor das refeições Joel Márcio Muller ME, não se pode atribuir a Recorrente a responsabilidade por suportar novamente o recolhimento do tributo. Isso porque, em nenhuma hipótese, é necessário que tenha sido o imposto efetivamente recolhido aos cofres públicos, basta que tenha sido cobrado, ou seja, basta que tenha havido o regular destaque do imposto na operação de aquisição de bem ou serviço, para tornar legítima a operação.

Informa que a comprovação do destaque do imposto nas notas fiscais pode ser realizada por meio de simples análise dos documentos fiscais emitidos, novamente juntados para apreciação neste Recurso Voluntário.

Reforça sua argumentação dizendo que se o imposto foi cobrado, ou seja, se foi destacado na nota fiscal de aquisição, ele já foi financeiramente pago pelo adquirente, sendo certo, lógico e, mais necessário sob o prisma da não-cumulatividade, que não haja nova cobrança e, sobretudo, permitindo o respectivo direito de creditamento.

Reproduz ensinamento do Professor Tributarista Paulo de Barros Carvalho, que trata do direito ao crédito do imposto pelo adquirente da mercadoria, independente se o vendedor efetuou o pagamento deste.

A recorrente alega que efetivamente suportou a carga do ICMS, no ato de aquisição das refeições, sofrendo, assim, retenção do imposto pelo fornecedor das mercadorias, este último que assumiu a responsabilidade pelo pagamento do imposto, o que é corroborado pelo destaque do ICMS nos documentos fiscais e pelos livros de saída com débito.

Acrescenta dizendo que não possui competência para realizar fiscalização e acompanhar a regularidade fiscal de todos os seus fornecedores de mercadorias, ou seja, se estes estão ou não repassando ao Fisco os tributos que são retidos na nota fiscal, cabendo essa competência à Administração Pública Fazendária.

Argumenta que a obrigação de pagar o ICMS, nos termos do artigo 12 da Lei Complementar nº 87/96 (o qual transcreve), surge com a operação de circulação de mercadorias ou, no caso em tela, com o fornecimento de alimentação, considerando-se ocorrido o fato gerador na saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte.

Nesse sentido, assegura que em nenhum momento promoveu a saída das mercadorias objeto da cobrança em voga, mas apenas e tão somente o seu recebimento, que nada se relaciona à hipótese de incidência tributária. Desta forma entende violado o princípio da capacidade contributiva, ao passo em que é imposto a Recorrente o ônus de recolher o tributo mesmo quando já tenha sido repassado ao fornecedor das mercadorias, não possuindo a autuada competência para figurar como sujeito passivo neste caso.

Destaca que o diferimento somente faz sentido quando a mercadoria comercializada vier a ser empregada no processo produtivo da empresa, sendo, objeto de uma saída posterior, dentro de um respectivo ciclo produtivo, o que não se aplica ao caso em tela.

Assevera que não é contribuinte do ICMS no que se referem às saídas das refeições adquiridas, estas empregadas exclusivamente para alimentação do seu próprio quadro de funcionários, que em nenhuma hipótese, resultou em qualquer ciclo produtivo em seu estabelecimento.

Explica que as regras de diferimento trazidas pelo Regulamento do ICMS da Bahia (Decreto 13.780/2012) são totalmente incompatíveis com o preconizado na Lei nº 7.014/96, devendo ser

rechaçada a sua exigência no presente Auto de Infração. Diz, com isso, que o diferimento, por se tratar de benefício que é, no sentido de prolongar o prazo para pagamento e lançamento do imposto, pode ser completamente revogado a critério do contribuinte, que pode ou não valer-se da prorrogação outrora concedida.

Informa que o artigo 286 do Decreto nº 13.780/2012 trouxe o verdadeiro benefício do diferimento do prazo para lançamento e pagamento do imposto, postergando-o para outro momento (saída tributada do produto do estabelecimento adquirente).

Tendo a jurisprudência do Estado do Mato Grosso como fonte, afirma restar intacto o fato de que o fabricante das refeições pode efetuar o recolhimento de tributo, mesmo em operação sujeita ao diferimento do imposto, mantendo a situação prevista pela Lei Complementar nº 87/96, segundo o qual o fato gerador do imposto ocorre na saída do respectivo produto de seu fabricante.

Conclui dizendo que deve ser afastada a exigência do imposto no caso em tela, por exigir ICMS já declarado e constituído ao Fisco pelo fornecedor das mercadorias, que não pode ser atribuído à recorrente. Nessa toada, pede à insubsistência integral da Infração nº 1.

Em relação à infração 2, a autuada afirma que é totalmente indevido o lançamento de penalidades pela ausência de escrituração fiscal de todas as notas fiscais relacionadas na infração.

Esclarece que a não escrituração das referidas notas fiscais no Livro Registro de Entradas da empresa, decorreu de mero equívoco ou lapso no cumprimento de suas obrigações acessórias.

Explica que apenas tomou ciência das referidas notas fiscais após o recebimento do presente auto de infração, uma vez que o sistema de escrituração fiscal não disponibilizava qualquer mecanismo para levantamento dos documentos fiscais emitidos em face de qualquer empresa.

Informa que a recusa de notas fiscais com incorreções, especialmente nos casos em que não ocorreu qualquer trânsito de mercadorias, a exemplo das situações em tela, não é um problema novo e já foi relatado ao Sistema Público de Escrituração Digital. Acrescenta que para regularização desse ponto, foi criado pelo SPED o aplicativo “manifestação do destinatário”, ainda em fase de teste e implantação, cuja finalidade principal é permitir aos contribuintes a tomada das providências necessárias, no que se refere à emissão de notas fiscais para o seu CNPJ.

Reproduz alguns casos de notas fiscais não escrituradas, justificando os motivos para cada uma.

Em relação a nota fiscal nº 7604, emitida por “Fertizindo Indústria e Comércio de Micronutrientes Ltda.”, explica que se refere a suposta devolução de mercadorias atreladas à NF de saída nº 7550. Ocorre que esta última nota fiscal foi emitida mais de dois meses depois da suposta “devolução” da mercadoria e não se vincula, em nenhuma circunstância, a qualquer operação realizada pela Recorrente, mas sim com outros clientes.

Cita também erros na emissão da nota fiscal nº 1902. Explica que firmou contrato de prestação de serviço com o prestador “Norte Operações de Terminais Ltda.”, referente à descarga das mercadorias importadas pelo Porto de Fortaleza, todavia, na realidade, o que a Recorrente contratou não foi a compra do equipamento “grabs para descarga do navio M/V flintersky”, mas sim a sua locação, para descarga de mercadoria do navio.

Nessa linha, explica que a prestação dos serviços de descarga não é tributada pelo ICMS, mas sim pelo ISSQN, revelando ser indevida a emissão da referida nota fiscal. Com isso, atentando-se para seu erro, o prestador de serviço emitiu a nota fiscal correta, de prestação de serviço (nºs 274 e 360) não informando à Recorrente acerca da emissão equivocada da NF nº 1902, que por isso não foi escriturada. Ou seja, pelo cruzamento de ambos os documentos ficou constatado que tratar-se das mesmas máquinas, estas que não foram compradas, mas sim locadas.

Destaca que a situação relatada acima não trouxe qualquer prejuízo ao Fisco Baiano, ao passo que a operação, ainda que escriturada, não traria quaisquer diferenças no que se refere ao recolhimento do ICMS, por se tratar de prestação de serviço incluído na lista de serviços anexa à LC nº 116/03, estranho ao campo de incidência tributário do Estado da Bahia.

No que se refere a nota fiscal nº 3462, explica que também trata-se de um equívoco cometido

exclusivamente pelo remetente das mercadorias, a “ARR-MAS do Brasil Ltda”. Detalha que este fornecedor, ao emitir a referida NF, cuja natureza da operação se refere à remessa de bem por conta de contrato de comodato, consignou indevidamente a remessa de duas mercadorias vinculadas às Notas Fiscais nºs 211 e 213, em conformidade com as informações complementares constantes deste documento fiscal. Reproduz como prova de seu relato, a parte da NF com essas informações.

Explica que o acertado entre as partes era a remessa exclusiva de apenas uma das mercadorias, porém a remetente das mercadorias sem prestar qualquer informação à Recorrente, de maneira unilateral, emitiu uma nova NF nº 3473, a qual acompanhou a efetiva circulação de mercadoria, em conformidade com os documentos anexados a este Recurso.

Assim, assevera que este fato pode ser constatado pela identidade das informações complementares descritas nas notas fiscais nºs 3462 (não escriturada) e a 3473, esta última que efetivamente acompanhou a mercadoria, restando demonstrada tratar-se da mesmíssima operação.

Em relação à nota fiscal nº 13165, emitida por “SQM Vitas Brasil Agroindústria, Imp. e Exp. Ltda.”, afirma que a mesma foi emitida exclusivamente para regularizar o preço do produto nos sistemas internos da remetente, decorrente de variação cambial entre a data de venda e o efetivo pagamento. Entende que essa operação não trouxe nenhum impacto tributário à Recorrente, que recebeu as mercadorias e pagou exatamente o preço ajustado nas notas fiscais referente à venda das mercadorias.

No que tange à nota fiscal nº 51714, referente à suposta operação de devolução de compra e ordem emitida por “Lavrobras Comércio e Representações Ltda.”, ressalta que causa estranheza mais um equívoco. Explica que conforme se verifica nas informações complementares da referida NF, trata-se, na verdade de nota fiscal de simples faturamento, não havendo o que se falar em devolução, já que não houve qualquer circulação de mercadoria.

Por derradeiro, destaca que a nota fiscal nº 363, emitida em 06/12/2013 pelo fornecedor “Boiler e Mil Ltda.”, constou equivocadamente como natureza a devolução de mercadoria, todavia, como a operação se tratava de devolução de remessa para conserto (CFOP 6.916), em 15/01/2014 foi emitida a carta de correção anexa a este PAF. Explica que pela carta de correção ter sido emitida em janeiro/14, sua escrituração somente ocorreu neste mesmo mês, e que por esta razão não foi localizada pelo i. autuante, mas o que não demonstra quaisquer violação à legislação de regência.

Alega que em todos os casos citados, não houve circulação de mercadorias, também não havendo quaisquer débitos de ICMS a serem recolhidos, mas ainda assim, a Fiscalização imputou à recorrente multa de 1% sobre o valor da operação de cada uma delas.

Afirma que em todos os casos, sem exceção, não era possível a adoção de qualquer medidas que possibilitasse a regularização das pendências contidas nos documentos fiscais, das quais, muitas vezes, sequer tinha conhecimento, sendo, em consequência, inexigível o cumprimento de obrigações acessórias, em especial, da escrituração destes documentos no Livro Registro de Entradas da empresa.

Finaliza afirmando que não há o que se falar na obrigatoriedade de escrituração de documentos fiscais da qual a empresa sequer teve conhecimento da emissão, por não ter sido recebido nem as notas fiscais e nem as mercadorias nelas referidas, sendo, portanto, impossível qualquer registro contábil pela Recorrente.

Quanto a aplicação da multa, destaca a imprescindibilidade de relevação da mesma, julgando que esta se apresenta de forma totalmente abusiva para o caso em tela.

Justifica seu ponto de vista afirmando com base do artigo 158 do RPAF/BA, que a redução ou relevação depende do preenchimento de apenas dois requisitos: primeiro que a infração não tenha sido praticada com dolo, fraude ou simulação e depois que se trate de infração que exige tão somente multa, ou seja, que não envolva cobrança de imposto propriamente dito.

