

PROCESSO - A. I. Nº 206951.0002/06-2  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - COMEIA DISTRIBUIDORA LTDA. (EMPÓRIO VITÓRIA)  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 3ª JJF nº 0405-03/07  
ORIGEM - INFAC VITÓRIA DA CONQUISTA  
INTERNET - 07/04/2008

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0051-12/08**

**EMENTA: ICMS.** 1. PAGAMENTOS NÃO REGISTRADOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **a)** PAGAMENTO DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS. A falta de contabilização de pagamentos efetuados indica que o sujeito passivo utilizou recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Infração parcialmente elidida. **b)** PAGAMENTO DE BENS DO ATIVO PERMANENTE. Compra financiada. Infração elidida. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. NULIDADE PARCIAL, INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL, COM CONSEQÜENTE ILETIMIDADE PASSIVA. Nas aquisições interestaduais de filmes fotográficos, mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, conforme disposto no Protocolo ICMS 15/85, ao qual o Estado da Bahia aderiu com o Protocolo ICMS 14/97, é do estabelecimento remetente a responsabilidades pela retenção do imposto devido por substituição tributária. Inobservância ao disposto no § 1º, incisos I, alínea “a” e III do artigo 125 do RICMS/BA. Infração parcialmente procedente. Mantida a Decisão de 1ª Instância. Recurso **NÃO PROVÍDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício emanado da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, de referência ao Auto de Infração nº 206951.0002/06-2, lavrado em 30/06/2006, reclamando recolhimento de ICMS relativo a infrações e multas pelo descumprimento de obrigações acessórias, conforme exposto a seguir:

**INFRAÇÃO 1-** Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de pagamentos não registrados. Consta, na descrição dos fatos, que a infração é referente às duplicatas pagas e não registradas, em virtude da simulação de devolução das referidas mercadorias adquiridas de fornecedores, cujos pagamentos foram confirmados pelos mesmos, ficando provado que não houve devolução das referidas mercadorias, conforme Demonstrativo, correspondências emitidas pelos fornecedores, cópias das notas fiscais, dos livros Registro de Entradas e de Saídas. Documentos de fls. 23 a 79, e 140 a 1170. Período de maio a agosto/2004, dezembro/2004, janeiro, março a junho/2005, agosto e dezembro/2005. ICMS no valor de R\$87.847,95, acrescido da multa de 70%.

**INFRAÇÃO 2 –** Entrada de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Documentos de fls. 80 a 104. Meses de outubro e dezembro/2004 e maio/2005. Multa no valor de R\$36.321,49.

INFRAÇÃO 3 – Entrada de mercadoria não sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Documentos de fls. 80 a 104. Meses de março, maio, setembro, novembro e dezembro/2004 e novembro/2005. Multa no valor de R\$448,85.

INFRAÇÃO 4 – Falta de recolhimento de ICMS devido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88. Documentos de fls. 80 a 104. Meses de outubro, novembro e dezembro/2004. ICMS no valor de R\$2.431,35, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 6- Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de pagamentos não registrados. Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte adquiriu bens do ativo permanente sem o devido registro na escrita fiscal/contábil. Documentos de fls. 130 e 131. Período de maio a agosto/2004, dezembro/2004, janeiro, março a junho/2005, agosto e dezembro/2005. ICMS no valor de R\$3.950,78, acrescido da multa de 70%.

O autuado, apresentou pelo seu contador regularmente constituído a impugnação às fls. 1174 a 1185, anexando com a defesa demonstrativo do débito reconhecido, declarações, cópias das notas fiscais, na qual descreveu as imputações, e, consoante o demonstrativo de fl. 1218, reconheceu integralmente os débitos lançados nas Infrações 5, 7 e 8, admitindo parcialmente o débito relativo às Infrações 1, 3 e 4, e contestando formalmente os débitos atinentes às infrações 2 e 6.

Quanto à infração 1, o contribuinte expôs que a autuante baseou a imputação na informação de fornecedores, sobre a quitação de determinadas duplicatas, sem observar que parte das mercadorias tinham sido devolvidas. Que esta devolução pode ocorrer independentemente do pagamento antecipado das duplicatas, porque tal pagamento antecipado constitui-se em exigência de alguns fornecedores. Que, ao receber as mercadorias, algumas vezes há desencontro entre o que se pediu e o que foi enviado, ou a remessa de produtos com avarias. Que o autuado, analisando os demonstrativos que lhe foram entregues, e em consulta aos autos, verificou que a “*fiscal cobrou ICMS sobre operações de aquisições de mercadorias que não foram de fato devolvida parcial ou integralmente pelo autuado*”. Diz na defesa que suas alegações estão acobertadas por declarações firmadas pelos respectivos fornecedores e anexadas à impugnação, conforme relação das notas fiscais cujas mercadorias foram devolvidas, com identificação dos fornecedores e razões das devoluções e observações a cada uma atinentes, elaboradas às fls. 1176 a 1178 do processo. Afirma que o total do crédito tributário indevidamente lançado, atinente à infração 1, é de R\$46.794,26.

No que diz respeito às infrações 2 e 3, aduz que várias notas de compras constantes do demonstrativo elaborado pela autuante encontram-se escrituradas no seu livro Registro de Entradas – LRE, conforme cópias que anexou ao processo. Que, quanto às notas fiscais emitidas pela empresa Unilever Brasil LTDA, estabelecida nesta Capital, nenhuma mercadoria chegou a ser, por si, recepcionada, tendo o motorista as reconduzido à origem, conforme Declaração do fornecedor que informa ter anexado à impugnação, na qual constam os números das respectivas notas fiscais de entradas emitidas para acobertar o estoque. Que houve também a exigência de ICMS sobre nota fiscal inexistente, a de nº 81.872, supostamente emitida pela Unilever Brasil Ltda, no valor total de R\$81.872,27 e que, pelo valor deste documento, entende que, provavelmente, a autuante equivocou-se porque uma outra Nota Fiscal, de nº 97.190, que efetivamente existe, possui o mesmo valor. Elaborou, às fls. 1180 e 1181, Tabela com Relação das Notas Fiscais de compras constantes do demonstrativo da autuante e que teriam sido regularmente escrituradas em seu LRE, bem como aquelas emitidas pela empresa Unilever Brasil Ltda, cujas mercadorias não foram recepcionadas por si, bem como a referida nota fiscal inexistente. Expõe que, em relação à Nota Fiscal nº 175.824, emitida por Santher – Fábrica de Papel Santa Terezinha, no valor de R\$3.949,80, registra que, como já foi exigido o ICMS devido por antecipação parcial, atinente à mesma, na infração 4, a falta de lançamento do referido documento na escrita fiscal constituiu descumprimento de obrigação acessória e, por conseguinte, é absorvida pelo descumprimento da obrigação principal, conforme previsto no artigo 915, §5º, do RICMS/BA, que reproduz. Articula ainda na sua defesa que a multa formal no

montante de R\$39,50, calculada com o percentual de 1%, deve ser, igualmente, deduzida do novo demonstrativo de débito a ser elaborado pela Autuante. Conclui, asseverando, que o total da multa formal de 10% e 1% lançado indevidamente nas infrações 2 e 3 perfaz o montante de R\$36.623,69, que entende que deva ser deduzido do lançamento fiscal objeto das infrações.

No que tange à infração 4, justificou que as Notas Fiscais nºs 046.607, 064.325 e 067073, que afirma terem sido lançadas no seu LRE, conforme sua exposição atinente às infrações 2 e 3, e que acobertaram aquisições de filmes fotográficos, foram emitidas por Kodak Amazônia Indústria e Comércio Ltda, estabelecida no Estado do Amazonas, que possui Protocolo com o Estado da Bahia (Protocolo ICMS nº 14, de 23/05/1997) e, desta forma, acaso o contribuinte substituído deste Estado não tenha promovido a competente substituição tributária e o remetente, contribuinte substituto, igualmente não o fizera, o ônus tributário não pode ser suportado pelo autuado (contribuinte substituído), conforme prevê o artigo 125 do RICMS/BA. Afirmou que tal situação só ocorrerá se, no corpo das notas fiscais, já não estiver destacado o ICMS “substituto”. Que, desta forma, deve ser deduzido, do demonstrativo de débito, o ICMS calculado sobre as notas fiscais em referência, no valor total de R\$1.740,50. Reproduz o §1º, inciso I, do artigo 125 do RICMS/BA, e asseverou que, antevendo a atribuição da responsabilidade supletiva do autuado, caberia ao Fisco a adoção de providências preliminares, que não foram cumpridas no lançamento de ofício em questão. Concluiu dizendo que, como regra, nas operações interestaduais o contribuinte substituído não responde pela falta do contribuinte substituto.

No quanto referente à infração 6, afirmou que a operação em análise é a aquisição de um veículo marca Volkswagen modelo Gol 1.0, ano/modelo 2005/2006, adquirido junto à Volkswagen do Brasil Ltda, com a Nota Fiscal nº 251.590, de 26/09/2005, no valor de R\$23.239,87. Que, não obstante o vendedor haver indicado, no corpo da referida nota, que o pagamento do veículo fora efetuado à vista, na verdade houve financiamento junto ao banco ABN AMRO Real SA, com alienação fiduciária, conforme Certificado de Registro de Veículo (CRV) nº 5915450373, pela cópia anexada aos autos. Que, não tendo percebido que o bem foi financiado, a Auditora procedeu ao lançamento do imposto considerando que o pagamento fora efetuado à vista. Conclui afirmando que o crédito tributário referente a esta infração estaria, portanto elidido.

O contribuinte aduziu ainda na sua defesa que apensou demonstrativo do débito que reconhece como devido (fl.1218), por infração, no total de R\$46.943,38 e que será objeto de parcelamento. Registra que o escritório de contabilidade, responsável pelas escritas fiscal e contábil do autuado, coloca-se à disposição da autuante para prestar quaisquer esclarecimentos que se façam necessários. Concluiu requerendo a procedência parcial da autuação, com base no quanto exposto.

A autuante prestou a informação fiscal residente às fls. 1221 a 1224, na qual disse que o autuado *“reconhece integralmente as infrações 5, 7 e 8; parcialmente as infrações 1, 2 e 3 insurgindo-se quanto à infração 4 e 6.”*

A digna Auditora afirmou, que o contribuinte pratica devolução irregular de compras e de vendas, operações que, pela habitualidade, já foram objeto de outro Auto de Infração de nº 206.766.0011/04-04. Aduziu que, no trabalho de fiscalização, fez o roteiro de circularização sobre as devoluções de vendas junto às empresas localizadas na DAT/Sul, no qual também constatou operações irregulares, mas que não foi exigido imposto, porque as devoluções de compras, apuradas com o roteiro de circularização de compras, representaram valor superior ao de vendas. Que, no caso em foco, como ambas as situações caracterizam omissão de saídas, foram selecionada a omissão de saídas efetivas, para o lançamento de ofício.

A autuante expôs que, quanto à infração 1, que no decorrer da ação fiscal esteve afastada por licença médica, e, já tendo arrecadado as notas fiscais objeto da fiscalização, as mesmas foram devolvidas ao contribuinte por pessoa designada pela Inspetoria, de forma que alguns documentos, já selecionados pela Auditora para pesquisa junto aos fornecedores, não retornaram às suas mãos, depois da volta às atividades laborais. Que, assim, encaminhou novas intimações

para que as notas fiscais fossem novamente apresentadas à Fiscalização, mas que tais intimações não foram atendidas, bem como não foi atendida a intimação para que o contribuinte corrigisse seus arquivos magnéticos. Que, como a empresa pulveriza as suas devoluções, isto é, devolve em mais de uma nota fiscal as mercadorias adquiridas com uma única nota fiscal, e tendo em vista a confirmação, pelos fornecedores, de que as duplicatas atinentes às notas fiscais de compra haviam sido pagas, o crédito tributário foi reclamado em sua totalidade.

Afirmou que, não foi reclamado o imposto referente à substituição tributária devida, já que as notas fiscais de compras, que não foram mais entregues pelo autuado, após devolvidas quando do episódio da licença médica, referiam-se à mercadoria “Tadinho”, o que resultou em benefício para o contribuinte.

Asseverou que o sujeito passivo tentou embaraçar a ação fiscal, inclusive não permitindo que fosse feito o levantamento físico de estoque, roteiro de auditoria nº 207, previsto na Ordem de Serviço, não apresentando os arquivos magnéticos previstos no Convênio ICMS 57/95, pelo que foi aplicada a penalidade atinente à infração 8.

Afirmou que os documentos apresentados pela empresa não elidem as acusações, e que os valores referentes às devoluções (CFOPs 6411-6002-5202-5411), lançados nos livros Registro de Entradas e de Saídas da empresa, com cópias anexadas ao PAF, representam mais de 30% de todas as operações efetuadas pelo sujeito passivo.

No que tange à infração 2, acatou parcialmente as alegações defensivas de que parte das notas fiscais encontravam-se registradas no LRE, reduzindo de R\$36.770,38 para R\$27.596,91 o débito exigido. No que diz respeito às notas fiscais de fls. 81 a 104 do processo, aduziu que foram devolvidas sem, nem mesmo, terem sido efetivamente recebidas, e que, segundo o autuado, não chegaram a integrar seu estoque. Que a declaração apresentada por este fornecedor, Unilever do Brasil LTDA, à fl. 1199, e as cópias das notas fiscais de fls. 1200 a 1204, não constituem provas para elidir esta infração, porque tais documentos não demonstram que as mercadorias voltaram a integrar o estoque do fornecedor. Que, ademais, a empresa vendedora, localizada na Bahia, a exemplo dos outros estabelecimentos integrantes do grupo Unilever, localizados em outros Estados da Federação, receberam uma correspondência da INFRAZ, quando foi efetuada a circularização junto aos principais fornecedores do autuado, e não atenderam à solicitação do Fisco. Entende que a declaração, pura e simples, do fornecedor, não ser válida como meio prova.

Quanto à infração 3, no demonstrativo de fl. 1225 reduziu o débito atinente ao mês de dezembro de 2004 de R\$355,43 para R\$75,00, majorando, no mencionado demonstrativo, em R\$0,01 os débitos atinentes a cada um dos demais meses.

No que diz respeito à infração 4, expôs que as Notas Fiscais nºs 046607 (citada na Nota Fiscal nº 413824, à fl. 100, e anexada à fl. 1285), 064325 (citada na Nota Fiscal nº 429910, à fl. 97, e anexada à fl. 1286), e 067073 (citada na Nota Fiscal nº 432303, à fl. 96, e anexada à fl. 1287), objetos de exigência do imposto devido por antecipação tributária, apesar de estarem escrituradas, como aduziu afirmar a defesa, não tiveram recolhido o imposto devido por antecipação tributária, e nem apresentam a inscrição do contribuinte substituto.

Quanto à infração 6, disse que a Nota Fiscal nº 251590 (fl. 131), de 26/09/2005, referente à aquisição de um veículo, tem expresso em seu corpo que a operação foi à vista, não estando registrada fiscal ou contabilmente, pelo Autuado, no exercício de 2005, conforme cópias do LRE anexadas às fls. 396 a 934 do PAF. Que também não está lançada na conta Caixa, nem na conta Bancos, conforme cópias do Razão Analítico que anexa à informação fiscal (fls. 1230 a 1273), que deram origem à imputação.

A Auditora concluiu considerando parcialmente válidas as alegações referentes à infração 2, como descrito na informação fiscal, e mantendo as demais tal como lançadas de ofício. Pedindo ao final a declaração de procedência parcial do Auto de Infração.

O contribuinte, por sua vez, apresentou à fl. 1276, solicitação para que fosse anexada, aos autos, Declaração de devolução de notas fiscais de vendas emitida pela empresa Unilever do Brasil Ltda, de fl. 1277.

Intimado para tomar conhecimento da informação fiscal, conforme documentos anexados à fl. 1274, o defendant volta a manifestar-se às fls. 1279 a 1284, inicialmente tecendo considerações acerca do relacionamento Fisco-contribuinte e aduzindo, que quanto à infração 1, reitera os termos da impugnação de fls. 1175 a 1185, dizendo ter ocorrido resposta incompleta do fornecedor acerca do que foi indagado pela Auditora, o que poderia tê-la induzido a erro. Citou, como exemplo de equívocos no lançamento e na informação fiscal, que, conforme citara na peça impugnatória, quanto à Nota Fiscal de compra nº 198.115, emitida por Santher – Fábrica de Papel Santa Therezinha, no valor de R\$16.775,00, o autuado devolveu R\$15.030,40, tendo liquidado a duplicata referente ao saldo de R\$1.744,60 e que, *“Estranhamente, a Autuante lançou o imposto justamente sobre a base de cálculo da mercadoria que a impugnante não devolveu.”*

O contribuinte argüiu, no que se confina à infração 2, que, dentre outras provas que afirma ter anexado à peça impugnatória, comprovou, por meio de declaração da empresa Unilever do Brasil Ltda, estabelecida nesta capital, que as mercadorias constantes de notas fiscais de sua emissão não chegaram a ser recepcionadas, tendo a emitente mencionado os números das notas fiscais de entradas emitidas para acobertar o reingresso das mercadorias no seu estabelecimento, a fim de dar entrada no estoque, mas que tal fato não foi verificado pelo Fisco. Afirma que a Nota Fiscal nº 81.872, supostamente emitida pela Unilever Brasil Ltda, no valor total de R\$81.872,27, lançada pela auditora, inexiste, e que, pelo valor deste documento, entende que, provavelmente, a Autuante se equivocara porque uma outra Nota Fiscal, de nº 97.190, que efetivamente existe, possui o mesmo valor, e que o Fisco também não verificou este fato, argüido na impugnação.

No que diz respeito à infração 4, reiterou que as Notas Fiscais nºs 046.607, 064.325 e 067073, emitidas por Kodak Amazônia Indústria e Comércio Ltda, estabelecida no Estado do Amazonas, teve o ICMS devido por antecipação retido na fonte, tendo em vista o Protocolo ICMS 14/97, conforme cópias que anexa (fls. 1285 a 1287). Aduz que, mesmo que a antecipação não houvesse sido levada a efeito, ainda assim o autuado não poderia ser penalizado, por força do contido no artigo 125 do RICMS/BA.

Quanto à infração 6, repetiu os termos da impugnação, expondo que, tendo ocorrido alienação fiduciária, o pagamento não se deu em 30/09/2005, à vista, mas ocorreu ao longo dos meses subsequentes, inclusive adentrando o exercício de 2006, que não foi objeto desta ação fiscal. Que, caso parece dúvida quanto a isto, seja realizada Diligência junto ao agente financeiro, ABN AMRO Real SA, a fim de verificar quando efetivamente ocorreu a liquidação das parcelas do financiamento.

Concluiu repetindo que o escritório de contabilidade encontra-se à disposição do Fisco para dirimir as dúvidas porventura existentes, e reiterou o pedido de procedência parcial do Auto de Infração.

Constam, às fls. 1289 a 1295, documentos emitidos pelo Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – SIGAT/SEFAZ, com Relatório de Parcelamento deferido em 30/08/2006, e extrato de Parcelamento com indicação de pagamento da parcela inicial, atinentes ao pagamento parcial do Auto de Infração em foco.

Submetido à pauta suplementar (fl. 1298), a 5ª Junta de Julgamento Fiscal – JJF deliberou por converter o processo em diligência à Assessoria Técnica do Conselho de Fazenda Estadual – ASTEC/CONSEF, para que fiscal estranho ao feito examinasse a escrita e respectiva documentação do autuado, para que fosse verificado, quanto às imputações:

- 1) INFRAÇÃO 1 - se foi exigido ICMS sobre operações de aquisição de mercadorias que foram devolvidas, parcial ou integralmente, bem como verificar a fidedignidade das declarações dos

fornecedores, tanto as que foram prestadas à autuante (fls. 25 a 79), quanto as que foram anexadas pelo sujeito passivo (fls. 1186 a 1119);

- 2) INFRAÇÕES 2 E 3 - verificar, junto à empresa Unilever do Brasil Ltda, se as notas fiscais mencionadas pelo autuado à fl. 1180 efetivamente foram devolvidas por este, conferindo se a empresa emitente escriturou as entrada das mercadorias que o sujeito passivo afirma ter devolvido;
- 3) INFRAÇÃO 6 – verificar, junto ao agente financeiro, se a operação efetuada por meio da Nota Fiscal nº 251590, referente à aquisição de um veículo, na qual está consignada a operação como pagamento à vista, foi objeto de financiamento, uma vez que o CRV de fl. 1197 informa que o referido veículo está alienado fiduciariamente ao Banco ABN AMRO Real SA;
- 4) Que o Diligente elaborasse novo demonstrativo de débito atinente às infrações objeto da Diligência, caso necessário, sendo dada ciência às partes.

A diligência foi cumprida, sendo acostado, aos autos, o Parecer ASTEC nº 42/2007, às fls. 1299 a 1304, no qual o Diligente expõe que, quanto à infração 1, foi verificado se a autuante estaria exigindo ICMS sobre operações de aquisição de mercadorias que não foram devolvidas integral ou parcialmente, com base nas informações prestadas às fls. 1176 a 1178, nas quais o Autuado elenca as notas fiscais de compras e as devoluções que foram objeto do levantamento fiscal. Aduz que as notas fiscais não reconhecidas pelo Autuado foram analisadas verificando-se que, quanto às Notas Fiscais nºs 17463, 390330, 390143, 198115, 2509 e 2510, houve devolução parcial das mercadorias adquiridas; Notas fiscais nºs 362600, 71602, 373506 e 373908, houve quitação das duplicatas, sem devolução das mercadorias.

Quanto às infrações 2 e 3, o Diligente afirma que “*foi verificado junto à empresa Unilever Brasil Ltda, se as notas fiscais mencionadas pelo autuado à fl. 1.180, efetivamente foram devolvidas pelo autuado, tendo constatado que as mesmas foram devolvidas e estão devidamente escrituradas, conforme cópia do livro Registro e Entradas de Mercadorias da empresa Unilever Brasil Ltda, anexado pelo Diligente às fls. 1305/1311.*”

No que diz respeito à infração 6, foi comprovado que o automóvel foi adquirido com alienação fiduciária junto ao Banco ABN AMRO Real SA, conforme contrato de financiamento que o Diligente anexou à fl. 1312.

O Diligente apresenta novo Demonstrativo de Débito à fl. 1303, concluindo que “*o valor original do débito para as infrações 1, 2, 3 e 6 que era de R\$128.869,07 após a diligência efetuada, reduziu para R\$41.259,76, conforme demonstrativo de débito a seguir*”, elaborando tabela na qual cita, apenas, a infração 1.

Intimados a tomarem conhecimento do Parecer ASTEC nº 42/2007, conforme documentos de fls. 1314 e 1315, o contribuinte manteve-se silente e a Autuante manifestou-se às fls. 1317 e 1318, argüindo que não foi intimada a manifestar-se após a segunda contestação do sujeito passivo, às fls. 1279 a 1287, em que foi apresentada nova impugnação, quando se referiria apenas à informação fiscal de fls. 1221 a 1224. Insurge-se contra a entrega da informação fiscal ao contribuinte. Aduz que, no processo, há documento com data de 05/09/2006 anexado à fl. 1274, e documentos protocolados em 30/08/2006, com numeração de fls. 1275 a 1277. Tece considerações acerca da relação Fisco-contribuinte, e conclui pedindo a declaração de procedência parcial do Auto de Infração.

Submetido o processo a julgamento pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, a unanimidade de seus pares, apreciando minudente e bem elaborado relatório circunstanciado dos motivos de fato e de direito que os convenceram, decidiram pela Procedência Parcial do Auto de Infração sob julgamento lavrado contra COMEIA DISTRIBUIDORA LTDA., cujo voto, transcrevemos “*ipse literis*” a seguir:

*“Preliminarmente, verifico que no presente processo administrativo fiscal encontram-se presentes os pressupostos de validade processual.*

*Quanto à numeração de três páginas do processo fora de ordem cronológica - ou seja, documento com data de 05/09/2006 anexado à fl. 1274 (Termo de Intimação ao autuado), e documentos protocolados em 30/08/2006, com numeração de fls. 1275 a 1277 (pedido do autuado para anexar documento ao processo) - assinalada pela autuante, tal fato não criou obstáculo ao perfeito andamento da lide tendo, a auditora, tomado conhecimento de tais documentos, bem como da manifestação do sujeito passivo às fls. 1279 a 1287, quando foi científica da resultado da diligência fiscal, ocasião em que, oportunamente, se manifestou.*

*Quanto à alegação da Auditora acerca da entrega de cópia da informação fiscal ao autuado, tal providência garantiu o exercício do direito de ampla defesa pelo contribuinte, sendo esta entrega especificamente obrigatória, nos termos do §7º do artigo 127 do RPAF/99, quando a informação fiscal inserir novo demonstrativo no processo, como ocorreu no caso em lide.*

*No mérito, o Auto de Infração em foco foi lavrado para exigência do ICMS e aplicação de penalidades por descumprimento de obrigação acessória, conforme consta no Relatório do Acórdão da 3ª JJF-CONSEF.*

*No que tange à infração 1, omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de pagamentos não registrados atinentes à aquisição de mercadorias para comercialização, o contribuinte reconhece, em parte, o cometimento da infração, admitindo como devido o montante de R\$41.053,70, na impugnação às fls. 1175 a 1185, e tabela de valores reconhecidos, à fl. 1218, mas verifico que parcelou, conforme extrato do Sistema Informatizado SIGAT/SEFAZ às fls. 1321 a 1323, o valor de R\$44.040,78. Fiscal estranho ao feito, em atendimento a diligência determinada pela 5ª JJF, à fl.1298, confirmou o débito relativo à R\$41.259,76, à fl. 1303, conforme detalhado na tabela a seguir:*

INFRAÇÃO 01					
DATA OCORRÊNCIA	LANÇADO NO AUTO DE INFRAÇÃO	ADMITIDO NA IMPUGNAÇÃO	PARCELADO	APURADO NA DILIGÊNCIA	VALORES DEVIDOS
31/01/2004	4.920,36	4.920,36	4.920,36	4.920,36	4.920,36
31/05/2004	4.844,03	4.844,03	4.844,03	4.844,03	4.844,03
30/06/2004	2.781,03	2.781,03	2.781,03		2.781,03
31/07/2004	6.422,89	6.422,89	6.422,89	6.422,89	6.422,89
31/08/2004	2.693,99				
31/12/2004	6.513,54				
31/01/2005	12.340,53	12.340,53	12.340,53	12.340,53	12.340,53
31/03/2005	9.611,13				
30/04/2005	3.466,22				
31/05/2005	4.370,76	4.370,76	4.370,76	4.370,76	4.370,76
30/06/2005	8.361,18	5.374,10	8.361,18	8.361,18	8.361,18
31/08/2005	16.713,98				
31/12/2005	4.808,31				
TOTAL	87.847,95	41.053,70	44.040,78	41.259,76	44.040,78

*Quanto às parcelas reconhecidas, e que foram objeto de pedido de parcelamento pelo sujeito passivo (fls. 1321 a 1323), cujo débito tributário foi confirmado na diligência fiscal, considero-as procedentes, inexistindo controvérsias. Verifico, contudo, que assiste razão, em parte, ao alegado pelo contribuinte como, por exemplo, em relação às Notas Fiscais nº 390.143, de 01/07/2005, e nº 390330, de 04/07/2005, constantes do Demonstrativo do cálculo do imposto referente a esta imputação, elaborado pela autuante à fl. 23, e emitidas por Pepsico do Brasil Ltda, quanto às quais houve, respectivamente, devolução de parte da mercadoria adquirida (fl.1189), e falta de mercadoria na carga (fl. 1188), conforme verificado na diligência fiscal.*

*No que diz respeito à parcela de R\$2.781,03, atinente à data de ocorrência de 30/06/2004, o contribuinte não a contesta, nem traz, aos autos, documento que comprove a sua improcedência, tendo sido, ainda, objeto do pedido de parcelamento já mencionado, não*

tendo sido este montante, por equívoco, incluído na tabela com o resultado aritmético da diligência fiscal. Considero-a procedente. A autuante não contestou, de forma específica, os dados do resultado da diligência fiscal, em sua manifestação às fls. 1317 e 1318, e o contribuinte, intimado para pronunciar-se a respeito, conforme Termo de Intimação à fl. 1315, manteve-se silente. Considero parcialmente procedente a infração 1, no valor total de R\$44.040,78, objeto de pedido de parcelamento para pagamento, pelo sujeito passivo, conforme tabela constante deste voto.

No que se refere à infração 2, entrada de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, o contribuinte a impugna; a autuante acata parcialmente as alegações defensivas e elabora novo demonstrativo à fl. 1225, reduzindo de R\$36.321,49, valor lançado de ofício, para R\$27.430,46, referente a dezembro/2004, o débito a ser exigido. O diligente conclui que assiste, integralmente, razão ao autuado. De fato, as Notas Fiscais nºs 97.186, 97.190, 97.187, 97.188 e 97.189, emitidas pela empresa Unilever do Brasil Ltda em operação destinada ao autuado, foram objeto de devolução ao fornecedor, conforme Declaração do fornecedor à fl. 1277, confirmada no resultado da diligência realizada por fiscal estranho ao feito (fl. 1303), e cópia do livro Registro de Entradas da Unilever, anexado pelo diligente às fls. 1305 a 1311. Quanto à Nota Fiscal nº 181.322, emitida por Santher Fábrica de Papel Santa Terezinha, em 31/12/2004, verifico que está escriturada no LRE do autuado, conforme cópia anexada ao Auto de Infração, à fl. 421, e pelo autuado, à fl. 1210. Assim, está provada a improcedência da imputação 2.

No que tange à infração 3, o contribuinte a contesta em parte, pedindo, contudo, parcelamento em montante superior ao reconhecido na impugnação e na tabela que acostou à fl. 1218. A autuante acata em parte as alegações defensivas, conforme tabela que anexa à fl. 1225, e o diligente afirma que procedem as alegações do autuado quanto às notas fiscais emitidas pela empresa Unilever do Brasil Ltda, que não são objeto desta imputação, e sim da imputação 2, mas, por equívoco na elaboração da tabela que acosta à fl. 1303, o diligente não incluiu, na mencionada tabela, o montante reconhecido pelo contribuinte, conforme detalhado a seguir:

INFRAÇÃO 03					
DATA OCORRÊNCIA	LANÇADO NO AUTO DE INFRAÇÃO	ADMITIDO NA IMPUGNAÇÃO	PARCELADO	INFORMAÇÃO FISCAL	VALORES DEVIDOS
31/03/2004	8,31	8,31	8,31	8,32	8,31
31/05/2004	15,34	15,34	15,34	15,35	15,34
30/09/2004	10,04	10,04	10,04	10,05	10,04
30/11/2004	50,57	11,07	50,57	50,57	50,57
31/12/2004	355,43			75,00	75,00
30/11/2005	9,16	9,16	9,16	9,17	9,17
TOTAL	448,85	53,92	93,42	168,46	168,43

Nesta imputação 3, o contribuinte insurge-se contra o lançamento referente às Notas Fiscais nºs 64325 e 175.824.

Quanto à Nota Fiscal nº 64325, emitida por Kodak Amazônia Indústria e Comércio LTDA em 23/12/2004, no valor de R\$7.500,00, o defendente alega que a mesma está incluída na Nota Fiscal nº 429.910 (fl. 97), emitida em 23/12/2004 por Danzas Logística e Armazéns Gerais LTDA – DHL Solutions, que estaria lançada em seu LRE. Contudo, nos documentos acostados ao processo, junto à impugnação, não consta a escrituração de qualquer das duas notas fiscais. Ressalto, por oportunidade, que a Nota Fiscal nº 67.073, também emitida por Kodak Amazônia Indústria e Comércio Ltda no mesmo mês, e incluída na Nota Fiscal nº 432.303, da Danzas Logística e Armazéns Gerais Ltda – DHL Solutions (fl. 96), está devidamente registrada em seu LRE, conforme cópia que o autuado traz à fl. 1209, ao contrário da Nota Fiscal nº 64325, que foi objeto da imputação. Exigida, corretamente, a multa de 1% sobre as notas fiscais não escrituradas.

No que diz respeito à Nota Fiscal nº 175.824 (fl. 89), emitida em 04/11/2004 por Santher – Fábrica de Papel Santa Terezinha, no valor de R\$3.949,80, o impugnante não discorda da sua falta de escrituração no LRE, mas pleiteia a absorção desta multa por descumprimento de obrigação acessória pela multa por descumprimento de obrigação principal lançada de ofício, atinente ao mesmo documento fiscal, na imputação 04, que trata de falta de recolhimento de ICMS devido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88. O contribuinte cita, como escopo, o previsto no §5º do artigo 915 do RICMS/BA. Ocorre que, tanto neste dispositivo legal, quanto no §5º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, trata-se de situação diversa da atual, pois, na hipótese normativa, o descumprimento da obrigação principal é uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória e, no fato em lide, a falta de pagamento antecipado do imposto devido por substituição tributária não é consequência direta da falta de registro da nota fiscal, sendo antes situações independentes, em que tanto o contribuinte poderia ter registrado o documento fiscal e não ter recolhido o valor do imposto, como poderia ter recolhido o valor do imposto sem, contudo, ter escriturado regularmente o documento fiscal, bem como poderia ter praticado as duas infrações concomitantemente. Por outro turno, a falta de registro do documento fiscal não serviu como agravante para o lançamento de ofício, no que tange ao descumprimento da obrigação principal.

Lei nº 7.014/96

Artigo 42.

§ 5º A multa pelo descumprimento de obrigação acessória será absorvida pela multa para o descumprimento da obrigação principal, sempre que se tratar de cometimento em que o descumprimento da obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, servindo a infração relativa à obrigação acessória como circunstância agravante da relativa à falta de recolhimento do imposto devido em relação ao mesmo infrator.

Após insurgir-se, na impugnação, quanto à inclusão desta Nota Fiscal nº 175.824 no lançamento de ofício, o contribuinte incluiu o débito, à mesma relativo, no parcelamento que pediu, conforme documentos de fls. 1321 a 1323. Mantida a exigência da penalidade em relação às Notas Fiscais nºs 64325 e 175.824. Pelo exposto, julgo parcialmente procedente a infração 3, no montante de R\$168,46, consoante tabela à mesma atinente, neste voto.

No que tange à infração 4, o contribuinte a contesta em parte, reconhecendo, em sua impugnação, o débito atinente a novembro/2004, no valor de R\$690,85, referente à Nota Fiscal nº 175.824 (fl. 89), emitida em 04/11/2004 por Santher – Fábrica de Papel Santa Terezinha, no valor de R\$3.949,80, conforme tabela que acosta à fl. 1218, mas, ao pedir o parcelamento, consoante documento de fls. 1321 a 1323, emitido pelo Sistema SIGAT/SEFAZ, incluiu também o valor R\$1.094,45, constante como débito tributário no mês de dezembro/2004 do demonstrativo acostado pela autuante à fl. 105, atinente às Notas Fiscais nºs 064.325, emitida em 12/12/2004, e 067073, emitida em 31/12/2004, ambas da KODAK Amazônia Indústria e Comércio LTDA.

Contudo, observo que as mercadorias (filme fotográfico) objeto das Notas Fiscais nºs 046607 (citada na Nota Fiscal nº 413824, à fl. 100, e anexada à fl. 1285), 064325 (citada na Nota Fiscal nº 429910, à fl. 97, e anexada à fl. 1286), e 067073 (citada na Nota Fiscal nº 432303, à fl. 96, e anexada à fl. 1287), sobre as quais foi exigido o ICMS devido por antecipação tributária, foram remetidas à Bahia pela empresa Danzas Logística e Armazéns Gerais LTDA – DHL Solutions, localizada em São Paulo, e no campo “Dados Adicionais” de cada uma dela figura a informação de que “o recolhimento do ICMS é de responsabilidade da Danzas”, citando o número da nota fiscal de origem, emitida pela KODAK Amazônia Indústria e Comércio LTDA, com natureza da operação “remessa por conta e ordem de terceiros”. Em

*tais documentos, de fato, não está destacado o ICMS devido por substituição tributária, e os mesmos nem apresentam a inscrição do contribuinte substituto, como afirma a autuante.*

*Porém, nos termos da Cláusula Primeira do Protocolo ICMS 14/97, a Bahia aderiu ao Protocolo ICMS 15/85, para efeito de atribuir responsabilidades pela retenção do imposto devido por substituição tributária aos estabelecimentos remetentes, no caso de operações com filmes fotográficos. O Estado do Amazonas, onde se localiza a empresa KODAK Amazônia Indústria e Comércio LTDA, e o de São Paulo, no qual está estabelecida a empresa Danzas Logística e Armazéns Gerais Ltda – DHL Solutions, são signatários do Protocolo ICMS 15/85.*

*As Cláusulas primeira, sexta e nona do Protocolo ICMS 15/85 assim dispõem:*

*Cláusula primeira.*

*Nas operações interestaduais com filme fotográfico e cinematográfico e "slide" entre contribuintes situados nos Estados signatários deste Protocolo, fica atribuída ao estabelecimento industrial, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e de Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, relativo às saídas subsequentes, bem como à entrada destinada a uso ou consumo estabelecimento destinatário, exceto em relação às operações que destinem o produto ao Estado de São Paulo.*

*Cláusula sexta.*

*Por ocasião da saída da mercadoria, o contribuinte substituto emitirá nota fiscal que contenha, além das indicações exigidas na legislação, o valor que serviu de base de cálculo para a retenção e o valor do imposto retido.*

*Cláusula nona.*

*Para os efeitos legais, considera-se como crédito tributário do Estado de destino o imposto retido, bem como a respectiva atualização monetária e os acréscimos penais e moratórios.*

*Assim, inicialmente não cabe a responsabilidade pelo recolhimento do imposto ao autuado, e sim ao remetente dos citados filmes fotográficos, no caso, a empresa Danzas Logística e Armazéns Gerais Ltda – DHL Solutions, localizada em São Paulo. Neste sentido, sendo verificado, pelo Fisco da Bahia, a falta de recolhimento do ICMS devido por substituição, deve ser observado o disposto no §1º, incisos I, alínea "a" e III do artigo 125 do RICMS/BA, no sentido de, esgotadas todas as possibilidades de exigência do tributo do responsável por substituição, ser emitida Notificação Fiscal em nome do destinatário, para que seja efetuado o recolhimento do imposto na forma, prazo e condições estabelecidas nos artigos 48 a 54 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal-RPAF e, só então, descumprida esta exigência, poderá ser lavrado Auto de Infração contra o contribuinte substituto:*

*Art. 125. O imposto será recolhido por antecipação, pelo próprio contribuinte ou pelo responsável solidário:*

*§ 1º Nas aquisições, de outra unidade da Federação, de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação em virtude de convênio ou protocolo, não tendo sido feita a retenção do imposto pelo remetente e não sendo possível, por qualquer motivo, a sua cobrança do sujeito passivo por substituição na forma do item 1 da alínea "i" do inciso II, poderá ser emitida Notificação Fiscal em nome do destinatário, no sentido de efetuar o recolhimento espontâneo do imposto, na forma, prazo e condições estabelecidas no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, sendo que:*

*I - só deverá ser adotado este procedimento após esgotadas todas as possibilidades de exigência do tributo do responsável por substituição, circunstância esta que deverá ser*

declarada ou demonstrada formalmente:

b) pelo Auditor Fiscal, nos demais casos;

II - a atribuição da responsabilidade supletiva ao contribuinte substituído, de que cuida este parágrafo, implica a desistência, por parte da fazenda pública estadual, da cobrança do imposto do sujeito passivo por substituição;

III - iniciado o procedimento fiscal, o Auditor Fiscal anexará o processo originário à Notificação Fiscal, a menos que o mesmo tenha sido incorporado fisicamente ao processo judicial ou requisitado por autoridade do Poder Judiciário ou do Poder Legislativo.

Nos autos da lide em curso não consta a citada Notificação, nem há menção de sua realização pelo Fisco, pelo que foi descumprido o devido processo legal. Neste sentido, não poderia ter sido objeto da presente ação fiscal a exigência do imposto atinente aos meses de outubro e dezembro de 2004 na infração 4. Assim, julgo parcialmente nula a infração 4, por desobediência ao devido processo legal e consequente ilegitimidade passiva do autuado quanto à exigência de R\$1.740,50, atinente aos meses de outubro e dezembro/2004, sendo procedente a exigência do tributo relativa ao mês de novembro/2004, no valor de R\$690,85, reconhecido pelo sujeito passivo.

Pelo exposto, recomendo à autoridade administrativa competente a instauração de novo procedimento fiscal, a salvo de incorreções, no sentido de assegurar-se o recolhimento regular do ICMS devido por substituição tributária atinente aos meses de outubro e dezembro/2004, relativo à imputação 4 deste Auto de Infração.

Quanto à infração 6, omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de pagamentos não registrados, pelo fato de a aquisição de bens do ativo permanente (automóvel) observar que assiste razão ao autuado, conforme também verificado por fiscal diligente, quanto a que, embora no campo “forma de Pagamento” da Nota Fiscal nº 251590, emitida em 26/09/2005 por Volkswagen do Brasil Ltda (fl. 131), conste a expressão “pagamento à vista”, o veículo foi comprado com alienação fiduciária ao Banco ABN AMRO Bank – Aymoré Financiamentos, sendo aquisição a ser quitada em pagamentos parcelados com data de vencimento inicial em 11/11/2005, e final em 11/10/2007, conforme cópia do Certificado de Registro de Veículo- CRV de fl. 1197, anexado pelo contribuinte, e cópia autenticada de Contrato de Financiamento anexado pelo diligente à fl. 1312. Infração 6 improcedente.

Assim, o débito a ser exigido no presente lançamento de ofício passa a ser de R\$50.044,97, conforme tabela a seguir:

INFRAÇÃO	CONCLUSÃO	VALORES DEVIDOS (R\$)
01	PROCEDENTE EM PARTE	44.040,78
02	IMPROCEDENTE	-
03	PROCEDENTE EM PARTE	168,43
04	PROCEDENTE EM PARTE	690,85
05	PROCEDENTE	3.093,84
06	IMPROCEDENTE	-
07	PROCEDENTE	1.411,07
08	PROCEDENTE	640,00
	TOTAL	50.044,97

Por tudo quanto dito, o voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, reduzindo-se o valor do débito lançado de R\$136.145,33 para R\$50.044,97, nos termos já detalhados neste voto, devendo ser homologado o valor recolhido, conforme documentos do SIGAT/SEFAZ às fls. 1289 a 1295, emitidos pelo Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – SIGAT/SEFAZ, com Relatório de Parcelamento deferido em 30/08/2006, e extrato de Parcelamento com indicação de pagamento da parcela inicial, atinentes ao pagamento parcial do presente lançamento de ofício”.

## VOTO

Estou de pleno acordo com o Parecer Técnico da ASTEC/CONSEF nº 42/2007 provocado pelo Relator do Processo na Junta Fiscal, para examinar a escrita e a respectiva documentação do Contribuinte Autuado, nos tópicos referentes às infrações 1, 2, 3, 4 e 6 constantes do Auto de Infração em comento, espancando as brumas, que a Junta Fiscal perfilhou, conforme se pode ver pelo relatório de uma clareza superlativa encartado às fls. 1325 usque 1336. Apenas para argumentar, o Auditor Fiscal designado Diligente, procedeu à analise das notas fiscais não reconhecidas, de acordo com o demonstrativo exarado as fls. 1.301/1302, de referência à infração 1, quanto às infrações 2 e 3, procedeu o Diligente a uma verificação junto a Empresa Unilever Brasil Ltda. e constatou que as notas fiscais mencionadas pelo autuado as fls. 1.180, foram efetivamente devolvidas e escrituradas no livro Registro de Entradas de Mercadorias daquela Empresa, conforme se pode ver às fls. 1.305/1.311. Também procedeu à verificação junto ao Agente Financeiro Banco ABN AMRO Real S/A, no tocante à Nota Fiscal nº 251590 a que se refere a infração 6, tendo constatado tratar-se de uma operação de financiamento, acostando como comprovante a cópia do contrato que se encontra residente no processo a fl. 1.312, concluindo o seu Parecer Técnico de nº 42/2007, elaborou um novo demonstrativo sobre o valor original do débito, para as infrações 1, 2, 3 e 6, que antes era de R\$128.869,07 e restou reduzido para R\$41.259,76, conforme se pode verificar às fls. 1.303 do processo. Do Parecer, foram intimados o autuante e o autuado, dele somente o autuante se manifestou, argüindo alguns incidentes que não tinham como prosperar diante da clareza meridiana do Parecer do louvado, argüições que foram refutadas. O Acórdão da Junta de Julgamento está eivado de razões ponderosas, que escoimam de qualquer dúvida a PROCEDÊNCIA apenas PARCIAL do Auto de Infração hostilizado, conforme está posto às fls. 1335/1336 do processo.

Diante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo-se na íntegra a Decisão recorrida em todos os termos pelos seus próprios fundamentos e no tocante à infração 4, reiteramos a recomendação de instauração de novo procedimento fiscal, para fins de garantir o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, relativo aos meses de outubro e dezembro de 2004, inclusive.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 206951.0002/06-2, lavrado contra COMEIA DISTRIBUIDORA LTDA. (EMPÓRIO VITÓRIA), devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$49.236,54, acrescido das multas de 60% sobre R\$5.195,76 e 70% sobre R\$44.040,78, previstas no art. 42, da Lei nº 7.014/96, respectivamente nos incisos II, alíneas “d” e “f”, III e VII, alínea “a”, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de R\$808,43, previstas no artigo 42, incisos XI e XX, alíneas ”a”, ”b” e ”c”, da mencionada Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto na Lei nº 9.837/05, devendo ser renovado o procedimento fiscal em relação à infração 4, consoante no voto.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de março de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

IVO MORAES SOARES - RELATOR

ANA PAULA TOMAZ MARTINS – REPR. PGE/PROFIS