

PROCESSO - A. I. Nº 121644.0002/05-7
RECORRENTE - MARCELINO NÓBREGA (NÓGREGA MINI ATACADO)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0336-02/05
ORIGEM - INFAZ SANTO AMARO
INTERNET - 07/03/2006

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0075-12/06

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NA QUALIDADE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO, DECORRENTE DE AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS RELACIONADAS NOS ANEXOS 69 E 88 DO RICMS/97. Infração caracterizada. **b)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. RECOLHIMENTO A MENOS DECORRENTE DE AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. Infração caracterizada. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO, NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO, PARA AS OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES, EM VENDAS PARA NÃO CONTRIBUÍNTES. Infração caracterizada. 3. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO E REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entrada de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriores também não contabilizados. Não comprovada a origem dos Recursos. Apuração mediante o confronto das notas fiscais de entradas declaradas pelo contribuinte e as relacionadas pelo CFAMT. Exigência do imposto com base no regime normal de apuração, porém, com concessão do crédito fiscal presumido, na forma legal. Infração parcialmente subsistente. Não acolhidas as arguições preliminares. Mantida a Decisão de primeira instância. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a referida Decisão prolatada pela 2ª Junta de julgamento Fiscal, através do Acórdão nº JJF 0336/02-05, que julgou pela Procedência em Parte do Auto de Infração em epígrafe.

O Auto de Infração imputa ao autuado as seguintes acusações fiscais:

1. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88 do RICMS/97, com lançamento do imposto no valor de R\$ 5.213,09, com multa de 60%;
2. Recolhimento a menos do ICMS por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, com lançamento do imposto no valor de R\$ 341,27, com multa de 60%;

3. Falta de retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativas às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, no valor de R\$ 490,09, com multa de 60%;
4. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, detectadas no confronto entre as notas fiscais de entradas apresentadas pelo contribuinte e as notas fiscais relacionadas no CFAMT, sendo lançado o imposto no valor de R\$ 56.317,86, com multa de 70%;

Em sua peça defensiva, o autuado alegou, preliminarmente, que a fiscalização não respeitou os princípios da ampla defesa e do contraditório, invocando, em seu favor, os mandamentos expressamente contidos no RPAF/BA e na Constituição Federal. Aduziu que ficou impossibilitado de defender-se adequadamente, tendo em vista que não recebera cópias dos demonstrativos de apuração dos itens da infração, das notas fiscais capturadas pelo CFAMT e nem as provas de que os contribuintes referidos no item 3, encontravam-se em situação irregular, quando da aquisição das mercadorias. Contestou também que o simples fato de que as notas fiscais tenham sido capturadas no CFAMT não se verifica a ocorrência do fato gerador. Citou o jurista Feijó Coimbra reforçando sua tese de que meros indícios não são capazes de gerar exigência de tributo. Enfatizou, ainda, que o princípio da estrita legalidade tributária, vigente no Brasil, exige, do fisco, a demonstração da ocorrência do fato gerador, ou seja, tem que estar claro nos autos a constatação do fato jurídico que materializa a relação obrigacional, nos estritos termos tipificados na lei, apresentando manifestação enfática, neste sentido, corroborada pelo tributarista Alberto Xavier. Apontou o § 4º, do art. 24, do RPAF, que preceitua a exigência das cópias dos demonstrativos e levantamento e dos demais termos que fundamentam e que devem acompanhar o Auto de Infração. Requereu, por fim, como nas alegações acima enunciadas e em alguns exemplos de decisões deste Conselho apresentadas, a declaração de nulidade do presente Auto de Infração.

Quanto ao mérito insurge-se o autuado em relação ao item 1, da infração, apontando como exemplo a nota Fiscal nº 0020692, set-04, da Fruteb S/A, fl. 13, incluída no demonstrativo de apuração do débito – antecipação tributária – elaborado pelo autuante, embora, segundo ele, esta nota tenha sido emitida em 19/10/04, tendo a substituição sido devidamente recolhida em 25/11/04. Atacou também o item 2 da infração, alegando a ocorrência de bi-tributação, sob o entendimento de que a antecipação parcial do ICMS, prevista na Lei nº 8.967/03, não se aplica à Empresa de Pequeno Porte – SimBahia, pois, como é o seu caso, já recolhe o imposto devido calculado pelo sistema de apuração simplificado. Ressaltou que, ao ser obrigado a recolher antecipadamente o imposto, sem ter a faculdade de creditar-se deste valor, eis que seu regime de apuração não permite, está sendo compelido a pagar o imposto duas vezes com base no mesmo fato gerador. Depois de revigorar esta sua tese, aludindo diversos princípios constitucionais, protestou asseverando que a administração pública, no presente caso, deve deixar de aplicar normas flagrantemente ilegais e em contradição com as demais normas e princípios do ordenamento jurídico. Concluiu requerendo que o Auto de Infração fosse julgado improcedente.

O autuante rebateu as alegações apresentadas pelo autuado, afirmando que não procedem as preliminares de cerceamento de defesa, tendo em vista que todas as notas fiscais capturadas pelo CFAMT encontram-se devidamente anexadas ao processo. Asseverou que o autuado, ao ser solicitado a apresentar todas as notas fiscais de aquisições de mercadorias que serviram de base para sua informação na DME, não apresentou as notas fiscais listadas pelo CFAMT, ou seja, tais notas fiscais não foram objeto de tributação. Afirmou também que foi entregue ao autuado a cópia do papel de trabalho contendo a relação individualizada de todas as notas fiscais, bem como a demonstração do cálculo do imposto exigido, para que pudesse, se assim lhe aprouvesse, comParecer à repartição fazendária e obter maiores detalhes das notas fiscais ou requisitar cópias. Contudo, com o intuito de robustecer a observância dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, asseverou que providenciou as cópias das notas fiscais, reclamadas pelo autuado, incluindo a relação acostada aos autos, para que fossem entregue ao

autuado com intimação, a fim de que pudesse se manifestar a respeito, além da reabertura do prazo de defesa (fls. 197 e 198).

Através do Acórdão JF N° 0336/02-05, a 2ª JF julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, sob o entendimento de que:

- a) no que se refere à preliminar de nulidade do Auto de Infração por cerceamento do direito de defesa, eventual nulidade fora devidamente superada, uma vez que o autuado fora notificado, através de AR, por ele próprio assinado, tendo sido entregues ao mesmo cópias das notas fiscais e da relação de apuração do imposto exigido, sem prejuízo da reabertura do prazo de defesa para manifestação acerca da documentação apresentada, quedando-se, porém, silente; além disso, *“apesar do autuado alegar peremptoriamente que não recebeu cópias dos demonstrativos de apuração do imposto exigido – contraditado pelo autuante que afirma ter a ele entregue todas as relações de apuração, fls. 197/198 – faz alusão à nota fiscal n° 0020692 da FRUTEB S/A, fl. 190, que, nos presentes autos, somente se encontra listada na relação elaborada pelo autuante, fl. 10, ou seja, no demonstrativo de apuração do item 01 da infração”*; daí porque plausível se apresenta a inferência de que o autuado teve acesso aos questionados demonstrativos, posto que, apesar de ter somente assinado o Auto de Infração e o demonstrativo de débito, fls. 2 a 6, onde não consta a informação da aludida nota fiscal, a ela se reportou em sua defesa, razão pela qual pôde o mesmo exercer, de forma ampla, o seu direito ao contraditório;
- b) quanto aos demais aspectos abordados em sede de preliminar, concernentes à inadequação da presunção aplicada, a base de cálculo utilizada e a falta de segurança na acusação fiscal, não podem prosperar, visto que *“todos os itens da infração foram devidamente fundamentados na legislação aplicável, ou seja, no RICMS-BA vigente à época das ocorrências apuradas”*;
- c) no que tange ao mérito da infração 1, entendeu o *a quo* que os demonstrativos de apuração, fls. 9 e 10, demonstram claramente a obtenção da diferença a recolher, aplicando-se a MVA prevista no regulamento, tendo sido o cálculo elaborado de forma individualizada, a partir de cada nota de aquisição apresentada pelo autuado, destacando-se o crédito fiscal e se consolidando os totais por cada período de apuração mensal;
- d) com relação ao item 2, da autuação, após exame no relatório de apuração desta infração (fl. 12), restou demonstrada *“a sua adequação na apuração das diferenças devidas, com a indicação de cada nota fiscal de entrada, apresentada pelo autuado, bem como das indicações da alíquota e da dedução do imposto pago”*, ficando caracterizado o cometimento deste item;
- e) de referência ao item 3 da autuação, decidiu a primeira instância que *“O demonstrativo de débito elaborado pelo autuante, fls. 14/15, revela, a partir das notas fiscais de saídas emitidas pelo autuado, com a aplicação da correspondente MVA, o cálculo mensal das diferenças a recolher”*; logo, constata-se o correto cálculo do imposto e da multa exigidos;
- f) no que concerne à infração 4, asseverou a referida JF que, após análise do demonstrativo elaborado pelo autuante (fls. 16 a 20), bem como das notas fiscais de entradas acostadas aos autos (fls. 23 a 179), apesar do correto enquadramento legal e aplicação da multa, fora praticado equívoco ao utilizar a MVA no cálculo do imposto devido, vez que *“para a apuração da omissão de saída decorrente da falta de registros de entradas, decorrente de notas fiscais capturadas pelo CFAMT, deve ser considerado como base de cálculo o total das notas fiscais, sobre a qual se incide a alíquota aplicável, ou seja, 17%, com a dedução do crédito presumido de 8%, na forma preconizada pela legislação vigente”*; assim, com base nas notas fiscais elencadas no demonstrativo e constantes dos autos, considerando-se ainda este critério, foi elaborado, por parte da Junta, um novo demonstrativo de débito, reduzindo o débito apurado pelo autuante para R\$ 38.840,83;

Inconformado com a Decisão prolatada pela 2ª JF, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, reiterando, em sede de preliminar, o cerceamento do seu direito de defesa, fazendo-o com espeque nos mesmos argumentos lançados em sua peça recursal. Ainda nesse envolver, na seara de análise preliminar, ratificou o recorrente o entendimento manifestado em sua peça impugnatória, no sentido de que a infração 3 também se apresenta nula, uma vez que o auditor deixou de apresentar as provas de que os contribuintes ali referidos estavam em situação irregular quando da aquisição das mercadorias, bem como a relação dos mesmos. Alega que o Auto de Infração não determinou, com segurança, a infração e o infrator, muito menos a efetiva ocorrência do fato gerador. Transcreveu o art. 18, II e IV, do RPAF, bem como decisões do CONSEF para fins de decretação da nulidade do Auto de Infração. Invoca e transcreve posicionamento de HELY LOPES MEIRELES a respeito da matéria, a fim de destacar que os atos nulos não são passíveis de convalidação, não produzindo qualquer efeito. Salienta que a entrega posterior de elementos imprescindíveis à feitura do Auto de Infração não tem o condão de validá-lo. Argumenta que o RPAF, no seu art. 18, § 1.º, apenas autoriza que se dê vista de novos elementos quando se tratar de “*eventuais*” incorreções, omissões ou inobservância de exigências meramente formais.

Tece mais considerações a respeito da nulidade do Auto de Infração por falta de comprovação da ocorrência do fato gerador, aduzindo que, em relação ao CFAMT, os indícios são importantes no mundo jurídico como início de prova, não possuindo, desta forma, força probatória definitiva. Alega que salta aos olhos a ineficiência do CFAMT, não podendo ser afastado o princípio da verdade material, que deve ser zelado no processo administrativo fiscal. Reitera posicionamento concernente à privação do direito à propriedade. Transcreve lições de ALBERTO XAVIER e GERALDO ATALIBA a respeito da matéria. Assevera que, “*considerando a falta de determinação do CFAMT em apresentar elementos suficientes para cobrança dos créditos tributários, não deve a mesma ser responsabilizada por meros indícios, devendo, assim, ser afastada eventual infração ou penalidade tributária, sob pena de ferir o princípio da estrita legalidade, da verdade real, do direito à propriedade, a vedação do confisco e da segurança jurídica já suscitados nesta peça*”.

Quanto ao mérito, repisa o recorrente todos os argumentos pelo mesmo expendidos em sua peça defensiva, relatados alhures, transcrevendo-os quase que integralmente no bojo de sua peça recursal, para ao final postular pela reforma da Decisão recorrida, decretando-se a nulidade do Auto de Infração em epígrafe.

Em seu Parecer, o ilustre representante da PGE/PROFIS entende que as razões recursais são incapazes de reformar a Decisão guerreada, posto que, quanto à arguição de nulidade do procedimento por inexistência de prova do cometimento da infração, não há como prosperar a tese do recorrente, vez que, conforme se verifica da análise dos documentos carreados aos autos, especialmente os de fls. 06, 372 e 373, o recorrente teve pleno conhecimento das infrações levantadas no lançamento de ofício, restando-lhe possível o exercício da defesa administrativa, não havendo que se falar em cerceamento do direito de defesa. No que tange à arguição de nulidade do procedimento por inexistência de prova da ocorrência do fato gerador, melhor sorte não assiste ao recorrente, pois o conjunto probatório comprova a infração material imputada no presente lançamento, principalmente as notas fiscais capturadas no sistema CFAMT. Ao final, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

VOTO

Reparo algum merece a Decisão de Primeira Instância, tanto no que se refere às preliminares suscitadas, quanto no que concerne ao *meritum causae* da presente autuação.

Quanto à preliminar de nulidade do procedimento por inexistência de prova do cometimento da infração, não há como acolhe-la, visto que, ao contrário do quanto pugnado pelo recorrente, conforme se verifica da análise dos documentos acostados aos autos, mormente os de fls. 06, 372 e

373, fora o mesmo devidamente intimado para tomar conhecimento das infrações e dos documentos que ensejaram a presente autuação, permitindo-lhe o exercício pleno do direito de defesa.

De igual forma, *permissa venia*, rasa em fundamentação válida é a preliminar de nulidade do Auto de Infração por falta de comprovação da ocorrência do fato gerador. Senão, vejamos. Ao serem compulsados os autos, percebe-se, com clareza solar, que o conjunto probatório colacionado aos mesmos atesta a ocorrência da infração material imputada no presente lançamento de ofício, notadamente no que se refere às notas fiscais capturadas no sistema CFAMT.

No âmbito meritório, melhor sorte não assiste ao recorrente. Isso porque, quanto à infração 1, os demonstrativos de apuração jungidos aos autos demonstram, de forma cabal, a obtenção da diferença a recolher, tendo sido aplicada a MVA prevista no regulamento, com elaboração de cálculo individualizado, a partir de cada nota de aquisição apresentada pelo autuado, destacando-se o crédito fiscal e se consolidando os totais por cada período de apuração mensal.

Com relação à infração 2, ao procedermos uma análise do relatório de apuração desta infração, acostado à fl. 12, verificamos a sua devida adequação na apuração das diferenças devidas, com a indicação de cada nota fiscal de entrada, apresentada pelo autuado, bem assim das indicações da alíquota e da dedução do imposto pago, razão pela qual não merece reforma o julgado ora recorrido.

No que tange à infração 3, da análise do demonstrativo de débito elaborado pelo autuante (fls. 14/15), constata-se, a partir das notas fiscais de saídas emitidas pelo próprio recorrente e com a aplicação da correspondente MVA, o cálculo mensal das diferenças a recolher, sendo devidos o imposto e multa constantes da autuação.

Por fim, quanto à infração 4, constatado e reparado o equívoco constante do Auto de Infração, ao ser concedido o crédito devido, percebe-se que o demonstrativo elaborado pelo autuante (fls. 16 a 20), bem como as notas fiscais de entradas acostadas aos autos (fls. 23 a 179), apresentam o correto enquadramento legal e aplicação da multa devida.

Destarte, por tudo quanto acima exposto, com espeque no Parecer emitido pelo ilustre representante da PGE/PROFIS, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo-se *in totum* a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 121644.0002/05-7, lavrado contra **MARCELINO NÓBREGA (NÓGREGA MINI ATACADO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$44.885,28**, acrescido das multas de 60% sobre **R\$6.044,45** e 70% sobre **R\$38.840,83**, previstas, respectivamente, no art. 42, II, “d” e “e”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de fevereiro de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR PGE/PROFIS