Nessa esteira de raciocínio, acredita torna-se indispensável o cancelamento da multa aplicada, de

forma a reconhecer o nítido efeito confiscatório, em decorrência da ausência de prejuízo ao Fisco quanto ao eventual recolhimento do tributo, bem como a demonstração da sua boa-fé no caso em tela, em decorrência da inexibibilidade de conduta diversa da empresa.

Por fim, requer que seja o presente Recurso Voluntário conhecido e provido, especialmente para julgar totalmente improcedente o Auto de Infração ora recorrido, declarando a insubsistência do lançamento efetuado, ou, subsidiariamente, a relevação ou redução das multas impostas, em decorrência de qualquer prejuízo ao fisco.

Também, nos termos do artigo 163 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (Decreto nº 7.629 de 09.07.1999), requer que seja intimada para realização de sustentação oral, perante os Julgadores do presente Recurso.

Em seguida, a PGE/PROFIS emitiu Parecer Jurídico às fls. 337 a 339, onde entendeu pela necessidade de realização de diligência para pronunciamento do Autuante frente aos novos argumentos e elementos utilizados para reforçar a tese defensiva já que tais alegações escapa ao aspecto eminentemente jurídico, na medida em que envolve questões fáticas afeitas à esfera da fiscalização e para que se verifique a procedência das alegações da Recorrente, sobretudo à luz dos documentos carreados aos autos com a irresignação.

Nesse caminhar, principalmente com respaldo nesse Parecer da Procuradoria, a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal converteu o julgamento em diligência ao autuante, considerando a documentação coligida aos autos pelo autuado (fls.250/290), com intuito de comprovar os fundamentos expostos no Recurso Voluntário de fls. 42/70, com supedâneo no Art. 137, do RPAF/BA, que determina a ciência ao autuante e/ou ao autuado quando do ingresso de novos documentos ao processo.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 346 e 347, rebatendo todas as situações expostas pela Recorrente, dando guarida apenas no que se refere à NF 363 que foi comprovadamente escriturada no ano imediatamente seguinte.

No retorno do Processo à PGE/PROFIS, foi emitido um novo parecer às fls. 351 e 352, manifestando-se pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário, pois observou que o sujeito passivo, não demonstrou suas alegações de que as operações relativas às Notas fiscais 7550, 1902, 3462, 13165 e 51714, não se consumaram e, mais ainda, que não estaria obrigada a escriturar algumas destas operações.

Já no tocante à Nota Fiscal 363, resta provado a escrituração do documento fiscal no exercício de 2014, fazendo-se necessário a exclusão deste valor do lançamento.

VOTO

Temos sob apreciação, o presente Recurso Voluntário, contra a Decisão de piso que julgou por unanimidade Procedente em Parte, o Auto de Infração em epígrafe, o qual fora lavrado para cobrar do sujeito passivo ICMS diferido nas entradas em seu estabelecimento, de refeições para consumo por parte de seus funcionários (Infração 01) e multa de 1% por descumprimento da obrigação de escriturar as notas fiscais em decorrência da entrada de mercadorias em seu estabelecimento (Infração 2), ambas às infrações referentes ao exercício de 2013.

De início cabe-me ressaltar que a parte exonerada pela decisão proferida pela 4ª JJF, referente à Infração 02, não ultrapassou o montante estabelecido na alínea "a", do Inciso I, do Art. 169 do RPAF/BA e por esta razão não coube neste Processo o Recurso de Ofício.

No tocante a primeira infração, os demonstrativos que dão embasamento para o presente lançamento constam anexados às fls. 06 a 30. Referem-se, basicamente, ao ICMS diferido nas operações de compra de refeições destinadas a consumo pelos funcionários, sendo cobrada uma carga tributária correspondente a 4% sobre cada nota fiscal relacionada.

A base legal para este lançamento é o Inciso VII do Art. 286 e §2º, Inciso I do RICMS/12, que diz:

Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS:

VII - nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados;

§ 2º As hipóteses de diferimento previstas neste artigo encerram na saída subsequente da mercadoria ou do produto resultante de sua industrialização, exceto em relação às hipóteses a seguir indicadas, cujo encerramento ocorrerá na entrada dos produtos no estabelecimento:

I - nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados;

Ora, o texto legal é claro, o diferimento nesse tipo de operação se encerra no momento em que a mercadoria (refeição) entra no estabelecimento adquirente situado neste Estado. O fato gerador da obrigação de pagar o imposto surge, portanto, neste exato momento.

O fato de o fornecedor ter erroneamente destacado o ICMS nos documentos fiscais emitidos contra a autuada, inclusive de ter declarado este débito via suas DMA's, não dispensam o adquirente de proceder com o recolhimento do ICMS diferido, que é de sua obrigação.

Quanto à alegada duplicidade de tributação, a Recorrente se refere aos débitos declarados lançados contra o seu fornecedor de refeições, "Joel Márcio Muller ME", conforme consta detalhado na certidão positiva do mesmo, anexada ao presente PAF. Ocorre que essa cobrança só existiu devido à declaração do débito prestada de forma equivocada pelo fornecedor em sua DMA. Da mesma forma que não era para ter havido o destaque do imposto nas notas fiscais emitidas contra a autuada, não era para ter sido declarado esse débito via DMA, pois conforme exposição acima, o mesmo é atribuído ao estabelecimento adquirente.

A Recorrente em outro momento de sua tese recursal deixou a entender que sofreu a retenção do ICMS, todavia, no presente caso, estamos tratando de substituição tributária por diferimento, onde o fato gerador ocorre numa etapa anterior à exigência tributária, diferente da substituição tributária para frente. Portanto, não se está a exigir o imposto devido nas etapas posteriores e sim do imposto cujo fato gerador já ocorreu e se está transferindo a responsabilidade pelo lançamento e pagamento para o adquirente.

A substituição tributária por diferimento pressupõe a ocorrência do fato gerador antecedente, onde não há a antecipação do imposto, e a responsabilidade por substituição tributária é atribuída ao adquirente que fornecerá as refeições ao consumo por parte de seus empregados.

Assim, tanto o art. 7º da Lei nº 7014/96, como os demais dispositivos que regem a matéria, não tratam ou condicionam a exigência de etapa posterior para atribuir a responsabilidade por substituição tributária, pois a etapa que pressupõe tal responsabilidade é a etapa anterior à entrada no estabelecimento adquirente, ou seja, o fornecimento das refeições.

Desta forma, o que se está a se exigir não é o ICMS da operação subsequente à aquisição das refeições para seus funcionários, até porque esta, evidentemente, não ocorre, mas sim, o ICMS devido na operação de venda das refeições para a Recorrente.

Por fim, informo que a carga tributária de 4% está condizente com o disposto na alínea "b" do Inciso VI, do Art. 267 do RICMS/BA. Quanto à multa imputada nesta infração, a este Conselho não é permitido reduzir ou anular, quando esta se tratar de penalidade por descumprimento de obrigação principal, conforme caso.

Pelo exposto, atesto que o Recorrente é de fato o Polo passivo dessa obrigação tributária, responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, e desta forma, mantenho decisão recorrida.

No que se refere à segunda infração, o demonstrativo das entradas não registradas consta à fl. 31 dos autos e referem-se basicamente à 9 (nove) notas fiscais.

A nota fiscal nº 7604, tem natureza de "devolução de compra para industrialização" e foi emitida pela empresa "Fertizinc Ind. e Com. de Micronutrientes Ltda." a fim de anular uma suposta operação de venda promovida pela Recorrente, através da NF 7550. A autuada alegou que essa devolução não se vincula, a qualquer operação por ela realizada, situação que atesto através da cópia da NF 7550 anexada à fl. 332. Esta na verdade trata-se de uma NF de entrada, emitida pela

própria autuada, para documentar a entrada de uma mercadoria importada não possuindo qualquer relação com a nota fiscal nº 7604 objeto da infração. Entendo assistir razão nesse caso à Recorrente, devendo ser reduzido o crédito tributário em R\$642,20, referente à competência de agosto/13.

Já com relação a nota fiscal nº 1902 (fl. 324), a autuada reconheceu a existência da mesma, contudo alegou que os equipamentos foram recebidos como locação, para auxílio na descarga de mercadorias importadas pelo Porto de Fortaleza. Ainda que não tenha tido repercussão financeira, o certo é que se foram recebidos equipamentos para uso por seu estabelecimento, ainda que em locação, a NF emitida com esse fim específico deveria ser normalmente escriturada.

Reforço que as notas fiscais de prestação de serviço emitidas pelo mesmo fornecedor da NF nº 1902 (fls. 325 e 326) não possuem o condão de dispensar a escrituração da NF mercantil, emitida para documentar o transporte dos bens do estabelecimento remetente até o estabelecimento da autuada. Mantenho, portanto, decisão recorrida.

No que tange a nota fiscal nº 3462 (fl. 329), o sujeito passivo informou que houve um equívoco na emissão desta, por parte do fornecedor. Explicou que o remetente consignou indevidamente a remessa de duas mercadorias através desta NF e posteriormente este mesmo remetente "sem prestar qualquer informação à recorrente e de maneira unilateral" emitiu uma nova nota fiscal, nº 3473, esta devidamente escriturada, a qual acompanhou a efetiva circulação das mercadorias. Trata-se de operações com bens recebidos em comodato e ainda que haja referência dos mesmos documentos fiscais (211 e 213) nos dados adicionais das duas notas fiscais, ocorre que na tese recursal não existem, efetivamente, elementos probatórios que possam descaracterizar este lançamento. Se porventura o sujeito passivo comprove que a NF nº 3462 foi anulada pelo próprio fornecedor, pode solicitar o controle da legalidade junto à Procuradoria Geral do Estado.

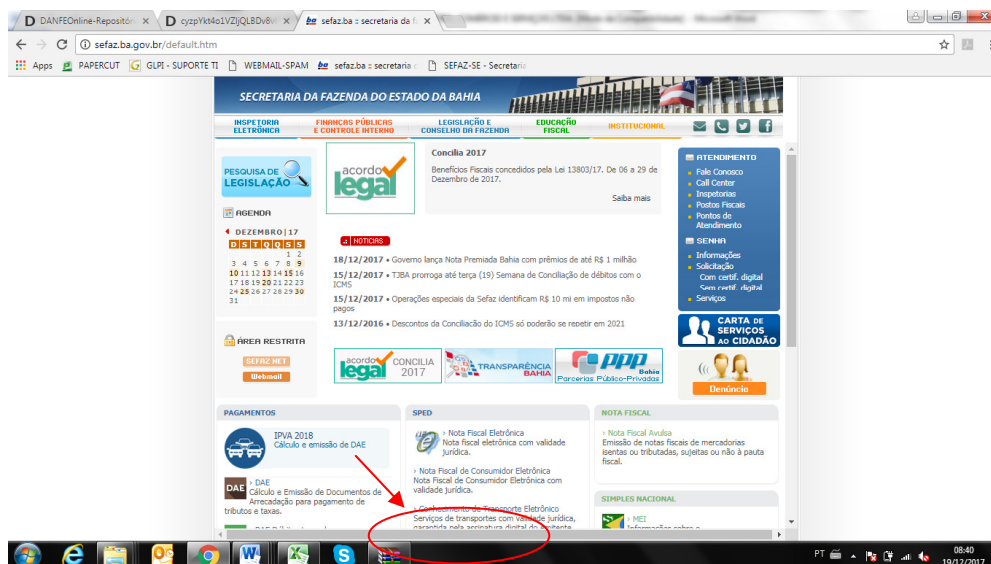
A nota fiscal nº 13165 refere-se a uma operação de remessa do produto, originada da venda por encomenda para entrega futura. Ou seja, houve primeiro a emissão da chamada NF "mãe", com CFOP X.922, esta com fim de gerar recebimento para o fornecedor, e em seguida a circulação da mercadoria e a consequente entrada no estabelecimento da autuada se deu através dessa NF nº 13165. A autuada não nega o recebimento das mercadorias, apenas contesta que essa operação ocorreu exclusivamente para regularização do preço contratado, decorrente da variação cambial entre a data da venda e a data da entrega. Ainda que prevaleça esse último entendimento, não justifica a não escrituração da NF em seu registro de entradas, razão pela qual mantenho decisão recorrida.

Quanto a nota fiscal 5423 não houve contestação específica na tese recursal, mas sim alegações genéricas de que o sujeito passivo não recebeu as mercadorias ali listadas, todavia sem as devidas comprovações de suas alegações.

No que tange a nota fiscal nº 51714, afirmou o Recorrente que refere-se efetivamente a um simples faturamento, não havendo o que se falar em uma devolução, já que não houve qualquer circulação de mercadorias, porém as essas alegações não originam um direito a não escrituração da nota fiscal.

Por fim, em relação à NF 363, o próprio autuante em resposta à diligência proposta por esta Câmara, eliminou a multa exigível sobre a suposta ausência dessa NF, acatando a alegação de que a mesma foi comprovadamente escriturada no mês imediatamente seguinte, ou seja, em janeiro/14. Desta forma, reduzo o crédito tributário em R\$1.717,99, referente à competência de dezembro/13.

Registro por oportuno, que a Fazenda Estadual da Bahia, disponibiliza em seu Portal, já há algum tempo, acesso para consulta de notas fiscais eletrônicas emitidas que têm como destinatário estabelecimentos baianos, conforme pode se constatar na tela abaixo:



Nele, é possível o contribuinte checar toda e qualquer nota fiscal emitida com destino ao seu estabelecimento, inclusive com acesso para consulta de chave, data, valor, imposto, mercadoria e todos os outros campos próprios de um documento fiscal.

Ainda assim, em se tratando de descumprimento de obrigação acessória que implicou no caso em tela, em valor por demais elevado e de caráter desproporcional, não se pode deixar de aplicar a regra insculpida no § 7º do art. 42, da Lei nº 7.014/96, pois, entendo que não houve prejuízo ao erário na proporção que sugere as multas, fugindo do caráter educativo que as mesmas devem ter.

Não por menos, com permissivo legal contido no art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96 e do art. 158 do RPAF/99, tenho, em casos análogos, reduzido a multa aplicada.

O referido art. 158, que repete os termos da Lei nº 7.014/96, diz que *“as multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo”*.

Desta forma, sendo uma prerrogativa dada a este julgador, entendo que restou comprovado que a infração foi praticada sem dolo, fraude ou simulação e não implicou falta de recolhimento do imposto, por se tratar de operações sem desembolso financeiro e pelo fato de não terem sido apuradas infrações por descumprimento da obrigação principal, proponho que a multa seja reduzida para 10% do seu patamar.

Como a JJF tinha mantido em seu julgamento o valor de R\$20.814,38, após a redução realizada por esta Segunda Câmara, da multa cobrada indevidamente pela Nota Fiscal nº 7604 no valor de R\$642,20 e pela Nota Fiscal nº 363 no valor de R\$1.717,99, restou devido a imposição da multa de R\$18.454,19, devendo ser cobrado do sujeito passivo o equivalente à 10% desse montante, no valor de R\$1.845,52, conforme quadro abaixo:

| DEMONSTRATIVO DE DÉBITO - GALVANI | | | | | | |
|-----------------------------------|----------------------|----------------------|---------------------|----------------------|---------------------------|-----------------|
| OCCORRÊNCIA | VL.R. LANÇADO | VL.R. EXCLUÍDO JJF | VL.R. EXCLUÍDO CJF | VL.R. REMANESCENTE | VL.R. DEVIDO (APLIC. 10%) | |
| fev/13 | R\$ 24.440,59 | R\$ 23.836,40 | R\$ - | R\$ 604,19 | R\$ | 60,42 |
| mai/13 | R\$ 38.710,00 | R\$ 38.710,00 | R\$ - | R\$ - | R\$ | - |
| ago/13 | R\$ 642,20 | R\$ - | R\$ 642,20 | R\$ - | R\$ | - |
| set/13 | R\$ 6.329,09 | R\$ - | R\$ - | R\$ 6.329,09 | R\$ | 632,91 |
| out/13 | R\$ 8.653,41 | R\$ - | R\$ - | R\$ 8.653,41 | R\$ | 865,34 |
| nov/13 | R\$ 2.867,50 | R\$ - | R\$ - | R\$ 2.867,50 | R\$ | 286,75 |
| dez/13 | R\$ 1.717,99 | R\$ - | R\$ 1.717,99 | R\$ - | R\$ | - |
| Total de 2013 | R\$ 83.360,78 | R\$ 62.546,40 | R\$ 2.360,19 | R\$ 18.454,19 | R\$ | 1.845,42 |

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

VOTO DIVERGENTE (Infração 2)

Peço vênia ao nobre relator para apresentar entendimento divergente daquele esposado em seu voto, especificamente em relação à multa relativa à Infração 2, para a qual decide reduzir a 10% do montante aplicado, pelas razões que seguem.

O exame dos autos revela que, efetivamente, o sujeito passivo faz jus à redução da sanção imposta na Infração 2, já que a omissão de registro, ao longo de todo o exercício de 2013, limitou-se a apenas cinco documentos, quais sejam as Notas Fiscais nºs 1902, 3462, 13165, 5423, e 51714, considerando que, no que se refere às demais, a acusação foi elidida conforme voto do relator, ponto com o qual convirjo.

Não concordo, contudo, com a premissa de que a omissão autuada não implicou em falta de recolhimento do imposto, ao menos não o aceito em relação às notas fiscais 13165 e 5423, exatamente aqueles documentos que possuem valores mais significativos, conforme reconheceu, em mesa, o próprio Conselheiro Relator.

Ora, se não é possível assegurar a ausência de prejuízo ao Estado relativamente a essas duas notas fiscais (cujo somatório ultrapassa metade do valor total da exigência não elidida) penso que não seria justo reduzir a multa em percentual tão elevado (90%), quase que imunizando o contribuinte em face da norma sancionadora prevista na Lei.

Atento à proporcionalidade da ausência comprovada de efeitos nocivos ao Erário, tenho como adequada a decisão de reduzir a multa imposta a um percentual de 50% do montante aplicado no lançamento.

Por isso, peço vênia ao Conselheiro Relator para votar conforme a convicção exposta. É como voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, 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 **278936.0010/14-5**, lavrado contra **GALVANI INDÚSTRIA, COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA. (GALVANI FERTILIZANTES)**, devendo ser intimado o recorrente para pagamento do imposto no valor de **R\$36.373,19**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “F”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da penalidade por descumprimento de obrigação acessória no montante de **R\$1.845,42**, prevista no inciso XI, dos mesmos artigo e diploma legal citados, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR– Conselheiros: Tiago de Moura Simões, Tolstoi Seara Nolasco, Paulo Sérgio Sena Dantas e José Carlos Barros Rodeiro.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira e Maurício Souza Passos.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de dezembro de 2017.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

TIAGO DE MOURA SIMÕES – RELATOR

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - VOTO DIVERGENTE

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS