

PROCESSO - A. I. Nº 269139.0003/04-5
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e G. BARBOSA & CIA. LTDA.
RECORRIDAS - G. BARBOSA & CIA. LTDA e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL.
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF Nº 0069-05/05
ORIGEM - IFEP - DAT/NORTE
INTERNET - 17/11/2006

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0405-12/06

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS ISENTAS OU NÃO TRIBUTÁVEIS. Modificada a Decisão recorrida. Retificados os valores exigidos. Infrações parcialmente subsistentes. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. Com a edição da Lei nº 7.014/96, passou a ser permitido o crédito fiscal incidente sobre as aquisições de bens para o ativo imobilizado por parte dos contribuintes do ICMS, inclusive o valor correspondente à diferença de alíquota. Contudo esse fato não desobriga o contribuinte do pagamento do imposto referente à diferença entre as alíquotas. Infração caracterizada. Modificada a Decisão. 3. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. **a)** FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO. MULTA. A infração está caracterizada. Não é cabível a absorção da multa pela pena aplicada na infração 18, pois os descumprimentos de obrigações acessórias são referentes a datas diversas. Modificada a Decisão. **b)** FALTA DE APRESENTAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. De acordo com as normas regulamentares, o contribuinte é obrigado a apresentar ao fisco os arquivos magnéticos com todos os registros fiscais dos documentos emitidos quanto às suas operações comerciais. Infração comprovada. Não acolhida a solicitação de redução da multa. Mantida a Decisão. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. MULTAS POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Restou comprovado nos autos que uma parte das notas fiscais foi objeto de lançamento no livro Registro de Entradas da empresa sucessora. Refeitos os cálculos. Mantidas as decisões. Recursos **PARCIALMENTE PROVIDOS**. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime quanto às infrações 10 e 18. Quanto às demais infrações decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente de Recursos Voluntário e de Ofício, interpostos, respectivamente, pelo autuado e pela 5ª JJF, contra a referida Decisão prolatada pela referida Junta de Julgamento Fiscal, através

do Acórdão n.º JJF 0069/05-05, que julgou pela Procedência em Parte do Auto de Infração em epígrafe.

Integram a presente análise recursal, em sede de Recurso de Ofício, as seguintes infrações:

10. deixou de recolher imposto no valor de R\$29.246,19, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias por transferências oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, julgada insubsistente em Primeira Instância;
17. deixou de apresentar os arquivos magnéticos relativos aos períodos de janeiro/99 a junho/00, o que ensejou a aplicação de multa no valor de R\$640,00, julgada improcedente em Primeira Instância;
19. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, o que ensejou a aplicação da multa no valor de R\$20.829,70, cujo valor reduzido em Primeira Instância;
20. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, o que ensejou a aplicação da multa no valor de R\$838,22, julgada parcialmente procedente em Primeira Instância.

Outrossim, insurge-se o autuado, em seu Recurso Voluntário, tão somente quanto as seguintes infrações, julgadas procedentes em primeira instância:

1. deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal do imposto no valor no valor de R\$5.893,95, relativo à bem do ativo imobilizado, cuja entrada no estabelecimento ocorreu até 31/12/00, o qual foi utilizado na prestação de serviço ou na comercialização, produção, industrialização, geração ou extração de mercadorias cujas prestações ou operações foram isentas ou não tributadas;
2. como nos termos do item anterior no valor de R\$61.397,23, relativo a aquisição de material de embalagem (1999 a 2001), energia elétrica (1999 a 2000) e comunicação (1999 a 2000) entradas no estabelecimento com utilização do crédito e que posteriormente foram objeto de saídas com isenção do imposto e não tributadas;
18. deixou de fornecer arquivos magnéticos exigidos mediante intimação, com informações das operações realizadas, ou entregou os referidos arquivos em padrão diferente do previsto na legislação ou em condições que impossibilitaram a sua leitura, pelo que foi aplicada a multa no valor de R\$530.306,58;

Com referência às infrações impugnadas, apresentou o recorrente, em sua peça defensiva, os seguintes argumentos para refutá-las:

INFRAÇÃO 1 – Alegou que, ao examinar as tabelas elaboradas pelos autuantes, constatou alguns enganos, já que incluíram como operações isentas e não tributadas outras absolutamente fora do referido regime de tributação, ou seja, as classificadas nos CFOP de códigos 5.74, 5.76 e 5.98. Esclareceu que, nos meses de janeiro a março/99, a empresa lançou, equivocadamente, no campo 6.97, vendas de mercadorias adquiridas de terceiros, referentes a operações sujeitas à antecipação tributária, as quais foram destinadas a consumidor final, cujo código correto seria 5.74. Quanto às mercadorias de CFOP 5.76, esclareceu, ainda, que se tratavam de transferências internas de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, enquanto o CFOP 5.98, dizia respeito também a transferências internas, porém, destinadas ao uso e consumo.

Argumentou que em relação às mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, cujo imposto foi retido ou antecipado, embora tenha sido encerrada a fase de tributação para todos os efeitos legais, as mesmas são consideradas como mercadorias tributadas, razão pela qual é inadmissível agrupá-las como isentas e não tributadas. Quanto as mercadorias que não se destinavam a revenda, código 5.98, também não deveriam ter sido incluídas no cálculo da proporcionalidade das vendas, por se tratarem de mercadorias para consumo do estabelecimento.

Aduziu que diante das falhas acima, elaborou planilhas para fins de apuração dos reais valores de saídas de mercadorias isentas e não tributadas e dos respectivos coeficientes de estorno, bem

como de um demonstrativo com os cálculos do estorno relativo ao ativo imobilizado, onde apurou ser devido o imposto no valor de R\$2.421,92, conforme anexos 1 e 2.

INFRAÇÃO 2 - Argumentou que para se defender da infração, utilizou-se dos mesmos coeficientes mensais apurados no anexo 1, os quais serviram de base para a elaboração dos anexos 3A, 3B e 3C, relativos aos exercícios de 1999 a 2001, onde foi apurado um imposto a ser estornado no valor de R\$27.434,36;

INFRAÇÃO 10 - Após transcrever os termos da acusação fiscal, o autuado também reproduziu o teor do art. 6º e seu parágrafo 1º, da Lei Complementar nº 87/96, bem como o art. 2º e seu inciso IV, da Lei nº 7.014/96.

De acordo com o autuado, o RICMS/97, em seu art. 5º, também recepcionou a norma contida na Lei nº 7.014/96, cuja norma entende inconstitucional, já que ampliou a base de cálculo do tributo, razão pela qual a empresa optou por não efetuar o recolhimento da diferença de alíquota exigida, até o pronunciamento das Cortes Judiciais.

Ressaltou, no entanto, que em face do entendimento deste CONSEF, de não ser competente para julgar inconstitucionalidade e ilegalidade da legislação, apresentará suas razões fundamentadas na inexistência de prejuízo ao Erário Público.

Alegou que, desde 1997, com a edição do RICMS deste Estado, a diferença de alíquota passou a constituir um débito fiscal a ser lançado no livro RAICMS, oportunidade em que transcreveu o teor do art. 111, seu inciso III e suas alíneas “a” e “b”, cujo valor até 31/12/00 era lançado integralmente como crédito fiscal, conforme previsto no inciso V, “a”, do art. 93, do referido regulamento.

Sustentou, com base nos dispositivos supra citados, que a diferença de alíquota deixou de corresponder a um desembolso realizado pelo contribuinte e passou a ser um débito escritural, compensando o crédito correspondente. Como suporte ao seu argumento, o autuado transcreveu parte do teor do Acórdão nº 0049/01, da 2ª JF, que julgou improcedente exigência de imposto a título de diferença de alíquota, bem como do Parecer GECOT nº 0712/98.

Continuando em sua peça defensiva, o autuado aduziu não ter havido prejuízo à Fazenda Estadual, já que a diferença de alíquota incidente nas aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado se constitui em um débito efetivo, o qual é lançado como crédito fiscal a ser compensado no mesmo período de apuração do imposto. Transcreveu o teor de parte do Acórdão nº 0010-11/02, da 1ª CJF, que entendeu descaber a exigência fiscal a título de diferença de alíquota e requereu o julgamento improcedente da exigência fiscal.

INFRAÇÃO 18 -Esclareceu que antes do encerramento de suas atividades em dezembro/01, operou no ramo de supermercado, cujo controle acionário foi transferido para a empresa G. Barbosa Comercial Ltda.

Argumentou que por ser a empresa usuária de sistema de processamento de dados, a matéria está regulada pelo art. 708-B, do RICMS, cujo teor transcreveu. Disse que, por incompatibilidade em seu sistema de processamento de dados, a empresa não logrou êxito em apresentar os arquivos magnéticos no padrão exigido pela legislação estadual, no entanto, entregou os mesmos em formato distinto, englobando todas as operações realizadas no período fiscalizado.

Salientou que apesar da empresa não haver apresentado o arquivo como exigido pela fiscalização, a mesma atendeu plenamente as suas intimações remetendo para o autuante todos os livros e documentos fiscais, planilhas de levantamento do imposto devido por substituição, DAE's, DMA's, contas de energia, de comunicação e dos Mapas Resumo ECF-PDV, conforme documentos em anexo.

Esclareceu que não agiu em momento algum com dolo, já que a empresa não deixou de fornecer as informações pedidas, tampouco os arquivos solicitados, embora em formato distinto daquele exigido pela fiscalização.

Sustentou que o seu procedimento não acarretou prejuízo algum ao Estado, haja vista que todas as operações foram devidamente escrituradas nos seus livros fiscais, cujo imposto devido foi recolhido.

Prosseguindo em seu arrazoado, o autuado transcreveu, o teor do art. 42 e seu § 7º, da Lei nº 7.014/96, o qual, no seu entendimento, enquadra-se o procedimento da empresa, além do art.158, do RPAF/99, bem como o teor de algumas decisões do CONSEF, ao julgar Autos de Infração lavrados por idêntica infração.

Requeru tratamento isonômico, uma vez que não agiu com dolo ou má fé, pelo que protesta pelo cancelamento da infração que lhe foi imputada ou a sua redução para R\$500,00.

INFRAÇÕES 19 E 20 - Aduziu ser descabida a cobrança de multas, haja vista que as mercadorias constantes nos documentos fiscais não pertencem a empresa.

Quanto às operações relativas aos períodos de 1999 a 2001, alegou que, com o avanço dos meios de comunicação, em especial a popularização da INTERNET, apesar da sociedade ter recebido inúmeros benefícios, também ocorreu o perigo da exposição indiscriminada de dados em uma rede municipal e de acesso irrestrito. Disse que com um único dado, como o nº do CNPJ, por exemplo, permite que sejam descobertas uma infinidade de informações a respeito de qualquer pessoa jurídica, o que facilita a ação de fraudadores das mais diversas espécies.. Salientou que no período objeto da autuação, alguém, com o intuito de ter acesso a grandes fornecedores sem a necessidade de aprovação de cadastro – prática comum entre vendedores, passou a utilizar os seus dados cadastrais sem sua permissão e conhecimento.

Argumentou que, pelo fato da empresa sempre cumprir os compromissos assumidos, os fraudadores não encontraram qualquer dificuldade em adquirir mercadorias em seu nome, exigindo, tão somente, que as mesmas fossem entregues em local diverso do seu depósito, cuja exigência era acatada pelos fornecedores, pois, o pagamento das compras era feito mediante depósito em conta.

Afirmou não ter qualquer interesse em não escriturar as notas fiscais e, conseqüentemente, não aproveitar os créditos fiscais nelas destacados, pelo fato de todas as suas vendas serem realizadas por meio de ECF's/PDV's. Concluiu dizendo não haver o menor indício de que as mercadorias passaram pelo seus armazéns, em virtude das mesmas não terem sido recebidas pelos seus funcionários, razão pela qual não há registro de tais notas em seus livros fiscais.

No que diz respeito às operações relativas aos períodos de 2002 e 2003, aduziu ser de conhecimento geral, que a empresa a partir de 01/01/02 foi sucedida pela empresa G. Barbosa Comercial Ltda., que assumiu todas as suas operações. Esclareceu que, à época da transação e diante do grande número de fornecedores e da dificuldade de alteração nos seus cadastros, a DITRI – Diretoria de Tributação dessa SEFAZ, em resposta ao Processo nº 23745220011, assim respondeu:

“5 - que a requerente possa receber mercadorias cujas NFs foram emitidas em nome da G. BARBOSA & CIA. LTDA., com datas de dezembro de 2001 e chegadas no mês de janeiro de 2002, sendo que sua escrituração se dará nos Livros Registro de Entradas da Empresa G. BARBOSA COMERCIAL LTDA., através de um Termo de Acordo em seus estabelecimento anteriormente detalhados.”

Salientou que procedeu da forma acima, ao escriturar as notas fiscais no Registro de Entradas da empresa G. BARBOSA COMERCIAL LTDA., conforme comprova pelas cópias do LRE em anexo, pelo que requer a improcedência da autuação.

Ao finalizar, requereu a Procedência Parcial da autuação.

Os autuantes ao prestarem a informação fiscal, fls.930/939 dos autos, fizeram, inicialmente, um resumo das alegações defensivas.

Com referência as infrações impugnadas pelo sujeito passivo parcialmente e em sua totalidade, apresentaram os seguintes argumentos para refutar as alegações defensivas.

INFRAÇÕES 1 E 2- Alegaram que a divergência entre o valor constante no Auto de Infração e o acatado pelo autuado, decorreu da inclusão nos seus demonstrativos dos CFOP's 5.97, 5.76 e .5.74, no cálculo do coeficiente de estorno.

De acordo com os autuantes, os códigos acima se referem a operações com mercadorias que tiveram o ICMS pago por antecipação, cujas mercadorias, juntamente com as isentas, compuseram o numerador da fração, sendo que o denominador da fração é o total de saídas. Esclareceram que tal coeficiente está em consonância com o disposto no parágrafo 10º, cujo teor transcreveram em apoio ao seu argumento.

Salientaram que a inclusão dos CFOP's está fundamentada no art.100, do RICMS/BA, e nos seus parágrafos 9º a 12º, cujos teores também transcreveram.

Com relação à afirmativa do autuado, segundo a qual as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, retidas ou antecipadas, têm a sua fase de tributação encerrada, disseram concordar, já que previsto no RICMS/BA. No entanto, não se pode admitir a apropriação de créditos sobre tais mercadorias além dos previstos em lei, razão pela qual improcedem os argumentos defensivos.

INFRAÇÃO 10 - Alegaram não prosperar o argumento defensivo, de que o não pagamento da diferença de alíquota não causou prejuízo à Fazenda Estadual.

Segundo os autuantes, nos anos de 1999 a 2001, a diferença importou em R\$29.249,19, cujos valores deveriam ter sido lançadas a débito e crédito no livro RAICMS e a sua omissão, gerou prejuízo para o sistema de informações da SEFAZ com possíveis consequências financeiras ao Erário.

Sustentaram que se prevalecer o raciocínio de lançamento escritural, não importando em desembolso de numerário, poderia ser estendido a todos os demais créditos, bastando que a empresa recolhesse o ICMS devido, a escrituração dos documentos fiscais passaria a ser um mero detalhe, o que faria a Lei ser letra morta.

INFRAÇÃO 18 – Esclareceram ser dispensável discorrer sobre a importância dos arquivos magnéticos para a fiscalização, tanto que foi incluído no RICMS/97 a obrigatoriedade de sua apresentação.

Salientaram que, devido à iminência de decadência do exercício de 1999, a não disponibilização dos arquivos magnéticos pelo autuado, impossibilitou a realização de roteiros adicionais que somente seria possível com tais arquivos, bem como demandou um tempo exorbitante para compulsar os milhares de documentos.

Acerca do cancelamento da multa pela falta de apresentação dos arquivos ou a sua redução para um valor simbólico, sob o pretexto de ser gravosa demais para o contribuinte, além de ser um descumprimento explícito do RICMS/BA, disseram que beneficia apenas o infrator, enquanto todo o ônus é suportado pelo Erário.

INFRAÇÕES 19 e 20 – Aduziram não prosperar o argumento defensivo, segundo o qual as mercadorias constantes das notas fiscais não lhes pertencem, cujas aquisições atribuíram à ação de fraudadores, oportunidade em que fizeram a seguinte indagação: Como isso seria possível se há notas emitidas pelo próprio G. Barbosa & Cia. Ltda. para sua filial?

Quanto à alegação defensiva de que a fiscalização poderia confirmar que não foi constatada a existência de entradas ou saídas de mercadorias, esclareceram que em razão da falta de entrega dos arquivos magnéticos não foi possível realizar o roteiro de estoque.

Alegaram prevalecer a autuação no tocante aos exercícios de 1999 a 2001, já que em relação aos exercícios de 2002 e 2003, o autuado comprovou o registro das notas fiscais no livro Registro de Entradas da empresa sucessora, cujos valores remanescentes para as infrações passam a ser de R\$13.687,06 e R\$743,91, respectivamente.

Ao concluírem, disseram manter a autuação em relação às infrações impugnadas de n.ºs. 1, 2, 10, 12 e 18 e parcialmente no que diz respeito às de n.ºs 19 e 20.

Foi anexado aos autos às fls.940/945, além de outros documentos, uma petição do autuado, por meio da qual comunica ao Inspetor da INFAZ-Alagoinhas a aquisição de crédito fiscal acumulado para pagamento de parte do presente Auto de Infração.

O PAF foi convertido em diligência a COFEP/DAT-NORTE (fl.949), pela 4ª JJF, para que fosse fornecido ao autuado cópias dos documentos fiscais objeto das infrações 19 e 20 (fls.453 a 589), mediante recibo, e para que fosse reaberto o prazo de defesa por trinta dias.

A diligência acima requerida foi cumprida, conforme comunicado à fl.952, onde consta a ciência do preposto do autuado.

A 4ª JJF converteu novamente o processo em diligência a COFEP/DAT-NORTE (fl. 956), desta feita para que o diligente dirimisse as controvérsias existentes entre autuado e autuantes, no que diz respeito às infrações 1 e 2.

Foi anexado aos autos às fls.958/960, novamente, documentação relativa à aquisição de crédito fiscal acumulado junto à empresa Fertibahia Com. de Prod. Agrop. Ltda, para pagamento de parte do presente Auto de Infração.

O fiscal diligente, atendendo a solicitação da 4ª JJF, informou (fls.962/963) que a divergência verificada entre os valores apontados pelos autuantes e pelo autuado se devem apenas às técnicas de procedimento. Disse que os autuantes incluíram na base de cálculo para o estorno de crédito, não só os produtos isentos e não tributados, como também os com tributação antecipada e/ou substituída, e as destinadas a uso e consumo do estabelecimento. Acrescentou que o autuado utilizou para compor a base de cálculo apenas as operações isentas e não tributadas. Transcreveu o art. 100, VIII, §1º, §9º e §10º, do RICMS/97, ratificando que a divergência no tocante às infrações 1 e 2 se refere apenas a inclusão ou não das mercadorias com tributação antecipada e/ou substituída e as utilizadas no uso e consumo do estabelecimento.

Os autuantes se manifestaram à fl. 969, dizendo que o CONSEF já se manifestou favoravelmente a inclusão das mercadorias substituídas e antecipadas, no cálculo do estorno proporcional do crédito fiscal, relativo às aquisições de material de embalagem, através do acórdão CS nº 0045-21/03.

O autuado, em manifestação às fls. 972 a 981, ratificou seu entendimento de que as mercadorias com tributação antecipada e/ou substituída e as utilizadas no uso e consumo do estabelecimento não devem ser incluídas no cálculo dos estornos de créditos em questão. Transcreveu alguns artigos do Regulamento do ICMS, da Constituição Federal, bem como de decisões do STF, com o intuito de amparar sua argumentação. Ao final, solicitou a procedência parcial das infrações 1 e 2.

Através do Acórdão JJF N.º 0069/05-05, a 5.ª JJF julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, quanto as infrações objeto dos Recursos de Ofício e Voluntário, sob o entendimento de que:

- a) no que tange às infrações 1 e 2, entendeu a primeira instância ter sido correta a forma de cálculo utilizada pelos autuantes, os quais incluíram na base de cálculo, para se encontrar o estorno relativo às infrações em análise, não só os produtos isentos e não tributados, como também os com tributação antecipada e/ou substituída, invocando Decisão da Câmara Superior deste CONSEF – A-0045-21/03, cujo voto fora lavrado pelo Conselheiro Ciro Roberto Ceifert, tendo sido o mesmo, devida e integralmente, transcrito na Decisão recorrida;
- b) com relação à infração 10, decidiu aquele órgão julgador que razão assiste ao autuado, *“já que o fato de não haver recolhido o imposto a título de diferencial de alíquota não ocasionou, efetivamente, qualquer prejuízo à Fazenda Estadual”*, ressaltando, ainda, que *“de acordo com o Parecer GECOT nº 0712/98, o qual foi transcrito pelo autuado em sua defesa, em resposta a uma consulta formalizada por um contribuinte quanto ao procedimento a ser adotado em relação ao diferencial de alíquota incidente nas aquisições de mercadorias oriundas de outros Estados para integrar o ativo permanente, o Parecerista subscritor concluiu que o contribuinte não deve efetuar o pagamento da diferença de alíquota nas compras do imobilizado em outros Estados, cujo valor deverá ser lançado na escrita como crédito fiscal”*; destacou, também, que sobre idêntica infração a 1.ª CJF deste CONSEF, através do Acórdão n.º 0010-11/02, também entendeu descaber a exigência fiscal;

- c) de referência à infração 18, restou consubstanciado o entendimento de que *“Ao compulsar os autos, constatei que o contribuinte foi intimado por três vezes (fls. 426 a 428) para apresentar os arquivos em meio magnético, porém não atendeu as intimações com relação aos Registros 60-A, 60-M e 60-R, concernentes ao período de julho/00 a dezembro/01”*, logo, *“Como o contribuinte não cumpriu as determinações legais acima descritas, especialmente o previsto no § 2º, do art. 708-A, do RICMS/97, entendo que foi correta a aplicação da penalidade indicada no presente Auto de Infração, ou seja, a prevista no art.42, XIII-A, “g”, da Lei nº 7.014/96”*, cujo teor transcreveu; no tocante ao pedido do autuado de cancelamento da infração ou sua redução para o valor de R\$ 500,00, o mesmo foi rejeitado, tendo em vista a existência de multa específica para a infração na Lei n.º 7.014/96;
- d) por fim, quanto às infrações 19 e 20, manifestou-se a R. Junta de Julgamento Fiscal no sentido de que razão não assiste ao autuado *“uma vez que as cópias das mesmas foram anexadas aos autos e também entregues ao impugnante, sendo emitidas por empresas regularmente inscritas (inclusive há notas emitidas pelo próprio G. Barbosa & Cia. Ltda para sua filial) tendo como destinatário o sujeito passivo, e por serem contratos de fornecimento de mercadorias, são válidas como prova de circulação das mesmas e do seu respectivo ingresso no estabelecimento destinatário, até que se prove o contrário”*, sem prejuízo do fato de que *“O sujeito passivo não apresentou nenhum elemento que evidenciasse a falta de legalidade dos documentos fiscais em questão, e pelo que dispõe o art. 143, do RPAF/99, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”*; contudo, em relação aos exercícios de 2002 e 2003, *“o autuado comprovou o registro das notas fiscais no livro Registro de Entradas da empresa sucessora, fato, inclusive acatado pelos autuantes que as excluíram da exigência, reduzindo o valor da multa para as infrações 19 e 20, para os montantes de R\$13.687,06 e R\$743,91, respectivamente”*, com o que concordou o órgão julgador.

Por ter havido prejuízo para o Fisco Estadual em montante superior a R\$ 50.000,00, após retificação do Acórdão, a R. 5.ª JJF recorreu de ofício da Decisão, à luz do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto n.º 7.629/99, alterado pelo Decreto n.º 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Inconformado com a Decisão proferida em Primeira Instância, interpõe o autuado Recurso Voluntário, apresentando, inicialmente, um esboço histórico do presente PAF e se insurgindo, tão somente, quanto as infrações 1, 2 e 18, do Auto de Infração, ao tempo em que, no que se refere às mencionadas infrações, repisa integralmente os argumentos expendidos em sua peça defensiva (fls. 822/845) e na sua manifestação acerca da diligência realizada (fls. 972/981), devidamente relatados alhures.

Em seu Parecer, o representante da PGE/PROFIS entende, quanto as infrações 1 e 2, que *“resta claro pelo simples exame da aplicação do regime da substituição tributária que o ciclo plurifásico do ICMS, por conta da adoção deste regime constitucional excepcional, torna-se monofásico, não havendo mais que se falar em tributação subsequente ou creditamento posterior, pois o ICMS já foi recolhido em um só momento”*. Assevera que o *“regime de substituição tributária caracteriza-se pelo fato de o contribuinte substituto responsabilizar-se, antecipadamente, pelo cálculo e pagamento do montante do tributo da operação própria e das sucessivas, desobrigando os contribuintes subsequentes do seu recolhimento”*, encerrando, assim, *“o ciclo de tributação, antecipa uma obrigação tributária que só seria devida quando da ocorrência no caso concreto das sucessivas hipóteses de incidência expressamente previstas em lei”*. Logo, prossegue, *“com o encerramento do ciclo de tributação, as prestações de serviços adstritas ao regime de substituição tributária não podem mais se amoldar, posteriormente, ao regime normal de apuração e, portanto, possibilitar a utilização de crédito fiscal”*. Daí porque, no caso concreto, segundo o Parecerista, *“as operações de circulação de mercadorias subsequentes deverão de ser desoneradas, de tal sorte que não ocorra qualquer débito pelas prestações seguintes e, muito menos, creditamento das operações precedentes, já que as mesmas foram alcançadas pela incidência do tributo”*, razão pela qual as operações de circulação de

mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária estão albergadas pela legislação referente aos casos de não incidência do imposto ou das hipóteses isentivas do mesmo, sob pena de fazer “tabula rasa” do princípio constitucional da não-cumulatividade.

Quanto à infração 18, não há como se acolher a tese do recorrente de que não houvera dolo ou culpa no cometimento do ato infracional. Após definir o conceito de dolo e de suas sub-espécies – dolo direto e dolo eventual - prosseguiu afirmando que o ato de descumprimento da obrigação acessória de entregar os arquivos magnéticos é um ato infracional à legislação tributária, podendo o seu cometimento redundar de uma conduta dolosa ou culposa. Assevera que, no presente caso, *“a não apresentação dos Registros 60 pelo recorrente decorreu de uma conduta dolosa, ao menos eventual, pois, conforme exposto, a sua conduta se dirigiu intencionalmente à não entrega dos Registros indigitados, mesmo correndo o risco de uma autuação, conforme desvela o não atendimento às intimações emitidas pela fiscalização”*.

Ao final, opina pelo não provimento do Recurso Voluntário interposto, mantendo a Decisão de primeira instância em todos os seus termos.

O eminente Procurador Assistente da PGE/PROFIS, Dr. Rogério Leal Pinto de Carvalho, profere despacho ratificando o Parecer anteriormente exarado, que opina pelo improvimento do Recurso Voluntário interposto.

O PAF foi convertido em diligência à IFEP, tendo em vista que o autuado apresentou planilhas às fls. 846, 847, bem como em razão de ter o mesmo colacionado aos autos uma série de documentos, a fim de que fosse verificado e certificado, no tocante à infração 2, o acerto dos números ali apresentados, considerando na composição da planilha dos estornos de crédito pelo mesmo apresentados, o montante mensal somente das mercadorias isentas e não tributadas, excluído-se, em consequência, as mercadorias tributadas pelo regime da antecipação. Após o cumprimento da diligência, em sendo divergentes os números apresentados, elaborar nova planilha, dando-se vista ao autuante e autuado para, querendo, manifestar-se no prazo de 10 (dez) dias, encaminhando-se posteriormente à PGE/PROFIS para emissão de Parecer conclusivo.

Em atendimento da diligência solicitada, informou o ilustre Auditor Fiscal (fls. 1101 e 1102) que *“As planilhas anexadas pelo autuado, fls. 846 e 847 do PAF, referem-se ao item 1 do Auto de Infração”*, bem como que *“Os documentos anexados fls. 848 a 855 refere-se a fotocópias do LRAICMS”*. Salienta que foi verificado e constatado que a divergência relativa ao item 1 do Auto de Infração refere-se apenas à exclusão, indevida, pelo autuado, das saídas de mercadorias com CFOP 6.97, 5.98, e 5.74 do cálculo do fator utilizado no estorno de crédito de ICMS. Daí porque o valor devido conforme autuada seria de R\$ 2.421,92, ao passo que o valor devido por parte do autuante seria de R\$ 5.893,95. Assevera, ainda, que o item 1, do Auto de Infração, refere-se a falta de estorno de ICMS relativo a bens do ativo imobilizado utilizados na comercialização de mercadorias cujas operações estejam isentas ou não tributadas. A questão que se discute é se deve, ou não, ser incluído no cálculo do fator de estorno de ICMS, as saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária. Ressalta que o autuante entende que devem ser incluídas, enquanto o autuado entende que não. Colaciona ao resultado da sua diligência demonstrativos do valor do imposto, conforme entendimento do autuado e do autuante.

O autuado se manifesta acerca do resultado da diligência, informando, inicialmente, que apesar da solicitação da diligência ser relativa à infração 2, do Auto de Infração, o ilustre auditor laborou seu demonstrativo com os números constantes no item 1, do lançamento, não cumprindo, portanto, ao requerido pelo relator. Aduz que além de não ter efetuado o levantamento e a verificação dos números relativos ao item 2, o ilustre auditor limitou-se a compilar as planilhas apresentadas pelo autuante e pelo autuado, emitindo, indevidamente, juízo de valor acerca da matéria em discussão. Entende que cabe ao Conselho de Fazenda a análise acerca da legalidade ou não do pleito efetuado, devendo o diligente limitar-se à execução do *quantum* solicitado pelo Conselheiro relator. Quanto ao mérito propriamente dito, após transcrever as infrações 1 e 2, do presente Auto de Infração, manifesta-se no sentido de que o autuante, para apurar o estorno de crédito fiscal de ICMS, calculou o coeficiente do estorno referente às operações isentas e não tributadas relativo a cada mês dos exercícios analisados. Ao examinar as tabelas elaboradas,

prossegue, o recorrente constatou que os autuantes incluíram, além das operações com mercadorias isentas e não tributadas, operações classificadas no CFPO nos códigos 5.74, 5.76 e 5.98, relativas a operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, por entender estarem estas englobadas nos incisos do art. 100 do Regulamento do ICMS deste Estado, aprovado pelo Decreto n.º 6.284/97. Ressalta que discorda do entendimento apresentado, uma vez que a principal característica da substituição tributária, é a retenção do imposto direto na fonte do seu fornecedor, tratando-se, portanto, de uma operação tributada, ainda que num único momento, não podendo ser confundida com uma operação isenta ou não tributada, cuja decreto regulamentador autoriza a cobrança do estorno. Transcreve as situações albergadas na legislação e que geram estorno de créditos, para afirmar que a aquisição de bens sujeitos ao regime de substituição tributária não se enquadra em nenhuma das situações apresentadas acima, não sendo, portanto, fato gerador do estorno de crédito em referência. Ao final, mantém na íntegra todo o argumento constante de sua peça exordial e Recurso apresentados, requerendo a procedência parcial dos itens em referência.

O ilustre representante da PGE/PROFIS, em nova investida nos autos, reitera *in totum* o Parecer esposado às fls. 1088/1092, de sua lavra, tendo em vista que a nova manifestação do autuado em nada muda as razões já expendidas naquele opinativo. Transcreve parte daquele opinativo, cujo teor, como visto, já integra o presente relatório, opinando, ao final, pelo improvimento do Recurso Voluntário interposto.

De igual forma, o eminente Procurador Assistente da PGE/PROFIS, Dr. Rogério Leal Pinto de Carvalho, profere despacho ratificando o Parecer anteriormente exarado, que opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

VOTO (Vencido quanto às infrações 10 e 18)

No que se refere às infrações 1 e 2, corroboro com o entendimento esposado pela empresa, no sentido de que o autuante, para apurar o estorno do crédito fiscal de ICMS, calculou o coeficiente do estorno referente às infrações isentas e não-tributáveis, relativo a cada mês dos exercícios analisados.

Ora, a principal característica da substituição tributária, é a retenção do imposto direto na fonte do seu fornecedor, tratando-se, portanto, de uma operação tributável, ainda que em um único momento, não podendo ser confundida com uma operação isenta e não-tributável, cujo decreto regulamentar outorga a cobrança do estorno.

Daí porque, entendo que merece reforma parcial às infrações 1 e 2, dando parcial provimento às mencionadas infrações para julgar parcialmente procedentes, reduzindo-as, respectivamente, para os valores de R\$2.421,92 e R\$27.434,36.

De referência à infração 18, concernente à falta de fornecimento de arquivos magnéticos exigidos mediante intimação, com informações das operações realizadas, pelo que foi aplicada a multa no valor de R\$530.306,58, entendo que assiste razão, em parte, ao autuado.

É inquestionável que a referida infração foi confessada pelo mesmo desde o oferecimento de sua peça defensiva apresentada nos autos, decorrente da má conservação dos referentes arquivos por parte da empresa contratada.

Todavia, restou comprovado, por outro lado, que o recorrente entregou os arquivos magnéticos em formato distinto, englobando todas as operações realizadas no período fiscalizado. Além disso, apesar da empresa não haver apresentado o arquivo na forma exigida pela fiscalização, a mesma atendeu plenamente as suas intimações, posto que remeteu para o autuante todos os livros e documentos fiscais, planilhas de levantamento do imposto devido por substituição, DAE's, DMA's, contas de energia, de comunicação e dos Mapas Resumo ECF-PDV, conforme documentos jungidos aos autos, documentos estes, inclusive, que motivaram a lavratura do presente Auto de Infração.

Ora, por tal razão, a despeito do inquestionável cometimento da infração, a infração praticado pelo autuado se encontra “relativizada”, vez que entregou documentos outros à fiscalização, os

quais, inclusive, deram azo à lavratura do presente Auto de Infração e à cobrança do imposto perquirido pelo Fisco Estadual.

Daí porque, no meu entender, com a lavratura do presente Auto de Infração, minimiza-se, na prática, prejuízo ao Fisco Estadual que, através de outros roteiros de auditoria e com os documentos apresentados pelo próprio autuado, logrou alcançar a cobrança de parte do imposto efetivamente devido.

No presente caso, a manutenção do valor da multa constante da autuação - sem prejuízo da cobrança do imposto propriamente dito – resultaria em manifesta violação do princípio da razoabilidade que deve, indubitavelmente, nortear o processo administrativo fiscal, apresentando-se desproporcional e absurda.

Destarte, em face de tudo quanto acima exposto, a despeito de ser inegável o cometimento da infração e a dificuldade que a omissão do autuado gerou para a fiscalização no que concerne à apuração do imposto devido, entendo, por outro lado, ser desproporcional e irrazoável a multa aplicada, notadamente porque restou comprovado que o autuado forneceu àquela documentos outros, através dos quais se conseguiu apurar o imposto principal devido, inexistindo na prática, pois, prejuízo ao erário estadual, razão pela qual, invocando, no particular, o Acórdão paradigma de nº 0383-12/06, da lavra do ilustre Conselheiro Bento Luiz Freire Villa Nova, voto no sentido de acolher parcialmente as razões recursais do autuado para reduzir para 10% – R\$53.030,66 - o valor da multa acessória originariamente cobrado na infração 18, objeto da presente autuação.

Outrossim, cinge-se o Recurso de Ofício à análise das infrações 10, 17, 19 e 20, objeto de redução no julgamento de Primeira Instância.

No que tange à infração 10, não merece reparos a Decisão de primeira instância. Senão, vejamos.

O fato de não haver recolhimento de imposto a título de diferencial de alíquota não provocou, na prática, qualquer prejuízo à Fazenda Estadual, havendo que se observar, ainda, que o autuado colacionou e transcreveu à sua defesa o Parecer GECOT nº 0712/98, em resposta a uma Consulta pelo mesmo formulada, através do qual restou consubstanciado o entendimento de que “*o contribuinte não deve efetuar o pagamento da diferença de alíquota nas compras do imobilizado em outros Estados, cujo valor deverá ser lançado na escrita como crédito fiscal*”, sem prejuízo de Decisão idêntica deste CONSEF, proferida pela Colenda 1.^a Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão n.º 0010-11/02, que também entendeu descaber a exigência fiscal.

Pari passu, no tocante da infração 17, equivocou-se o julgador de Primeira Instância ao decretar a absorção desta multa por aquela outra descrita na infração 18. Em verdade, as legislações aplicáveis, bem como os períodos objeto de autuação, e suas conseqüentes omissões, são absolutamente distintos, devendo, portanto, ser restabelecida a mencionada infração, reconhecida, inclusive, por parte da empresa, em sua peça defensiva.

Quanto às infrações 19 e 20, de igual forma, não há o que se reformar na Decisão recorrida. Isso porque, em relação aos exercícios de 2002 e 2003, logrou êxito o autuado em comprovar o registro das notas fiscais no livro Registro de Entradas da empresa sucessora, fato que inclusive foi acatado pelos autuantes que as excluíram da exigência, reduzindo o valor da multa inicialmente aplicada.

Ex positis, por tudo quanto acima exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL aos Recursos de Ofício e Voluntário apresentados, reformando-se a Decisão de Primeira Instância tão somente para às infrações 1, 2 e 18 e restabelecer a infração 17.

VOTO VENCEDOR (Quanto às infrações 10 e 18)

Quanto ao Recurso Voluntário, acompanho a Decisão do ilustre relator no que tange às infrações 1 e 2, porém, respeitosamente, discordo de seu entendimento em relação à infração 18, pois entendo que no caso em tela o recorrente não faz jus à redução da multa indicada no lançamento.

Os autos comprovam a entrega de arquivos magnéticos em padrão diferente do previsto na legislação, o que, nos termos do § 6º do art. 708-B do RICMS-BA, configura o não fornecimento dos

referidos arquivos e sujeita o contribuinte à penalidade prevista na alínea “g” do inciso XIII-A do art. 42 da lei nº 7014/96.

O disposto no § 7º do art. 42 da Lei nº 7014/96 autoriza este CONSEF a reduzir ou dispensar multa por descumprimento de obrigação acessória, desde que fique comprovado que a infração tenha sido praticada sem dolo, fraude ou simulação e não implique falta de recolhimento do imposto.

No caso em tela, entendo que as condições necessárias para a redução ou dispensa da multa não estão presentes nos autos. Não se pode dizer que a irregularidade não causou prejuízo ao estado, uma vez que ela prejudicou a aplicação de roteiros de auditoria fiscal que somente seriam viáveis com a utilização de sistema eletrônico de processamento de dados e, além disso, neste mesmo Auto de Infração há cobrança de imposto não recolhido regularmente pelo recorrente.

Os livros e documentos fiscais, as planilhas, os DAEs e DMAs, etc. apresentados pelo recorrente não possuem o condão de suprir as omissões existentes nos arquivos magnéticos apresentados, pois, como bem explicado pelo autuante, o descumprimento da obrigação tributária acessória em questão prejudicou a regular fiscalização do estabelecimento, o qual, diga-se de passagem, é um supermercado de porte considerável e que comercializa com milhares de diferentes itens.

Quanto à solicitação para que seja concedido ao recorrente o mesmo tratamento dispensado a outras empresas, saliento que as decisões citadas no Recurso Voluntário não refletem o entendimento dominante neste CONSEF, tratam de situações diversas da que se encontra em lide, bem como não vinculam a presente Decisão.

Relativamente ao montante alcançado pela multa, saliento que o percentual utilizado no lançamento está expressamente previsto no art. 42, da Lei nº 7.014/96, para a infração que foi imputada ao recorrente, não havendo como prosperar a alegação recursal de que a pena aplicada configura um confisco.

Pelo acima exposto, entendo que a infração está caracterizada, que foi correta a Decisão recorrida e que não é cabível a redução ou dispensa de multa solicitada pelo recorrente.

Voto, portanto, pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar procedentes em parte as infrações 1 e 2, mantendo inalteradas as demais decisões recorridas.

Em relação ao Recurso de Ofício, acompanho o voto do ilustre relator quanto às infrações 17, 19 e 20, contudo divirjo do seu entendimento no que tange à infração 10, pois entendo que a mesma deve ser integralmente restabelecida.

Na Decisão recorrida, a Primeira Instância julgou improcedente a exigência fiscal, argumentando que *o fato de não haver recolhido o imposto a título de diferencial de alíquota não ocasionou, efetivamente, qualquer prejuízo à Fazenda Estadual*. Também foi ressaltado que o Parecer GECOT nº 0712/98 concluiu que não deveria ser efetuado o pagamento da diferença de alíquota nas compras do ativo imobilizado em outros estados, cujo valor deverá ser lançado na escrita como crédito fiscal. Para embasar esse posicionamento, o relator citou o Acórdão nº 0010-11002.

Efetivamente, à época dos fatos geradores, a legislação tributária estadual previa a obrigatoriedade do recolhimento do diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo imobilizado, bem como o direito à apropriação do crédito fiscal correspondente à aquisição do bem.

À primeira vista, somos levados a concluir que a falta do pagamento do diferencial de alíquotas não acarretaria repercussão financeira, pois o contribuinte faria jus a um crédito fiscal de igual valor. Contudo, esse entendimento não pode prosperar, pois a apropriação integral desse crédito estava condicionada ao emprego dos bens em operações ou prestações tributáveis, bem como que eles permanecessem no ativo imobilizado por um prazo mínimo de cinco anos.

Considerando que não restou comprovado nos autos o emprego dos bens apenas em operações ou prestações tributáveis pelo ICMS e a permanência desses bens no ativo imobilizado do recorrente por cinco ou mais anos, não se pode afirmar que o procedimento adotado pelo recorrente não tenha causado prejuízo ao Estado. Ademais, a infração 1 mostra que o recorrente praticava

operações não tributáveis e, no entanto, não fazia os estornos de créditos fiscais de bens do ativo imobilizado empregado nessas operações ou prestações. Dessa forma, entendo que a infração está caracterizada e que a exigência fiscal deve ser restabelecida em sua totalidade.

Quanto ao Parecer GECOT nº 0712/98, o mesmo foi referente a uma consulta efetuada por outro contribuinte e, portanto, não produz os efeitos regulamentares relativamente ao autuado. Além disso, esse Parecer não vincula a presente Decisão.

No que tange ao Acórdão citado pelo relator da Decisão recorrida (Acórdão CJF Nº 0010-11/02), saliento que aquela Decisão não reflete o entendimento atualmente reinante neste CONSEF. Para embasar esse posicionamento, invoco o Acórdão CJF Nº 0340-11/05, onde a ilustre relatora, Dra. Denise Mara Andrade Barbosa, expõe com clareza o acerto da exigência fiscal em situação similar a que se encontra em tela.

Pelo acima exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para restabelecer integralmente a exigência fiscal referente às infrações 10 e 17, mantendo inalteradas as demais Decisões recorridas.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime quanto às infrações 10 e 18, e, por unanimidade quanto às demais infrações, **PROVER PARCIALMENTE** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269139.0003/04-5**, lavrado contra **G. BARBOSA & CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$154.088,57**, sendo R\$107.056,32, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, “d” e “f” e VII, “a” e “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, mais R\$47.032,25, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, “d”, “f” e VII, “a” e “b”, da citada lei, e dos acréscimos legais, além das multas no valor total de **R\$545.956,68**, previstas no art. 42, IX, XI, XV, “h”, XIII-A, “g”, XVIII e XX, “c”, da lei supracitada, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Quanto às infrações 10 e 18): Conselheiros Álvaro Barreto Vieira, Helcônio de Souza Almeida e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO VENCIDO (Quanto às infrações 10 e 18): Conselheiros Nelson Antonio Daiha Filho, Fauze Midlej e Bento Luiz Freire Villa-Nova.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de setembro de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR/VOTO (Vencido quanto às infrações 10 e 18)

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – VOTO VENCEDOR (Quanto às infrações 10 e 18)

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