

PROCESSO - A. I. Nº 206855.0003/07-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BIMBO DO BRASIL LTDA.
RECORRIDOS - BIMBO DO BRASIL LTDA e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0112-01/08
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 28/11/2008

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJP Nº 0387-11/08

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS REALIZADAS POR ESTABELECIMENTO FILIAL ATACADISTA A CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NESTE ESTADO. MERCADORIAS RECEBIDAS EM TRANSFERÊNCIA DO ESTABELECIMENTO MATRIZ LOCALIZADO EM OUTRO ESTADO. **a)** IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. Cabe a filial atacadista, na qualidade de sujeito passivo por substituição, efetuar o lançamento e o pagamento do ICMS referentes às operações subsequentes dos produtos pães e bolos derivados da farinha de trigo, nos termos do artigo 506-C do RICMS/97. Infração caracterizada. **b)** RETENÇÃO A MENOS. Ficou demonstrado que o recolhimento a menos do imposto antecipado através do regime de substituição tributária foi resultante do comprovado recolhimento a mais na operação normal, não havendo, portanto, prejuízo para os cofres do Estado. Infração não subsistente. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de entradas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Infração caracterizada. Rejeitadas preliminares de nulidade e a decadência argüidas. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício apresentado pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte – Acórdão JF nº 0112-01/08 - lavrado em decorrência das seguintes irregularidades:

1. falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no valor de R\$140.246,73, com multa de 150%, relativo aos meses de maio a julho de 2006;
2. Retenção e recolhimento a menor do ICMS no valor de R\$1.474.644,52, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas vendas realizadas, relativo às operações internas subsequentes,

nos meses de janeiro a dezembro de 2002, janeiro a dezembro de 2003, janeiro a dezembro de 2004, janeiro a dezembro de 2005, janeiro, fevereiro, agosto a dezembro de 2006. Consta que os demonstrativos da infração encontram-se às fls. 137 a 614 e que, ao contribuinte, foi entregue um CD desta infração, consoante recibos de fls. 1.203 a 1.206 dos autos;

3. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária a das operações de entrada - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, nos exercícios de 2002 a 2006.

A Junta de Julgamento Fiscal julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, afastando preliminarmente as nulidades suscitadas pelo sujeito passivo, a alegação de decadência dos meses de janeiro a junho de 2002, de confiscatoriedade das multas aplicadas, nos seguintes termos, resumidamente:

- I. que o art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, baseado no art. 173, I do CTN, estabelece como prazo de decadência 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; assim, a *“a decadência dos fatos relativos aos meses de janeiro a junho de 2002, somente se operou no dia 31/12/2007”*, como dito pelo autuante, razão pela qual rejeita-se a aludida preliminar;
- II. que o PAF está revestido de todas as formalidades legais, inexistindo qualquer irregularidade em sua constituição que contrarie o artigo 18, do RPAF/99, tendo sido atendidos todos os procedimentos previstos para a lavratura do Auto de Infração, já que o débito está devidamente demonstrado; os demonstrativos foram elaborados de forma esclarecedora; as indicações das multas estão em conformidade com o disposto no art. 42 da Lei nº 7014/96, individualizadas para cada infração, bem como os dispositivos infringidos e a definição do sujeito passivo;
- III. que o contribuinte tomou conhecimento da autuação com os levantamentos efetuados e pode exercer a ampla defesa e o contraditório, demonstrando conhecer claramente as infrações que lhe foram imputadas, afastando assim, qualquer arguição de nulidade;
- IV. que em relação à multa de 150%, constante da infração 1, foi corretamente aplicada em consonância com o disposto no art. 42, V, “a” da Lei nº 7.014/96, uma vez que se trata de imposto retido e não recolhido.
- V. que em relação à arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório, consignou a JJJ que o art. 150, IV da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda, e que apesar de não ter havido diretamente uma alegação de inconstitucionalidade, este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA.

No mérito, assim se posicionou a JJJ:

INFRAÇÃO 1 – que a exigência se refere a pães e bolos a base de farinha de trigo, enquadrados no regime de substituição tributária, sendo originários de Pernambuco, cuja substituição tributária, no termo do art. 506-C, III, do RICMS/97, compete ao sujeito passivo, na condição de destinatário filial atacadista do estabelecimento remetente, procedendo à retenção do imposto nas operações de vendas, nos termos do artigo 353, II, 11.4.2 do RICMS/97.

Que em relação à consulta formulada pelo autuado, a exigência tributária em tela é a partir do mês de maio de 2006, e com a entrada em vigor do Protocolo ICMS 50/2005, conforme a própria resposta da consulta formulada - fls. 1275 - o autuado estava obrigado a fazer a retenção e

recolhimento nas saídas subseqüentes e, assim, inexistindo dúvidas sobre a referida obrigação, já que não contestou os cálculos para apuração do ICMS, caberia ao autuado demonstrar que o imposto antecipado, relativo às operações do mês de maio a julho de 2006, foi devidamente recolhido, o que não ocorreu, razão pela qual é subsistente a infração;

INFRAÇÃO 2 – que a exigência fiscal imputa ao sujeito passivo - empresa adquirente (filial atacadista) estabelecida no Estado da Bahia - a retenção efetuada a menos, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas vendas de pães e bolos a base de farinha de trigo, enquadrados no regime de substituição tributária, adquiridos por transferência do Estado de Pernambuco. Assim, consignou a JJF que, nos termos do art. 506-C, III, do RICMS/97, cabe ao autuado na condição destinatário (filial atacadista) proceder à retenção do imposto nas operações de vendas, também nos termos do artigo 353, II, 11.4 do RICMS/97.

Ressaltou, ainda, o relator da JJF que analisando os demonstrativos que instruem a autuação e os esclarecimentos prestados na informação fiscal, observa-se que as diferenças apuradas são decorrentes basicamente do fato de o autuado, no cálculo do valor retido por substituição tributária, ter considerado a alíquota de 17% sobre as operações normais, enquanto que o autuante considerou a alíquota de 12%. Após elaborar demonstrativo com as duas formas de cálculos, entendeu o Julgador, que *“o imposto recolhido a menos, ou seja, a diferença entre o imposto apurado pelo autuante ($E1 = 41,13$) menos o imposto apurado pelo autuado ($E = 16,65$), conforme segue: $41,13 - 16,65 = 24,48$ - decorre da utilização do crédito relativo ao ICMS normal para apurar o imposto devido por substituição tributária, ou seja, o autuado destaca 17% na operação normal e utiliza este crédito (83,24, constante do exemplo) e o autuante efetua o cálculo, conforme determina a legislação, utilizando o crédito de 12%, sobre a base de cálculo do imposto normal (58,76, constante do exemplo). Assim, a diferença, conforme o exemplo, relativo ao imposto normal ($83,24 - 58,76$), ou seja, B-B1, é de R\$ 24,48, portanto, a mesma diferença exigida pelo autuante sob a alegação de retenção e recolhimento a menos na apuração do ICMS da substituição tributária”*.

Conclui, assim, que ao autuado recolher o imposto normal destacando 17% sobre o valor das saídas das mercadorias, o qual utiliza como crédito para apurar a substituição tributária, não há prejuízo aos cofres públicos, *“pois o valor que o autuado utilizou a mais como crédito através da aplicação da alíquota de 17%, ao invés de 12%, também recolheu a mais, pois o diligente, à fls. 1295, confirma o recolhimento do imposto normal resultante do destaque de 17% sobre as operações de vendas”*.

Ressaltou que *“o motivo de o autuado ter retido e recolhido a menos o ICMS antecipado através do regime de substituição tributária, foi exatamente o crédito utilizado para apuração deste imposto, pago a mais por ele na operação normal, conforme afirma o próprio autuante em sua informação fiscal à fl. 1287, de sorte que exigir o ICMS retido e recolhido a menos do autuado, para que, conforme sugere o autuante, o mesmo peça restituição do imposto que, comprovadamente, através de diligência, às fls. 1295 dos autos, recolheu com 17%, portanto a mais na operação normal, sendo exatamente esta a razão do recolhimento a menos na substituição tributária, não parece a melhor Decisão, pois requer a exigência tributária de uma operação que em seu cálculo total já foi satisfeita, além de ferir gravemente os princípios da razoabilidade e da celeridade processual. Assim, diante do recolhimento a menos do imposto antecipado através do regime de substituição tributária ter sido compensado pelo recolhimento a mais na operação normal (devidamente efetuado pelo autuado) e, portanto, da comprovada inexistência de prejuízo para os cofres do Estado, considero, neste específico caso, insubsistente a infração 2.”*

INFRAÇÃO 3 – Consignou o Relator da JJF que apesar de o autuado alegar que existem dúvidas em relação aos valores constantes dos demonstrativos de débitos, não os especifica ou apresenta elemento probatório, devendo ser aplicado o art. 142 do RPAF/99, uma vez que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, importa em presunção de veracidade da afirmação da parte contrária. Consignou,

ainda, que de fato se trata de uma presunção, como alega o autuado, mas uma presunção legal prevista no inciso IV do art. 334 do Código de Processo Civil, presunção legal relativa, prevista pelo §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, e que o autuado não elidiu, pois não apresentou provas em contrário.

Ainda quanto a este item, ressaltou a JJF, em relação à aplicação da multa, que não há, conforme alega o autuado, falta de indicação do dispositivo legal, nem mesmo do percentual, ou até mesmo dúvidas quanto à penalidade aplicada, pois consta de forma clara a indicação do percentual de 70%, conforme dispõe o art. 42, III, da Lei nº 7014/96, o qual prevê esta penalidade para as infrações apuradas através de levantamento quantitativo de estoque, caso dos autos, julgando procedente este item.

Irresignado, o sujeito passivo, através de advogados regularmente constituídos, interpõe o presente Recurso Voluntário - fls. 1.384 a 1.413 – onde pede a reforma da Decisão recorrida relativamente às infrações que lhe foram imputadas, ao tempo que suscita em preliminar decadência parcial do direito do Fisco de constituir o presente crédito tributário quanto às operações realizadas nos meses de janeiro a junho de 2002, ao argumento de que foi ultrapassado o prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador, já que o sujeito passivo apenas foi cientificado do presente lançamento de ofício em 23/06/2007, sem observar que parte dos valores exigidos, correlatos aos meses apontados, não poderiam ser exigidos, porquanto caducos. Cita e transcreve o §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, concluindo que o Auto de Infração foi lavrado após ter transcorrido o prazo de cinco anos da ocorrência do respectivo fato gerador, já tendo ocorrido a homologação tácita dos lançamentos efetuados e a conseqüente extinção do crédito tributário respectivo. Também cita e transcreve decisões do Superior Tribunal de Justiça que entende amparar sua tese.

Ainda em preliminar, alega que a autuação é nula, posto que ainda que tivesse se equivocado quanto ao recolhimento realizado, o que admite apenas por hipótese, ainda assim não poderia ser exigido o imposto do recorrente, porquanto todo o tributo incidente na operação já teria sido recolhido, sendo absurdo exigir tributo já recolhido em função da recorrente ter supostamente realizado o recolhimento sob rubrica diversa da que o autuante entendeu como sendo a correta, o que seria agravado pelo fato de que houve recolhimento a maior do ICMS. Aduz que interpretava a legislação da forma como efetuava o recolhimento do ICMS, desde a alteração ocorrida na legislação no final do ano de 2001 e passada a ser aplicada no ano de 2002, o que a eximiria da imposição de penalidade, a teor do art. 100 do CTN, que transcreve, por se tratar de prática reiterada, além de ser manifestamente indevido o tributo, e que tal argumento não foi apreciado pelo julgador de primeira instância, afrontando-se os princípios do contraditório e da ampla defesa, ao tempo que transcreve ementas de tribunais sobre a matéria.

Também em preliminar alega nulidade do lançamento de ofício por afronta aos princípios da verdade material, do contraditório e da ampla defesa, ao argumento de que o autuante deveria ter realizado a apuração do imposto devido considerando os recolhimentos realizados pelo recorrente em todo o período, o que afastaria qualquer pretensão do fisco de tentar impor exigência sem respaldo, o que implicou em afronta ao princípio da verdade material.

Contesta as multas aplicadas, sob o argumento de que as mesmas são confiscatórias e irrazoáveis, citando e transcrevendo decisões do STF sobre a matéria.

No mérito, o recorrente apresenta os seguintes argumentos quanto aos itens 1 e 3 da autuação, mantidos pela JJF:

INFRAÇÃO 1 - Alega que apresentou consulta em 09/05/2006 para a Diretoria de Tributação da SEFAZ, diante de dúvidas em relação à forma de recolhimento do ICMS nas operações interestaduais que realiza, e que embora seu entendimento era de que não havia a necessidade de recolher o ICMS-ST em operações de transferência de produtos entre estabelecimentos do mesmo titular, efetuou os recolhimentos do ICMS-ST nas referidas transferências, cumprindo o que determinava a legislação vigente à época. Entende que, nos termos da resposta à Consulta, a

partir de 10/05/2006, nas operações de transferências da matriz localizada em Pernambuco para seu estabelecimento, aquela não deveria proceder à retenção nas transferências dos produtos comercializados para este Estado, devendo o recorrente fazer a retenção nas saídas internas subseqüentes. Em relação às mercadorias em estoques e recebidas com tributação com retenção ou que, eventualmente, tenham sido adquiridas de terceiros com o imposto pago por antecipação, para efeito de tratamento fiscal uniforme, o recorrente deveria utilizar como crédito fiscal o ICMS incidente na operação normal e o imposto retido ou antecipado, ficando obrigada a proceder à retenção do imposto nas operações internas subseqüentes, conforme dispõe o §2º do artigo 356 do RICMS/BA.

Desta forma, conclui que carece de plausibilidade a pretensão da autoridade fazendária, visto que atendeu corretamente o previsto na consulta, não gerando, ainda, qualquer prejuízo ao fisco baiano, motivo pelo qual deve o lançamento ser cancelado.

Ressalta, por fim, que não resta dúvida da inocorrência de prejuízo ao Estado da Bahia, pois efetuou o pagamento do ICMS-ST para esse estado a partir da mudança determinada pelo Protocolo ICMS 50/2005. Afirma que o mencionado protocolo passou a vigorar a partir de março de 2006, tendo o recorrente pago o ICM-ST nas transferências dos produtos de Pernambuco para a Bahia, continuando a destacar o imposto até 06/06/2006.

Informa que nos meses de março e abril de 2006 efetuou o pagamento do imposto através de GNREs com os dados da sua filial da Bahia. A partir de maio de 2006 até 06/06/2006, após a realização da consulta, passou a efetuar o pagamento do imposto através de GNREs com os dados da sua filial de Pernambuco, daí onde acredita ter o autuante entendido que poderia ter ocorrido qualquer irregularidade, ou seja, que se verificaria no caso que não houve ausência de recolhimento do imposto devido ao Estado da Bahia, mas tão-somente uma alteração da pessoa jurídica que efetuou o pagamento.

Requer, assim, perícia na documentação que apresenta em anexo, para que reste comprovada a improcedência deste item, e para que se responda ao seguinte questionamento: nas operações realizadas levando em consideração os recolhimentos realizados tanto pelo estabelecimento do recorrente localizada no Estado da Bahia quanto pelo estabelecimento industrial localizado no Estado do Pernambuco, pode-se afirmar que não houve prejuízo ao fisco baiano?

Aduz, ainda, que efetuou apuração do imposto devido na sistemática débito/crédito, conforme orientado na Consulta, que resultou em saldo credor até junho de 2006, conforme demonstrativo que elabora, o que comprovaria que realizou todos os recolhimentos em razão das operações de transferências realizadas entre os estabelecimentos de Pernambuco e da Bahia, razão pela qual pede a improcedência do lançamento.

Quanto à multa aplicada para este item, afirma que o autuante imputou multa de 150%, utilizando-se do art. 42, V, alínea “a”, e art. 42; III, ambos da Lei nº 7.014/96, mas que a aplicação da multa imposta carece de fundamentação legal, visto que ao imputar a penalidade no Auto de Infração dispôs que a mesma seria de 150%, enquanto que a fundamentação legal dispõe que a multa é de 60%, pugnando, assim, pelo cancelamento da multa, ao tempo que afirma que a multa prevista no art. 42, inciso V, alínea “a”, é inaplicável ao caso, já que em seu entendimento, só incidirá quando o imposto for retido pelo sujeito passivo por substituição e não for recolhido tempestivamente, e que, conforme demonstrado, já teria recolhido todos os tributos devidos, motivo pelo qual entende impossível falar-se em não recolhimento.

INFRAÇÃO 3 – Pede a improcedência deste item, afirmando que o autuante fez a indicação de que o recorrente teria deixado de informar ao fisco estadual operações e, com isso, deixado de pagar o imposto devido, ou seja, comprado ou vendido mercadorias sem nota fiscal, o que, em tese, segundo ele, é impossível de acontecer, visto que todas as mercadorias comercializadas passam pelos postos fiscais deste Estado, já que as recebem em transferência de sua unidade fabril localizada no Estado de Pernambuco, sendo, portanto, todas objeto de lançamento em seus livros

fiscais, como comprovado quando da realização da fiscalização, reafirmando que nunca deixou de registrar suas operações.

Aduz que devem ser levados em consideração eventuais erros operacionais inerentes ao seu ramo de atividade, visto que opera com grandes supermercados que normalmente emitem suas devoluções sem mencionar os números das notas fiscais que originaram tais devoluções e tampouco os códigos dos produtos utilizados por seus fornecedores. Alega, assim, que os responsáveis pela digitação desses documentos por vezes podem inverter códigos de produtos fazendo com que as quantidades fiquem distorcidas, levando ao irreal entendimento de que saíram ou entraram produtos sem os devidos registros fiscais e contábeis.

Requer perícia para que se verifique nos levantamentos que existem saldos positivos e outros negativos, reforçando o entendimento de que houve inversões quando dos lançamentos ocorridos em função destas devoluções, e que no período de 2002, onde se apurou maior valor supostamente não recolhido, a empresa implantou um novo sistema para apurar todos os lançamentos realizados, mas que de forma alguma daria ensejo à procedência da autuação. Conclui que o autuante deveria ter efetuado levantamento de todos os livros de apuração do ICMS, que foram integralmente disponibilizados para a fiscalização, que parece não foram analisados.

Quanto à multa aplicada neste item, alega que se deixou de atentar para o percentual da penalidade aplicável ao caso, o que deixa dúvida quanto aos valores apresentados no demonstrativo de débito, o que torna indispensável perícia fiscal para tanto. Conclui que existindo dúvida quanto à penalidade que deveria ser aplicada, não poderia a autoridade autuante optar por cominação mais gravosa, em ofensa ao art. 112 do CTN, devendo ser anulado o item ou modificado para que se aplique a penalidade correta.

A PGE/PROFIS, em seu opinativo às fls.1.420 a 1.423 – inicialmente afastou as preliminares de nulidades suscitadas pelo recorrente, ao argumento de que o lançamento se encontra revestido das formalidades legais, estando perfeitamente determinados o autuado, o montante do débito tributário e a natureza da infração apurada, não tendo sido constatados vícios formais ou materiais aptos a comprometer a ação fiscal. No mérito, opina pela Improcedência do Recurso Voluntário, consignando que o conjunto probatório acostado aos autos é suficiente para comprovar as infrações imputadas no presente lançamento de ofício, não tendo o recorrente se desincumbido de fazer prova contrária às conclusões oriundas da atuação fiscal. Assevera, ainda, que as reformas a serem feitas no lançamento já foram promovidas pelo acórdão recorrido, o qual não merece qualquer reparo, constatando-se o caráter eminentemente procrastinatório do Recurso Voluntário em tela.

VOTO

Inicialmente, quanto às preliminares de nulidades suscitadas pelo sujeito passivo, de logo as rechaçamos, no que comungamos com o opinativo da douta PGE/PROFIS, por não vislumbramos no presente lançamento de ofício ou na Decisão recorrida qualquer vício que os inquene de nulidade, não estando presentes qualquer das hipóteses de nulidade previstas do art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Ressalte-se que o argumento de que o Auto de Infração é nulo, pois o valor nele exigido já teria sido objeto de recolhimento sob outra rubrica, não tendo sido considerados valores já recolhidos, é argumento de mérito, que será devidamente analisado adiante quando da apreciação dos Recursos de Ofício e Voluntário interpostos, além do que não há que se falar em ofensa aos princípios do contraditório, da ampla defesa ou da verdade material – princípios norteadores do processo administrativo fiscal - como equivocadamente invoca o patrono do recorrente, na fase anterior à lavratura do Auto de Infração, quando sequer se configurou o litígio, que se instaura com a apresentação da defesa do sujeito passivo, impugnando as exigências fiscais nele lançadas.

Por outro lado, também é de mérito a alegação apresentada de nulidade do Auto de Infração ao argumento de que não foi observada a regra do art. 100 do CTN, que determina a inaplicabilidade de penalidade, cobrança de juros de mora e atualização monetária ao sujeito passivo pelas práticas reiteradas observadas pelas autoridades administrativas, que restaria consubstanciadas na interpretação dada pelo recorrente desde a alteração ocorrida na legislação no final do ano de 2001 e passada a ser aplicada no ano de 2002, no sentido de que deveria ser realizado o recolhimento do ICMS em suas operações de venda internas na Bahia. No entanto, esta argumentação reporta-se ao item 2 da autuação, julgado improcedente pela JJF, não havendo, assim, porque apreciá-la em sede de Recurso Voluntário, já que este item sobe para apreciação desta segunda instância apenas em sede de Recurso de Ofício, sendo descabida sua apresentação pelo recorrente, por inexistir interesse recursal.

No que pertine à alegação inicial de mérito de ocorrência da decadência parcial do Auto de Infração em tela quanto aos fatos geradores relativos aos meses de janeiro a junho de 2002 – exigência, frise-se, afastada pela JJF em apreciação de mérito e agora reapreciada em sede de Recurso de Ofício - entendemos correta a Decisão recorrida quando a rechaçou, visto que somente em 31/12/2007 decairia o direito do Fisco constituir o crédito tributário relativo a tais períodos, tendo sido o Auto de Infração em tela lavrado na data de 20/06/2007, tudo em consonância com o inciso I do art. 173 do Código Tributário Estadual – COTEB, que estabelece como prazo de decadência 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No que toca à alegação de serem confiscatórias, irrazoáveis ou desproporcionais as multas cominadas no presente lançamento de ofício, estas foram devidamente aplicadas com base na Lei nº 7.014/96, diploma legal devidamente aprovado pela Assembléia Legislativa do Estado, o que por si só legitima os percentuais de multa nele previstos, além do que sob tal diploma normativo não recai até o momento qualquer pecha de inconstitucionalidade.

Registre-se, ainda, que as multas cominadas são perfeitamente adequadas às infrações imputadas, não cabendo, portanto, como quer o recorrente, sua modificação com base no art. 112 do CTN.

Por fim, com arrimo no art. 147, inciso II, “a” e “b” do RPAF/99, indeferimos o pedido de perícia, uma vez que a prova dos fatos não depende do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a serem produzidas.

Finalmente adentrando no mérito das exigências fiscais, inicialmente apreciaremos o Recurso de Ofício, interposto pela JJF diante do julgamento pela improcedência da infração imputada ao sujeito passivo no item 2 da autuação.

E de logo devemos consignar que entendemos inatacável o Julgado de primeira instância ao afastar “*in totum*” a exigência fiscal em tela, que imputa ao contribuinte – filial atacadista aqui estabelecida - a retenção e recolhimento a menor do ICMS devido na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas vendas internas por ele realizadas dos produtos pães e bolos à base de farinha de trigo – produto sujeitos à substituição tributária - adquiridos por transferência de sua filial no Estado de Pernambuco, em consonância com os arts. 353, II, 11.4 e 506-C, III, do RICMS/97.

Na Decisão recorrida apontou-se que o autuante detectou que o sujeito passivo, no cálculo do valor retido por substituição tributária considerou a alíquota de 17% sobre as operações normais, quando deveria ter considerado a alíquota de 12%, o que ocasionou as diferenças exigidas neste item da autuação, por ter importado em valor retido a menor, como afirmou o próprio autuante em sua informação fiscal de fls. 1287, que transcrevemos: “*O contribuinte, ao efetivar o cálculo do imposto a ser retido, utilizou o percentual de 17% da operação própria, ao invés dos 12% regularmente previstos. Tal postura gerou todas as diferenças lançadas pelo autuante nos demonstrativos de débitos anexados aos autos*”.

E de fato, confrontando-se as planilhas que embasam a exigência fiscal – constantes às fls. 137 a 614 dos autos - e os demonstrativos elaborados pelo relator da JJF onde especifica, exemplificando, o cálculo da substituição tributária efetuado pelo autuante e pelo autuado, utilizando os dois primeiros itens da planilha que embasa a autuação, às fls. 137 dos autos, constata-se que o imposto recolhido a menos, que representa a diferença entre o imposto apurado pelo autuante menos o imposto apurado pelo sujeito passivo, decorre especificamente da utilização do crédito relativo ao ICMS normal para apurar o imposto devido por substituição tributária. Assim, enquanto o contribuinte destaca 17% na operação normal e utiliza este crédito, o autuante efetua o cálculo, conforme determina o §3º do art. 506-C do RICMS/BA, que abaixo transcrevemos, utilizando o crédito de 12% sobre a base de cálculo do imposto normal. Esta diferença de cálculo importou em valor a menos no ICMS retido, e é justamente esta diferença exigida no presente item da autuação.

“Art. 506-C. Caberá aos contribuintes a seguir indicados, na condição de sujeitos passivos por substituição tributária, o lançamento e o pagamento do ICMS referente às operações subseqüentes com produtos derivados de farinha de trigo elencados no subitem 11.4 do inciso II do art. 353:

I - fabricantes dos referidos produtos, estabelecidos neste Estado;

II - importadores das referidas mercadorias, sem prejuízo do lançamento e recolhimento do ICMS referente à importação;

III - contribuintes que receberem, a qualquer título, as referidas mercadorias de outra unidade da Federação, salvo se houver acordo interestadual que estabeleça a retenção do ICMS referente às operações subseqüentes pelo remetente dos mencionados produtos.

§ 3º Na apuração do imposto devido por substituição tributária de que trata este artigo, os fabricantes ou suas filiais atacadistas poderão deduzir o imposto relativo às operações próprias, lançado por ocasião da antecipação sobre a farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo utilizada, em valor equivalente a 12% (doze por cento) do valor da operação própria realizada pela unidade industrial ou atacadista.” Grifos nossos.

No entanto, como bem apontou a JJF, corroborado por diligência requerida à ASTEC – vide fls. 1.241 e 1.242 e 1.294 a 1.296 – o valor que o contribuinte utilizou a mais como crédito através da aplicação da alíquota de 17%, ao invés do valor equivalente a 12%, nos termos do §3º do art. 506-C, acima transcrito, também recolheu a mais, já que foi comprovado o recolhimento do imposto normal resultante do destaque de 17% sobre as operações de vendas.

Assim, entendo como correta a Decisão ao consignar que exigir do contribuinte valores que já foram satisfeitos fere os princípios da razoabilidade e da celeridade processual, pois o recolhimento a menos do imposto antecipado através do regime de substituição tributária foi integralmente compensado pelo recolhimento a mais na operação normal, inexistindo prejuízo para os cofres do Estado.

No que pertine ao Recurso Voluntário - que se cinge às infrações apontadas nos itens 1 e 3 da autuação, julgadas procedentes em primeira instância – entendemos que melhor sorte não assiste ao recorrente, no que comungamos com o opinativo da PGE/PROFIS pelo seu Não Provimento.

No item 1 se imputa ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia de pães e bolos à base de farinha de trigo – produtos enquadrados no regime de substituição tributária, originários de estabelecimento matriz da empresa autuada em Pernambuco, e cuja substituição tributária, nos termos do art. 506-C, III, do RICMS/97, compete ao autuado na condição de destinatário filial atacadista do estabelecimento remetente, nos termos do artigo 353, II, 11.4.2 do RICMS/97, nos meses de maio a julho de 2006.

Trata-se de produtos sujeitos à substituição tributária interna, conforme dispositivos retrocitados,

e também interestadual, esta última por força do Protocolo ICMS 50/05, cujas disposições foram vigentes para a Bahia no período de 01/03/2006 a 09/05/2006, período que não foi objeto da autuação. No período de sua vigência, atribuía-se ao estabelecimento do sujeito passivo localizado em Pernambuco, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações internas subseqüentes na Bahia, na qualidade de contribuinte substituto por substituição tributária. Posteriormente, a partir de 10/05/2006, passou-se a exigir do contribuinte baiano a responsabilidade por este lançamento e recolhimento, sendo exigido no presente item o imposto que deixou de ser recolhido no período posterior a esta data até julho de 2006.

Muito embora o recorrente alegue que protocolizou consulta sobre a matéria, conforme fls. 1.272 a 1.276, e que a resposta proferida pela Diretoria de Tributação da SEFAZ foi cumprida - resposta esta (vide fls. 1.272 – Parecer GECOT nº 7169/2006) que claramente determinava que a partir de 10/05/2006 seria o autuado a responsável pela retenção e recolhimento do ICMS/ST nas vendas internas dos produtos recebidos em transferência da sua matriz em Pernambuco – a mesma de fato não a cumpriu, como confessa em sua peça recursal - vide fls. 1.403 – muito embora afirme que tal fato não trouxe prejuízo ao Estado da Bahia, pois alega que teria recolhido o imposto devido através da sua matriz, através de GNREs.

No entanto, não logra a empresa comprovar sua assertiva, a uma porque o demonstrativo que elabora em sua peça recursal - que entende comprovar que teria saldo credor no período de março a julho de 2006 - não se faz acompanhar de documentos comprobatórios que lhe dêem suporte e, a duas, porque em verdade a resposta da DITRI/GECOT que a orientou no tratamento a ser dado nas trocas e devoluções e em relação ao estoque das mercadorias que foram recebidas em transferência com e sem substituição tributária - ST, para efeito de lhe dar tratamento uniforme, refere-se ao período anterior à vigência do Protocolo ICMS 50/05 para as vendas e remessas ao território baiano, portanto, anterior ao período autuado.

Assim, não logra o recorrente elidir a imputação de falta de retenção do imposto devido por ST no período de maio a julho de 2006, estando correta a multa aplicada, nos termos do art. 42, inciso, abaixo transcrito:

“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

V - 150% (cento e cinquenta por cento) do valor do imposto:

a) retido pelo sujeito passivo por substituição e não recolhido tempestivamente;”.
Grifos nossos.

No item 3 se imputa ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias - através de levantamento quantitativo de estoque - sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entrada, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, nos exercícios de 2002, 2003, 2004, 2005 e 2006.

Constata-se que nem na defesa e muito menos em seu Recurso Voluntário, traz o sujeito passivo qualquer contestação específica em relação à referida imputação, sequer apontando qualquer equívoco ou incorreção no levantamento quantitativo levado a efeito pela fiscalização, simplesmente alegando a inexistência da infração, cabendo, assim, a aplicação da regra do art. 143 do RPAF/BA, ou seja, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Por outro lado, a exigência fiscal encontra lastro no §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, abaixo transcrito, tratando-se de presunção legal, de natureza relativa, cabendo ao contribuinte elidi-la, tarefa da qual não se desincumbiu.

“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

*§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, **bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas** ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, **autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.***”. Grifos nossos.

Por outro lado, correta e adequada à infração em tela a multa indicada no presente lançamento de Ofício, prevista no inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96, também abaixo transcrito, descabendo, assim a aplicação da regra do art. 112 do CTN, como quer o recorrente.

“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

III - 70% (setenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, em razão da falta de registro de documentos fiscais nos livros fiscais próprios, apurando-se a prática de atos fraudulentos, tais como suprimento de caixa de origem não comprovada, saldo credor de caixa, passivo fictício ou inexistente, **entradas ou pagamentos não contabilizados, ou quaisquer outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque;**” Grifos nossos.

Do exposto, somos pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário, mantendo-se a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração epigrafado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206855.0003/07-0**, lavrado contra **BIMBO DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$164.908,54**, acrescido das multas de 150% sobre R\$140.246,73 e 70% sobre R\$24.661,81, previstas no art. 42, incisos V, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de novembro de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

ÂNGELY MARIA GUIMARÃES FEITOSA - REPR. DA PGE/PROFIS