

A I. Nº - 206855.0003/07-0
IMPUGNANTE - BIMBO DO BRASIL LTDA.
AUTUANTE - JOÃO EMANOEL BRITO ANDRADE
ORIGEM - INFAC ATACADO
INTERNET - 15. 04. 2008

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0112-01/08

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS REALIZADAS POR ESTABELECIMENTO FILIAL ATACADISTA À 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 subseqüentes 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. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, em lide, lavrado em 20/06/2007, apura os seguintes fatos:

1 – deixou de proceder ao 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, no valor de R\$ R\$ 140.246,73, com multa de 150%, relativo aos meses de maio a julho de 2006;

2 - reteve e recolheu a menos o ICMS no valor de R\$ 1.474.644,52, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas vendas realizadas, relativo às operações internas subseqüentes, 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 ás 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 pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício, no valor de R\$ 24.661,81, relativo aos exercícios de 2002, 2003, 2004, 2005 e 2006.

O impugnante, às fls. 1209 a 1261, apresenta sua defesa, argüindo, preliminarmente, nulidade em relação aos exercícios de 2002. Alega que partes das operações em questão foram realizadas nos meses de janeiro a junho de 2002, após ter ultrapassado o prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador, decaindo, portanto, o direito do fisco estadual pleitear o pagamento de qualquer valor porventura devido em relação à este período, já que o impugnante apenas foi cientificado do auto de infração em 23/06/2007, sem observar que parte deles, ainda que fossem devidos, não poderiam ser exigidos, porquanto caducos. Reproduz o §4º do art. 150 do CTN, para concluir que o auto de infração foi lavrado após ter transcorrido o prazo de cinco anos da ocorrência do respectivo fato gerador.

Reproduz o art. 39 da Lei 7629/89, com seus incisos, II, II, III, IV, alíneas de “a” a “f”, inciso V, alíneas de “a” a “c”, inciso VI a X, o art. 332, 323, 331 e art. 1º do RICMS, para concluir que a transcrição dos dispositivos, acima enumerados, são suficientes para demonstrar a insubsistência do Auto de Infração, quanto à satisfação dos requisitos específicos, visto que, segundo consta do enquadramento legal, em momento algum se vislumbra qualquer afronta aos dispositivos que teriam sido violados pelo impugnante.

Argumenta que, através de uma superficial análise dos dispositivos tidos por infringidos, verifica-se a impossibilidade de se saber ao certo qual foi a infração cometida pelo impugnante, vez que o Autuante deixa de indicar com precisão quais seriam os dispositivos realmente infringidos, bem como faz descrição superficial do que considerou como ato infrutivo.

Afirma que a autoridade autuante indica como infringido o art. 353, sem fazer a necessária indicação de qual inciso teria sido infringido, apenas apontando o *caput*, deixando de indicar quem na verdade seria o responsável pelo recolhimento do ICMS nas operações realizadas.

Assevera que em relação ao artigo 126, inciso I, não há qualquer indicação de que o impugnante teria infringido o Regulamento de ICMS, visto que efetuou todos os recolhimentos na data prevista. Alega que a autoridade autuante apontou outros dispositivos que possuem inúmeros incisos e parágrafos, cada qual fazendo relação com um tipo de conduta a ser seguida. Afirma que a ausência da indicação de quais foram os dispositivos realmente infringidos dificulta sobremaneira a apresentação de defesa plena, sendo obrigada o impugnante a fazer ilações de quais os dispositivos teriam sido infringidos, afrontando claramente os princípios da ampla defesa e do contraditório, o que deve ser evitado, sob pena de nulidade de todo o procedimento administrativo iniciado.

De outro modo, entende que o auto de infração também traz enquadramentos que foram devidamente respeitados pelo impugnante, não sabendo ao certo o que motivou a sua indicação como tendo sido violado.

Consigna que a falta de dispositivo legal específico, além de nulificar o Auto de Infração por ausência de requisito legal, impede o impugnante de se defender, o que termina por ofender diretamente o princípio do contraditório, insculpido na Carta Magna. Sobre essa matéria, transcreve os ensinamentos de Antonio da Silva Cabral, na análise do art. 10, do Decreto nº 70.235/72, que trata do processo administrativo federal, passando a transcrevê-lo.

Assevera que o autuante reclamou a exigência de um tributo já recolhido, pois se o impugnante estivesse obrigado ao recolhimento do ICMS, como quer fazer crer o autuante para lançar o tributo, teria que observar todos os recolhimentos efetuados e verificar a existência de valores remanescentes, caso existentes, o que de fato não ocorreu.

Destaca que o impugnante, desde a alteração ocorrida na legislação no final do ano de 2001 e passada a ser aplicada no ano de 2002, interpretava a legislação da forma como efetuava o recolhimento do ICMS, o que a eximira da imposição de penalidades, a teor do artigo 100 do CTN, que transcreve integralmente, juntamente com seu parágrafo único, após afirmar quer se tratar de prática reiterada, além de ser manifestamente indevido o tributo, como restará evidenciado.

Entende que o comando normativo, acima mencionado, cai como uma luva no caso em tela, porquanto, desde a alteração da legislação sempre aplicou essa interpretação quando da realização do recolhimento do ICMS em suas regulares operações no Estado da Bahia. Passando, em seguida, a trazer ementas de Acórdãos do Superior Tribunal Federal, acerca deste tema.

Argúi que o autuante afrontou princípios que deveriam ser atendidos nesta esfera administrativa, vez que não levou em consideração aspectos fáticos suficientes para considerar a manifesta improcedência do lançamento realizado, infringindo o disposto no art. 2º da Lei nº 7.629/99, que rege o procedimento administrativo no Estado da Bahia, passando a transcrevê-lo.

Entende que, na realidade, o correto seria realizar a apuração do imposto estadual devido considerando os recolhimentos realizados pelo impugnante em todo o período, o que afastaria qualquer pretensão do fisco baiano de tentar impor exigência sem qualquer respaldo, mormente em relação aos princípios que regem o procedimento administrativo, consoante acima asseverado.

Afirma que, ao desprezar documentos e fatos necessários à análise da existência de créditos tributários, o autuante afrontou o princípio da verdade material, o que fulmina o Auto de Infração do vício da nulidade insanável e exige a decretação a sua nulidade em respeito à Justiça e à lei.

O impugnante adentra ao mérito da questão, se insurgindo contra os cálculos aplicados pelo autuante para a apuração do ICMS devido através do regime de substituição tributária, a que está submetido o impugnante em função dos produtos por ele comercializados. Transcreve os seguintes dispositivos legais: art. 61 com seus incisos I e II, alínea “a” e “b” itens 1 e 2 do RICMS/BA; art. 8º de Lei Complementar nº 87/96.

Afirma que segue as regras do §5º da Lei Complementar 87/96, para calcular o imposto devido através do regime de substituição tributária.

Informa o impugnante que possui uma unidade fabril localizada no Estado de Pernambuco. Sendo esta a responsável pela remessa de seus produtos para o Estado da Bahia, onde possui um centro de distribuição. Quando recebe as mercadorias em transferência, o impugnante as recebe com um crédito referente a 12% do valor das mercadorias transportadas, tal como previsto na legislação. Assim, ao realizar as operações de comercialização de seus produtos dentro deste Estado, o impugnante aplica a alíquota de 17% sobre o valor das operações internas, fazendo o respectivo recolhimento do ICMS em relação às suas operações próprias, o que, em verdade, constitui crédito quando da apuração do ICMS-ST.

Alega que, posteriormente, faz a apuração do ICMS-ST, com a aplicação do MVA devido nas operações e, consequentemente, realiza o pagamento da diferença, já que o valor do ICMS normal entra como crédito na apuração do imposto devido. Sendo assim, o impugnante realiza, em síntese, o recolhimento de 17% (dezessete por cento) sobre o valor de suas operações neste Estado, acrescido do MVA, conforme, segundo ele, se pode verificar através de alguns comprovantes de recolhimento em anexo e que pode ser facilmente objeto de confirmação por este órgão julgador.

Para que se tenha a noção do procedimento realizado pelo impugnante, o mesmo faz uma situação hipotética da operação submetida à sistemática de substituição tributária. Para facilitar a

compreensão excluindo algumas parcelas que comporiam a base de cálculo do ICMS, conforme segue:

- Valor da venda: R\$ 1.000,00
- ICMS da operação própria: R\$ 1.000,00 x 17% = R\$ 170,00
- Base de cálculo do ST: R\$ 1.000,00 + MV A (20%): R\$ 1.200,00
- ICMS-ST: R\$ 1.200,00 x 17% = R\$ 204,00

Explica que o valor do imposto devido por substituição será a diferença entre o valor do ICMS-ST e o devido pela operação normal do estabelecimento, resultando no valor a recolher de R\$ 34,00.

Conclui alegando que todo o imposto devido na operação foi devidamente recolhido aos cofres fazendários, que, por sua vez, não teve qualquer prejuízo.

Argumenta que o autuante não teria cumprido determinações contidas no RICMS/BA, motivo pelo qual lançou inadvertidamente valores não devidos de ICMS, apesar de não ter indicado como infringido o artigo 506-C do RICMS/BA, que rege as operações com farinha de trigo e produtos dela resultantes, o que por si só demonstra a fragilidade da pretensão fazendária, caracterizando, no máximo, a suposta infração apenas como infração a obrigações acessórias e não principais, como pretendido.

Utiliza o mesmo exemplo para demonstrar não houve prejuízo ao Estado e que o imposto devido na operação foi completamente recolhido, conforme segue:

- Valor da venda: R\$ 1.000,00
- ICMS da operação própria: R\$ 1.000,00 x 12 % = R\$ 120,00 -
- Base de cálculo do ST: R\$ 1.000,00 + MV A (20%): R\$ 1.200,00 -
- ICMS-ST: R\$ 1.200,00 x 17% = R\$ 204,00

Conclui que o valor do imposto devido por substituição será a diferença entre o valor do ICMS-ST e o devido pela operação normal do estabelecimento, que resulta no imposto que deveria ser recolhido no valor de R\$ 84,00. Afirma que, fazendo um paralelo com o caso anteriormente destacado, veremos, em verdade, que o impugnante terá um crédito em relação ao ICMS decorrente da operação própria e um débito em relação à operação de substituição tributária, que, por sua vez, anulam-se.

Afirma que o autuante, em sua análise realizada, através dos demonstrativos de saídas de mercadorias, faz, apenas, o cálculo da diferença entre o ICMS que supostamente deveria ter sido retido e recolhido com o que foi efetivamente retido e recolhido pela empresa, sem fazer a compensação com o valor do crédito decorrente da suposta utilização a maior do crédito quando da apuração do valor do ICMS das operações próprias.

Sendo assim, conclui o impugnante, é inegável que a pretensão lançada no auto de infração carece de qualquer plausibilidade, vez que pretende cobrar valor que já foi integralmente recolhido.

Nesse sentido, passa a transcrever algumas decisões sobre o tema proferidas pelo E. Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Alega que, em relação à infração 01, de acordo com a consulta realizada em 09/05/2006 (doe. 03), o impugnante tinha dúvidas em relação à forma de recolhimento do ICMS nas operações interestaduais que realiza.

Entende que, nos termos da resposta à Consulta, a partir de 10/05/2006, o impugnante não deveria proceder à retenção nas transferências dos produtos comercializados para este Estado, devendo fazer a retenção nas saídas internas subsequentes. 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 impugnante 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 subsequentes, conforme dispõe o §2º do artigo 356 do RICMS/BA.

Desta forma, conclui o impugnante, pode se verificar através do acima exposto, carecer plausibilidade a pretensão da autoridade fazendária, visto que o impugnante atendeu corretamente o previsto na consulta, não gerando, ainda, qualquer prejuízo ao fisco baiano, motivo pelo qual deve o lançamento ser cancelado.

Quanto a Infração 03, pede a improcedência, haja vista que a suposta infração, em relação à falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, exige o imposto sobre a diferença com base em presunção de que o impugnante, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício.

Afirma que o autuante fez a indicação de que o impugnante teria deixado de informar ao fisco estadual operações e, com isso, deixado de pagar o imposto devido, ou seja, levando-se em consideração os argumentos do autuante, para efeito meramente de discussão, teria o impugnante 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 mesmo comprovado quando da realização da fiscalização.

Argumenta que o autuante não considera algumas quantidades lançadas a maior em outros períodos, o que pode ter levado à autoridade administrativa a supor dita infração, demonstrando, inclusive, a total boa-fé da autuada.

Destaca que a pretensão do fiscal fundamenta-se exclusivamente em presunções que serão afastadas através de perícia a ser realizada, mas que de forma alguma poderia ter sido utilizada para efeito de lançamento.

Consigna que, se a autoridade autuante pretendia apurar qualquer fato infrutivo, deveria ter, na busca da verdade material, recorrido à análise dos livros de apuração do ICMS, que segundo ele, foram integralmente apresentados e não apreciados pelo autuante.

Aduz que a presente autuação é destituída de razão jurídica, posto que o impugnante teria procedido ao pagamento de todos os impostos devidos, afirmindo que a autuação busca a imposição de uma obrigação inexequível, apontando neste item a presença de desvio de finalidade, ao considerar “uma injustificada e imotivada perseguição ao patrimônio do impugnante, impondo desnecessária exigência do ICMS-TS sem qualquer fundamento”.

Requer, por fim, a anulação da exigência fiscal, para que não haja punição desmedida do contribuinte. Afirmindo ser ilegal a presente exigência, socorrendo-se para tanto, dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Argumenta que, seguindo a linha de raciocínio da autoridade autuante, levando-se em consideração de que o recolhimento do ICMS foi realizado de forma incorreta, destaca o fato de o tributo ter sido pago, caracteriza descumprimento de obrigação assessoria.

Buscando apontar vícios no Auto de Infração, afirma o impugnante que a referida cobrança está em desconformidade com os preceitos constitucionais da atividade administrativa, mais necessariamente, apontando ausência de observância aos princípios da moralidade razoabilidade e proporcionalidade, recorrendo à Lei 9.784/99, que disciplina a atividade administrativa federal.

Pede o cancelamento da exigência tributária, posto que, segundo o impugnante, tenta-se exigir tributo que já fora recolhido aos cofres públicos, inclusive em valores superiores ao devido.

Quanto ao particular aspecto da multa, alega o impugnante ter o autuante, lançado multa em completo descompasso com a legislação aplicável ao caso, já que alega ter ocorrido aplicação de multas em percentuais que variaram de 60 a 150%, sobre o valor de imposto indevido, porquanto já recolhido, ressaltando para isto, o princípio do não-confisco, previsto na CF/88, como limitação ao poder de tributar.

Quanto à infração 01, afirma o impugnante, 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, alegando que desta forma a aplicação da multa imposta, carece de fundamentação legal, visto que ao imputar a penalidade no auto de infração dispôs que a finalidade seria de 150%, enquanto que a fundamentação legal dispõe apenas de multa de 60%, pugnando pelo cancelamento da multa.

Conclui 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 por recolhimento tempestivamente, e que conforme demonstrado, o autuante havia recolhido todos os tributos devidos, motivo pelo qual entende, impossível falar-se em não recolhimento, que segundo ele “não se admite nem por hipótese”.

Buscando amparo legal para as alegações de inaplicabilidade da multa exigida pelo autuante, demonstra o conteúdo do art. 150 da CF, bem como, de entendimentos do STJ, quanto à ocorrência de confisco, imputando à multa aplicada, no caso em tela, irrazoabilidade, já que o impugnante teria seguido a estritamente a legislação fiscal e porque o valor da multa em questão mostrou-se exorbitante, configurando no seu entender, indubioso confisco.

Alega o impugnante, que se for considerada a procedência da linha de raciocínio traçada pela autoridade autuante, restará, segundo o autuante, que, este realizou recolhimento a maias do ICMS devido, mesmo que sob rubrica equivocada, e desta forma o fisco baiano deveria realizar uma restituição daquilo pago a maior.

Quanto à infração 02, afirma o impugnante, que a multa prevista neste item também carece de fundamentação jurídica, uma vez que, segundo o impugnante, a pretensão do fisco estadual de imputar multa sob argumento de que o impugnante não teria retido imposto pelo sujeito passivo por substituição tributária, já que todo o imposto retido foi totalmente repassado ao Estado da Bahia, inclusive em valores superiores ao realmente devido.

Informando ainda que em duas oportunidades, o autuante teria alterado a indicação da multa aplicada, prevista no art. 42, III, deixando de fazer a necessária indicação no demonstrativo de débito.

Referente à infração 03, o impugnante se defende afirmando que o autuante deixou de atentar para a penalidade, que entende ser aplicável, trazendo dúvidas em relação aos valores apresentados nos demonstrativos de débito, motivo pelo qual requer a realização de perícia fiscal.

Utilizando-se do argumento supracitado, alega o impugnante que o autuante não poderia aplicar a cominação mais gravosa em função da previsão legal do CTN, que estabelece o princípio da dúvida em favor do impugnante, entendendo ser cabível tal privilégio, no caso em exame, pugnando pela anulação total do auto de infração ou que seja modificado, para que haja aplicação da penalidade que entende ser correta.

Na oportunidade da apresentação de defesa, o impugnante indicou o assistente bem como seus quesitos, para fins de perícia. Requerendo a declaração de nulidade do auto de infração ou que seja improvido o presente auto de infração pelas razões de mérito apresentadas. Reservando-se ao direito da produção de todos os meios de prova admitidos bem como de apresentação de defesa oral.

O autuante, às fls. 1285 a 1288, apresenta informação fiscal argüindo as matérias esposadas pelo impugnante a título de preliminares. Aduzindo que, referente à capituloção legal, todos os dispositivos legais citados no auto de infração, inseridos no SEAI, expressam exatamente as infrações cometidas.

Informa que nenhuma das infrações detectadas tem a ver com o recolhimento de imposto sob uma rubrica diversa, conforme argumenta a defesa, às fls. 1226, ao tentar embasar sua preliminar de impossibilidade de exigência da multa.

Outrossim, afirma que a quarta preliminar, que cuida de afronta a princípios do Direito, é muito doutrinária e pouco objetiva para essa fase do processo, apesar do excelente domínio da matéria demonstrado pela douta defensora.

Quanto à alegação de decadência levantada pelo impugnante, a autoridade autuante ressalta que pretende a autuada que seja anulado o auto de infração quanto aos valores atinentes ao período de janeiro a junho de 2002, por entendê-los alcançados pela decadência. Entende o autuante que tal pretensão, não pode prosperar, já que, na forma do artigo 965 do RICMS/BA, o crédito tributário foi, regularmente, constituído no período de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento deveria ter sido efetivado. Concluindo que os débitos do ano de 2002 podem ser cobrados no período de 01.01.2003 a 31.12.2007.

Adentrando nas questões de mérito, o autuante destaca que em relação à infração 03, não houve contestação aos números exaustivamente demonstrados pelo autuante por parte da autuada.

Quanto à infração 01, o autuante informa que a defesa possível com relação a essa infração seria provar que o imposto retido, atinente às operações do mês de maio a julho de 2006, deveriam estar devidamente recolhidos, o que no seu entendimento, não foi feito, apontando para embasamento desta afirmação, cópias do livro de apuração de ICMS desse período, juntadas aos autos e que instruem a infração, onde constata que o contribuinte reteve e não recolheu o imposto devido.

Salienta que no período de 01/03/2006 a 09/05/2006, quando se encontrava vigente o Convenio 50/2005, que mudou as regras da substituição tributária (a matriz passou a fazer a antecipação do imposto), não sendo objeto da presente autuação.

Sobre a infração 02, o autuante informa que a empresa, filial atacadista de indústria situada em outro estado, tem como atividade a comercialização de produtos derivados da farinha de trigo (pães e bolos).

Explicitando que na forma do artigo 506-C, III, do RICMS/BA, ele (o impugnante) deveria fazer a retenção do ICMS referente às operações subsequentes e do seguinte modo:

VALOR DA OPERAÇÃO + MVA X ALÍQUOTA DE 17% MENOS O EQUIVALENTE A 12% DO VALOR DA OPERAÇÃO PRÓPRIA (§ 3º DO ARTIGO 506-C DO RICMS/BA).

Consignando que o descumprimento dessa operação é a origem da autuação. Segundo o autuante, 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.

Afirma que toda a ação fiscalizadora foi executada no estrito cumprimento das regras previstas na legislação pertinente, especialmente o art. 506-C, inciso III, e o seu parágrafo terceiro.

Em referência à pretensão de compensar alegados créditos em favor da empresa, o autuante ressalta que caberia a esta, postular a respectiva restituição, na forma do art. 74 do RICMS/BA.

Salientando a existência de julgados anteriores, atestando o acerto de sua conduta, citando o Acórdão JJF nº0013-02/05 da 2º Junta de Julgamento Fiscal, confirmado pelo Acórdão CJ N° 0161-11/05 da Primeira Câmara de Julgamento Fiscal. Encerrando a informação fiscal, mantendo o auto de infração em todos os seus termos.

Na assentada do julgamento, do dia 26/09/2007, o PAF foi convertido em diligência à ASTEC, para que diligente revisor verifique, em relação ao período e valores apurados na infração 02:

- “a) sobre quais produtos o impugnante paga imposto devido pelas operações próprias;
- b) quais os produtos que recebe em transferência;
- c) se há destaque do imposto efetuado pelo Industrial Fabricante nas transferências para o impugnante dos produtos derivados da farinha trigo e qual a alíquota;
- d) se há destaque do imposto nas notas fiscais, relativo às operações próprias, alvo dos créditos (17%) utilizados para apurar o imposto devido através do regime de substituição tributária; e
- e) se o imposto destacado (17%), acima aludido, foi efetivamente recolhido aos cofres do Estado.”

Conforme consta, às fls. 1294 a 1296, foi atendido o pedido de diligência. Responde o diligente:

- “a) O impugnante paga imposto devido pelas operações próprias sobre todos os produtos comercializados, quer seja, imposto pelo Regime Normal e por Substituição Tributária;
- b) Todos os produtos comercializados pelo impugnante são recebidos em transferência da filial em Recife. São produtos originários da farinha dê trigo, ou seja, pães diversos e bolos.
- c) Verificados os documentos fiscais de transferências para o impugnante pelo Industrial Fabricante localizado em Jaboatão dos Guararapes – PE, verifica-se o destaque do imposto dos produtos derivados da farinha de trigo, sendo a alíquota de 12,00%, conforme documentos de fis. 1.297 / 1.324.
- d) Verificado se há destaque do imposto nas notas fiscais, relativo às operações próprias, alvo dos créditos (17%) utilizados para apurar o imposto devido através do regime de substituição tributária, conforme documentos de fls. 1.325 / 1.344.
- e) Em relação ao imposto destacado (17%), acima aludido, constata-se que o mesmo foi efetivamente recolhido aos sofrés do Estado, conforme resumo no livro de Apuração do ICMS (fls. 736 / 856) e relação dos recolhimentos fornecidos pelo INC - Informações do Contribuinte da SEFAZ (fls. 1.345 / 1.352). ”

Intimados, autuada e autuante para se manifestarem a respeito do resultado da diligência, docs. fls. 1.354 e 1.356 dos autos, não houve manifestação pelos mesmos.

VOTO

Inicialmente o autuado, requer, entre as preliminares de mérito, à decadência dos fatos geradores dos meses de janeiro a junho de 2002, constantes neste lançamento de ofício, com base no art. 150, §4º do CTN.

Com relação à aludida preliminar de mérito de decadência suscitada, este CONSEF, através de inúmeros acórdãos, cumprindo ao disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que em sua essência transcreve o 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; por tal razão, “a decadência dos fatos relativos aos meses de janeiro a junho de 2002, somente se operou no dia 31/12/2007”, como bem dito pelo servidor fiscal autuante, razão pela qual rejeito a aludida preliminar.

No que concerne ao aspecto formal, observo que o PAF está revestido de todas as formalidades legais, tendo em vista que foram atendidos todos os procedimentos previstos para a lavratura o Auto de Infração: 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 7014/96, individualizadas para cada infração, bem como os dispositivos infringidos (que em uma mesma infração são modificados, tendo em vista as alterações que sofreram ao longo do tempo) e a definição objetiva do sujeito passivo, conforme consta indicado no Auto de Infração. 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 argüição de nulidade.

Assim, ficam rejeitadas as preliminares argüidas pelo sujeito passivo, tendo em vista que o lançamento fiscal está revestido das formalidades legais, inexistindo qualquer irregularidade em sua constituição que contrarie o artigo 18, do RPAF/99.

Com fulcro no art. 147, inciso II “a” e “b” do RPAF/99, indefiro a solicitação de perícia, uma vez que a prova dos fatos não dependem do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a serem produzidas. Quanto à diligência, devidamente atendida, foi solicitada para os esclarecimentos que se considerou necessários, conforme consta às fls. 1294 a 1296 dos autos. Especificamente 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.

Quanto à argüição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório, é importante lembrar 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. Alinho meu entendimento ao da Professora Mizabel Derzi, em notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, 7º edição, à fl. 519, quando afirma que o referido dispositivo constitucional não impede, entretanto, a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omissivo que trouxe danos ao fisco, prejudicando os superiores interesses da coletividade.

É importante lembrar, apesar de não ter havido diretamente uma alegação inconstitucionalidade, que 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, no presente caso àqueles relativos à aplicação das aludidas multas, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA.

Quanto ao mérito, e em relação à infração 01, constato serem pães e bolos a base de farinha de trigo, e estão enquadradas no regime de substituição tributária. São originárias de Pernambuco, cuja substituição tributária, nos termos dos artigos 506-C, III, do RICMS/97, compete ao autuado na condição destinatário que é filial atacadista do estabelecimento remetente, proceder a retenção do imposto nas operações de vendas, nos termos do artigo 353, II, 11.4.2 do RICMS/97.

Com relação à consulta formulada pelo autuado, cabe inicialmente lembrar que a exigência tributária, constante da infração 01, é a partir do mês 05 de 2006. Com a entrada em vigor do Protocolo 50/2005, conforme a própria resposta a aludida consulta formulada esclarece, às fls. 1275, o autuado estava obrigado a fazer a retenção e recolhimento nas saídas subsequentes: “*Assim, considerando a legislação em vigor com efeitos a partir de 10/05/06, a consulente não deverá proceder à retenção nas transferências dos referidos produtos para este Estado, devendo fazer a retenção nas saídas internas subsequentes.*”.

Inexistindo dúvidas sobre a obrigação, acima aludida, 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 considero subsistente a infração 01.

Na infração 02, por seu vez, 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 adquiridos por transferência do Estado de

Pernambuco, relativamente aos 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. O débito encontra-se especificado no “Demonstrativo de Notas Fiscais de Saídas de Mercadorias e Apuração da Retenção e Recolhimento a menos de ICMS” constante às fls. 137 a 614, através de planilhas representativas de cada documento fiscal, em cujas planilhas de cálculos encontram-se discriminadas as colunas relativas à data; número da nota fiscal; CFOP; BC-ICMS normal; alíquota; Valor do ICMS-Normal; MVA; BC-ST; alíquota-ST; débito; crédito; valor a ser retido; valor retido; diferença a recolher.

Pelo que consta dos autos, as mercadorias incluídas nos citados demonstrativos são pães e bolos a base de farinha de trigo, que estão enquadradas no regime de substituição tributária, e são originárias do Estado Pernambuco, cuja substituição tributária, nos termos dos artigos 506-C, III, do RICMS/97, cabe ao autuado na condição destinatário (filial atacadista) proceder à retenção do imposto nas operações de vendas, nos termos do artigo 353, II, 11.4 do RICMS/97.

Analizando os demonstrativos que instruem a autuação e os esclarecimentos prestados na informação fiscal, observo 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%.

Exemplo do cálculo do autuante e do cálculo do autuado, utilizando os dois primeiros itens da planilha às fls. 137 dos autos.

CÁLCULO DA SUBSTITUIÇÃO EFETUADO PELO AUTUADO :

VALOR TOTAL DOS PRODUTOS	OPERAÇÃO NORMAL	B. CALCULO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA	17% SOBRA A B C DA SUBS. TRIBUTÁRIA	ICMS DEVIDO
A	B= 17% x A	C= A x1,20	D=17% x C	E=D - B
444,16	75,51	532,99	90,61	15,10
45,50	7,73	54,60	9,28	1,55
TOTAIS	83,24			16,65

CÁLCULO DA SUBSTITUIÇÃO EFETUADO PELO AUTUANTE:

VALOR TOTAL DOS PRODUTOS	OPERAÇÃO NORMAL	B. CALCULO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA	17% SOBRA A B C DA SUBS. TRIBUTÁRIA	ICMS DEVIDO
A1	B1= 12% x A1	C1= A1 x 1,20	D1=17% x C1	E1=D1 - B1
444,16	53,30	532,99	90,61	37,31
45,50	5,46	54,60	9,28	3,82
TOTAIS	58,76			41,13

Observa-se 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, exatamente, 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, utilizado 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.

O autuado recolhe o imposto normal destacando 17% sobre o valor das saídas das mercadorias, o qual utiliza como crédito para apurar a substituição tributária. Dessa forma 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.

Sendo assim, nota-se 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 autuante em sua informação fiscal à fl. 1287: “*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*”.

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%, por tanto, 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, insubstancial a infração 02.

Quanto à infração 03, apesar de o autuado arguir existirem dúvidas em relação aos valores constantes dos demonstrativos de débitos, não os especifica, efetuando, portanto, afirmações sem nenhum elemento probatório, restando à aplicação do 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.

“Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.”

Com relação às alegações de que se trata de uma presunção, é verdade, pois no presente caso, estamos diante de uma presunção legal prevista no inciso IV art. 334 do Código de Processo Civil. As presunções podem ser absolutas, que não admitem prova contrária ou as relativas, consideradas verdadeiras até prova em oposto. O fato presumido é tido como verdadeiro até que a ele se opuser a prova adversa.

Estamos, portanto, na infração sob análise, tratando de uma presunção legal relativa, prevista pelo §4º do art. 4º da Lei 7014/96, que o autuado não apresentou provas em contrário.

Quanto à aplicação da multa relativa à infração 03, 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 7014/96, no qual prevê esta penalidade para as infrações apuradas através de levantamento quantitativo de estoque, que é, exatamente, o levantamento que resultou na presente imputação.

Diante dessas conclusões, considero subsistente a infração 03.

Por tudo o acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração, uma vez que foram consideradas procedentes as infrações 01 e 03, restando improcedente a infração 02, o que totaliza a exigência tributária remanescente em R\$ 164.908,54.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206855.0003/07-0, lavrado contra **BIMBO DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado 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 de 70% sobre R\$ 24.661,81, previstas no art. 42, incisos V, alínea “a” e III da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de abril de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR