

PROCESSO - A. I. Nº 207494.0001/05-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA. (BOMPREÇO BAHIA S/A.)
RECORRIDOS - BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA. (BOMPREÇO BAHIA S/A.) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0093-03/06
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 08/03/2007

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0046-12/07

EMENTA: ICMS. 1. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **a)** NOTAS FISCAIS COLETADAS NO CFAMT. **b)** NOTAS FISCAIS COLETADAS NO SINTEGRA. Apurada a ocorrência através de notas fiscais coletadas no CFAMT e SINTEGRA, que servem como elemento de prova de que as mercadorias foram entregues no estabelecimento do autuado. Comprovado o registro de parte das notas fiscais. Refeitos os cálculos. Em ambas as situações, restou apenas comprovado o descumprimento de obrigação acessória, sendo cabível multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias não escrituradas. Verificada a insubsistência de infração quanto a obrigação principal, ficou, entretanto comprovado o cometimento de infração à obrigação acessória vinculada a imputação, sendo que, a penalidade pertinente ao item “b” ficou absorvida pela multa por descumprimento da obrigação principal exigida em outra infração integrante do mesmo procedimento. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO. **b)** PAGAMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Comprovada a devolução de parte das mercadorias. Infrações parcialmente caracterizadas. 3. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO UTILIZADO EM OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS. É vedada a utilização de crédito relativo a operações subseqüentes isentas ou não tributadas. Infração caracterizada. Rejeitados os pedidos nulidade, perícia e decadência. Mantida a Decisão de primeira instância. Recurso de Ofício **NÃO**

PROVIDO. Decisão unânime. Recurso Voluntário **NÃO**
PROVIDO. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntário e de Ofício interpostos contra a referida Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe.

O Auto em lide foi lavrado em 30/06/05, para exigir imposto relativo às seguintes infrações:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entrada de mercadorias não registradas. Consta, no campo da descrição dos fatos, que a omissão foi *“apurada através de vias de notas fiscais retidas nos Postos Fiscais e constante no CFAMT (Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito), conforme demonstrativo de Auditoria de Falta de Registro de Notas Fiscais”* juntados às fls. 13 a 21 e cópias das notas fiscais juntadas às fls. 60 a 350 do PAF - R\$669.040,42, julgada parcialmente procedente;
2. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação tributária, 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. Consta, no campo da descrição dos fatos, que a falta de recolhimento do ICMS antecipado foi *“apurado através de vias de notas fiscais retidas nos Postos Fiscais e constante no CFAMT (Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito), conforme demonstrativo de Auditoria de Falta de Registro de Notas Fiscais”* juntados às fls. 13 a 21 e cópias das notas fiscais juntadas às fls. 60 a 350 do PAF - R\$118.594,84, julgada parcialmente procedente;
3. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entrada de mercadorias não registradas. Consta, no campo da descrição dos fatos, que a omissão foi apurada através *“de vias de notas fiscais enviadas pelos Fornecedores”*, conforme demonstrativos juntados às fls. 351 a 384, constante do SINTEGRA, cujos demonstrativos foram acostados às fls. 22 a 23 - R\$149.820,85, julgada improcedente;
4. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação tributária, 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. Consta, no campo da descrição dos fatos, que a falta de recolhimento do ICMS antecipado foi *“apurado através de vias de notas fiscais enviadas pelos Fornecedores, e constante no SINTEGRA, conforme demonstrativo de Auditoria de Falta de Registro de Notas Fiscais”* juntados às fls. 22 a 23 e cópias das notas fiscais juntadas às fls. 351 a 384 do PAF - R\$355.317,15, julgada procedente;
5. Efetuou o recolhimento do ICMS a menor por antecipação, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, 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. Consta, no campo da descrição dos fatos, que o recolhimento a menor do ICMS por antecipação decorreu *“da aplicação de MVA de aquisições de atacado em aquisições de mercadorias na indústria, conforme Anexo 88 do RICMS/BA e demonstrativo de Antecipação Tributária Calculada a Menor, juntados às fls. 24 a 38 e cópias das notas fiscais juntadas às fls. 385 a 389 e Relatório do ICMS Substituído na Fronteira fornecido pela empresa (fls. 820 a 978) - R\$470.832,20, julgada procedente.*
6. Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Consta, na descrição dos fatos, que trata-se da falta de antecipação tributária sobre as aquisições de Calçados em outras unidades da Federação, conforme

demonstrativos (fls. 39 a 54) e Notas Fiscais de aquisições (fls. 979 a 987) - R\$248.766,30, julgada procedente;

7. Falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a bem do ativo imobilizado, cuja entrada no estabelecimento ocorreu até 31/12/2000, sendo utilizado na prestação de serviço ou na comercialização, de mercadorias cujas prestações ou operações de saídas estejam isentas ou não tributadas, conforme Demonstrativo de Auditoria de Crédito Imobilizado - CIAP (fls. 55 a 59), no período de novembro/04 a maio/05 - R\$9.464,07, julgada procedente;

O autuado, na defesa apresentada às fls. 990 a 1009, por seu representante devidamente constituído (fl. 1010), inicialmente discorreu sobre a tempestividade da defesa e suscitou a nulidade da autuação nos termos do art. 18, IV e 39, III do RPAF/99, sob a alegação de que o lançamento fiscal não contém os elementos suficientes para determinar com segurança a infração e o infrator e também pela falta de clareza e precisão em relação à descrição dos fatos geradores e constituição da base de cálculo. Afirmou que não há nos autos a comprovação das entradas no estabelecimento das mercadorias consignadas nas notas fiscais objeto das infrações 1, 2, 3 e 4, elencadas nos demonstrativos de Auditoria de Falta de Registro de Notas Fiscais.

Quanto à infração 6, da aplicação de multa pela falta de antecipação tributária do ICMS relativo a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, que deu tratamento normal, afirmou que não restou comprovada a tributação normal das mercadorias na operação de saída, nos termos do art. 42, II, "d" e § 1º da Lei nº 7.014/96, que transcreveu à fl. 991.

Transcreveu às fls. 991 e 992, decisões neste sentido nos julgamentos de autos de infrações lavrados pelo fisco pernambucano, cujas cópias foram juntadas às fls. 1030 a 1035.

Afirmou que o lançamento deve se fazer acompanhar de provas por quem acusa, citando Decisão neste sentido do TRF/RJ, cujo relator foi o Juiz Frederico Gueiros (fl. 992) e transcreveu trecho publicado de autoria do professor Paulo Celso B. Bonilha e Ives Gandra da Silva Martins, acerca de que o fisco deve provar o que o que é alegado nos termos do art. 142 do CTN. Disse que a jurisprudência é pacífica nos tribunais superiores, no sentido da prova do lançamento tributário e transcreveu às fls. 992 e 993 decisões prolatadas pelo STJ e TRF.

Asseverou ser obrigação da administração tributária adequar o lançamento à norma existente, não tendo o autuante no presente lançamento produzido as provas necessárias em relação:

- a) infrações 1, 2, 3, e 4 - não comprovou a entrada efetiva no estabelecimento autuado da entrada das mercadorias objeto da autuação, que afirma não ter ocorrido;
- b) infração 6, não comprovou que ocorreu o recolhimento nas operações posteriores.

Disse que os demonstrativos juntados ao Auto de Infração não esclarecem e não provam nada, tendo em vista que as notas fiscais de saída do estabelecimento de origem não comprovam entrada no estabelecimento destinatário (autuado). Alegou que o RICMS/BA, não obriga o registro na escrita fiscal/contábil de mercadorias que lhe são destinadas, mas que retornou sem que entrasse no estabelecimento (art. 654) e sim, o estabelecimento de origem a registrar o retorno. Transcreveu à fl. 993 os Acórdãos 045/99 e 0196/99, cujas decisões foram pela nulidade das autuações.

Pediu a nulidade da autuação também em razão do cerceamento do direito de defesa, por entender que o *"Auto de Infração foi lavrado sem provas em relação às infrações 1, 2, 3, 4 e 6, deixando de considerar dados objetivos, presentes nos documentos fiscais"*.

Afirmou que, em relação às quatro primeiras infrações, fica prejudicada a defesa, posto que não depende dele para produzir provas negativas, de que não houve entrada de mercadorias. Disse que está entrando em contato com os seus fornecedores para obter a documentação probante, mas que não tem poder de polícia e que pode não comprovar o retorno de todas notas fiscais.

Com relação às infrações 5 e 7, alegou que *"os cálculos fornecidos pela Empresa não são claros"* o que dificulta uma análise e verificação da correção dos cálculos. Transcreveu à fl. 994, a Decisão contida no Acórdão nº 2027/00 da 1ª JF, que julgou nulo o Auto de Infração por incerteza da liquidez do lançamento, nos termos do art. 2º e 18, II do RPAF/99, que transcreveu à fl. 995.

Afirmou que a autuação deve ser declarada nula, por ausência de provas e pelo cerceamento do seu direito de defesa.

No mérito, inicialmente discorreu sobre as infrações e disse que o Auto de Infração exige ICMS em duplicidade, tendo em vista que, na infração 1, exige imposto relativo à omissão de saída de mercadorias decorrente do não registro das notas fiscais de entrada e ao mesmo tempo exige ICMS antecipado na infração 2. Alegou que o mesmo ocorre com as infrações 3 e 4, cujas notas fiscais foram computadas nas duas autuações, conforme documentos juntados ao processo (fls. 1036 a 1045).

Alegou que a legislação tributária veda a exigência do ICMS em duplicidade e transcreveu à fl. 997 os arts. 915, § 1º do RICMS/BA, e art. 42, § 1º da Lei 7.014/96, para reforçar que não se pode exigir ao mesmo tempo o imposto antecipado e o normal, conforme apontado nas infrações 2 e 4 e 1 e 3.

No que se refere às infrações 3 e 4, afirmou que o autuante apenas se limitou a acusar a empresa de não ter registrado a entrada de mercadorias na escrita fiscal, sem que tivesse analisado no período de janeiro a dezembro de 2003, o cancelamento das notas fiscais que não deram entradas no estabelecimento, por não terem sido compradas ou que retornaram em desacordo com o pedido e que não estava obrigado a registrar estas operações no seu livro de Registro de Entrada de Mercadorias (art. 229, VI e 636, II, b do RICMS/BA).

Esclareceu que na cláusula oitava do Convênio ICMS 57/95, é dever do emitente informar ao fisco em arquivo magnético a operação que, por qualquer motivo, a mercadoria não for entregue ao destinatário e não pode transferir para a defendente a obrigação de comprovar retorno de mercadorias que não deram entradas no seu estabelecimento. Disse que para comprovar se ocorreu a entrada bastava analisar os seus livros fiscais e contábeis (Inventário, Entrada, Saída, Diário), mas os autuantes comodamente se basearam em informações do relatório de fronteira e do Sintegra, que no seu entendimento não provam a entrada da mercadoria no seu estabelecimento.

Questionou de quem é a atribuição de fiscalizar e disse que cabe ao fisco obter junto aos fornecedores a comprovação do retorno das mercadorias e que para demonstrar a boa-fé, junta às fls. 1050 a 1193, diversos documentos que comprovam o retorno de algumas notas fiscais. Afirmou que não é justo ser punida para provar infração que não cometeu e pediu que as infrações 1, 2, 3 e 4 fossem julgadas improcedentes.

Quanto à infração 5, recolhimento do ICMS a menor por antecipação, disse que o art. 155, da CF 88, remete para a Lei Complementar dispor sobre a substituição tributária e que a base de cálculo é fixada no art. 8º da LC 87/96, que transcreveu às fls. 992 a 1000.

Afirmou que a citada Lei estabelece que a *"base de cálculo será o somatório do valor da operação, mais encargos e margem de agregação fixada relativamente às operações prestações subsequentes"* tendo em vista sempre o preço praticado na operação seguinte e que autuando no ramo varejista de supermercado realiza vendas diretas para o consumidor e que deve antecipar o imposto relativo à última operação de circulação da mercadoria, *"independente se adquire a mercadoria no atacado ou na indústria"* e que entende ser correta a aplicação da margem de agregação de atacado que antecipa uma operação e não da indústria que antecipa duas operações.

Esclareceu que não está questionando o regime de substituição tributária, mas sim a imposição arbitrária do fisco de querer obrigá-lo a antecipar o imposto de duas fases quando o correto no seu entendimento seria de uma, mesmo porque em alguns casos adquire de importadores, que

não são contribuintes do IPI, mas são equiparados a indústria por força da legislação tributária e que a antecipação tributária se dá em uma única fase, porque vende sempre ao consumidor final.

Pelas razões expostas, pediu que esta infração fosse julgada improcedente.

Quanto à infração 6, multa de 60% sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, esclareceu que se tratam de aquisições de calçados e que deve ser desconstituída pelos seguintes motivos:

- a) ausência de provas de que foi tributada na saída (nulo);
- b) não causou nenhum prejuízo ao fisco, "*... uma vez que a antecipação foi paga antes de qualquer autuação a respeito, conforme comprovantes de pagamento em anexo (doc. 7)*".

Afirmou que mesmo que não tivesse feito antecipação do ICMS, o imposto teria sido pago no conta corrente normal (período de 04/04 a 09/05) e que é absurda a aplicação de uma multa de 60%. Disse que a infração está baseada em indícios e que carece de provas de acordo com o princípio da legalidade que protege o contribuinte. Transcreveu trecho de publicações de doutrinadores (Ives Gandra e Paulo Barros) acerca do princípio da legalidade e que a infração devia ser julgada improcedente por ausência de provas.

Alegou que a multa e juros devem ser dispensados quando o contribuinte recolher espontaneamente o imposto antes de qualquer procedimento administrativo. Transcreveu diversas decisões do STJ (fl. 1003), nas quais foram julgadas improcedentes a exigência do imposto nos casos em que "*há denúncia espontânea quando o recolhimento do tributo é feito antes de qualquer procedimento administrativo...*", nos termos do art. 138, do CTN. Pediu a improcedência da infração.

Em relação à infração 7, falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a bem do ativo imobilizado (entrada antes de 2000), disse que é nula e improcedente pelos seguintes motivos:

- a) que a exigência do crédito tributário decaiu por se tratar de entrada de bem até 31/12/00 e que sendo o ICMS um imposto com lançamento por homologação, extinguiu a faculdade da fazenda pública constituir o crédito tributário nos termos do art. 150, § 4º e 156, V e VII do CTN;
- b) por conta da aplicação ilegal e inconstitucional da taxa SELIC;
- c) pela aplicação da multa exorbitante.

Ainda quanto à taxa SELIC, disse que o art. 161, § 1º do CTN estabelece que os juros de mora não podem ultrapassar o percentual de 1% ao mês e sendo norma hierarquicamente superior à Lei Ordinária nº 9.065/95, que criou a referida taxa, no seu entendimento é ilegal a aplicação da taxa SELIC.

Apresentou à fl. 1005, um quadro comparativo da evolução dos percentuais do INPC, IPC-Fipe e SELIC para demonstrar que em todos exercícios a mesma ultrapassou o limite de 1% ao mês, enquanto os demais índices estão abaixo desse patamar. Alegou que isso constitui uma forma indireta de aumento do tributo e que a taxa SELIC não podendo ser aplicada nas relações tributárias, por alterar o sentido jurídico de juros de mora.

Quanto às multas aplicadas de 60% e 70%, afirmou que são confiscatórias e que diversas decisões de tribunais superiores firmaram o entendimento de que as multas moratórias não devem ultrapassar o percentual de 20%. Transcreveu diversas decisões (fl. 2007) do TRF de diversos Estados, pela redução da multa em observância ao princípio da vedação do confisco.

Afirmou que o art. 112, do CTN, estabelece penalidades gradativas e que deve ser levado em conta o benefício da dúvida em relação à norma jurídica mais favorável ao contribuinte.

Por fim, requereu que fosse anulada a autuação por falta de clareza, precisão e ausência de provas e, se vencida as preliminares suscitadas, que fosse julgado improcedente pelos argumentos defensivos apresentados. Requereu que fosse observado o previsto no art. 112, do

CTN, da dúvida benígna e protestou pelo direito de juntada posterior de provas por todos os meios admitidos em direito, inclusive perícia e diligência para elucidar as dúvidas inerentes ao Auto de Infração.

Formulou alguns quesitos (fl. 1009) que requereu que fossem respondidos em caso de deferimento da perícia requisitada.

Os autuantes, na informação fiscal prestada (fls. 1196 a 1207), inicialmente discorreram sobre as infrações, tempestividade da defesa, alegações defensivas e nulidade pretendida.

Quanto à alegação defensiva de que o Auto de Infração foi lavrado com falta de clareza e precisão, dizem que tais alegações *"não podem prosperar uma vez que todo o procedimento fiscal está totalmente respaldado na Legislação do ICMS/BA e acompanhado de todas as provas materiais das infrações levantadas conforme documentos anexados ao PAF fls. 13 a 987"*.

Quanto à nulidade pretendida sob alegação de falta de provas e cerceamento do direito de defesa, afirmaram que não podem prosperar tendo em vista que a autuação se fez acompanhar de provas objetivas presentes nos documentos fiscais.

No mérito, no que se refere à alegação defensiva de que ocorreu cobrança em duplicidade de ICMS em relação às infrações 1 e 3 e 2 e 4, disseram que é equivocada tal alegação, tendo em vista que nas infrações 1 e 3, foi exigido imposto a título de presunção relativa a omissão de saídas anteriores sem o pagamento do imposto, enquanto nas infrações 2 e 4 foi exigido imposto pela falta de recolhimento do ICMS, por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por Substituição, referente às aquisições de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária provenientes de outras unidades da Federação, conforme demonstrativos juntados às fls. 13 a 23 e 79 a 311.

Afirmaram que, com base nos relatórios do CFAMT e SINTEGRA, foram selecionadas as notas fiscais cujas cópias foram juntadas ao PAF (fl. 60 a 384), que não foram escrituradas nos livros próprios, as quais foram entregues ao autuado junto com os demonstrativos correspondentes.

Ressaltaram que todas as notas fiscais relacionadas nos demonstrativos contêm dados cadastrais do estabelecimento autuado e que caso não houvesse o recebimento da mercadoria pelo destinatário, caberia a ele apresentar as provas disponíveis para comprovar tal fato. Disseram que durante a ação fiscal, solicitaram do autuado a apresentação de provas de que as mercadorias que lhes foram destinadas não deram entrada no estabelecimento (fls. 13 a 23), o que não foi feito, só tendo apresentado alguns documentos que comprovam o retorno de mercadorias de algumas notas fiscais (fls. 1050 a 1193) relativas a coletas no CFAMT (fl. 13 a 21). Afirmaram que após análise dos documentos apresentados na defesa:

- 1) Não acataram as notas fiscais de nº 655724; 100677; 62091; 62092; 136993; 13627; 14339; 112343; 145766; 100914; 237456; 225826; 97631; 372117; 417902; 11684 (fls. 957 a 1187), tendo em vista que não se fizeram acompanhar das provas de que as mercadorias foram devolvidas e registradas no Livro de Registro de Entrada de Mercadorias dos remetentes;
- 2) Refizeram o demonstrativo de débito, que, deduzindo as notas fiscais acatadas, resultou em redução do valor de R\$669.040,42 para R\$601.977,40, da infração 1, e de R\$118.594,84 para R\$107.483,34, da infração 2, conforme demonstrativos acostados às fls. 1208 a 1216.

No tocante à infração 5, afirmaram que é equivocada a alegação defensiva de que a MVA deve ser adotada com base no preço praticado da operação seguinte, tendo em vista que a legislação estabelece MVA's diferenciadas para aquisições em estabelecimentos industriais e comerciais (art. 61, II, "a" do RICMS/BA) e que nos casos de importação a legislação equipara a estabelecimento industrial e que também deve ser calculado o ICMS por antecipação utilizando MVA prevista para a indústria.

Em relação à infração 6, argumentaram que o autuado tenta descaracterizar a infração alegando ausência de provas de que a saída foi tributada, mas que na defesa apresentada o autuado alegou

que a antecipação foi paga antes da ação fiscal, mas não anexou nenhuma prova neste sentido. Disseram que o autuado também alegou que *"mesmo que não tivesse feito a antecipação teria pago o ICMS devido na realização do conta corrente"*.

Afirmaram que a multa aplicada de 60% está de acordo com a legislação e que foi efetuada em função da mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária ter sido tributada pelo regime normal de apuração do ICMS.

Quanto à infração 7, refutaram a alegação defensiva de que houve decadência do ICMS exigido, haja vista que o art. 150, § 4º do CTN, prevê que a decadência começa a contar prazo a partir da ocorrência do fato gerador quando a lei não fixar prazo à homologação e que não se aplica ao ICMS, tendo em vista que a o art. 28, § 1º, da Lei nº 3.956 (COTEB/BA) estabeleceu prazo para extinção do direito de constituir o crédito tributário, cuja regra é repetida no art. 90 do RICMS/BA.

Ressaltaram que o art. 100, §§ 9º a 12, do RICMS/BA, determina a obrigatoriedade do estorno do crédito proporcional às saídas de mercadorias isentas e não tributadas em relação as saídas totais, relativo ao crédito fiscal de bens do ativo imobilizado.

Quanto às alegações defensivas da inaplicabilidade da taxa SELIC e percentuais das multas de 60% e 70%, disseram que não se incluem na sua competência discutir a inconstitucionalidade da legislação estadual e que as multas são previstas na Lei nº 7.014/96.

Em relação à pretensão do autuado da aplicação da regra prevista no art. 112 do CTN, afirmaram que as infrações levantadas estão comprovadas e respaldadas em documentos anexos ao PAF e que não se estabeleceu dúvidas que implicasse no princípio invocado pelo autuado.

Por fim, citaram os Acórdãos JJF 0284-02/04; 0288-02/04 e 0407-04/4 que tiveram Recursos voluntários não providos conforme Acórdãos CJF 0372-12/04; 0457-11/04 e 077-12/05, além das decisões em primeira instância contidas nos Acórdãos JJF 0160-01/05 e 0113-02/05, em matérias idênticas a da presente autuação.

Quanto às infrações 6 e 7, afirmaram que em defesa anteriores o autuado reconheceu e pagou o imposto exigido, conforme descrito no Acórdão JJF 0113-02/05 e que não há o que se discutir. Pediram a procedência da autuação.

A Inspetoria Fazendária intimou o autuado para tomar conhecimento da informação fiscal prestada pelos autuantes, conforme documento juntado à fl. 1217.

O autuado se manifestou, conforme documento juntado às fls. 1219 e 1220, dizendo que mantém todos os termos e documentos acostados à defesa inicial.

Com relação à alegação dos autuantes de que em outra autuação o autuado reconheceu infrações idênticas às de nº 6 e 7 deste Auto de Infração, afirmou que isso reforça a boa fé do autuado que tem por hábito pagar os tributos exigidos mediante autuação que são realmente devidos, o que não é o caso da presente autuação.

Disse que, para comprovar a verdade de suas alegações em relação às infrações 1, 2, 3 e 4, em prol de um bom relacionamento com o Fisco, juntava mais documentos angariados dos seus fornecedores, conforme doc. 1 e doc. 2 (fls. 1221 a 1378), e na ausência do documento, uma declaração do fornecedor confirmando que a mercadoria não foi recebida pelo defendente.

Ressaltou que as infrações acima citadas decorreram de suposições de que mercadorias entraram no seu estabelecimento sem o devido registro e sem pagamento de imposto antecipado e que a saída do estabelecimento emitente não comprova a entrada no estabelecimento da defendente, além de ser coagido a produzir provas negativas junto a terceiros.

Salientou também que o ICMS está sendo exigido em duplicidade, tanto pela antecipação nas entradas, como o imposto normal devido nas saídas. Esclareceu que pela impossibilidade de tomar vista ao PAF, pode ocorrer ter juntado documentos que já tenha sido feito anteriormente junto com a defesa. Pediu a improcedência da autuação.

A JJF decidiu converter o PAF em diligência (fl. 1383), para que os autuantes se pronunciassem acerca dos documentos juntados aos autos pelo autuado.

Os autuantes se manifestaram às fls. 1385 a 1387, e, após a apreciação dos documentos juntados pelo autuado na defesa, relacionaram diversas notas fiscais e fornecedores (fl. 1385), que reconheceram como comprovado os retornos de mercadorias aos seus respectivos remetentes. Refizeram o levantamento fiscal original e apresentaram novos demonstrativos, o que resultou em diminuição do valor da infração 1, de R\$601.977,40 para R\$449.074,99 e a infração 2, do valor de R\$107.483,34 para R\$76.783,36, o que reduziu o valor total do Auto de Infração de R\$1.943.661,31 para R\$1.760.058,92.

Alegaram que não acataram as notas fiscais de nº 143705, 141570, 173677, 173676, da Brastemp Amazônia S/A, 15039 da BCH Continental Eletrodoméstico Ltda, 76627 da Friboi, 43198, 43200 da NPAP Alimentos Ltda e 336319, 336320 e 336406 da Reckitt Benckiser Ltda, cujas cópias foram apresentadas às fls. 1233 a 1346, por não estarem acompanhadas das provas exigidas no RICMS/BA.

Destacaram que as notas fiscais de nº 930118, 958481, 958476, 942401, 248388 da Grendene Calçados S/A e nota fiscal de nº 87963 da Papaiz Nordeste Ind e Com. Ltda (fls. 1252 a 1330), já foram apresentadas junto com as Razões de Defesa e acatadas na informação fiscal.

A Inspetoria Fazendária intimou o autuado para tomar conhecimento do resultado da diligência (fl. 1397), tendo o autuado se manifestado às fls. 1399 a 1401. Inicialmente reforçou o pedido de nulidade, por ausência de prova e cerceamento de defesa, conforme a defesa inicial.

Disse que as duas diligências anteriores desconstituem parte do crédito tributário, mesmo assim, junta ao PAF mais documentos angariados dos fornecedores, emitentes de notas fiscais, objeto das infrações 1 a 4 para provar que as mercadorias não entraram no estabelecimento e pediu a improcedência destas infrações.

Quanto à infração 5, reafirmou o argumento inicial de que, ao adquirir mercadorias do ramo de atacado, atua no varejo e revende direto para o consumidor final e que no seu entendimento procedeu corretamente ao adicionar a MVA do varejo, que se coaduna com a margem de lucro suportada diretamente pelo consumidor final. Pediu a improcedência também da infração.

Em relação à infração 6, disse que deve ser decretada nula, tendo em vista que não ficou provado que as mercadorias saíram tributadas e que não houve prejuízo ao fisco, haja vista que *“a antecipação foi paga antes de qualquer autuação”*.

No que se refere à infração 7, relativa à falta de estorno de bem do ativo imobilizado, alegou que deve ser julgada nula, por ter decaído, visto que a entrada no estabelecimento ocorreu até 31/12/00.

Finalizou ratificando o pedido de nulidade e improcedência pedido na defesa inicial e requereu perícia e diligência, bem como o direito de juntada de provas admitidas em direito.

Os autuantes foram cientificados da manifestação do contribuinte e não se pronunciaram (fl. 1622).

Esta JJF decidiu converter o PAF em diligência, para que os autuantes se manifestassem em relação aos documentos juntados às fls. 1399 a 1621 (fl. 1626).

Os autuantes se manifestaram às fls. 1629 a 1631 e relacionaram diversas notas fiscais que foram acatadas, mesmo que não estivessem autenticadas pelo fisco, mas constando os motivos da devolução.

Refizeram o levantamento fiscal original e apresentaram novos demonstrativos, o que resultou em diminuição do valor da infração 1, de R\$449.074,99 para R\$386.075,36, e a infração 2, do valor de R\$76.783,36 para R\$74.484,90, o que reduziu o valor total do Auto de Infração de R\$1.760.058,92 para R\$1.694.760,83.

Ressaltaram que não acataram as notas fiscais de nº 173677, 173676, da Brastemp Amazônia S/A, 76627 da Friboi, 336406 da Reckitt Benckiser Ltda, cujas cópias foram apresentadas às fls. 1620, 1612, 1610, 1614, por não estarem acompanhadas das provas exigidas no RICMS/BA.

As notas fiscais de nº 445584 e 457733, da M. Agostini; 297908 e 305330 da Reckitt Benckiser Ltda. e 97180 da Brinox Metarlugia Ltda (fls. 1431, 1420, 1423, 1426, e 1598 do PAF, já foram apresentadas pela autuado e acatadas na informação fiscal (1385 a 1390).

Salientaram que a NF 219453 da Barrinhas Comércio e Importação de Bebidas e Cereais Ltda, emitida em 03/06/03, não foi lançada neste Auto de Infração, e que os documentos ora apresentados não estão relacionados com as infrações 3 e 4.

A Inspetoria Fazendária intimou o autuado para tomar conhecimento do resultado da diligência fiscal (fl. 1644), tendo o autuado se manifestado às fls. 1646 a 1648, reiterando o pedido de nulidade da autuação, com os mesmos argumentos apresentados na defesa inicial.

Quanto às infrações 1 a 4, afirmou que, sem qualquer motivo, os autuantes não acataram as notas fiscais de nº 173677, 173676, 76627, 336310, 336320 e 4000 emitidas pela Brastemp, Friboi, e Reckitt Benckiser, *“comprovando o retorno das mercadorias, porque não estavam acompanhadas das notas fiscais de entrada das respectivas empresas fornecedoras, alegando que estavam acompanhadas somente de documentos emitido pela Suplicante, explicando o não recebimento dos produtos listados nas mencionadas notas fiscais”*. Questiona, se a nota fiscal de retorno do fornecedor é ou não é um documento? E se é um documento válido para comprovar devoluções, a não aceitação pela fiscalização caracteriza como um excesso de formalismo, diante da dificuldade que ele tem de entrar em contato com os fornecedores, para enviar as notas fiscais de entrada correspondente às devoluções.

Disse que juntava novos documentos angariados junto a fornecedores às fls. 1649 a 1685, para tentar provar que as mercadorias não entraram em seu estabelecimento, referente às infrações 1 a 4.

Repetiu os mesmos argumentos apresentados na defesa inicial, relativo às infrações 5, 6 e 7 e pediu a nulidade ou improcedência da autuação, tendo inclusive renovado o pedido de perícia e diligência, nos termos do pedido inicial.

Através do Acórdão JJF n.º 0093-03/06, decidiu a 3.ª Junta de Julgamento Fiscal pela procedência parcial do Auto de Infração, sob o entendimento de que:

- a) deixou de acatar as preliminares de nulidade suscitadas pelo sujeito passivo, primeiro porque “os demonstrativos juntados ao processo (fls. 13 a 59) pelos autuantes, evidenciam que o contribuinte foi acusado de não registrar nos livros próprios, as notas fiscais relativas a operações de compras de mercadorias”, sem prejuízo do fato de que *“Tanto a acusação fiscal é clara e precisa que o impugnante se defendeu e apresentou demonstrativos comprovando que parte das mercadorias foram devolvidas ou que apesar de ter sido faturada pelos seus fornecedores, não haviam sido entregues ao destinatário”*; segundo porque *“os demonstrativos elaborados pelos autuantes, que respaldam a autuação, foram elaborados com base nos arquivos magnéticos do próprio contribuinte e em documentos fiscais coletados no trânsito de mercadorias, relativo ao estabelecimento autuado, cujas cópias lhe foram entregues, e o mesmo sabe tanto do que está sendo acusado que se defendeu, trazendo provas ao processo”*; ademais, quanto à terceira preliminar de nulidade, atinente à infração 6, asseverou que *“os autuantes acostaram ao processo, os demonstrativos às fls. 39 a 54, nos quais foram relacionadas às notas fiscais consignando aquisições de ‘calçados’”, bem assim que “Conforme evidenciado nos mencionados demonstrativos, foi aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória, haja vista não ter sido feito à antecipação tributária, conforme previsto na legislação, porque o estabelecimento autuado apurou e recolheu o imposto daquelas mercadorias sob o regime normal de apuração”*; decidiram, ainda, que *“Caberia ao defendente, juntar ao processo os documentos fiscais que*

acobertaram as saídas da referida mercadoria, para descaracterizar a infração, neste caso, não lhe seria mais benéfico, visto que restaria devido o imposto antecipado, acrescido de multa”, o que efetivamente não foi trazido aos autos;

- b) quanto à preliminar de decadência referente à cobrança do crédito exigido na infração 7, entendeu que *“o lançamento fiscal foi realizado em 30/06/05, com ciência ao autuado em 05/07/05”, invocando e transcrevendo o art. 173, I, do CTN, salientando que “a legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, não podendo ser argüida a determinação do art. 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação” e que “Os créditos constituídos foram relativos aos exercícios de 2004 e 2005, ou seja, os fatos geradores se referem à obrigatoriedade de efetuar o estorno de crédito proporcional às saídas de mercadorias isentas e não tributadas em relação às saídas totais (art. 100, §§ 9º a 12), ocorreram entre o período de 01/01/04 a 31/12/05 e só seriam desconstituídos se o lançamento tributário ocorresse a partir do dia 01/01/2010”;*
- c) foi indeferido o pedido de perícia fiscal, à luz do art. 147, II, b, do RPAF/99, em vista das provas produzidas nos autos, inclusive com a realização de diligência fiscal;
- d) quanto ao mérito das infrações 1 a 4, analisadas em conjunto, decidiu a primeira instância, inicialmente, que *“foi exigido ICMS a título de presunção de omissão de saídas anteriores relativo às infrações 1 e 3, pela falta de registro das notas fiscais coletadas no sistema CFAMT e no SINTEGRA e em relação às mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, constantes das mesmas notas fiscais, foi exigido ICMS por antecipação (infrações 2 e 4)”*; *“Tomando como exemplo o demonstrativo da fl. 13, verifico que foi exigido ICMS relativo às mercadorias consignadas nas diversas notas fiscais não escrituradas e, também o imposto por antecipação das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (carne suína e balas), relativo às notas fiscais de nº 135155 e 21732 (fls. 71 e 80)”*; quanto à alegação de que o imposto está sendo exigido em duplicidade, verificou que *“o entendimento prevalentes nas decisões do CONSEF é de que: deve ser exigido o ICMS a título de presunção de omissão de saídas anteriores, nos casos de falta de contabilização nos livros contábeis (Diário, Razão, Caixa)”*, sendo que *“Na situação presente neste PAF, ficou caracterizado a falta de escrituração nos livros fiscais próprios de ‘... de notas fiscais não lançada no livro de Registro de Entrada de Mercadorias’ retidas nos postos fiscais (CFAMT, infração 1 e SINTEGRA, infração 3), significa a falta de escrituração em livro fiscal e isso não quer dizer que as operações não foram contabilizadas”*; ressaltou que *“Neste caso, cabe a aplicação da multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias tributáveis não registradas, conforme disposto no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96”, pelo que propôs que o ICMS exigido nas infrações 1 e 3 fosse “convertido em multa de caráter acessório, conforme prevê o art. 157 do RPAF/Ba”*;
- e) salientou que *“as notas fiscais coletadas no CFAMT e SINTEGRA, foram juntadas ao PAF (fl. 60 a 384), cujas cópias foram entregue ao autuado junto com os demonstrativos correspondentes, constando nas notas fiscais os dados cadastrais do estabelecimento autuado, o que possibilitou a ele, caso não houvesse recebido as mercadorias, apresentar as provas disponíveis para comprovar tal fato”, bem assim que “Depois de diversas diligências, tendo apresentado alguns documentos que comprovaram o retorno de mercadorias de algumas notas fiscais, foram refeitos os demonstrativos originais”*; aduziu, ainda, que *“Considerando que após a última diligência, o contribuinte ao ser cientificado da informação fiscal, juntou outras notas fiscais para comprovar o não recebimento de parte das mercadorias, tomo como base o demonstrativo juntado pelo autuante às fls. 1632 a 1640, e faço a exclusão dos valores, conforme exceções itemizadas e demonstrativo abaixo”, assim especificados: 1. “relativos às notas fiscais de nºs. 57980, 103941, 106236, 172851, 172850, 112343 e 110780, juntadas pelo autuado após a manifestação acerca da informação fiscal (fls. 1646 a 1648). Relativo a estas notas fiscais, foi deduzido o valor constante da nota fiscal na coluna ‘Base de Cálculo’, relativo a última informação fiscal prestada pelo autuantes (fls. 1632 a 1640) e indicado na coluna ‘Valor do Débito’, como ‘Apresentada’”; 2. “referentes às notas*

fiscais relacionadas na infração 1, cujo imposto foi exigido por antecipação na infração 2, tendo em vista que a multa vinculada à obrigação principal da segunda infração, absorve a multa de caráter acessório da primeira infração, foi deduzido o valor constante da nota fiscal em que foi exigido imposto na infração 2, na coluna 'Base de Cálculo' do mencionado demonstrativo, e indicado na coluna 'Data Vencido' como 'Antecipado'"; 3. "deixo de considerar a nota fiscal de nº 930118 com devolução pela nota fiscal de nº 55167 da Grendene (fl.1659 e 1660), tendo em vista que já tinha sido acatada pelo autuante e não constam nos demonstrativos às fls. 1632 a 1640"; 4. "Deixo de acatar as notas fiscais de nº 173677 e 173676 da Brastemp Amazonia S/A; 76627 da Friboi Ltda e 336319, 336320 e 336406 da Reckit Benckiser Ltda, tendo em vista que não foram apresentadas as comprovações de retornos devidamente registrada nos livros de entrada dos fornecedores (fl. 1620, 1621, 1612, 1610, 1614 e 1616)"; foi apresentado, no corpo do Voto proferido, novo demonstrativo de débito, considerando devida multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$155.069,13, no que pertine à infração 1;

- f) quanto ao ICMS devido por antecipação relativo à infração 2, foi tomado como base os demonstrativos juntados pelos autuantes às fls. 1632 a 1640, fazendo-se a exclusão dos valores do ICMS por antecipação relativo às notas fiscais de nº 172850, 172850, 110780 e 145766, as quais foram apresentadas junto com outros documentos às fls. 1649 a 1685, conforme demonstrativo constante do voto prolatado, passando a ser devido o valor de R\$57.658,02;*
- g) com relação às infrações 3 e 4, verificou que "o demonstrativo juntado pelos autuantes às fls. 22 e 23 e das cópias das notas fiscais coletadas no SINTEGRA (fls. 351 a 384), consta que as mesmas consignam mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária e o autuado não trouxe ao processo nenhuma prova de que efetuou o pagamento do ICMS por antecipação das mercadorias constantes das notas fiscais relacionadas nos mencionados demonstrativos"; assim, decidiu que "da mesma forma que ocorreu na primeira e segunda infrações, em se tratando de falta de registro de notas fiscais no livro de Registro de Entrada de Mercadorias, a terceira infração deve ser convertido em multa de caráter acessório de 10% sobre o valor das mercadorias constantes das notas fiscais não registradas"; todavia, "considerando que o total das mercadorias constantes nas notas fiscais da infração 3, foi exigido ICMS por antecipação na infração 4, a multa decorrente da obrigação principal da quarta infração, absorve a multa de caráter acessório da terceira infração", julgando improcedente a infração 3 e procedente a infração 4;*
- h) a infração 5 foi julgada procedente pelo julgador de primeira instância;*
- i) a infração 6 também foi julgada procedente em primeira instância;*
- j) por fim, quanto à infração 7, decidiu que "o autuado não contestou os valores apurados na infração, conforme demonstrativos juntados pelos autuantes às fls. 55 a 59, conforme previstos no art. 100, §§ 9º a 12, do RICMS/BA, que determina a obrigatoriedade do estorno do de crédito proporcional às saídas de mercadorias isentas e não tributadas em relação às saídas totais, relativo ao crédito fiscal de bens do ativo imobilizado";*
- k) de referência à atualização dos débitos tributários pela taxa SELIC, asseverou que "este procedimento é previsto no art. 102, § 2º, II da Lei nº 3.956/81 (COTEB). Portanto é legal este procedimento", ao passo que, "Em relação a sua pretensa inconstitucionalidade, não é pertinente a apreciação nesta instância, haja vista que, este órgão julgador não tem competência para declarar a inconstitucionalidade da legislação do Estado, nos termos do art. 167 do RPAF/BA";*
- l) quanto aos argumentos defensivos de que as multas aplicadas são exorbitantes e confiscatórias, decidiu que "a multa aplicada nesta infração é prevista no art. 42, VI, "b" da Lei nº 7.014/96 e é legal, sendo correta a sua aplicação";*
- m) foi apresentado o seguinte demonstrativo, resumindo os valores das respectivas infrações:*

Infração	Julgamento	Valor	Multa Fixa
1	Procedente em parte		155.069,13
2	Procedente em parte	57.658,02	
3	Improcedente		
4	Procedente	355.317,15	
5	Procedente	470.832,20	
6	Procedente		248.766,30
7	Procedente	9.464,07	
Total		893.271,44	403.835,43

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da Decisão pela mesma proferida nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10/10/00.

Inconformado com a Decisão proferida em primeira instância, interpõe o autuado Recurso Voluntário, através do qual, inicialmente, ratifica todos os termos de sua peça defensiva, “*como se aqui estivessem transcritos*”, a fim de demonstrar a arbitrariedade e ilegalidade do lançamento.

Reitera o pedido de nulidade da ação fiscal, sob o argumento de que o autuante violou os arts. 18, IV, “a” e 39, III, do Decreto n.º 7.629/99, e consequentemente o art. 5.º, II, da Carta Magna. Repisa, também, a alegação de nulidade do Auto de Infração, em função da falta de clareza e precisão do referido instrumento, culminando com a violação do art. 18, IV, “a”, e do art. 39, III, do Decreto n.º 7.629/99. Transcreve os citados artigos e aduz que o ônus de provar eventual omissão de saída não registrada é do fisco, e não do contribuinte, nos moldes do art. 142, do CTN. Questiona se o arbitramento e a presunção são formas de legitimidade no direito tributário quando se tem todos os elementos. Salienta que a jurisprudência tem entendido que mesmo o ato administrativo gozando de presunção de legitimidade, não isenta o Fisco de apresentar as provas no lançamento tributário, transcrevendo decisões judiciais e administrativas deste CONSEF nesse sentido.

Argumenta, ainda, que em face da falta de prova das infrações 1 e 2, ficou prejudicada na defesa a que tem direito, tendo sido tolhido o devido processo legal (art. 5.º, LV, da CF/88). Transcreve decisões administrativas deste CONSEF, bem como os arts. 2.º e 18, IV, do Decreto n.º 7.629/99. Prossegue asseverando que o Auto de Infração, quanto às infrações 1 e 2, não traz nenhuma prova de suas alegações, violando o direito de defesa do autuado.

Quanto ao mérito, insurge-se o recorrente, *ab initio*, contra a infração 1, invocando os seguintes argumentos que demonstrariam a sua improcedência:

- a) a lei assim não o obriga, devendo ser respeitado o princípio da legalidade;
- b) o fornecedor que remeteu a mercadoria, muitas vezes, ou não existe mais, requereu concordata, foi decretada a sua falência, é um aventureiro, etc., não podendo o autuado responder por essa gente se a lei assim não obriga;
- c) o próprio Regulamento do ICMS da Bahia não obriga o destinatário, ora recorrente, em caso de não recebimento da mercadoria pelo destinatário, a registrar no Livro de Entrada a ocorrência deste fato, tampouco guarda a Nota Fiscal. Aduz que o seu procedimento está em harmonia com o direito posto, não sendo passível sequer de multa regulamentar, porque procedeu conforme consignado no art. 229, VI, do RICMS/BA. Ademais, prossegue, o dever de prestar informações quanto à nota fiscal não entregue ao destinatário é do fornecedor, conforme prevê a Cláusula Oitava, parágrafo primeiro, do Convênio ICMS 57/95, cujo teor transcreve. Afirma que a infração é improcedente, vez que inexistente a suposta omissão de saída derivada de entrada de mercadoria não registrada.

No que se refere às infrações 2 e 4, alega que não há também que se cogitar de multa regulamentar, vez que o autuado obedeceu a legislação vigente. Ressalta que jamais deixou de registrar as notas fiscais, relativas às mercadorias adquiridas, em pedido, no seu estabelecimento.

Argumenta que se não há nenhuma norma na legislação estadual da Bahia que obrigue o contribuinte a registrar o documento fiscal que não foi por ele pedido ou em desacordo com o pedido. Junta documentos com o fim de demonstrar que diversas mercadorias, objeto de autuação, retornaram ao fornecedor das mesmas, invocando o Convênio n.º 57/95 nesse sentido. Ressalta que, a despeito de não se tratar de ônus de sua responsabilidade, provando a sua boa-fé, solicitou aos fornecedores das mercadorias as notas fiscais de emissão de livros fiscais, etc., juntando-os à sua peça recursal. Pugna pela total improcedência da infração 2.

Em sua peça recursal, também impugna a infração 5, reiterando os termos de suas peças processuais já acostadas aos autos.

Quanto às infrações 6 e 7, bem como as alegações de confiscatoriedade da multa e inaplicabilidade da taxa SELIC, o autuado repisa todos os argumentos expendidos em sua peça defensiva.

Por fim, pede que, se dúvida existir quanto à aplicação da norma, de acordo com o quanto contido no art. 112, do CTN, deve-se aplicar a interpretação mais favorável ao contribuinte.

Conclui requerendo a nulidade do Auto de Infração ou a sua improcedência, protestando por todos os meios de prova em direito permitidos.

Os autuantes se manifestam nos autos dizendo que, apesar de saberem que não cabe interposição de Recurso Voluntário, discordam do julgamento de primeira instância quanto às infrações 1 e 3, que converteu a cobrança do ICMS em multa de 10% sobre o valor das mercadorias, uma vez que a respeito da matéria já ocorreram julgamentos pela procedência das referidas infrações, à luz dos Acórdãos JJF n.ºs 0160-01/05, 0113-02/05 e 0324-11/05 e em conformidade com o art. 2.º, § 3.º, IV, cujo teor transcreveram. Salientam, ainda, que o próprio autuado, nas suas razões defensivas, alegou que as notas fiscais não foram registradas, não comprovando, porém, a improcedência da presunção da ocorrência de operações tributáveis sem o pagamento do imposto.

O ilustre procurador da PGE/PROFIS, em sua primeira investida nos autos, emite Parecer conclusivo a respeito da matéria, através do qual concorda integralmente com a Decisão proferida em primeira instância, invocando os mesmos argumentos para afastar a pretensão recursal e opinando pelo improvimento do Recurso voluntário interposto.

O Procurador Assistente daquele órgão jurídico ratifica o entendimento esposado pelo Parecerista anterior, quanto ao não provimento do Recurso voluntário.

Esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, em pauta suplementar, decidiu converter o processo em diligência à ASTEC, para que auditor fiscal estranho ao feito analisasse os documentos fiscais carreados à peça recursal, posto que os mesmos poderiam resultar em redução do débito cobrado nas infrações 1 e 4, elaborando, se fosse o caso, novo Demonstrativo de Débito.

Através do Parecer ASTEC n.º 0164/2006, jungido às fls. 1945/1946, entende o fiscal diligente que não foram trazidas aos autos as cópias das primeiras vias das notas fiscais dos fornecedores, constando as anotações das razões que motivaram as referidas devoluções e as que foram anexadas aos autos não constam tais anotações. Aduz que caso sejam acatadas as notas fiscais de devolução, foram elaboradas a partir dos demonstrativos de fls. 1700 a 1701, novas planilhas de apuração com a exclusão das notas fiscais juntadas, referentes à multa para a infração 1, (fls. 1951 a 1959) e imposto antecipado para a infração 2 (fls. 1960 a 1969), em que apontados os valores de R\$ 146.807,94 e R\$ 48.518,09, respectivamente.

Cientificados o autuado e os autuantes acerca do resultado da diligência, somente o primeiro se manifestou, insurgindo-se quanto à conclusão apresentada pelo Parecerista, invocando, para tanto, todos os argumentos anteriormente expendidos em suas peças processuais acostadas aos autos, notadamente no que se refere ao *onus probandi* que insiste em afirmar que não deveria ser pelo mesmo suportado. Ao final, pugna pela nulidade ou improcedência das infrações 1, 2 e 4.

À fl. 1998, o autuado, através de requerimento calcado nos benefícios da Lei n.º 10.328/2006, solicita o pagamento parcial do débito ora autuado, com redução de 100%, através do qual reconhece o débito integral das infrações 5 e 6.

O ilustre procurador da PGE/PROFIS, em nova manifestação nos autos, reitera os termos dos Pareceres esposados às fls. 1935/1939 e 1940, tendo em vista que não foi carreado aos autos qualquer elemento novo capaz de elidir a matéria de fundo do presente lançamento tributário, opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Inicialmente, faz-se mister o enfrentamento das preliminares de nulidade repisadas pelo sujeito passivo em sua peça recursal.

Rejeito-as, uma vez que:

- a) os demonstrativos juntados ao processo (fls. 13 a 59) pelos autuantes, evidenciam que o contribuinte foi acusado de não registrar nos livros próprios, as notas fiscais relativas a operações de compras de mercadorias, sem prejuízo do fato de que tanto a acusação fiscal é clara e precisa que o impugnante se defendeu e apresentou demonstrativos comprovando que parte das mercadorias foram devolvidas ou que apesar de ter sido faturada pelos seus fornecedores, não haviam sido entregues ao destinatário;
- b) os demonstrativos elaborados pelos autuantes, que respaldam a autuação, foram confeccionados com base nos arquivos magnéticos do próprio contribuinte e em documentos fiscais coletados no trânsito de mercadorias, relativo ao estabelecimento autuado, cujas cópias lhe foram entregues, e o mesmo soube tanto do que está sendo acusado que pode se defender, trazendo, inclusive, provas ao processo;
- c) quanto à terceira preliminar de nulidade, atinente à infração 6, a mesma fica prejudicada, uma vez que o contribuinte reconheceu o débito atinente à referida infração.

Ainda em sede de preliminar, deve ser rejeitada, também, a preliminar de decadência referente à cobrança do crédito exigido na infração 7. Isso porque a legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, não podendo ser argüida a determinação do art. 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação. Além disso, os créditos constituídos foram relativos aos exercícios de 2004 e 2005, ou seja, os fatos geradores se referem à obrigatoriedade de efetuar o estorno de crédito proporcional às saídas de mercadorias isentas e não tributadas em relação às saídas totais (art. 100, §§ 9º a 12), ocorreram entre o período de 01/01/04 a 31/12/05 e só seriam desconstituídos se o lançamento tributário ocorresse a partir do dia 01/01/2010.

Passo, agora, à análise do mérito do Recurso Voluntário interposto no que se refere às infrações 1 e 2.

Reparo algum, no particular, merece a Decisão de primeira instância. Isso porque, como acertadamente salientou o fiscal diligente, não foram trazidas aos autos as cópias das primeiras vias das notas fiscais dos fornecedores, constando as anotações das razões que motivaram as referidas devoluções e as que foram anexadas aos autos não constam tais anotações.

Nesse sentido, ao contrário do que o contribuinte insiste em argumentar, o ônus probatório de comprovar que as mercadorias realmente foram objeto de devolução ou retorno, bem como de que as mesmas sequer ingressaram no estabelecimento é seu, não podendo ser imputado ao Fisco, razão pela qual acato, tal qual a Decisão de Primeira Instância, as provas colhidas através do CFAMT.

Por outro lado, no presente processo, ficou caracterizada a falta de escrituração nos livros fiscais próprios de “...notas fiscais não lançada no livro de Registro de Entrada de Mercadorias”

retidas nos postos fiscais (CFAMT, infração 1), evidenciando a falta de escrituração em livro fiscal e isso não quer dizer que as operações não foram contabilizadas. Agiu com acerto o órgão julgador de primeira instância ao aplicar, quanto à infração 1, a multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias tributáveis não registradas, conforme disposto no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96”, à luz do art. 157 do RPAF/Ba.

De referência à infração 2, concernente ao ICMS devido por antecipação, mantenho a Decisão de primeira instância que tomou como base os demonstrativos juntados pelos autuantes às fls. 1632 a 1640, fazendo-se a exclusão dos valores do ICMS por antecipação relativo às notas fiscais de nº 172850, 172850, 110780 e 145766, as quais foram apresentadas junto com outros documentos às fls. 1649 a 1685, conforme demonstrativo constante do voto prolatado, condenando o contribuinte na importância de R\$57.658,02.

No que tange à infração 4, reparo algum merece o *decisum* recorrido, visto que o demonstrativo juntado pelos autuantes às fls. 22 e 23, bem como as cópias das notas fiscais coletadas no SINTEGRA (fls. 351 a 384), evidenciam que as mesmas consignam mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não tendo o autuado colacionado aos autos qualquer prova de que efetuou o pagamento do ICMS por antecipação das mercadorias constantes das notas fiscais relacionadas nos mencionados demonstrativos. Logo, mantenho a procedência integral da infração 4.

Resta prejudicada a análise da infração 5, uma vez que a mesma foi reconhecida e paga integralmente pelo contribuinte, com os benefícios da Lei n.º 10.328/2006 (fl. 1998), razão pela qual julgo-a procedente, homologando os valores recolhidos.

De referência à infração 6, de igual forma, fica prejudicada a análise do Recurso Voluntário, no particular, tendo em vista que a mesma foi reconhecida e paga pelo contribuinte com os benefícios da Lei n.º 10.328/2006 (fl. 1998). Julgo-a procedente, homologando os valores efetivamente recolhidos.

Com relação à infração 7, impende ressaltar que o autuado não se insurgiu quanto aos valores apurados na infração, pelo que deve ser mantida, também em relação a este aspecto, a Decisão recorrida.

De referência à insurgência recursal quanto a atualização dos débitos tributários pela taxa SELIC, é de corriqueira sabença que este procedimento está previsto no art. 102, § 2º, II da Lei nº 3.956/81 (COTEB), estando, portanto, albergado em lei. Por outro lado, no que se refere à sua pretensa inconstitucionalidade, este órgão julgador não tem competência para declarar a inconstitucionalidade da legislação do Estado, nos termos do art. 167 do RPAF/BA.

Quanto aos argumentos defensivos de que as multas aplicadas são exorbitantes e confiscatórias, agiu com acerto o julgador de primeira instância, visto que a capitulação legal da multa está prescrita no art. 42, VI, “b” da Lei nº 7.014/96, podendo, portanto, ser aplicada.

Ex positis, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida em todos os seus termos e homologando os valores efetivamente recolhidos pelo autuado, através dos benefícios da Lei n.º 10.328/2006.

Outrossim, ressalto que tendo em vista que as infrações 1, 2 e 4, abrangem matéria eminentemente fática, poderá o contribuinte, no controle da legalidade, apresentar as provas cabíveis, a fim de elidir a autuação ou ao menos parte dela, o que tem sido acatado por este CONSEF.

Passarei agora à análise do Recurso de Ofício, concernente à apreciação das infrações 1, 2 e 3, objeto de redução por parte do julgador de primeira instância.

No que tange às infrações 1 e 2, reparo algum há a fazer na Decisão recorrida, posto que fundamentada nas diligências fiscais realizadas em primeira instância, bem como em acurada

análise do ilustre relator da Decisão recorrida, que inclusive itemizou, de forma clara e precisa, os objetos das exclusões.

De referência à infração 3, corroboro com o entendimento manifestado pelo *a quo*, ao julgar improcedente a citada infração, em virtude de a mesma estar abrangida no corpo da infração 4. Ora, considerando que o total das mercadorias constantes nas notas fiscais da infração 3, foi exigido ICMS por antecipação na infração 4, a multa decorrente da obrigação principal da quarta infração, absorve a multa de caráter acessório da terceira infração, ao contrário do que pretendem demonstrar os autuantes.

Destarte, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207494.0001/05-0, lavrado contra **BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA. (BOMPREÇO BAHIA S/A.)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$893.271,44** acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “a”, “d” e VII, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigações acessória no valor de **R\$403.835,43**, prevista no art. 42, incisos IX e II, “d” e § 1º, da citada lei, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores efetivamente pagos.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário): Conselheiros Nelson Antonio Daiha Filho, Álvaro Barreto Vieira, Bento Luiz Freire Villa-Nova, Helcônio de Souza Almeida e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO VENCIDO (Recurso Voluntário): Conselheiro Fauze Midlej.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de fevereiro de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA ALMEIDA - REPR. DA PGE/PROFIS