

A. I. N° - 206955.0028/15-1
AUTUADO - BRIDGESTONE DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
AUTUANTES - MARIA DAS GRAÇAS LEMOS CARVALHO e CARMÉLIA PEREIRA GONÇALVES
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 22/11/2017

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0218-03/17

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. BENS PARA MATERIAIS DE CONSUMO. Infrações 01 e 07 reconhecidas. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Infração improcedente. 3. ZONA FRANCA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO INTERNAMENTO DE PRODUTOS CUJAS SAÍDAS OCORRERAM COM O BENEFÍCIO DA ISENÇÃO DO IMPOSTO NA SUFRAMA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Infração parcialmente subsistente. 4. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo e consumo do estabelecimento. Infração reconhecida. 5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Reduzida a multa sobre as mercadorias tributáveis, de 10% para 1%, com fundamento na alteração promovida pela Lei 13.461/2015, aplicando-se a retroatividade benigna nos termos da alínea “c” do art. 106 do CTN. Infração parcialmente subsistente. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Os cálculos foram refeitos pelo Autuante, para excluir as notas fiscais comprovadas pelo autuado o registro no LRE e cujas mercadorias não ingressaram no estabelecimento. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 14/12/2015, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$651.902,02, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 06.02.01. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas a uso e consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro a abril e agosto de 2014. Exigido o valor de R\$50.005,63, acrescido da multa de 60%;

Infração 02 - 07.02.03. Falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de fevereiro, maio e novembro de 2014. Exigido o valor de R\$1.991,33, acrescido da multa de 60%;

Infração 03 - 02.01.03. Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas, nos meses de fevereiro e março e julho a outubro de 2014. Exigido o valor de R\$56.110,64, acrescido da multa de 60%.

Consta em complemento que “A empresa realizou operações de vendas para a região da SUFRAMA, não sendo comprovadas as internações dos produtos faturados através de notas fiscais relacionadas no demonstrativo em anexo ao PAF. Neste caso deve ser exigido o ICMS decorrente das operações de vendas, como mercadorias tributadas já que não ocorreu a condição fiscal exigida”;

Infração 04 - 01.02.02. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2014. Exigido o valor de R\$20.605,69, acrescido da multa de 60%;

Infração 05 - 16.01.01. Entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2014. Multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$471.912,70;

Infração 06 - 16.01.02. Entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2014. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$25.483,38;

Infração 07 - 06.02.01. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas a uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2014. Exigido o valor de R\$25.792,65, acrescido da multa de 60%.

O autuado, por meio de advogado, apresenta impugnação às fls. 112 a 142. Inicialmente reproduz o teor da acusação fiscal, destaca que as Infrações 01, 04 e 07 serão objeto de quitação e em seguida apresenta suas razões de defesa em relação às demais infrações.

Ao tratar do mérito da Infração 02, observa que o demonstrativo analítico que acompanha o Auto de Infração, apura que o recolhimento por substituição tributária seria devido pela suposta ocorrência de subsequentes saídas, em vista da aplicação da MVA de revenda dos produtos no cálculo do ICMS devido.

Destaca que as operações relacionadas na autuação não se referem à operações de saída de produtos para posterior revenda pelo estabelecimento destinatário, não se aplicando, assim, o ICMS - Substituição, tal como exigido no Auto de Infração.

Diz ser o que se pode depreender das próprias notas fiscais emitidas, cujos destinatários não aguardam relação com a atividade de revenda de pneumáticos.

Afirma que as Notas Fiscais de nºs 936 e 1004 - Doc. 01/02, fls. 190 a 192, se referem a vendas de mercadorias para JBS S/A, inscrita no CNPJ nº 02.916.265/0112-85, cujo código de atividade econômica - CNAE está relacionado a: *i*) preparação de subprodutos do abate; *ii*) curtimento e outras preparações e; *iii*) comércio atacadista de couros, lãs, peles e outros produtos de origem animal - Doc. 03, fl. 192.

Observa que: *i*) pelo tipo de empresa, *ii*) localização (Zona Rural) e *iii*) pelas atividades, que se trata de empresa vinculada com a atividade frigorífica, o que, inclusive, se confirma com o cadastro junto ao SINTEGRA - Doc. 04. Prossegue relatando que, por isso, não há falar-se em exigência do ICMS - Substituição Tributária, na forma do Convênio ICMS nº 85/93, no que se refere ao ICMS devido na operação subsequente tal como constou no Auto de Infração, uma vez que não se trata da hipótese prevista na Cláusula Primeira do referido Convênio na medida em que o destinatário não tem como atividade a revenda de pneus, utilizando-os em seu próprio estabelecimento.

No que se refere às Notas Fiscais de nºs 46273 e 49141, assevera que também não há falar-se em exigência do ICMS na qualidade de contribuinte substituto tributário, uma vez que se referem à “às saídas com destino a indústria fabricante de veículo”, no caso, para a empresa Ford Motor Company Brasil LTDA. - Doc. 5 - fls. 193 e 194.

Assinala em relação à Nota Fiscal nº 46071 - Doc. 06, fl. 196, que se trata de documento fiscal emitido contra a própria Requerente apenas e, tão-somente, para formalizar a operação contábil de saída do estoque para agregar seu ativo da própria Requerente (veículo), não havendo falar em saída com exigência do ICMS/ST, uma vez que não se trata de operação de venda sujeita a subsequente saída pelo estabelecimento destinatário.

Arremata frisando que se tratando de operações não sujeitas ao regime de substituição tributária, na forma do Convênio ICMS nº 85/93, deve ser declarada a insubsistência deste item da autuação.

Em relação à Infração 03, registra que a fiscalização entendeu por bem lhe autuar sob a alegação de ter praticado operações como não tributadas (isenção), quando deveriam ser tributadas, uma vez que não foram comprovadas as internalizações das mercadorias junto à SUFRAMA.

Menciona que a fiscalização aplicou à alíquota de 17% sobre o valor da operação, ou seja, sob a alegação de inexistência de comprovação da internalização da SUFRAMA, a fiscalização indiretamente desconsiderou a operação interestadual para aplicar a alíquota interna na autuação.

Afirma que se trata de operações de venda de mercadorias para as seguintes empresas localizadas na região da Zona Franca de Manaus: 22.763.502/0011-89 - PEMAZA AMAZONIA S/A; 04.707.467/0002-08 - COMERCIAL GRÃO DE OURO LTDA.; 04.386.041/0004-61- COCIL CONSTRUÇÕES CIVIS E INDUSTRIALIS LTDA. e 15.716.601/0001-72 - SOUZA E SILVA CENTRO AUTOMOTIVO LTDA – EPP.

Revela que parte das notas fiscais, 13 delas relacionadas nesta infração foram devolvidas por seus clientes, cuja regularização no seu estabelecimento ocorreu mediante a emissão das Notas Fiscais de reentradas de nº's: 5381, 5382, 5383, 5384, 5385, 5386, 5374, 5375, 5376, 5377, 5378, 5379 e 5380, todas emitidas em 07/11/2014 - Doc. 07/19, fls. 198 a 223. Acrescenta lembrando que tais informações sobre o retorno das mercadorias, inclusive, já foram encaminhadas à fiscalização durante o processo de auditoria, porém, por um equívoco, acabaram permanecendo no lançamento fiscal, motivo pelo qual deverão ser excluídas do lançamento.

No tocante às demais operações, em que pese as mesmas tenham se concretizado, registra que a fiscalização alega não haver comprovação de ingresso das mercadorias junto à SUFRAMA, o que, evidentemente, padece de total ilegalidade. Assevera ser demasiado notório que o referido órgão padece de eficiência, retardando o reconhecimento e a oficialização do ingresso das mercadorias na Zona Franca de Manaus. Remata assinalando que a simples constatação de não ingresso das mercadorias quando da lavratura do Auto de Infração não tem o condão de justificar a exigência fiscal, quando, a posteriori, resta devidamente comprovada a referida internalização.

Cita ensinamentos do jurista, James Marins para destacar que todo e qualquer processo administrativo iniciado com o objetivo de constituir o crédito tributário deve ser pautado pelo princípio da verdade material.

Observa que o princípio da verdade material deve orientar as atividades da Administração pública no sentido de buscar a efetiva realidade fática para fins de lançamento tributário. Neste sentido, reproduz decisão administrativa proferida pelo então Conselho de Contribuinte (hoje Conselho Administrativo de Recursos Fiscais) que bem elucida a aplicação do princípio da verdade material - Ac. 103-18789 – 3ª. Câmara - 1º. C.C.

Frisa que no caso em tela, houve o ingresso das mercadorias, porém os órgãos da administração tributária ainda não o oficializam, exceto em relação às Notas Fiscais de nº's 955, 956 e 975, que já possuem declaração de ingresso - Doc. 20/21, fl. 224 e 225, emitidas contra PEMAZA AMAZÔNIA S/A., que, por um lapso do agente autuante, constaram do lançamento fiscal, mas que deverão ser excluídas.

Em relação às demais notas fiscais, destaca que acosta cópia dos processos de vistoria técnica apresentados por PEMAZA AMAZONIA S/A., em relação às seguintes notas fiscais - Doc. 22/24, fls. 226 a 232. Ressalta que, enquanto não apreciado os referidos pedidos, não há falar-se em

exigência fiscal do ICMS, até porque não pode ser penalizada por ato alheio a sua vontade e, pior, praticado pelas autoridades da administração tributária.

Ressalta que em relação às demais notas fiscais, a Requerente já contatou os destinatários, os quais já iniciaram o processo de levantamento para apresentação do pedido de vistoria técnica junto à SUFRAMA, o que será demonstrado oportunamente. Reafirma ser importante observar que o art. 4º, do Dec. nº 288/67 determina expressamente a equiparação das vendas para a Zona Franca de Manaus à uma exportação brasileira para o estrangeiro.

Diz ser importante trazer à baila os valiosos ensinamentos dos eméritos professores Roque Antônio Carrazza e Eduardo D. Botallo sobre o tema, cujos ensinamentos reproduz. Menciona também que o referido Dec. nº 288/67 foi recepcionado pela CF/88, por força da interpretação combinada do art. 40, dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT. Arremata frisando que esta questão, inclusive, foi sedimentada quando do julgamento da ADIn nº 310-1-DF, cujo teor transcreve.

Registra que o STJ igualmente tem remansoso entendimento pela natureza de equiparação jurídica dos bens destinados para a Zona Franca de Manaus à exportação de produto brasileiro para o exterior, citando os julgados: RECURSO ESPECIAL Nº 653.975 RS, 2ª Turma, Ministra Relatora Eliana Calmon, DJe 16/02/2007 e o RECURSO ESPECIAL Nº 982.666 SP, Segunda Turma, Ministra Relatora Eliana Calmon, DJe 18.09.2008.

Assevera ser infalível a aplicação do art. 3º, inciso II, da Lei nº 87/96 que expressamente dispõe que o imposto “não incide operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços”. Continua explicando que, mesmo não comprovada a internalização via SUFRAMA, deve ser aplicada a isenção prevista na Lei Complementar nº 87/96, em vista da equiparação exportação das vendas realizadas para a Zona Franca de Manaus.

Pondera que mesmo se não aplicada a isenção prevista para as operações com a Zona Franca de Manaus, há de se destacar a autuação fiscal está motivada na ausência de declaração de internalização junto à SUFRAMA, não havendo questionamento da venda das mercadorias à Zona Franca de Manaus.

Afirma que, reconhecendo a fiscalização a efetiva ocorrência da operação interestadual, resta evidente a inaplicabilidade da alíquota interna de 17%, o que, inequivocamente, leva à nulidade absoluta da exigência fiscal. Assevera que não compete a Autoridade Administrativa Julgadora a revisão do lançamento fiscal, mas apenas e, tão-somente, afirmar ou informar o ato administrativo de lançamento realizado na forma do art. 142, do CTN. Observa, neste sentido, que a motivação apontada no Auto de Infração está relacionada a não ocorrência “da condição fiscal exigida para fundamentar a não tributação”, no caso, a ausência de comprovação de internalização, ou seja, não houve por parte da fiscalização a indicação da inexistência de circulação de mercadorias, mas apenas a ausência de prova da internação, o que se refere ao cumprimento de uma obrigação acessória para obtenção da isenção.

Sustenta que, tendo ocorrido a operação interestadual, resta indevido o lançamento tributário para exigir o ICMS referente à operação interna.

Em relação à Infração 02, conclui que o lançamento tributário não deve subsistir, tendo em vista que: parte das notas fiscais (mercadorias) foram devolvidas; há comprovação de internalização de parte das notas fiscais; há pedido de vistoria técnica pendente de análise junto à SUFRAMA; as operações para Zona Franca de Manaus são equiparadas à exportação, logo, não estão sujeitas ao ICMS; e não restou comprovado pela fiscalização a inexistência de operação interestadual, não sendo autorizado, portanto, a exigência do ICMS pela alíquota interna.

Ao tratar das Infrações 05 e 06 destaca que se referem à suposta ausência de escrituração de notas fiscais sujeitas ou não a operações tributadas, tendo sido aplicada a multa de 10% sobre as operações tributadas e 1% sobre as operações não tributadas.

Observa que a exigência da multa sobre o valor “da operação” e não sobre eventual tributo relacionado à operação padece de total ilegalidade e inconstitucionalidade, devendo, portanto, ser cancelada, de plano, a exigência fiscal.

Destaca que, antes de adentrar ao mérito desta ilegal e inconstitucional exigência da multa sobre o valor da operação, que a autuação não deve subsistir por questões de ordem formal, no caso, a comprovação de que as notas fiscais não escrituradas nem sequer ingressaram no estabelecimento da requerente. Diz ser o que se depreende das notas fiscais de devolução/retorno referentes às notas fiscais de venda relacionadas no Auto de Infração, conforme listagem anexa - Doc. 25, fls. 233 e 234.

Declara que as notas fiscais de fato não estão escrituradas, pois, nem sequer, ingressaram em seu estabelecimento, não podendo, portanto, ser exigido o registro nos livros fiscais.

Revela que constam também do Auto de Infração notas fiscais emitidas por ela própria através do estabelecimento matriz cadastrado no CNPJ/MF sob o nº 57.497.539/0001-15. Observa que essas notas fiscais foram objeto de processo de cancelamento junto à Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo, registrado sob o nº 51185-1260523/2014, o qual foi deferido. Continua esclarecendo que, em vista de problemas relacionados à intimação, a Requerente acabou perdendo o prazo para a regularização, tendo sido, inclusive, autuada pela própria SEFAZ-SP em decorrência de tal fato - Doc. 26, fls. 308 a 344.

Revela que na referida autuação está expressamente consignado que “*após apresentar documentos* comprovando a não efetivação das operações, *o pedido de cancelamento foi deferido*”, que as operações objeto das Notas Fiscais nº 20190 (R\$401,01), nº 655085 (R\$75.009,84), nº 655086 (R\$8.072,59), nº 747808 (R\$1.080,00), nº 758207 (R\$60.875,51), nº 758208 (R\$1.522,47) e nº 783657 (R\$79.126,34), efetivamente não ocorreram, logo, não deveria, de fato, constar dos seus livros fiscais.

Registra que há também a exigência de escrituração de nota fiscal que não se refere à mercadoria, no caso, a nota fiscal emitida pela empresa BRASOFT INFORMÁTICA LTDA., referente ao serviço de licença de uso de software não personalizado - Doc. 27, fl. 346, não sendo devida, portanto, a multa sobre este item.

Observa que o Auto de Infração parte de uma premissa equivocada ao pretender exigir a aplicação de multa apenas e tão somente com base nas notas fiscais emitidas por fornecedores, sem realizar a efetiva constatação se tais operações foram ou não definitivas.

Ressalta que, conforme demonstrado em grande parte das operações os bens e mercadorias nem sequer ingressaram no seu estabelecimento, motivo pelo qual deve ser reconhecida a ilegalidade da multa de ausência de escrituração fiscal sobre estas operações. Arremata que, mesmo que subsistindo alguma nota fiscal ainda pendente de comprovação de ausência de ingresso, a aplicação de multa sobre o valor da operação padece de total ilegalidade e inconstitucionalidade.

No caso presente, revela que a multa aplicada incidente sobre “o valor da operação” não “sobre o valor do tributo devido na operação”, resulta em uma penalidade muito superior ao próprio tributo, ou seja, ainda que o percentual da multa seja inferior à 100%, a utilização do “valor da operação” como base de cálculo implica na apuração da multa em valor superior ao próprio imposto.

Afirma que a referida exigência padece de manifesta inconstitucionalidade, em face da violação aos princípios da proporcionalidade e do não confisco, na medida em que o valor da multa ultrapassa os limites da razoabilidade e finalidade da norma, passando a incidir manifestamente sobre seu patrimônio.

No tocante ao princípio da proporcionalidade, revela que o mesmo decorre do princípio do devido processo legal no seu aspecto material, conforme entendimento do STF acerca do alcance da expressão “ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal” prevista no art. 5º, inciso LIV, da CF/88.

Depois de reproduzir trechos dos ensinamentos dos professores André L. Borges Netto, Shubert de Faria Machado e Edmar Oliveira Andrade Filho, afirma poder se concluir que as penalidades pecuniárias impostas pela legislação fiscal também estão sob o crivo do princípio do devido processo legal substantivo, razão pela qual deve ser reconhecida a inconstitucionalidade de qualquer infração que não atenda aos critérios de proporcionalidade e razoabilidade.

Menciona que no caso em tela, há de se verificar se a aplicação da multa sobre o percentual do valor da operação, resultando em penalidade superior ao próprio tributo, está em consonância com o princípio da proporcionalidade e do não confisco.

Registra que, conforme leciona Humberto Ávila, o postulado da proporcionalidade deve ser examinado sob três aspectos distintos, quais sejam: a) adequação, b) necessidade e c) proporcionalidade em sentido estrito, sendo que este último corresponde.

Tendo em vista tratar-se de multa de 10% sobre o valor sobre o valor da operação, para fins de análise da aplicação do postulado da proporcionalidade, sustenta que se deve verificar a compatibilidade entre o bem jurídico perquirido e a violação ao direito fundamental, no caso, a vedação ao confisco, amparado constitucionalmente pelo art. 150, inciso IV, da CF/88.

Neste sentido, quando à limitação do Poder Público ao princípio do não confisco, destaca o posicionamento do Supremo Tribunal Federal que assim se manifestou na ADI 1.075-MC, Rel. Min. Celso de Mello, julgamento em 17-6-98, DJ de 24-11-06, cujo teor da ementa reproduz.

Questiona se o grau de importância da finalidade da lei, que consiste em evitar condutas em descompasso com a legislação tributária, deve prevalecer em detrimento da injusta apropriação estatal de parte relevante do patrimônio do Contribuinte, considerando, ainda, que sequer houve o fato gerador do tributo. Conclui que, evidentemente que a resposta é negativa, na medida em que a multa de 10% sobre o valor da operação não pode simplesmente desconsiderar o princípio da vedação ao confisco, expressamente amparado no texto constitucional.

Observa que o referido princípio se encontra alocado dentro das limitações ao direito de tributar, previstas no art. 150, da CF/88, sendo que a vedação ao confisco se constitui evidente oposição ao Estado à instituição de regras tributárias que impliquem injusta apropriação estatal no patrimônio do contribuinte, funcionando como uma ordem de dever de abstenção.

Em face de sua relevância dentro do sistema constitucional tributário, sustenta que não se justifica a sua violação em favor de fatores arrecadatórios como pretende o Estado da Bahia ao aplicar uma penalidade sobre o valor da operação, o que, inclusive, superaria de forma demasiada a própria tributação na operação, se devida fosse.

Destaca, ainda, que o próprio Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento da ADIN 551-1, afastou a aplicação de multa excessiva por identificar a existência de falta de proporcionalidade entre a violação ao bem jurídico e a imposição da multa confiscatória.

Diz ser evidente a violação ao princípio da proporcionalidade e do não confisco, na medida em que não se justifica a imposição de pesadas multas (10% sobre o valor operação).

Salienta que o Supremo Tribunal Federal, em decisão proferida em 23/10/2013 pelo Ministro Celso de Mello, reconheceu a inconstitucionalidade da multa aplicada pelo Estado de Goiás, no percentual de 25% do valor da operação, cuja decisão interlocutória se transcreve em sua integralidade em face da riqueza do estudo que fundamentou a referida decisão: ARE 771921, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, julgado em 24/10/2013, publicado em PROCESSO ELETRÔNICO DJe-215 DIVULG 29/10/2013 PUBLIC 30/10/2013.

Observa que o Ministro Celso de Mello, com base nos precedentes do próprio Supremo Tribunal Federal, reconheceu a inconstitucionalidade da multa de 25% sobre o valor da operação, com fundamento dos princípios do não confisco, proporcionalidade e capacidade contributiva, o que se aplica, integralmente, à legislação do Estado da Bahia, com fundamento na qual foi lavrado o auto de infração.

Pondera que, mesmo se o percentual for de 10% a base de cálculo (valor da operação) não guarda qualquer relação com a atividade estatual que deve limitar-se ao tributo devido na operação e não a sua relação com fornecedores e clientes.

Afirma não se justificar a exigência da multa, pois as mercadorias nem sequer ingressaram em seu estabelecimento mais, ainda que devida, não devem prosperar as penalidades, em vista da violação ao princípio do não confisco.

Protesta pela juntada no prazo de 30 dias dos documentos citados nesta defesa e outros que porventura sejam obtidos para demonstrar a irregularidade da autuação.

Requer, ainda, a suspensão do processo pelo prazo de noventa dias até o encerramento da análise dos pedidos de vistoria técnica apresentados pelos clientes da Requerente, no tocante às operações para a Zona Franca de Manaus.

Conclui pugnando pela improcedência do Auto de Infração.

As Autuantes prestam informação fiscal às fls. 349 a 358, nos termos que se seguem.

Em relação à Infração 02, declaram que depois de examinar as informações prestadas na Defesa, concluiu que o Autuado, em relação à falta de retenção do ICMS substituição tributária, não possui débito para com o Estado.

No que diz respeito à Infração 03, informam que fez a exclusão na planilha, que apura o ICMS não recolhido nas operações para a SUFRAMA, das notas fiscais de saída, que foram objeto de reentrada, em face da comprovação da respectiva nota fiscal de reentrada e seu lançamento no livro de Registro de Entradas.

Asseveram que foram excluídas também as notas fiscais que apresentadas nesta fase da Defesa com comprovação de internamento na SUFRAMA.

Observa que acosta aos autos a nova planilha de apuração do ICMS, retificada às fls. 359 a 361.

Ao tratarem das Infrações 05 e 06, declaram que não acolhe a justificativa utilizada pelo Autuado, para explicar “A falta de escrituração no livro de Registro de Entradas/SPED FISCAL, de várias notas fiscais relacionadas no Doc. 25, fls. 233 e 234”.

Dizem que o Autuado alegou que a falta de escrituração dessas notas fiscais ocorreu por se tratar de operações de devolução por parte de seus clientes, referente à vendas realizadas.

Destacam ter verificado que as referidas notas fiscais de devolução foram emitidas pelos clientes com a finalidade devolução da mercadoria, o que determina a obrigatoriedade de sua escrituração no livro de Registro de Entrada do Autuado, por se tratar de um ingresso de mercadorias ao seu estoque. Prosseguem observando que a falta de registro dessas notas fiscais de devolução no SPED, comprova que essas mercadorias não retornaram ao estabelecimento emitente da venda, portanto, não foram reintegradas ao estoque.

Registram que com relação às notas fiscais não escrituradas no LRE, de emissão da própria BRIDGESTONE DO BRASIL, foi alegado que essas notas fiscais foram canceladas conforme autorização da SEFAZ/SÃO PAULO.

Afirmam ter constatado, através da análise dos documentos anexados, que a SEFAZ/SÃO PAULO concedeu à autuada 15 dias para efetuar o cancelamento extemporâneo das referidas notas fiscais, o que não ocorreu no sistema conforme informado pelo fisco de São Paulo.

Ressaltam que as notas fiscais não foram canceladas no sistema, fazendo com que seja mantida a cobrança da multa pela falta de escrituração fiscal.

Reproduzem a solicitação de cancelamento dirigida à SEFAZ/São Paulo, com seus desdobramentos.

Transcreve o Demonstrativo anexo ao AIIM nº 4.063.447-4 - Notas Fiscais Eletrônicas cujo Cancelamento foi solicitado após decurso do prazo regulamentar:

Emitente: BRIDGESTONE/FIRESTONE DO BRASIL IND COM LTDA
CNPJ: 57.497.539/0001-15 Inscrição Estadual: 626.033.996.112

| NF-e | nº Chave de Acesso Valor | NF-e |
|---|--------------------------|------|
| 201910 - 35100757497539000115550010002019100461492322 | - R\$401,01 | |
| 655085 - 35130757497539000115550010006550851005869233 | - R\$75.009,84 | |
| 655086 - 35130757497539000115550010006550861008188358 | - R\$ 8.072,59 | |
| 747808 - 35140157497539000115550010007478081400442894 | - R\$1.080,00 | |
| 758207 - 35140157497539000115550010007582071315095512 | - R\$60.875,51 | |
| 758208 - 35140157497539000115550010007582081315878999 | - R\$1.522,47 | |
| 783657 - 35140357497539000115550010007836571581375768 | - R\$79.126,34; | |

Destaca a decisão da SEFAZ/SP, cuja conclusão exprime: “*Não obstante, em consulta ao sistema informatizado de Nota Fiscais Eletrônicas da SEFAZ/SP, verificamos que a contribuinte não solicitou via sistema o cancelamento das notas fiscais eletrônicas dentro do prazo que lhe foi concedido; Restou configurada, por tanto, a infração de falta de solicitação de cancelamento de documento fiscal eletrônico, resultante na imposição de penalidade prevista no artigo 85, inciso IV, alínea z1 da lei nº 6.374/89.*”

Em relação à Nota Fiscal de nº 34501, fl. 345, assinalam ainda que foi excluída da planilha, por razão de restar comprovado seu registro no livro Registro de Entradas.

Por fim, relatam que não concordam com a alegação defensiva de que a Nota Fiscal nº 249417, fl. 346, por se tratar de fornecimento de SOFTWARE, não deva ser escriturada. Observam ainda que esta nota fiscal consta no demonstrativo “Falta de Escrituração de Nota Fiscal Não Tributada”, sendo exigido 1% por falta de escrituração de operações não tributáveis.

Intimado a tomar ciência da Informação Fiscal, o Impugnante se manifesta às fls. 379 a 385, reprisa todas as suas razões de defesa e pugna pela insubsistência das Infrações 05 e 06.

Ciente da manifestação do Defendente, as Autuantes não se manifestaram nos autos, fl. 387.

Em nova manifestação, fl. 394 a 396, o Sujeito Passivo, em relação à Infração 05, pugna pela aplicação da multa de 1%, com base na alteração do inciso IX, do art. 42, da Lei 7.014/96, nos termos da Lei nº 13.461/15, com fundamento na alínea “c”, do inciso II, do art. 106, do CTN.

Solicita também o Defendente que toda e qualquer intimação referente a este PAF seja enviada de forma física ao seu endereço ou ao endereço de seus patronos, qual seja, Rua Bandeira Paulista, 726, cjs. 91/92, São Paulo - SP, CEP 045532-002, sob pena de nulidade.

Constam às fls. 389 a 392, extratos do SIGAT discriminando pagamento parcial efetuado pelo Impugnante no valor reconhecido do débito lançado de ofício.

VOTO

Inicialmente, observo que o presente Auto de Infração não possui qualquer vício que acarrete a sua nulidade. As infrações estão corretamente consignadas em relação aos fatos tributários, os dispositivos legais dados como infringidos afiguram-se consentâneos com a legislação tributária de regência, a apuração das irregularidades e a quantificação dos valores devidos estão demonstradas nos anexos do Auto de Infração. Constatou que o direito à ampla defesa e ao contraditório foi exercido em sua plenitude pelo autuado. Não vislumbro erro ou vício previsto na legislação tributária, precípuamente no art. 18, do RPAF-BA/99, como sendo capaz de macular de nulidade o Auto de Infração.

No mérito, de acordo com as alegações defensivas o defensor não impugnou as infrações 01, 04 e 07, recolhendo inclusive o valor correspondente ao débito apurado, fls. 188 e 189. Dessa forma concluo que é procedente a exigência fiscal dos mencionados itens, considerando que não existe lide a ser decidida.

A Infração 02 trata da falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

Em sede defesa, o Autuado alegou ser indevida a exigência pelo fato de as mercadorias relacionadas no levantamento fiscal não se referem a mercadorias destinadas a vendas pelos adquirentes, carreando aso autos cópias das referidas notas fiscais e aduzindo que de acordo com o Convênio ICMS nº 85/93, são operações não sujeitas ao regime de substituição tributária.

As Autuantes, ao procederem à informação fiscal, depois de examinar as comprovações carreadas aos autos pelo Impugnante, sustentaram que a inexistência de débito em relação a esse item da autuação.

Nestes termos, fica patente nos autos que, depois do contraditório deixa de existir lide em torno da Infração 02.

Assim, concluo pela insubsistência desse item da autuação.

A Infração 03 imputa ao Autuado a falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas em razão da realização de operações de vendas para a região da SUFRAMA, não sendo comprovadas as internações dos produtos faturados através de notas fiscais relacionadas no demonstrativo acostado às fls. 41 a 48.

O defendente em sua impugnação alegou que parte das notas fiscais elencadas no levantamento fiscal foram devolvidas pelos destinatários, bem como indicou algumas notas fiscais que tiveram reconhecidos oficialmente o ingresso das mercadorias na Zona Franca de Manaus, acostando aos autos documentação comprobatória.

Em sede de informação fiscal, depois de examinarem a documentação carreada aos autos pelo sujeito passivo, as Autuantes revelaram que procederam à exclusão do levantamento fiscal das notas fiscais que foram comprovadas pelo Impugnante o retorno ao estabelecimento autuado, bem como, as notas fiscais apresentadas nesta fase da defesa que, comprovadamente, foram internalizadas na SUFRAMA. Anexou às fls. 359 a 361, novo demonstrativo contemplando esses que reduz o valor da exigência para R\$49.813,32.

Depois de examinar as intervenções levadas a efeito pelas Autuantes com base na documentação colacionadas aos autos pelo Defendente, constato que correspondem às comprovações e, portanto, devem ser mantidas.

No tocante a ponderação da defesa de que deveria ser aplicada, nas operações remanescentes no levantamento fiscal, a alíquota de 12%, correspondente a operações interestaduais, saliento que não deve prosperar a pretensão do Impugnante, uma vez que, além de não sido comprovada a internalização na SUFRAMA, também não consta nos autos comprovação inequívoca alguma de que as mercadorias saíram deste Estado, eis que, somente cópias dos processos de vistoria técnica da Permasa Amazônia S/A, por si só, não comprova a efetiva ocorrência de operação interestadual.

Assim, acolho o novo demonstrativo de débito elaborado pelas Autuantes e acostado às fls. 359 a 361, e conluso pela caracterização parcial da Infração 03 no valor remanescente de R\$49.813,32.

As Infrações 05 e 06 cuidam de entradas no estabelecimento de mercadorias, respectivamente, sujeitas a tributação e não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal.

O impugnante em suas razões de defesa alegou que a autuação não deve subsistir, no presente caso, haja vista a comprovação de que as notas fiscais não escrituradas, nem sequer ingressaram em seu estabelecimento. Sustentou ser o que se depreende das notas fiscais de devolução/retorno referentes às notas fiscais de venda relacionadas no Auto de Infração, conforme listagem anexa aos autos, fls. 233 e 234.

Alegou também que constam do Auto de Infração notas fiscais emitidas pela própria Requerente através do estabelecimento matriz cadastrado no CNPJ/MF sob o nº 57.497.539/0001-15. Explicou que as referidas notas fiscais foram objeto de processo de cancelamento junto à Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo, registrado sob o nº 51185-1260523/2014, o qual foi deferido, porém, em vista de problemas relacionados à intimação, acabou perdendo o prazo para a

regularização, tendo sido, inclusive, autuada pela própria SEFAZ-SP em decorrência de tal fato, fls. 308 a 344.

As Autuantes ao prestarem informação esclareceram que as notas fiscais de devolução indicadas pela defesa foram emitidas pelos clientes do Autuado com a finalidade de devolução da mercadoria, o que determina a obrigatoriedade de sua escrituração no LRE, por se tratar de um ingresso de mercadoria em seu estoque. Explicaram que o não registro no SPED dessas notas de devolução, comprova que essas mercadorias não retornaram ao estabelecimento emitente das vendas realizadas, portanto, não foram reintegradas ao estoque.

No tocante às notas fiscais emitidas pelo próprio Autuado destacaram que a SEFAZ/SÃO PAULO concedeu o prazo de 15 dias para processar o cancelamento extemporâneo das referidas notas fiscais o que não ocorreu no sistema conforme informado pelo Fisco Paulista.

Também informaram as Autuantes que excluíram da planilha a Nota Fiscal nº 34501, em razão de restar comprovado seu registro no livro Registro de Entradas, fl. 345, e refizeram o demonstrativo, fls. 362 a 372, que resultou na redução do débito da Infração 06, para R\$23.782,58.

Depois de compulsar os elementos que compõem esses dois itens da autuação, verifico que assiste razão às Autuantes, tendo em vista restar patente a obrigação do Impugnante de registrar as notas fiscais de devolução emitidas por seus clientes, sob pena, se assim proceder, de não restabelecer escrituralmente a condição real de seus estoques, já que as mercadorias objeto das respectivas saídas correspondentes, efetivamente, não se realizaram.

Em relação às notas fiscais que foram objeto de pedido de cancelamento pelo Autuado junto ao Fiscal de São Paulo, também não há como prevalecer a tese da defesa, uma vez que, efetivamente, não foram canceladas no sistema.

No que diz respeito a aquisição pelo Impugnante de Licença de Uso de Software Não Personalizado junto à empresa Brasoftware Informática Ltda., através da Nota Fiscal de nº 249417, entendo que se trata de aquisição de ativo na condição de bem incorpóreo ou de direito, portanto, como desembolso financeiro que implica aumento do patrimônio da empresa.

Logo, ante a previsão legal estatuída pelo inciso I, do art. 217, do RICMS-BA/12, *in verbis*:

“Art. 217. O livro Registro de Entradas, modelos 1 e 1-A, destina-se à escrituração (Conv. S/Nº, de 15/12/70):

I - das entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento;”

Fica patente inexistir qualquer excepcionalidade para escrituração das entradas no estabelecimento do Contribuinte.

Ademais, fica patente que as aquisições de software estão sujeitas ao ICMS e, portanto, devem ser escrituradas no livro Registro de Entradas, que o Convênio ICMS 181, de 21/12/2015, autoriza as unidades federadas que especifica a conceder redução de base de cálculo nas operações com softwares, programas, jogos eletrônicos, aplicativos, arquivos eletrônicos e congêneres. É o que se depreende de sua cláusula primeira, *in verbis*:

“Cláusula primeira Ficam os Estados do Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Ceará, Goiás, Maranhão, Mato Grosso do Sul, Paraná, Pará, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, , Santa Catarina, São Paulo, Tocantins autorizados a conceder redução na base de cálculo do ICMS, de forma que a carga tributária corresponda ao percentual de, no mínimo, 5% (cinco por cento) do valor da operação, relativo às operações com softwares, programas, jogos eletrônicos, aplicativos, arquivos eletrônicos e congêneres, padronizados, ainda que sejam ou possam ser adaptados, disponibilizados por qualquer meio, inclusive nas operações efetuadas por meio da transferência eletrônica de dados.”

Nestes termos, fica mantida a exigência da multa também em relação à Nota Fiscal nº 249417.

Especificamente no que concerne à Infração 05, em relação ao pleito do Defendente para redução da multa aplicada de 10%, para 1%, entendo que deve ser acolhido. Eis que, a falta de escrituração de notas fiscais correspondentes a mercadorias sujeitas a tributação, a partir da alteração do inciso IX, do art. 42, da Lei 7.014/96, através da Lei 13.461, de 10/12/2015, publicada no DOE de 11/12/2015, o percentual de 10% da multa anteriormente estabelecido foi reduzido para 1%.

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

Assim, concluo pela subsistência parcial da exigência fiscal atinente à infração 05, ficando reduzido o débito para R\$47.191,27, conforme demonstrativo abaixo.

| INFRAÇÃO 05 - COMPARATIVO DE DÉBITO - LANÇADO / JULGADO | | | | | |
|---|-------------------|------------------|----------------|-------------------|------------------|
| Data de Ocorr. | A. I. | JULGADO | Data de Ocorr. | A. I. | JULGADO |
| 31/01/14 | 7.664,41 | 766,44 | transp. | 146.538,95 | 14.653,90 |
| 28/02/14 | 41.873,58 | 4.187,36 | 31/07/14 | 10.766,05 | 1.076,61 |
| 31/03/17 | 29.600,77 | 2.960,08 | 31/08/14 | 37.337,70 | 3.733,77 |
| 30/04/14 | 32.727,20 | 3.272,72 | 30/09/14 | 18.629,88 | 1.862,99 |
| 31/05/14 | 4.440,10 | 444,01 | 31/10/14 | 10.860,78 | 1.086,08 |
| 30/06/14 | 30.232,89 | 3.023,29 | 30/11/14 | 62.123,93 | 6.212,39 |
| sub tot | 146.538,95 | 14.653,90 | TOTAIS | 471.912,68 | 47.191,27 |

Quanto à Infração 06, acolho o novo demonstrativo elaborado pelas Autuantes, acostado às fls. 362 a 373, no valor remanescente de R\$23.782,58.

No que diz respeito a alegação da defesa de que a multa sugerida é inconstitucional, ofende ao princípio da proporcionalidade e é confiscatória, observo que além de sua exigência constar expressamente em Lei, tratando-se de matéria de cunho constitucional não pode ser apreciada por extrapolar a competência deste órgão julgador administrativo, a teor do disposto no inciso I, do art. 167, do RPAF-BA/99.

Por fim, o defendente requereu que as futuras intimações sejam realizadas em nome do seu advogado, sob pena de nulidade. Não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III, do RPAF-BA/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 e 109, do RPAF-BA/99, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte. Ademais, o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo.

| INFRAÇÃO | JULGAMENTO | IMPOSTO | MULTA |
|------------------|---------------------|-------------------|------------------|
| 01 | PROCEDENTE | 50.005,63 | |
| 02 | IMPROCEDENTE | - | |
| 03 | PROCEDENTE EM PARTE | 49.813,31 | |
| 04 | PROCEDENTE | 20.605,69 | |
| 05 | PROCEDENTE EM PARTE | - | 47.191,27 |
| 06 | PROCEDENTE EM PARTE | - | 23.782,58 |
| 07 | PROCEDENTE | 25.792,65 | |
| T O T A L | - | 146.217,28 | 70.973,85 |

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206955.0028/15-1, lavrado contra **BRIDGESTONE DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$146.217,28**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alíneas “f” e “a”, e inciso VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor total de **R\$70.973,85**, prevista no art. 42, incisos IX e XI, da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de novembro de 2017

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR