

PROCESSO - A. I. N° 057039.0025/12-0
RECORRENTE - MAVERICK COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CONFECÇÕES LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0141-03/16
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 07/02/2018

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.JF N° 0006-11/19

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Mercadorias adquiridas em outros Estados, enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo remetente. Cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto no prazo regulamentar. Exação comprovada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MATERIAIS DE USO E CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. Não comprovado o argumento de que as mercadorias objeto da autuação tenham sido destinadas às atividades de comercialização. Item procedente. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS POR CONSUMIDOR FINAL. Razões recursais não elidem a acusação fiscal. Não comprovada, na forma regulamentar, a materialidade das devoluções. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. Comprovado que o imposto foi pago nas operações subsequentes, tributadas pelo regime normal, cabe apenas a aplicação da multa. Item subsistente. Indeferido o pedido de realização de perícia ou diligência fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata se Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 3ª JJF, nos termos do art. 169, I, “b”, do RPAF/99, através do Acórdão nº 0141-03/16, que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 30/09/2014, exigindo crédito tributário no valor de R\$854.424,18, em decorrência das seguintes infrações:

1. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$102,26, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, no mês de dezembro de 2012.
2. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$66,91, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de agosto e setembro de 2011.
3. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$842.176,23, por devolução efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação, nos meses de fevereiro/2011 a dezembro/2012.
4. Multa de R\$12.078,78, correspondente ao percentual de 60% sobre o ICMS que deveria ter sido pago a título de antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos exercícios de 2011 e 2012.

Na Decisão proferida (fls. 4.689 a 4.699), a JJF inicialmente salienta que o processo está revestido das formalidades legais, identificando o autuado, montante do débito, natureza das infrações de forma clara, demonstrativos dos levantamentos fiscais, indicados os dispositivos infringidos e enquadramento das multas, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, bem como não se encontram no presente os motivos previstos art. 18 do RPAF-BA.

Indeferiu o pedido de realização de perícia ou diligência fiscal, nos termos do art. 147, “b”, dos incisos I e II, do RPAF-BA por requisitar verificação de fatos vinculados à escrituração comercial ou de documentos de posse do autuado, cujas provas poderiam ter sido juntadas aos autos, bem como de que os elementos contidos no processo eram suficientes para a formação de convicção do julgador e não depender de conhecimento especial de técnicos para o deslinde da questão.

No mérito, apreciou que:

A infração 01 trata da falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação.

O autuado em suas razões de defesa aduziu que, por se tratar de transferências entre estabelecimento do mesmo titular, não ocorrido circulação jurídica das mercadorias, e não havendo mudança de titularidade, inexistiu ocorrência do fato gerador do tributo, e por consequência, não há que se falar em recolhimento de ICMS por antecipação. Depois de citar jurisprudência do STJ sobre a matéria requereu a improcedência da autuação.

Ocorre que a antecipação tributária instituída pela Lei 7.014/96 não prevê qualquer excepcionalidade para as transferências interestaduais de mercadorias, ao contrário, estatui com lastro no inciso I, do art. 4º, do art. 12, da Lei Complementar nº 87/96 a ocorrência do fato gerador na saída de mercadorias para outro estabelecimento do mesmo titular, in verbis:

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

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

E, do mesmo modo, por estabelecer a aludida lei complementar que, para caracterização do fato gerador, independe da natureza jurídica da operação, resta indubitoso o seu alcance das operações de transferência. É o que se infere do §2º, de seu art. 2º, in verbis:

“Art. 2º O imposto incide sobre:

[...]

§2º A caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitui.”

Ademais, no âmbito do ICMS vigora, mesmo que tenham a mesma titularidade, a autonomia entre os estabelecimentos, ou seja, possuem direitos e obrigações tributárias independentes, como se depreende nitidamente da interpretação do §3º do art. 11, da LC nº 87/96, in verbis:

“Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

[...]

§3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

[...]

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;”

Portanto, nas entradas de mercadorias no estabelecimento autuado por transferência, oriundas de outra unidade da Federação decorrente de operações sujeitas ao regime de substituição tributária, é devido o ICMS por antecipação.

Nestes termos, a infração 01 resta caracterizada.

No que diz respeito à infração 02 que cuida da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento,

A origem do lançamento decorreu de transferência oriunda do Estado do Ceará de “Tapete Lycra”, “Cortina Poliéster” e “Camisa de Malha”, conforme se verifica expressamente discriminado nas Notas Fiscais de nºs 6505 e 6692, fls. 44 a 46, a natureza da operação de material de uso e consumo.

O autuado em sede defesa apenas nega a acusação fiscal sem apresentar qualquer comprovação afirmando que, diante da interpretação conceitual de material de uso e consumo, os produtos descritos nas notas fiscais não se

revestem dessa natureza, apesar de assim estar descrito nas referidas notas fiscais.

Quanto à diferença de alíquotas, a Lei 7.014/96 prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, XV, da Lei 7.014/96.

Assim, diante da mera negativa de cometimento apontada pelo impugnante, portanto, sem qualquer sustentação para elidir a acusação fiscal Demonstrativo à fl. 44, bem como ante a constatação inequívoca de que no campo “Natureza da Operação” dos Danfes de nº 6505 e 6692, fls. 45 e 46, objeto da autuação, a destinação como sendo material de uso ou consumo.

Concluo pela subsistência do item 02 da autuação.

A infração 03 imputa ao autuado a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS a título de devolução efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação, no período de fevereiro de 2011 a dezembro de 2012.

O autuado sustentou em suas razões de defesa que a operação de devolução não é vedada pela legislação baiana. Asseverou que emite notas fiscais nas operações de devolução e que a prova inequívoca das devoluções das mercadorias oriundas de suas parcerias firmadas com revendedores de seus produtos encontra-se nos Demonstrativos Gerenciais que colaciona aos autos Doc. 03, de acordo com o art. 454, RICMS-BA/12.

Para lastrear o lançamento fiscal, o autuante acostou aos autos demonstrativos às fls. 1763 a 1828, e cópias das notas fiscais de entradas, fls. 1360 a 4268 anexo 01, as 3ª vias dos documentos fiscais de devolução, bem como, cópias de páginas do livro Registro de Entradas.

Saliento que, como mencionado pelo autuado existe expresso disciplinamento no Regulamento do ICMS-BA sobre a devolução de mercadoria efetuada por pessoa não obrigada a emissão de nota fiscal. É a norma constante no art. 653, do RICMS-BA/97, e art. 454, do RICMS-BA/12, cuja redação deste último é a seguinte:

“Art. 454. O contribuinte que receber em virtude de troca ou desfazimento do negócio, mercadoria devolvida por produtor ou extrator ou por qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada a emissão de nota fiscal poderá creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, desde que haja prova inequívoca da devolução.

§ 1º Na hipótese deste artigo, o estabelecimento recebedor deverá:

I - emitir nota fiscal na entrada das mercadorias, mencionando a quantidade e a descrição da mercadoria, o número, a série, a subsérie e a data do documento fiscal originário, e o valor total ou o relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o imposto a ser creditado, se for o caso;

II - obter, na nota fiscal referida no inciso I ou em documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade;

III - lançar a nota fiscal referida no inciso I no Registro de Entradas, consignando os respectivos valores nas colunas “ICMS - Valores Fiscais” e “Operações ou Prestações com Crédito do Imposto”, quando for o caso.

§ 2º A nota fiscal (entrada) emitida na forma do § 1º deste artigo servirá para acompanhar a mercadoria em seu transporte até o estabelecimento de origem.”

Conforme se depreende do teor do dispositivo regulamentar de regência, há previsão de utilização de crédito fiscal de ICMS por parte do contribuinte, nos casos de devolução de mercadoria realizada por pessoas físicas ou por pessoas jurídicas não obrigadas à emissão de nota fiscal.

Entretanto, estabeleceu o legislador a indispensabilidade de prova inequívoca da devolução para que o crédito fiscal apropriado seja legitimado, ou seja, a imprescindível declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade, a ser aposta na própria nota fiscal ou em documento apartado.

Logo, afigura-se evidenciada de forma indelével a exigência expressamente preconizada pelo legislador para legitimação do crédito fiscal da comprovação do desfazimento do negócio ou troca da mercadoria, por parte de quem devolve a mercadoria ou desfaz o negócio.

Resta indubitado que, mesmo se tratando de uma obrigação tributária acessória, a comprovação da devolução deve ser feita do modo expressamente estabelecido na legislação do ICMS - de forma inequívoca - haja vista que o creditamento levado a efeito pelo contribuinte interfere diretamente na apuração do imposto, ou seja, no cumprimento da obrigação principal.

Assim sendo, cabe ao sujeito passivo recebedor da devolução comprovar a sua ocorrência mediante o cumprimento das obrigações previstas no inciso II do §1º, do supra aludido dispositivo regulamentar.

Em que pese a emissão do documento fiscal de entrada referido no inciso I, do §1º do art. 454, do RICMS-BA/12, contudo, o exame desses documentos fiscais permite constatar que eles não atendem às determinações

contidas no inciso II do referido dispositivo regulamentar, pela ausência de um elemento indispensável para comprovação da devolução e, conseqüentemente, do creditamento, que é a declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade, bem como a falta de identificação do documento originário

Logo, em suma, do exame das peças que instruem esse item da autuação resta patente nos autos que o autuado, apesar de ter imitado as notas fiscais de devoluções cujas cópias estão anexadas aos autos, não deu cumprimento ao disposto no inciso II, do §1º do art. 454, do multicitado regulamento do ICMS. Remanescendo, portanto, sem comprovação inequívoca nos autos a efetiva devolução das operações objeto da autuação. Eis que, a unilateral emissão da nota fiscal de entrada sem a declaração expressa do motivo e de quem efetuou a devolução é insuficiente para adimplemento da utilização do crédito fiscal correspondente.

Concluo pela subsistência da infração 03.

A infração 04 imputa ao autuado multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago a título de antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Observo que as hipóteses em que deve ser feita a antecipação parcial do imposto são estabelecidas no art. 12-A da Lei 7.014/96, sendo devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização. Já a penalidade sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial tem por fundamento o art. 42, II, “d” da Lei 7.014/96 que prevê aplicação da multa de 60% do valor do imposto não recolhido por antecipação, inclusive de antecipação parcial.

O defendente alegou que a pretensão de multa não merece prosperar em sua integralidade, haja vista que procedera ao recolhimento com base no §7º e art. 125, II do RICMS-BA. Asseverou ter juntado à impugnação “Relatório de Pagamentos Antecipação Parcial” para fazer provas dos recolhimentos realizados, frisando que em diversos meses de apuração não foram computados vários pagamentos constantes dos registros da SEFAZ.

Ao compulsar os elementos que integram os autos, verifico que inexistem nos qualquer relatório ou indicação objetiva das alegações articuladas nas razões de defesa e carreadas pelo impugnante.

Constato que o autuado foi intimado para apresentação dos DAEs relativos à antecipação parcial, fl. 07, e, consoante informação prestada pelo autuante, em sede de informação fiscal, não foram apresentados.

Assim, depois de verificar que a apuração do débito foi realizada com base nos demonstrativos colacionados às fls. 11 a 13, 14 a 23, cópias das notas fiscais, fls. 52 a 4268, e Relação de DAEs, emitidos pelo sistema da SEFAZ, Gerência de Arrecadação, INC - Informações do Contribuinte, fls. 47 a 51, cujos dados e cálculos não foram objetivamente contestados pelo defendente, considero caracterizado este item da autuação.

Concluo pela subsistência da infração 04.

Quanto aos aspectos de inconstitucionalidade e confiscatoriedade das multas sugeridas no Auto de Infração, abordados na peça defensiva, destaco a regra estabelecida pelo art. 167, inciso I, do RPAF-BA/99 que exclui do órgão julgador administrativo a competência para a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de Lei, decreto ou ato normativo.

Ademais observo que a multa indicada para cada uma das infrações que compõem a autuação está prevista no art. 42, da Lei nº 7.014/96, cuja tipificação corresponde a respectiva irregularidade cometida. Logo, as multas foram corretamente aplicadas e em perfeita sintonia com os fatos apurados, sendo que as alegações concernentes ao caráter confiscatório não devem ser apreciadas por estarem expressamente preconizada na citada lei.

No tocante à solicitação do defendente para que as intimações referentes ao cumprimento de qualquer exigência do presente Auto de Infração sejam encaminhadas para o advogado Carlos Roberto Siqueira Castro, OAB/BA nº 17.769, com endereço profissional indicado no cabeçalho da defesa, observo que inexistem qualquer impedimento para que tal providência seja tomada pela Secretária deste CONSEF. 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 arts. 108 e 109 do RPAF-BA/99, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 4709 a 4736), em relação à infração 1, cuja acusação é de falta de recolhimento de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, no valor de R\$102,26, referente à operação de transferência de mercadoria do estabelecimento matriz (Ceará) para o estabelecimento filial (Bahia), consignada na NF-e nº 154.693, o recorrente

afirma que inexistente negócio (operação), pois a relação jurídica não envolve participação de duas pessoas, conforme entendimento da (i) doutrina e (ii) jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Agravo em RESp nº 69931/RS, sumula 166 do STJ e Decisão proferida no RESp 1.125.133 julgado em 25/08/10, com efeito de recurso repetitivo (fls. 4716/4.717). Conclui que, inexistindo circulação jurídica e sim mera circulação física das mercadorias, não há do que se falar em recolhimento do ICMS por antecipação nesta infração.

Quanto à infração 2, pela qual o acusa de falta de recolhimento do ICMS da diferença de alíquotas na aquisição de mercadoria em outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, referente às notas fiscais de 6.505 e 6.692, descritos como: Tapete Lycra, Cortina Poliéster e Camisa em malha, o recorrente alega que os produtos descritos nas notas fiscais não se revestem da natureza de bens de uso e consumo, embora assim conste na nota fiscal por equívoco, *“uma vez que não são utilizados nas atividades de apoio administrativo em face do seu objeto social, qual seja, a revenda de mercadorias aos clientes fidelizados espalhados pelo Brasil”*. Assim, pugna pela improcedência da infração 2.

Inerente à infração 3, que o acusa da utilização indevida de crédito fiscal a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação, o recorrente transcreve o art. 155, §2º da CF, regulamentado pelo art. 19 da LC 87/96, que prevê a regra de não cumulatividade do ICMS. Cita texto de doutrinadores para reforçar o seu posicionamento de que nem lei ordinária, nem atos administrativos da Fazenda Pública pode estabelecer restrições à compensação de créditos.

Ressalta que o art. 113, §1º do CTN dispõe que a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, nascendo o dever de o sujeito passivo pagar o tributo e que na situação presente, efetuou venda de mercadorias e com a ocorrência de sua devolução, emitiu a respectiva nota fiscal para dar retorno das mercadorias e fazer jus ao crédito fiscal correspondente, do que exemplifica com emissão dos cupons fiscais nºs 18.748 e 18.716, referente a venda de calça e macacão, com valores de R\$217,90 e R\$225,90, cuja entrada por devolução foi documentada através das NFe 3428 e 3.427.

Transcreve o art. 454 do RICMS-12 e afirma que foi emitida a nota fiscal de entrada em virtude do desfazimento do negócio, o que assegura o direito de creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria do estabelecimento.

Contesta a fundamentação contida na Decisão da primeira instância, da necessidade de juntar declaração do consumidor final para comprovar a devolução, a exemplo do julgamento em segunda instância do AI 269.133.1212/12-1, cuja ementa do Acórdão CJF 0313-12/15 transcreveu à fl. 4.724, fundamentando que não se pode levar a aplicação da regra prevista no art. 653, §2º, II do RICMS/97, *“ao pé da letra”*.

Transcreve, também (fl. 7.726) decisão proferida pelo STJ (REsp 1.200.231/MG e AgREsp 412.448/MG) para reforçar o seu posicionamento de que os documentos juntados ao processo são suficientes para demonstrar a ocorrência da devolução das mercadorias.

Argumenta ser inconstitucional e ilegal proibir que a empresa recupere o ICMS destacado na nota fiscal de saída cuja operação não se concretizou. Requer a improcedência desta infração.

No tocante à infração 4, que acusa aplicação da multa de 60% sobre o valor do ICMS-antecipação parcial que não foi recolhido tempestivamente, o recorrente afirma que tal exigência não deve prosperar tendo em vista que procedeu o pagamento do imposto relativo as notas fiscais devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posteriormente tributada normalmente, como previsto no art. 125, II, combinado com o §7º do RICMS/97, do que, para comprovar os pagamentos do ICMS antecipação parcial, juntou com a defesa comprovantes de pagamentos (DAEs) que a fiscalização deixou de computar, embora conste no banco de dados da SEFAZ/BA. Assim, requer refazimento dos cálculos para considerar os valores pagos com vários DAEs, em atendimento aos princípios da verdade material e do contraditório e da ampla defesa. Cita doutrina e requer a realização de perícia fiscal para comprovar que os DAEs juntados com a

defesa comprovam a improcedência da infração.

Também alega que as multas aplicadas de 60% do valor do débito possuem caráter confiscatórios que é vedado pela Constituição Federal. Cita doutrina e decisão proferida no julgamento da ADIN-551/RJ (fl. 4.734) para reforçar o seu entendimento de se tratar de penalidade com efeito confiscatório. Assim, requer que as multas aplicadas sejam afastadas ou reduzidas por valores mais razoáveis por ser flagrantemente inconstitucionais.

Por fim, requer provimento do Recurso Voluntário, pela declaração de improcedência da autuação e que seja intimada de todos os atos processuais, oportunizando o direito de manifestação, sustentação oral em sessão de julgamento, conforme endereço indicado à fl. 4.736.

Às fls. 4.765 a 4.768 dos autos, o recorrente apresenta nova manifestação, pela qual reitera todos os seus argumentos relativos à infração 3, ocasião que requer o adiamento do julgamento marcado para o dia 20/06/2017, de modo que possa terminar todo o levantamento necessário, com fulcro nos princípios da verdade material, ampla defesa e contraditório, levando-se em consideração que se tratam de milhares de operações de saídas e entradas, o que implica num trabalho árduo para ser verificado pelo recorrente, segundo afirma.

Às fls. 4.770/4.771 dos autos, na assentada de julgamento ocorrido em 20/06/2017, o PAF foi convertido em diligência à INFAZ Varejo, objetivando:

AUTUANTE

a) Intime o estabelecimento autuado para que o mesmo tomando como base o demonstrativo original elaborado pela fiscalização, acrescente uma coluna na qual indique o número do documento fiscal emitido anteriormente, que deu saída das mercadorias, correlato com o documento fiscal emitido relativo a devolução que consta no demonstrativo e pelo Fisco.

O demonstrativo pode ser feito em meio magnético, gravando em CD (planilha Excel), fazendo se acompanhar da primeira e última folha impressa do mês.

b) Conceder prazo de 60 (sessenta) dias a partir da data da intimação para juntar os demonstrativos ao processo.

c) O contribuinte deve juntar ao processo, cópias de documentos fiscais relativo à saída e a entrada das mercadorias, por amostragem. Também, deve disponibilizar para a fiscalização todos os documentos fiscais relativos a saídas por vendas e entradas por devolução.

d) Caso o contribuinte atenda ao determinado no prazo legal, a fiscalização deve fazer o cotejo entre o demonstrativo original e o elaborado pelo contribuinte, fazendo a exclusão das operações que comprove a ocorrência da devolução, mesmo que não tenham sido cumpridas as formalidades legais.

Inspetoria Fazendária

1. Após a conclusão da diligência, deve cientificar o autuado para tomar conhecimento do seu resultado, concedendo prazo de 10 (dez) dias para se manifestar, caso queira;

2. Caso a empresa se manifeste, encaminhar o processo para o autuante prestar nova formação fiscal.

Às fls. 4.776 a 4.779 dos autos, constam três intimações aos sócios da empresa recorrente para disponibilizar à fiscalização todos os documentos relativos a saídas por vendas e entradas por devolução, de acordo com o quanto determinado na alínea “a” da diligência. Já, às fls. 4.780 a 4.854 constam diversos pedidos de prorrogação de prazo pelo contribuinte.

Por fim, às fls. 4.885/4.856 dos autos, a conclusão da diligência foi de que:

[...]

Analizando todos os elementos apresentados pelo autuado, constatei que, por fim, o mesmo anexou às fls. 4826 um CD contendo apenas o demonstrativo elaborado pela própria empresa no intuito de atender ao item b da solicitação de diligência supracitada.

Neste ponto é crucial chamar a atenção para o que foi determinado na segunda parte do item c da solicitação de diligência, pois, além do demonstrativo que foi apresentado em meio digital (CD) pelo autuado, era indispensável também disponibilizar para a fiscalização todos os documentos fiscais relativos a saídas por vendas e entradas por devolução. Evidentemente, a validação dos dados constantes do demonstrativo anexado ao PAF, só pode ser feito a partir dos documentos fiscais que serviram para acobertar todas as operações constantes do levantamento. É o que foi determinado pelo CONSEF e é o que determina a legislação tributária.

Objetivando propiciar ao estabelecimento autuado o cumprimento integral das determinações do CONSEF, lavrei a Intimação para Apresentação de Livros e Documentos anexa, requisitando ao autuado a apresentação de todos os documentos fiscais relativos a saídas por vendas e as respectivas entradas por devolução, conforme demonstrativo elaborado pela empresa, constante do CD anexado às fls.4826 do PAF.

Transcorridos mais de 30 (trinta) dias após o envio da intimação, sem nenhuma manifestação da empresa no sentido de apresentar os documentos solicitados, o presente processo está sendo devolvido para a tomada das providências cabíveis.

Às fls. 4.859/4.860 dos autos, em razão de Pedido de Vistas/cópia do Auto de Infração sob a alegação de impossibilidade de realizar a cópia dos mesmos, pois se encontravam com o Auditor, solicitando dilação de prazo, consta documento subscrito pelo Supervisor de Fiscalização citando, analiticamente, todos os pedidos de prorrogação pelo recorrente, no total de três, assim como, por duas oportunidades, o próprio contribuinte reconheceu que não cumpriu com a obrigação acessória de emissão dos documentos fiscais relativos a devoluções e tenta através de informações em planilhas financeiras afirmar que não houve falta de recolhimento do imposto.

Ressalta, ainda, o Supervisor de Fiscalização que, no decorrer do tempo, a autuada já trocou três vezes de advogados e a cada prazo vencido solicita nova dilação, o que é sempre atendido, resultando em mais de 360 dias corridos.

Registra que o PAF retornou à Supervisão e foi colocado à disposição dos advogados para que pudessem ter conhecimento e inclusive tirar cópias ou outras providências que achassem necessárias, entretanto nenhum preposto do autuado compareceu a INFAZ para tomar conhecimento.

Assim, considerando o fato de que o autuado, apesar de todos os esforços, não consegue apresentar a devida correlação de documentos solicitados pelo CONSEF, o Supervisor de Fiscalização opina pelo indeferimento do pedido.

VOTO

No Recurso Voluntário interposto (fls. 4709 a 4736), o recorrente reapresentou na sua quase totalidade os argumentos apresentados na impugnação inicial, que foram apreciados pela 3ª JF.

Quanto à infração 1 (falta de recolhimento de ICMS-ST devido por antecipação), o recorrente alega que se refere à operação de transferência de mercadorias e não há incidência do ICMS.

Conforme cópia da NF-e nº 154.693 e demonstrativo juntados às fls. 42/43, trata-se de operação de transferência de mercadoria (sandálias) do estabelecimento matriz localizado no Estado do Ceará para o estabelecimento filial localizado no Estado da Bahia de produtos enquadrados no regime de substituição tributária.

Na Decisão proferida pela 3ª JF, foi apreciado que o art. 12, I, da LC 87/96 prevê a ocorrência do fato gerador na saída de mercadorias para outro estabelecimento do mesmo titular, cujo princípio de autonomia entre os estabelecimentos é previsto no art. 11, §3º, II da mencionada Lei.

Como o produto calçado é enquadrado no regime de substituição tributária, a entrada da mercadoria no estabelecimento gera a obrigação de pagar o ICMS substituto devido por antecipação, previsto no art. 8º, II, e 23 da Lei nº 7.014/96, uma vez que mercadorias adquiridas em outros Estados, enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo que preveja a retenção do ICMS pelo remetente, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto no prazo regulamentar.

Portanto, no caso, é legal a exigência do ICMS-ST sobre as operações de entradas de mercadorias recebidas em transferência interestadual, cuja exação encerra a fase de tributação e se refere às operações internas e subsequentes, as quais diferem da transferência.

Quanto à alegação de que a jurisprudência do STJ afasta a exigência do ICMS sobre as operações de transferências, observo que as decisões citadas (Agravo em REsp nº 69931/RS) e Súmula 166

não vinculam aos atos administrativo da administração tributária estadual.

Ademais, no caso concreto, conforme já dito, o ICMS-ST, objeto da infração ora em análise, não se reporta à operação de transferência, mas, sim, às operações internas e subsequentes, inclusive encerrando a fase de tributação. Logo, sem nenhum nexo com a Súmula 166, haja vista que não se exige o ICMS da operação de transferência.

Pelo exposto, fica mantida a Decisão pela Procedência da infração 1.

No tocante à infração 2, que acusa falta de recolhimento do ICMS da diferença de alíquotas na aquisição de Tapete Lycra, Cortina Poliéster e Camisa em malha, consignados nas notas fiscais de 6.505 e 6.692 9 (fls. 45 e 46) cujo demonstrativo à fl. 44 apurou valor devido de R\$66,91, o recorrente argumentou que não se enquadram como bens destinados a uso ou consumo por não serem utilizados nas atividades de apoio administrativo do estabelecimento.

Inicialmente ressalto que as NFe 6.505 e 6.692 (fls. 45 e 46) indicam CFOP 6557 (transferência de material de uso ou consumo) e foram emitidas por estabelecimento filial localizado no Estado do Ceará (CNPJ 08.039.023/0007-07). Logo, diante da fundamentação da Decisão proferida pela 3ª JJF de que se trata de material destinado a uso ou consumo, não foi apresentada nenhuma prova de que os produtos objeto da autuação tenham sido objeto de comercialização.

Conforme fundamentado na Decisão proferida pela 3ª JJF, o art. 1º, § 2º, IV do RICMS/97 prevê a incidência do ICMS sobre a *“entrada ou a utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes* (art. 4º, XV, da Lei 7.014/96).

Pelo exposto, não tendo o recorrente comprovado que os bens recebidos em transferência tenham sido destinados a comercialização com saídas subsequentes tributadas, pela sua natureza e indicação nas NFs emitidas pelo remetente, trata-se de material recebido em transferência interestadual e destinado ao uso ou consumo do autuado.

Como se trata de recebimento de oito tapetes, duas cortinas e dez camisas de malhas, recebidas nos meses de agosto e setembro de 2011, sendo o estabelecimento autuado detentor dos livros e documentos fiscais, poderia apresentar as notas fiscais de vendas relativos às saídas subsequentes destes produtos para provar sua alegação de que houve um equívoco na indicação do CFOP constantes das notas fiscais de entrada, para provar que se trata de bens de *“revenda de mercadorias aos clientes fidelizados espalhados pelo Brasil”*.

Como nada foi apresentado para contraditar a Decisão proferida pela 3ª JJF, implica em simples negativa de cometimento da infração, o que nos termos do art. 143 do RPAF/BA, não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Quanto à infração 3, que acusa utilização indevida de crédito fiscal relativo às devoluções de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação, o recorrente alega que:

1. A devolução de venda de mercadorias caracteriza em desfazimento da operação de venda e é assegurado o direito de creditar se com base no princípio da não cumulatividade;
2. Na situação presente, após a venda de mercadorias, com a sua devolução, emitiu a nota fiscal para dar retorno das mercadorias e fez uso do crédito fiscal correspondente.

Com relação a estes argumentos a 3ª JJF fundamentou que o art. 653 do RICMS/97 e o art. 454 do RICMS/12, estabelecem que não basta emitir a nota fiscal de entrada para documentar a devolução das mercadorias, sendo indispensável a *“declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade, a ser aposta na própria nota fiscal ou em documento apartado”*. E como isso não foi provado, manteve a procedência da infração.

No Recurso Voluntário, o recorrente juntou cópia espelho dos Cupons Fiscais de nºs 18.748 e

18.716, referente à venda de calça e macacão cuja devolução afirma ter sido feita pelas NFe 3428 e 3.427 com valores respectivos de R\$217,90 e R\$225,90 (fls. 4.752/4.754).

Pela análise dos elementos contidos no processo constato que:

- i) A fiscalização elaborou demonstrativos às fls. 1763 a 1828, e cópias das notas fiscais de entradas, escrituradas no livro de Registro de Entrada, como devolução fls. 1360 a 4268;
- ii) Conforme indicado na informação fiscal, a autuante intimou o contribuinte para apresentar comprovante das devoluções.

Pelo exposto, a autuante durante os trabalhos de fiscalização tendo identificado a escrituração de notas fiscais de entrada consignando devoluções de mercadorias, antes de lavrar o Auto de Infração intimou a empresa para comprovar essas ocorrências e não tendo sido comprovado, exigiu o ICMS pela utilização indevida de crédito fiscal a título de devolução de consumidor final, não comprovado.

Conforme fundamentado na Decisão ora recorrida, o art. 653 do RICMS/97, bem como o art. 454 do RICMS/12 estabelece que:

Art. 454. O contribuinte que receber em virtude de troca ou desfazimento do negócio, mercadoria devolvida por produtor ou extrator ou por qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada a emissão de nota fiscal poderá creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, desde que haja prova inequívoca da devolução.

§ 1º Na hipótese deste artigo, o estabelecimento recebedor deverá:

I - emitir nota fiscal na entrada das mercadorias, mencionando a quantidade e a descrição da mercadoria, o número, a série, a subsérie e a data do documento fiscal originário, e o valor total ou o relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o imposto a ser creditado, se for o caso;

II - obter, na nota fiscal referida no inciso I ou em documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade;

III - lançar a nota fiscal referida no inciso I no Registro de Entradas, consignando os respectivos valores nas colunas “ICMS - Valores Fiscais” e “Operações ou Prestações com Crédito do Imposto”, quando for o caso.

§ 2º A nota fiscal (entrada) emitida na forma do § 1º deste artigo servirá para acompanhar a mercadoria em seu transporte até o estabelecimento de origem.”

Constato que tendo a empresa sido intimada para apresentar comprovantes das devoluções registradas nos livros fiscais, em conformidade com o disposto no art. 653, II, do RICMS/97 (fl. 8), tudo indica que nada foi apresentado o que motivou a lavratura do Auto de Infração;

Na defesa apresentada (fls. 4650/4669), o estabelecimento autuado argumentou que:

- a) Firma parcerias com revendedoras “... que retiram da empresa a quantidade de mercadorias que pretende comercializar”. (fl. 4658);
- b) E que frequentemente “... algumas peças de vestuário retiradas da empresa não são efetivamente vendidas retorna para o estoque da empresa...”.
- c) Acostou o doc. 3 (gravado na mídia à fl. 4570) demonstrativos gerenciais.
- d) Posteriormente, apresentaria as notas fiscais de devolução.

Constato que no mencionado CD (fl. 4570) consta um arquivo no qual é indicado uma coluna de venda/título/troca associado a nome de pessoas.

01/07/2011	VENDA			
01/07/2011				
01/07/2011	TITULO			Marcos Gomes dos Reis
01/07/2011	TITULO			Marcos Gomes dos Reis
01/07/2011	TITULO			Redecard
01/07/2011	TROCA	01/07/2011	467.165.725-20	Marcos Gomes dos Reis

Constato que trata-se de um demonstrativo gerencial, que não comprovou a emissão de nota

fiscal de devolução de venda, correlacionando com a nota fiscal de venda anterior e nem há qualquer *“declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade”*, como previsto no art. 454, §1º, II do RICMS/2012. Logo, não serve como elemento de prova da ocorrência das devoluções, como prevê a legislação do ICMS.

Diante da fundamentação contida no voto proferido pela 3ª JJF de que não foi apresentado provas capazes de elidir a infração 3, o recorrente acostou cópia espelho dos Cupons Fiscais de nºs 18.748 e 18.716, referente à venda de calça e macacão cuja devolução afirma ter sido feita pelas NFe 3.428 e 3.427 com valores respectivos de R\$217,90 e R\$225,90 (fls. 4.752/4.756).

Vejo que a cópia espelho do CF 18.748 (fl. 4753) emitido em 12/11/12 indica aprovação do pedido nº 424.246.411 de 23/08/12 de uma venda de uma calça jeans e a NFe (entrada) 3.428 à fl. 4752 indica devolução de uma calça. Entretanto, não foi indicado na nota fiscal qualquer referência ao mencionado cupom fiscal, nem qualquer assinatura ou documento de identidade do suposto devolvedor, nem qualquer motivo da devolução.

O mesmo ocorre com o Cupom Fiscal nº 18.716 (fl. 4755) e NFe 3427 (fl. 4754).

Assim sendo, conforme fundamentado na Decisão proferida pela primeira instância, não basta o contribuinte emitir nota fiscal de devolução para lhe assegurar o direito de creditar se ICMS.

A legislação (art. 454 do RICMS-12) estabelece que além da emissão da nota fiscal de entrada, se faz necessário *identificar a correlação com a operação da venda anterior, o comprador, mediante identificação e confirmação mediante aposição de assinatura*.

Não parece razoável que a empresa em apenas um mês, a exemplo do mês de março de 2012, tenha efetivado devoluções que totalizam R\$1.290.595,23 e apropriado de crédito fiscal correspondente de R\$219.401,19 sem se precaver com documentação fiscal comprobatória que lhe assegurasse direito ao creditamento na forma que estabelece a regulamentação do ICMS.

No que se refere à Decisão contida no Acórdão CJF Nº 0313-12/15 (fl. 4.724), entendo que esta matéria já foi objeto de apreciação em muitos processos e em cada um deles é analisado o conjunto probatório que se apresenta. De modo que, em algumas situações, possa ocorrer que não tenha se cumprido todas as formalidades previstas na legislação, mas que o conjunto das provas foi suficiente para formar a convicção dos julgadores, quanto a ocorrência do fato. Porém, isso não ocorreu neste processo, visto que os elementos carreados aos autos não são suficientes para provar a ocorrência das devoluções que foram objeto da autuação.

Naquela oportunidade, relativo ao Acórdão CJF 0313-12/15, restou comprovado que o contribuinte (em que pese não ter colhida as declarações assinadas pelas pessoas que efetuaram as devoluções das mercadorias, com a indicação do motivo da devolução, espécie e o número do documento de identidade) comprovou a devolução ao proceder a emissão da nota fiscal de entrada da mercadoria devolvida, juntando à referida nota fiscal de devolução o cupom fiscal de venda ao cliente, onde podem ser verificados os dados do comprador, inclusive o endereço, e do cupom fiscal emitido.

No caso presente, sequer o recorrente apresentou ou anexou, à nota fiscal de devolução, o documento fiscal da venda anterior e objeto de devolução, de forma a fazer uma correlação e comprovação da suposta operação de devolução. Logo, tal situação difere do acórdão paradigma.

Tal alegação recursal restou fulminada a partir do momento que, na assentada do julgamento, ocorrido em 20/06/2017, por requerimento do próprio recorrente, o processo foi convertido em diligência para que o contribuinte demonstrasse o número do documento fiscal da operação de venda correlato a nota fiscal de devolução, juntando aos autos amostra de cópia dos respectivos documentos, assim como disponibilizasse à fiscalização todos os documentos fiscais pertinentes, o que não ocorreu.

Conforme já consignado no relatório, em que pese as diversas tentativas, em vão, pelo diligente, o recorrente, após inúmeras dilações de prazo, apenas diz ter *“cerca de 50% das operações*

rastreadas, cujas notas de saídas foram identificadas nos termos do art. 653, §2º do RICMS”, o que vale dizer que conseguiu vincular apenas parte das notas fiscais de vendas às notas fiscais de devolução, dado básico à emissão da própria nota fiscal de devolução e a situação em análise.

Contudo, mesmo assim, nesta hipótese de total precariedade de prova material, o contribuinte não atendeu a derradeira intimação do diligente para disponibilizar os documentos fiscais de tal percentual, de forma a comprovar os dados nelas inseridos e a fidedignidade da correlação apresentada pelo recorrente, conforme excerto do texto abaixo transcrito, tornando-se silente:

Objetivando propiciar ao estabelecimento autuado o cumprimento integral das determinações do CONSEF, lavrei a Intimação para Apresentação de Livros e Documentos anexa, requisitando ao autuado a apresentação de todos os documentos fiscais relativos a saídas por vendas e as respectivas entradas por devolução, conforme demonstrativo elaborado pela empresa, constante do CD anexado às fls.4826 do PAF.

Transcorridos mais de 30 (trinta) dias após o envio da intimação, sem nenhuma manifestação da empresa no sentido de apresentar os documentos solicitados, o presente processo está sendo devolvido para a tomada das providências cabíveis.

Evidentemente, a validação dos dados constantes do demonstrativo anexado só pode ser feita a partir dos documentos fiscais que serviram para acobertar todas as operações envolvidas, conforme foi determinado na diligência fiscal, pois o documento fiscal é a base de todo lançamento fiscal e serve para documentar a operação em todos os seus aspectos, financeiros, fiscais, contábeis, etc.

Por fim, quanto ao argumento de que é inconstitucional e ilegal proibir que a empresa recupere o ICMS relativo à devolução de venda, é certo que a devolução de venda caracteriza um desfazimento da operação de venda, e com base no princípio constitucional da não cumulatividade é assegurado o direito de utilizar o crédito fiscal para neutralizar o débito da operação de venda anterior, em razão do seu desfazimento. Entretanto, na situação presente não se trata de negar o direito de utilizar o crédito fiscal e sim de que não ficou provada a ocorrência das operações de devolução registradas nos livros fiscais, como anteriormente apreciado.

Dessa forma, considero correta a Decisão recorrida, ficando mantida a Procedência da infração 3.

Relativamente à infração 4, que aplica multa de 60% sobre o valor do ICMS-antecipação parcial que não foi recolhido tempestivamente, o recorrente alega que procedeu ao pagamento do imposto relativo às notas fiscais que foram registradas regularmente na escrita fiscal, com saída posteriormente tributada normalmente, como previsto no art. 125, II, c/c §7º do RICMS/97.

Argumentou, ainda, que para comprovar os pagamentos efetivados, juntou os DAEs respectivos com a defesa, que constam no banco de dados da SEFAZ/BA.

A 3ª Jf fundamentou na sua Decisão que (i) não foram apresentadas as provas de pagamentos (ii) contribuinte foi intimado para apresentação dos DAEs relativos à antecipação parcial (fl. 07), que não foram apresentados, conforme informação fiscal. Aduziu ainda, que a apuração do débito foi realizada com base nos demonstrativos (fls. 11 a 13, 14 a 23) e cópias das notas fiscais (fls. 52 a 4268) e Relação de DAEs (fls. 47 a 51).

Pela análise dos elementos contidos no processo constato que:

- a) Tomando por exemplo o mês de janeiro/2011, a fiscalização elaborou o demonstrativo analítico de fl. 14, no qual foram relacionados os valores consignados nas notas fiscais de aquisição interestadual de mercadorias destinadas à comercialização, tendo apurado base de cálculo de R\$173.611,70 e créditos fiscais totalizando R\$20.809,42;
- b) No demonstrativo sintético (fl. 11) foi indicada aplicação da alíquota de 17% sobre a base de cálculo (R\$173.423,00) o que resultou no ICMS de R\$29.481,91, do qual foi deduzido os créditos fiscais de R\$20.809,42, resultando no valor de R\$8.672,49. Dessa quantia, foi deduzido o valor recolhido pelo estabelecimento autuado de R\$8.644,57, conforme demonstrativo acostado pela fiscalização à fl. 47, o que resultou em diferença devida de R\$27,92 (fl. 11).
- c) A fiscalização considerou como ICMS antecipação parcial não pago o valor de R\$27,92 e tendo

o imposto sido pago com a tributação nas saídas subsequentes, aplicou a multa de 60% prevista no art. 42, II, “d”, da Lei 7.014/96 o que resultou na multa de R\$16,75, que foi transportada para o demonstrativo de débito do Auto de Infração.

Esse procedimento foi o mesmo utilizado na apuração da multa aplicada relativa aos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, que foi objeto da infração 4.

Pelo exposto, fica indeferido o pedido de realização de perícia fiscal para apurar que os DAES comprovam o recolhimento do ICMS antecipação parcial, visto que os demonstrativos elaborados pela fiscalização comprovam que os recolhimentos foram feitos a menos que o mensalmente devido, e não foi exigido imposto recolhido a menos e sim, aplicado multa de 60% sobre o valor que deixou de ser recolhido, como previsto na legislação do ICMS.

Dessa forma, considero correta a Decisão proferida pela 3ª JF, ficando mantida a exigência pela Procedência da infração 4.

No que tange ao argumento de que as multas aplicadas são desproporcionais e confiscatórias, observo que as penalidades aplicadas (60%) são previstas no art. 42, II, “d”, “f”, e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, portanto são legais.

Além disso, conforme indicado no Anexo do Demonstrativo do Débito (fls. 4, 5 e 6), se atendido as condições estabelecidas no art. 45-A do mencionado diploma legal, as multas aplicadas poderão ter redução de até 100%. De certa forma, a depender da atitude tomada pelo estabelecimento autuado perante a infração que lhe é imputada, pode não haver ônus da multa aplicada, ou ônus menor do que o percentual de 60% grafado no Auto de Infração.

Com relação à alegação de que a multa de caráter confiscatório é inconstitucional, ressalto que de acordo com o artigo 125, I, da Lei nº 3.956/81 (COTEB), não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Quanto ao pedido de afastamento ou redução do percentual das multas aplicadas, observo que o art. 158 do RPAF/BA e §7º do art. 42, da Lei nº 7.014/96 preveem que as multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser canceladas ou reduzidas desde que não impliquem em falta de pagamento do imposto. De pronto, fica afastado o pedido quanto às infrações 1, 2, 3 e 4 por tratarem de descumprimento de obrigação principal, logo, inexistente previsão legal para este órgão julgador cancelar ou reduzir as multas destas infrações.

Especificamente quanto à infração 4, há de registrar que a multa aplicada decorre da falta de pagamento do ICMS antecipação parcial no prazo regulamentar, que é descumprimento de obrigação principal, o que afasta o acolhimento do pedido por falta de previsão legal.

Inerente a esse posicionamento, entendo que a legislação tributária prevê que o ICMS antecipação parcial deve ser apurada no mês da entrada da mercadoria no estabelecimento e o crédito do valor correspondente deve ser feito no mês em que ocorrer o recolhimento da antecipação parcial (regime de caixa). Como na situação presente, parte do imposto não foi apurado no momento da entrada da mercadoria, também não foi recolhido no mês subsequente como prevê a legislação, o que configura descumprimento de obrigação principal. Por isso, não há previsão legal de redução ou afastamento da multa aplicada (art. 158 do RPAF/BA, c/c o §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96).

Assim sendo, rejeito o pedido de cancelamento ou redução das multas.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO DISCORDANTE (Infração 4)

Em que pese o brilhantismo do voto relatado, peço vênias para divergir do i. Relator no pertinente a natureza da multa aplicada à infração 4 imputada ao contribuinte, bem como sua redução.

Conforme descrição da própria infração, a multa recai sobre parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial, mas que foi devidamente tributada e registrada na escrita fiscal na saída.

Ora, inquestionável que estamos a lidar com uma mora no pagamento do imposto, que teve o seu recolhimento tributado normalmente em saída posterior. Assim, indubitável que não se trata de falta de pagamento do imposto (logo, não estamos diante de uma obrigação principal), muito menos em não realização da obrigação, mas sim num atraso no cumprimento da obrigação tributária.

E, assim sendo, o i. Procurador Dr. José Augusto Martins Júnior, ultrapassando a problemática da natureza da multa em questão, posicionou-se em Parecer exarado em outro processo administrativo fiscal (A.I. Nº 268921.0005/16-5), no sentido de que o pagamento posterior, antes de iniciada uma ação fiscal, caracterizaria uma “denúncia espontânea”, eis que o tributo foi pago normalmente na saída da mercadoria.

Nestes termos, ao meu sentir, não restam dúvidas de que tal fato deve ser considerado como descumprimento de obrigação acessória, sendo cabível a aplicação da redução da penalidade, com base no com base no art. 42, §7ª da Lei nº 7.014/96, bem como art. 158 do RPAF/99, uma vez que a empresa recorrente não incorreu em fraude nem prejuízo ao Erário, já que o imposto foi pago.

Art. 42. (...)

§ 7º 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.

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.

Assim, vislumbrando o caráter pedagógico da penalidade aplicada (no caso, a mora no cumprimento da obrigação), entendo pela redução da multa aplicada em 50% do valor autuado em relação à infração 4.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **057039.0025/12-0**, lavrado contra **MAVERICK COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CONFECCÕES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$842.345,40**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “d” e “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$12.078,78**, prevista no inciso II, “d”, do mesmo artigo e lei citados, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Infração 4) – Conselheiros(as): Fernando Antonio Brito de Araújo, Elde Santos Oliveira, Ildemar José Landin, José Rosivaldo Evangelista Rios e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DISCORDANTE (Infração 4) – Conselheira: Laís de Carvalho Silva.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de janeiro de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

LAÍS DE CARVALHO SILVA – VOTO DISCORDANTE

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS