

**PROCESSO** - A. I. Nº 269102.0031/04-4  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e ALGOCAL - ALGODEIRA CACULEENSE LTDA.  
**RECORRIDOS** - ALGOCAL - ALGODEIRA CACULEENSE LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0467-03/04  
**ORIGEM** - INFAS GUANAMBI  
**INTERNET** - 15/03/2005

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0053-12/05**

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DE REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de entradas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. 2. DIFERIMENTO. DESTINATÁRIO NÃO HABILITADO PARA OPERAR NO REGIME. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO NAS ENTRADAS DE ALGODÃO EM CAPULHO. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. Comprovada a falta de pagamento do imposto na entrada dos produtos, em razão da responsabilidade solidária, deve ser exigido o imposto apontado, devendo no ato do pagamento ser abatido o valor do imposto efetivamente pago, como previsto no § 3º do art. 150 do CTN. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRATAÇÃO DE TRANSPORTADOR AUTÔNOMO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO. A lei atribui ao contratante de serviço de transporte prestado por autônomo a condição de sujeito passivo por substituição, sendo o contratante inscrito na condição de contribuinte normal. Rejeitado o pedido de diligência. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime. Recurso Voluntário NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata o presente julgamento de Recurso voluntário em relação aos itens 1 e 6 da autuação, interposto pelo autuado, ora recorrente, ALGOCAL ALGODEIRA CACULEENSE LTDA., e de Recurso de ofício em relação ao item 2 da autuação, tendo em vista a Decisão constante do ACÓRDÃO JJF Nº 0467-03/04, pela qual foi declarado Procedente em Parte o Auto de Infração nº 269102.0031/04-4, lavrado em 12/08/04, para exigir o ICMS no valor de R\$467.385,81, acrescido das multas de 60% e 70%, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no montante de R\$75,00, em decorrência de:

1. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, em exercício fechado (2000) – R\$164.080,96;

2. Falta de recolhimento do imposto, por deferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto deferido (1999 e 2000) – R\$277.545,21;
3. Utilização indevida de crédito fiscal sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito – R\$1.582,02;
4. Entradas de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal – multa de 10% no valor de R\$75,00;
5. Falta de recolhimento do imposto, nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios – R\$12.770,22;
6. Falta de retenção e consequente recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal – R\$11.407,40.

Transcrevo a seguir o relatório exarado no processo em primeiro grau:

*O autuado apresentou defesa por meio de advogado (fls. 78 a 114) alegando, relativamente à infração 1, que a presunção prevista no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96 “refere-se a saídas verificadas em momento posterior às entradas não registradas, baseando-se na premissa (ainda que questionável) de que se o contribuinte não registrou tais entradas é porque os produtos adquiridos serão aplicados na fabricação de mercadorias cuja saída será igualmente não registrada”, enquanto que “o artigo 7º, inciso II, da Portaria nº 445/98 admite hipótese de presunção diversa: as entradas omitidas foram custeadas com receitas decorrentes de operações de saída anteriormente realizadas”.*

*Argumenta que, além de não encontrar amparo legal, tal presunção é frágil, haja vista que “a aquisição de mercadorias cuja entrada deixou de ser registrada pode ter sido custeadas por uma infinidade de hipóteses além da obtenção de receitas com base em vendas anteriormente sonegadas”.*

*Acrescenta que “a única interpretação que se pode extrair do artigo 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96 (cuja interpretação deve ser restrita, uma vez que se está diante de hipótese presuntiva – exceção ao princípio da verdade material) é a de que a presunção decorrente de entradas não registradas refere-se a saídas ocorridas em momento posterior às entradas omitidas, donde se conclui pela inexistência de amparo legal para a hipótese presuntiva referida no Auto de Infração”.*

*Em seguida, transcreve o pensamento de diversos doutrinadores sobre as presunções e provas e o voto proferido no Acórdão CJF nº 0212-12/02.*

*Aduz que o lançamento “deveria ter atestado não somente a ocorrência de omissões de entrada, mas também que a única consequência possível que se pode extrair de tal constatação é a ocorrência de saídas pretéritas não registradas” e que “pecando pela ausência da 2ª comprovação anteriormente referida, impõe-se a declaração de improcedência do Auto de Infração”.*

*Finaliza dizendo que, mesmo que se admita que a omissão de entrada verificada no exercício de 2000 conduziria à ocorrência de omissão de saídas em exercícios anteriores, alega que o exercício de 1999 foi fiscalizado sem que tivesse sido constatada nenhuma omissão de saídas de mercadorias e, além disso, os exercícios anteriores a 1998 já foram atingidos pelo prazo decadencial.*

*Quanto à infração 2, esclarece, inicialmente, que teve a sua habilitação para operar no regime de deferimento cassada em 05/06/98. Em seguida, transcreve os artigos 342, 343, inciso X, 347 e 348, do RICMS/97 e apresenta a seguinte argumentação:*

1. as saídas internas de algodão são beneficiadas pelo regime do diferimento, benefício “contemplado pela legislação baiana que aglutina duas figuras: uma moratória (quando posterga no tempo o pagamento do imposto) e a atribuição de uma responsabilidade por substituição (quando estabelece, de antemão, que um contribuinte diverso daquele que realizou o fato gerador, ficará responsável pelo pagamento do imposto)”;
2. “desconsiderada a hipótese de exportação (constante da alínea “b” do inciso X do artigo 343 do RICMS/97), o recolhimento do ICMS incidente sobre todas as saídas internas de algodão (sobre a roupagem de capulho, pluma ou beneficiado) ficará a cargo do industrial”;
3. “sendo a Impugnante mera beneficiadora de algodão em capulho, transformando-o em algodão em pluma (não se encartando, pois, na qualidade de estabelecimento industrial, por força do quanto disposto no artigo 2º, § 6º, I e II do RICMS/97), tanto o imposto incidente sobre suas aquisições, quanto aquele decorrente de suas operações de venda estariam diferidos para quando da saída realizada pelo estabelecimento industrial presente no elo seguinte da cadeia produtiva”;
4. como não está habilitado a operar no regime do diferimento, entende que o termo final do regime (que normalmente ocorreria quando da saída do algodão do estabelecimento industrial) ficou antecipado para quando da saída do algodão em capulho para seu estabelecimento, ficando a cargo de seu fornecedor no momento em que realizar o lançamento e pagamento do imposto de sua operação própria (não mais beneficiado pelo diferimento), bem como do imposto correspondente a eventuais operações anteriores (até então diferido), na condição de responsável por substituição;
5. o item 1 da Instrução Normativa nº 80/84 caminha no mesmo sentido, ao determinar que “a exigência de habilitação recai sempre sobre o adquirente da mercadoria, assim, a saída para contribuinte não habilitado encerra a fase de diferimento, devendo o imposto ser pago no ato da saída da mercadoria, mesmo que o remetente seja contribuinte habilitado”.

Conclui que nada deve a título de imposto diferido, visto que a legislação exige que o ICMS, que deixou de ser recolhido pelo fato de não estar habilitado a operar no regime do diferimento, seja pago pelos seus fornecedores (artigo 347, inciso II, alínea “b”, do RICMS/97).

Alega, outrossim, que, mesmo que assim não fosse, deve-se considerar que as saídas posteriores de algodão em pluma foram tributadas sobre o valor de aquisição das matérias primas, acrescido do valor agregado, e que não houve utilização de créditos fiscais (seja pelo diferimento que supostamente amparava tais operações de aquisição e até mesmo porque a peça acusatória aponta ocorrência de omissão no registro de entradas). Entende que somente seria imputável penalidade por descumprimento de obrigação acessória, concernente ao registro de suas aquisições.

Transcreve o voto exarado no Acórdão nº 2057/00 e, finalmente, ressalta que, embora o preposto fiscal tenha tipificado a multa no artigo 42, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, indicou, por equívoco, o percentual de 60%, ao invés de 50%.

Em relação às infrações 3, 4 e 5, reconhece a sua procedência e afirma que “irá realizar o regular recolhimento do imposto nelas exigido, com os benefícios de redução de multa constantes da legislação vigente”.

Em referência à infração 6, reconhece a sua procedência, mas alega que, em se tratando de operações interestaduais, a alíquota do ICMS que deveria ter sido retido e recolhido é de 12% e não 17% como indicado pelo autuante. Sendo assim, diz que “irá proceder ao recolhimento parcial do imposto exigido (referente à aplicação da alíquota de 12%), requerendo seja

*julgado improcedente a exigência do imposto calculado com base na alíquota que excede 12% ”.*

*Por fim, requer a realização de “diligência/perícia, a fim de constatar a inocorrência de saídas omitidas em exercícios anteriores a 2000”, e pede a improcedência das infrações 1 e 2 e a procedência parcial da infração 6 do lançamento.*

*O autuante, em sua informação fiscal (fls. 154 e 155), rebate as alegações defensivas aduzindo, em relação à infração 1, que “para os que lidam com interpretação tributária, é entendimento que a omissão de entrada apurada não pode se referir a suas saídas posteriores; visto que, estas saídas já foram todas tributadas, ao fazer destaque do ICMS em suas respectivas notas fiscais de saída, que foram suporte para quantificar a omissão de entrada”. Ao contrário, afirma que “o imposto reclamado refere-se a saídas pretéritas de mercadorias tributadas, que ocorreram sem o seu pagamento; e o alicerce legal deste lançamento de ofício, está no artigo 4, parágrafo 4º, da lei 7014/96, que autoriza sua presunção”.*

*Afirma que a peça alicerce da presente autuação é o levantamento quantitativo de estoques, referente ao qual o autuado não demonstrou nenhum erro ou vício que pudesse comprometer a sua veracidade.*

*Conclui dizendo que a presunção de realização de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto é relativa a fato anterior a 31/12/00, podendo ter ocorrido dentro do próprio exercício de 2000, e como o contribuinte não comprovou a improcedência da presunção, pede que seja mantido o lançamento.*

*Quanto à infração 2, afirma que o artigo 39, inciso VIII, do RICMS/97 estabelece a responsabilidade solidária do adquirente nas saídas de mercadorias de produtores não inscritos e, como o autuado não possuía habilitação para operar no regime de diferimento, nos exercícios de 1999 e 2000, o artigo 347, inciso II, alínea “b”, do RICMS/BA determina o lançamento do imposto desde a saída das mercadorias dos produtores.*

*Acrescenta que “embora o imposto ora cobrado reverta em crédito para o contribuinte, devido ao fato de a empresa haver recolhido o ICMS na saída da pluma, sem gerar prejuízo econômico para o Estado, houve um prejuízo financeiro, visto que tal recolhimento somente se sucedeu após a fase de industrialização” e, agindo dessa maneira, “o autuado assumiu uma condição preferencial em relação aos seus concorrentes de mercado, pois se a Lei impõem o recolhimento do imposto no momento da aquisição de capulho para todos os contribuintes sem habilitação para o diferimento, seria desleal fazê-lo diferentemente para com os demais empresários que se empenharam em cumprir a Lei”. Pede a manutenção do débito.*

*Relativamente à infração 6, que exige o tributo por substituição referente à contratação de frete realizado por autônomos, esclarece que, embora conste no Auto de Infração (fl. 3) a alíquota de 17%, esta foi utilizada unicamente como parâmetro para a determinação da base de cálculo (procedimento intrínseco do Sistema de Emissão de Auto de Infração – SEAI). Ressalta, contudo, que o demonstrativo constante às fls. 65 a 72, revela claramente que a alíquota usada nos cálculos foi de 12% e 17%, conforme o destino da operação. Reafirma que o débito está correto e solicita a sua manutenção.*

*Apesar de não terem sido anexados novos elementos, o autuado foi intimado da informação fiscal (fl. 156), mas não se manifestou.*

Em seu voto, pela Procedência em Parte do Auto de Infração, a D. relatora do processo, Auditora Fiscal DENISE MARA ANDRADE BARBOSA rejeitou o pedido de diligência e/ou perícia feito pelo autuado, a fim de constatar a inocorrência de saídas omitidas em exercícios anteriores a 2000”, por já se encontrarem no processo todos os elementos para formação de sua convicção e, além disso, de acordo com o artigo 145, do RPAF/99, “o interessado, ao solicitar a produção de prova ou

a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade”, o que não foi feito pelo contribuinte em sua peça de defesa.

Em relação à infração 1, que se refere à exigência de imposto, por presunção, em razão da constatação de omissão de registro de entradas de mercadorias, apurada em levantamento quantitativo de estoques no exercício de 2000 a d. relatora não acolheu a argumentação defensiva de que a presunção prevista no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96 refere-se a saídas verificadas em momento posterior às entradas não registradas, baseando-se na premissa de que se o contribuinte não registrou tais entradas é porque os produtos adquiridos serão aplicados na fabricação de mercadorias cuja saída será igualmente não registrada, enquanto que o artigo 7º, inciso II, da Portaria nº 445/98 admitiria hipótese de presunção de que as entradas omitidas foram custeadas com receitas decorrentes de operações de saída anteriormente realizadas, o que, no entendimento do autuado, traria como consequência, a improcedência do lançamento, pois não haveria amparo legal para a citada presunção.

A D. relatora tece esclarecimento sobre o levantamento quantitativo de estoques, auditoria fiscal disciplinada pela Portaria nº 445/98, dizendo que este trabalho consiste, nos termos do artigo 1º, da citada Portaria, numa “modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomados-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária” e que como resultado do levantamento de estoques, pode ocorrer a constatação de omissão de saídas e/ou de registro de entradas de mercadorias, sendo que a omissão de saídas de mercadorias constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita (artigo 4º, da Portaria nº 445/98), mas na omissão do registro de entradas de mercadorias, entretanto, o fato gerador do ICMS não ocorre na entrada das mercadorias no estabelecimento e, portanto, a exigência do pagamento do imposto deve ser embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem pagamento do imposto (RICMS/97, art. 2º, § 3º c/c o artigo 7º, da Portaria nº 445/98).

Tendo sido constatada a ocorrência de omissão do registro de entradas de mercadorias, chegou a D. relatora à conclusão de que o autuado realizou saídas de mercadorias, anteriormente, sem a emissão de notas fiscais e que este CONSEF tem seguido o posicionamento de que, nos levantamentos quantitativos efetuados em tais empresas, caso seja detectada a omissão de registro de entradas, o preço médio deve ser calculado em relação à matéria-prima utilizada no processo produtivo, o que foi feito de forma correta pelo autuante.

Tecendo diversas considerações sobre a legislação pertinente a D. relatora disse que valia ressaltar não haver contradição entre a presunção prevista no artigo 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96 e a redação do artigo 7º da Portaria nº 445/98, considerando que a Lei não estabelece em que momento deve-se presumir a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis enquanto que a referida Portaria apenas interpreta o dispositivo legal e salientou que a própria legislação prevê a possibilidade de o contribuinte comprovar a improcedência da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, porém o autuado não trouxe ao PAF nenhuma prova, elemento ou mesmo indicação de que havia algum equívoco no levantamento fiscal ou que os recursos que serviram para a aquisição das mercadorias não escrituradas foram oriundos de outras fontes de receita que não de vendas de mercadorias tributáveis.

A alegação defensiva de que a autuação não poderia prosperar porque o exercício de 1999 foi fiscalizado sem que tivesse sido constatada nenhuma omissão de saídas de mercadorias e os exercícios anteriores a 1998 já foram atingidos pelo prazo decadencial, também não mereceu guarida da relatoria da primeira instância porque, como salientado pelo autuante, a omissão de

saídas de mercadorias provavelmente ocorreu no mesmo exercício em que se realizou o levantamento quantitativo de estoques (2000).

Entendendo estar caracterizada a infração e que não poderia ser acatada a simples alegação de não cometimento do autuado, por carecer de comprovação, nos termos dos artigos 142 e 143, do RPAF/99, a relatora manteve a autuação.

Em relação à infração 2 em que se exige ICMS que deixou de ser pago pelo autuado na condição de responsável pelo recolhimento do imposto deferido, considerando que ele adquiriu algodão em capulho a produtores rurais e não recolheu o tributo nas entradas da mercadoria em seu estabelecimento, mesmo não estando habilitado a operar no regime de diferimento desde 05/06/98,

Entendeu a D. relatora que a dúvida estaria apenas em se saber o momento em que deveria ter sido recolhido o imposto, se na entrada ou na saída dos produtos do estabelecimento autuado (o adquirente). Embora tenha constatado que, efetivamente, o autuado deveria ter efetuado o recolhimento do imposto no momento da entrada do algodão em capulho em seu estabelecimento, uma vez que o fato gerador do imposto ocorreu na operação de saída dos produtores agrícolas, porém, ao invés disso, recolheu o ICMS nas saídas posteriores do algodão em pluma (já beneficiado), em desacordo, portanto, com a legislação tributária, entendeu a D. relatora que:

*“Não obstante isso, em meu entendimento, não há como se exigir o débito apontado neste lançamento, sob pena de haver duplicidade no pagamento do tributo, haja vista que ele já foi recolhido nas saídas posteriores das mercadorias. Considero, ao contrário, que deveriam ter sido exigidos os acréscimos moratórios devidos sobre o atraso no pagamento do tributo e não o imposto, como efetuado pelo autuante.*

*Todavia, este órgão julgador não tem a competência para inovar o presente Auto de Infração, razão pela qual excluo o débito apontado na infração 2 desta autuação, mas represento à autoridade competente, nos termos do artigo 156, do RPAF/99, para que determine a renovação do procedimento fiscal, a salvo de equívocos, a fim de que sejam exigidos os acréscimos moratórios, conforme apontado neste voto, observado o prazo decadencial.*

*Inobstante não ser possível a exigência de imposto, entendo que ficou caracterizado o cometimento de uma irregularidade de caráter formal, tendo em vista que o autuado postergou o pagamento do imposto sem possuir habilitação para operar no regime de diferimento. Deve ser aplicada, portanto, a multa de 1 UPF-BA prevista no artigo 42, inciso XXII, da Lei nº 7.014/96, consoante a faculdade prevista no artigo 157, do RPAF/99.”*

Relativamente à infração 6, que trata de exigência do imposto, por substituição tributária, em razão da contratação de frete realizado por autônomo, embora o autuado tenha reconhecido a irregularidade, insurgira-se contra a alíquota aplicada de 17%. A relatora, constatando que os cálculos do imposto foram feitos corretamente pelo autuante, utilizando a alíquota correspondente ao Estado de destino das mercadorias (12% ou 17%, conforme o caso), rejeitara a alegação defensiva, aproveitando para esclarecer que, em função da sistemática adotada na emissão dos Autos de Infração, a alíquota é indicada sempre como 17%, apenas para apurar a base de cálculo a ser mencionada no lançamento, mas tal fato, embora insólito, não traz nenhuma consequência na apuração do ICMS devido. Por isso concluiu mantendo o débito exigido nesta infração, de R\$11.407,40.

Inconformado, o autuado, ora recorrente, insiste, em relação ao item 1 da autuação, que teria havido má interpretação do parágrafo 4º do art. 4º da Lei nº 7.014 de 1996, porque as saídas a que se refere a legislação não poderiam ser aquelas indicadas na autuação, posto que a lei estaria se referindo a saídas posteriores às entradas e não como indicado pelo Fisco, presume-se saídas tributadas anteriores, fonte dos recursos utilizados nas aquisições das entradas não registradas.

Por isso, entendendo faltar embasamento legal, pede a Improcedência desse item do Auto de Infração.

Também alega o recorrente a inocorrência de omissões de saídas e de ocorrência de decadência, mas não anexa demonstrativos à guisa de elementos probatórios das alegações.

Em relação ao item 6, o autuado reconhece a Procedência Parcial, desde que considerada a alíquota de 12%.

#### **VOTO (Vencido quanto ao Recurso de Ofício)**

As alegações defensivas relativas à inocorrência de saídas omitidas nos exercícios de 1999 e 2000 e de suposta decadência não estão acompanhadas de demonstrativos que possam ser acolhidos como elementos probantes que justifiquem seu acolhimento. Além disso o recorrente, assim como na impugnação, não parece ter entendido que a presunção de omissão de saídas é pressuposto legal de omissão de saídas anteriores, fonte dos recursos utilizados nas compras omitidas. Por isso não dou provimento ao Recurso Voluntário.

O deferimento do imposto não é mero benefício fiscal e sim importante instrumento de controle do Estado. Daí porque, assim como na antecipação do imposto por substituto tributário, o simples recolhimento do imposto traz informação preciosa para o administrador tributário. Por exemplo, se um intermediário com capacidade para absorver toda a produção de algodão de um município, retarda o recolhimento, imediatamente o Estado toma conhecimento de que ou não houve o recolhimento ou o algodão daquela região saiu sem emissão de documentos fiscais e pode tomar as providências necessárias.

Assim, NÃO DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto.

Quanto ao Recurso de Ofício, dou PROVIMENTO PARCIAL, pois a Decisão peca em afastar a infração 2. No caso em apreço, o contribuinte é acusado de falta de cumprimento da obrigação principal, pagamento do imposto diferido. No entanto, considerando que a empresa dá saída normal de suas mercadorias, caracterizando-se o cumprimento *a posteriori* da obrigação principal, em relação ao item 2 dever-se-á exigir apenas a multa de infração de 60%, considerando que, como nos termos do § 3º do art. 150 do CTN, os valores porventura pagos deverão ser considerados e abatidos do valor a ser pago.

#### **VOTO VENCEDOR (Quanto ao Recurso de Ofício)**

Entendo não ser cabível a aplicação da multa proposta pelo Sr. relator, com referência à infração 2, que imputa ao contribuinte a falta de recolhimento do imposto diferido na condição de responsável tributário. Restou demonstrado nos autos, após julgamento da 1ª Instância, que o autuado recolheu o imposto nas saídas de algodão em pluma (produto beneficiado), quando o correto seria o recolhimento do tributo no momento da entrada do algodão em capulho. Restaria, portanto apurar se houve intempestividade no recolhimento do ICMS, situação que se comprovada resultaria em prejuízo para a Fazenda Pública Estadual. Daí a recomendação da reladora de Junta de Julgamento Fiscal para que a autoridade fiscal competente renovasse a ação fiscal a fim de que aquela apuração fosse efetivada. Acertada essa Decisão.

Já em relação à multa de 60% do imposto não recolhido tempestivamente, prevista no art. 915, inc. II, letra “d”, do RICMS/97 e na Lei nº 7.014/96, a sua inaplicabilidade ao caso em lide é flagrante, por duas razões.

A primeira de ordem lógica. A intempestividade é fato a ser apurado por ocasião da renovação do procedimento fiscal, conforme recomendado pelos julgadores da instância originária. Logo, não é fato consumado, não se podendo aplicar multa em questão, pois ausente a prova do fato que ensejaria a incidência da norma sancionatória.

A segunda razão reside em uma questão interpretativa da norma que prevê a multa. Os dispositivos legal e regulamentar se referem a imposto não recolhido por antecipação. O

Regulamento do ICMS em seu art. 352, define que ocorre a antecipação do lançamento do imposto sempre que for exigido o recolhimento do tributo em função da realização de determinada operação ou prestação subsequentes expressamente previstas pela legislação e comprehende:

*I - a substituição tributária por antecipação, que diz respeito às hipóteses em que, segundo a lei, a responsabilidade pelo pagamento do imposto que seria devido pelo contribuinte é transferida para terceiro, sendo exigida mediante a retenção do imposto pelo responsável;*

*II - a antecipação tributária propriamente dita, em que a lei determina que o próprio contribuinte ou o responsável antecipe o pagamento do imposto.*

Conclui-se que a expressão “antecipação” alcança somente as hipóteses relacionadas a fatos geradores presumidos, ou seja, somente alcança as hipóteses de substituição tributária “para frente”, em relação a fatos tributáveis no futuro. O deferimento, apesar de envolver hipótese de substituição tributária, desloca a responsabilidade pelo lançamento e pagamento do tributo ao adquirente da mercadoria, geralmente um industrial ou exportador, em relação a produtos adquiridos junto a produtores agropecuários. Envolve situação exatamente oposta à antecipação, pois a exigência fiscal recai sobre operações cujos fatos geradores já se consumaram. Assim, não pode o interprete da lei incluir no conceito de antecipação tributária as hipóteses de deferimento, muito menos para aplicar multa em relação a fato não tipificado pelo legislador.

Isto posto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, confirmando a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal. Em relação ao Recurso Voluntário acompanho o voto do Sr. relator, votando também pelo NÃO PROVIMENTO.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 269102.0031/04-4, lavrado contra ALGOCAL - ALGODEIRA CACULEENSE LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$189.840,60, sendo R\$25.759,64 atualizado monetariamente, acrescido das multas de 50% sobre R\$12.770,22 e 60% sobre R\$12.989,42, previstas no art. 42, I, “a”, II, “e” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$164.080,96, acrescido da multa de 70%, prevista no inciso III da citada Lei e artigo, e dos acréscimos legais, além das multas de R\$75,00, atualizada monetariamente, e 1 UPF-BA, previstas, respectivamente, no art. 42, IX e XXII, da citada lei.

VOTO VENCIDO (Quanto ao Recurso de Ofício): Conselheiros José Carlos Barros Rodeiro, Nelson Antonio Daiha Filho, Fauze Midlej e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO VENCIDO (Quanto ao Recurso de Ofício): Conselheiros Álvaro Barreto Vieira e César Augusto da Silva Fonseca.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de fevereiro de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

CÉSAR AUGUSTO DA SILVA FONSECA – RELATOR/VOTO (Vencido quanto ao Recurso de Ofício)

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO – VOTO VENCEDOR (Quanto ao Recurso de Ofício)

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIERO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS