

**A. I. Nº** - 282219.0706/03-4  
**AUTUADO** - ITABA – INDÚSTRIA DE TABACOS BRASILEIRA LTDA.  
**AUTUANTE** - RUBENS MINORU HONDA  
**ORIGEM** - IFEP  
**INTERNET** - 05. 08. 2004

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0277-04/04**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** IMPOSTO RETIDO A MENOS. Fato não contestado. **b)** IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. Restou comprovado que o contribuinte reteve e não recolheu o imposto devido por antecipação tributária nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Infrações caracterizadas. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Não cabe a este órgão julgador a apreciação de inconstitucionalidade da legislação tributária. As multas indicadas no lançamento são as legalmente previstas para as infrações apuradas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/03/04, exige ICMS, no valor total de R\$ 630.361,24, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Procedeu a retenção a menos do ICMS e o conseqüente recolhimento, no valor de R\$ 562,50, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Deixou de utilizar o preço de venda a varejo constante da lista de preço fornecido à Secretaria da Receita Federal relativo ao cigarro de marca Tem Prata Classe I, no valor de R\$ 1,00, conforme lista protocolada em 24/01/03.
2. Deixou de proceder o recolhimento do ICMS retido, no valor de R\$ 629.798,74, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Lançou na GIA-ST, no campo 17 (pagamentos antecipados) valores referentes a compra de crédito acumulado de contribuintes da Bahia sem a devida legitimação de crédito e conseqüente falta de emissão do certificado de crédito através de processo regular e, portanto, não considerado como pagamentos efetuados.

O autuado apresentou defesa tempestiva (fls. 197 a 217) e, após fazer um breve relato dos fatos, suscitou preliminarmente a nulidade do Auto de Infração por carência de fundamentação legal. Prossequindo na preliminar, o autuado alega que: em relação ao fato ocorrido em 31/01/03, não há correspondência entre o relatado e o enquadramento da irregularidade e da multa; nos artigos dados como infringidos, não há detalhamento da forma e do prazo para o recolhimento das obrigações tidas como violadas; a fundamentação utilizada é genérica e não especifica a obrigação descumprida, o que viola o princípio do devido processo legal e impossibilita a ampla defesa; a multa aplicada está equivocada, já que não forjou ou deixou de lançar as informações nas GIAS; os fatos foram distorcidos pelo autuante e, em conseqüência, a penalidade aplicada; não descumpriu norma expedida pelo Convênio ICMS 37/94, pois, de acordo com os princípios da legalidade e da estrita legalidade tributária, somente a lei pode impor obrigações aos contribuintes; e, não sabe qual o fundamento legal da autuação. Cita jurisprudência e doutrina.

Também, preliminarmente, afirma que o Auto de Infração é nulo por ofensa aos princípios da ampla defesa e do contraditório. Alega que foram ignorados os pagamentos realizados e informados nas GIAS, sem lhe ter sido dada a oportunidade para apresentar documentos e explicações quanto aos procedimentos adotados. Cita doutrina em defesa de sua alegação.

Adentrando no mérito da lide, o autuado reconhece a procedência da infração 1 e diz que o débito tributário foi pago com juros e multa, conforme fotocópia de GNRE acostada à fl. 233.

Quanto à infração 2, o contribuinte salienta que o ICMS-ST devido está lançado nas GIAS, conforme comprovam os documentos acostados aos autos. Diz que o imposto que está sendo exigido já foi recolhido e, portanto, a irregularidade deve ser anulada.

Aduz que o direito à compensação do crédito de ICMS está previsto no art. 155, § 2º, I, da Constituição Federal, portanto, nenhuma lei pode reduzi-lo, condicioná-lo ou excluí-lo. Diz que não havendo restrição ao direito de transferência de créditos em lei, não pode o decreto do Poder Executivo limitar ou condicionar esse direito. Discorre sobre a acumulação e transferência de crédito de ICMS e cita doutrina sobre a matéria.

Alega que a Lei Complementar nº 87/96 só permitiu a transferência de saldos credores resultantes de exportações, facultando à lei estadual autorizar a transferência dos créditos em outras modalidades, todavia, a lei estadual não pode restringir o aproveitamento do crédito do imposto, bem como o Poder Executivo não pode criar óbices à execução desse direito.

Após destacar que o ICMS é um imposto sujeito ao lançamento por homologação, questiona: “Para debitar não é preciso autorização e porque, então, para realizar créditos é necessária a autorização antecipada do Fisco?”. Salienta que o ato de proibir ou de sujeitar a transferência de crédito ao crivo da Administração, além de ferir o princípio da não-cumulatividade, ocasiona enriquecimento ilícito do Estado. Pondera que, por uma questão de isonomia, se os créditos fiscais decorrentes de exportação podem ser transferidos, os demais créditos fiscais também devem ter o mesmo tratamento. Ressalta que a autuação não pode prosperar, pois as empresas cedentes dos créditos tributários estão registradas e habilitadas para exercer os atos comerciais neste Estado. Transcreve doutrina para embasar suas alegações.

Prosseguindo em sua defesa, o autuado diz que a base de cálculo do ICMS-ST está superestimada. Explica que está arcando sozinho com o pesado ônus do imposto, uma vez que não consegue repassá-lo ao consumidor final, já que o preço máximo considerado para fins de substituição tributária ignora a realidade econômica a ser tributada. Diz que não foram considerados em seu favor os créditos decorrentes da diferença da base de cálculo relativa ao valor presumido e o efetivamente praticado ao consumidor final. Transcreve trecho de livro jurídico para embasar as suas alegações.

Salienta que a multa indicada na autuação, no percentual de 150%, está equivocada, foi arbitrada e caracteriza um confisco, o que é vedado pelo art. 150, IV, da Constituição Federal. Cita doutrina.

Assevera que adquiriu créditos fiscais de ICMS de empresas em situação regular perante o fisco baiano e, portanto, tais créditos não podem ser estornados, ignorando a transferência realizada. Diz que o contribuinte de boa-fé não pode ser punido por irregularidade da empresa cedente do crédito, não informada pelo fisco, que é o verdadeiro responsável pela fiscalização das empresas. Alega que todas as operações de compra de créditos foram feitas sob a orientação de consultores e de profissionais habilitados e com base em pareceres emitidos por juristas. Afirma que antes de realizar as aquisições, adotou as cautelas que são razoáveis, formando um “cadastro” dos seus fornecedores habituais e consultando suas respectivas regularidades no SINTEGRA/ICMS, conforme documentos acostados aos autos. Ao final, pede o cancelamento do Auto de Infração.

Na informação fiscal, fls. 278 e 279, o autuante afirma, em relação à infração 1, que o recolhimento efetuado pelo defendente foi irregular, pois o débito deveria ser recolhido com a multa e os acréscimos legais. Para comprovar sua alegação, à fl. 280, acostou um extrato de pagamento emitido pelo Sistema de Informações da Administração Tributária – SIDAT.

Quanto à infração 2, o autuante explica que a descrição da irregularidade é a padrão do Sistema Informatizado de Emissão de Auto de Infração (SEAI), sendo clara e objetiva permite a identificação da irregularidade apontada. Aduz que o enquadramento legal e a tipificação da multa também pertencem ao referido sistema. Salienta que, mesmo estando incorreto o enquadramento legal ou a tipificação da multa, não cabe a anulação do Auto de Infração, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, conforme previsto no art. 18, § 1º, do RPAF/99.

Afirma que os pagamentos de imposto com créditos fiscais acumulados adquiridos de terceiros não foram considerados válidos, pois não houve processo regular solicitando a emissão de certificado de crédito, conforme preceitua artigo 108 do RICMS-BA/97. Assevera que o processo, de iniciativa do interessado, é precedido de exame fiscal da existência e da regularidade dos créditos fiscais acumulados, bem como a comprovação dos respectivos saldos nas Declarações de Apuração Mensal do ICMS (DMAs) apresentadas pelo contribuinte, cabendo à Diretoria de Tributação a análise prévia do processo e o seu encaminhamento ao Secretário da Fazenda para a sua autorização. Salienta que, além de não existir a emissão dos certificados de créditos, as DMAs das empresas encontram-se com saldos de créditos acumulados zerados, conforme documentos anexados às fls. 283 a 308. Ao finalizar, solicita a procedência da autuação e a manutenção da multa de 150% indicada para a infração 2.

O autuado recebeu cópia dos novos documentos acostados pelo autuante e teve o prazo de lei para manifestação (fl. 309). Nessa nova oportunidade, às fls. 315 a 318, o defendente afirma que, em relação à infração 1, recolheu o débito acrescido dos juros e da multa com a redução estabelecida no “Demonstrativo de Débito” e, portanto, é válido o referido pagamento.

Quanto à infração 2, requer a anulação do Auto de Infração, em virtude de erros de capitulação da infração e da respectiva multa, especialmente do item com data de ocorrência de 31/01/03.

Assevera que o pagamento/compensação de crédito fiscal é de caráter constitucional e perfeitamente legal no ordenamento jurídico pertinente (LC 87/96). Frisa que, conforme cópias extraídas do “site” da SEFAZ-BA (fls. 319 a 330), os créditos fiscais foram adquiridos de empresas em situação regular e que possuíam os respectivos créditos cedidos à época. Diz que as aquisições dos créditos não poderiam ser desconsideradas, e nem caberia a multa de 150%.

Após afirmar que a fraude e o conluio não se presumem, o autuado alega que o Auto de Infração em lide foi lavrado com base em presunção. Assevera que a penalidade que lhe foi imputada só pode ocorrer se ficar demonstrada a existência do alegado conluio ou má-fé. Transcreve doutrina para embasar sua alegação. Ao final, solicita que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

## VOTO

Inicialmente, analisando a primeira preliminar de nulidade suscitada pelo autuado, constato que a descrição dos fatos no Auto de Infração é satisfatória e deixa evidente o enquadramento legal. Além disso, observo que o equívoco no enquadramento legal da infração e da multa em apenas um item da infração 2 (data de ocorrência 31/01/03) não cerceia o direito de defesa do autuado, pois, nos demais meses da mesma infração, o enquadramento legal e a tipificação da multa estão corretos. No lançamento em lide, é possível determinar, com segurança, a natureza das infrações, o autuado e o

montante dos débitos tributários. A forma e o prazo para o recolhimento dos débitos estão especificados nos demonstrativos de débitos e no seu anexo. A fundamentação das exigências fiscais está citada no Auto de Infração de forma satisfatória. As multas indicadas pelo autuante (60% e 150%) estão corretas e são as legalmente previstas para as irregularidades apuradas. No caso em lide, a responsabilidade pelo crédito tributário foi atribuída a terceira pessoa (o autuado), conforme previsto no artigo 128 do CTN, dessa forma, não se pode dizer que a exigência fiscal seja ilegal ou que o autuado não se submete às determinações contidas no Convênio ICMS nº 37/94, do qual os Estados da Bahia e de São Paulo são signatários.

Em face do comentado acima, não acato a primeira preliminar de nulidade.

Quanto à segunda preliminar, constato que não houve ofensa ao princípio do contraditório e da ampla defesa, pois o autuante elaborou demonstrativos auto-explicativos das exigências fiscais, considerando todos os elementos necessários à apuração dos valores cobrados no Auto de Infração. Após a lavratura do Auto de Infração, a lei concede ao contribuinte o prazo de trinta (30) dias para apresentação de defesa. No caso em tela, o autuado teve o prazo legal para exercer o seu direito de defesa, o que foi exercido plenamente. Não acolho a alegação de que pagamentos efetuados pelo autuado foram ignorados pelo autuante, pois os valores glosados correspondem a créditos fiscais que, segundo o autuante, não foram adquiridos de forma válida.

Pelo exposto acima, afasto a segunda preliminar de nulidade e, em seguida, passo a analisar o mérito da lide.

Adentrando no mérito, constato que, em relação à infração 1, o autuado reconheceu a procedência da acusação que lhe foi imputada, tendo efetuado o recolhimento, no valor total de R\$ 689,18, conforme extrato do SIDAT à fl. 280. Desse modo, está caracterizada a infração, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido.

Relativamente à infração 2, observo que o autuado lançou nas GIA-ST a retenção de ICMS-ST e declarou ter recolhido esses débitos com valores referentes a créditos fiscais acumulados, adquiridos de contribuinte localizados neste Estado. Assim, a questão está em saber se esses créditos fiscais adquiridos preenchem os requisitos legais para pagar o ICMS-ST que foi retido.

Como bem explicado pelo autuante na informação fiscal, a utilização de créditos fiscais para pagamento de imposto, conforme preceitua artigo 108, § 2º, do RICMS-BA/97, depende de processo regular, onde é solicitada a emissão de certificado de crédito. Esse processo de iniciativa do próprio interessado é precedido de exame fiscal da existência e da regularidade dos créditos fiscais acumulados, bem como da comprovação dos respectivos saldos nos livros fiscais e nas Declarações de Apuração Mensal do ICMS (DMAs) apresentadas pelo contribuinte, cabendo à Diretoria de Tributação a análise prévia do processo e o seu encaminhamento ao Secretário da Fazenda para a sua autorização, caso a caso. Vê-se assim, que a legislação tributária estadual, visando resguardar o Estado de eventual prejuízo, exige que determinados procedimentos sejam observados na utilização de créditos fiscais para pagamento de imposto.

Convém ressaltar que, além de não ter observado o procedimento previsto para a transferência dos créditos, as DMAs das empresas cedentes encontram-se com saldos de créditos acumulados zerados, conforme documentos acostados ao processo pelo autuante às fls. 281 a 308.

Não acolho a alegação de que os créditos fiscais devem ser considerados porque as empresas cedentes estavam em situação regular, conforme comprovam os documentos acostados aos autos. É que além das empresas estarem em situação regular, os créditos fiscais devem existir e devem ser atendidas as condições previstas para a transferência deles, o que não foi feito.

Carece de sustentação o argumento de que a base de cálculo do imposto está superestimada, uma vez que a base de cálculo e o imposto retido foram apurados e informados nas GIAS-ST pelo próprio autuado. Do mesmo modo, não pode prosperar a alegação de que os créditos fiscais foram adquiridos de boa-fé, pois os procedimentos legalmente exigidos e que comprovariam a existência ou não dos citados créditos não foram observados.

Quanto à multa de 150% indicada pelo autuante na infração 2, ressalto que a mesma está correta, é a prevista no art. 42, V, “a”, da Lei nº 7014/96 para a irregularidade apurada e não possui o alegado caráter de confisco.

Por fim, ressalto que, ao teor do art. 167, I, do RPAF/99, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual. Assim, deixo de apreciar as alegações defensivas pertinentes à inconstitucionalidade das condições e limitações impostas pela legislação tributária na transferência e na utilização de créditos fiscais acumulados.

Em face do comentado, considero que, no caso em tela, a transferência e a utilização dos créditos fiscais não obedeceram as exigências legais e, portanto, não podem ser consideradas válidas. Desse modo, o imposto que foi retido pelo autuado e informado nas GIAS-ST não foi recolhido e, em consequência, a infração está caracterizada, devendo o imposto ser recolhido com a imposição da multa prevista e dos acréscimos legais.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, homologando-se os valores já efetivamente recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **282219.0706/03-4**, lavrado contra **ITABA – INDÚSTRIA DE TABACOS BRASILEIRA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 630.361,24**, acrescido da multa de 60% sobre R\$ 562,50 e de 150% sobre R\$ 629.798,74, previstas, respectivamente, no art. 42, II, “e” e V, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, homologando-se os valores já efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de julho de 2004.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR