

A. I. Nº. - 279116.1172/07-4
AUTUADO - WALLACE RODRIGUES ROCHA SILVA
AUTUANTE - ROGÉRIO ALMEIDA SANTOS
ORIGEM - INFRAZ BOM JESUS DA LAPA
INTERNET - 27. 03. 2009

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0044-01/09

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. A comprovação do pagamento de uma fração do imposto exigido, bem como a concessão da redução de 50% do tributo devido nos casos de aquisições de indústrias, implica na redução do débito. Infração parcialmente caracterizada. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo que preveja a retenção do imposto pelo remetente, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do tributo sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Restando comprovado o recolhimento, antes da autuação, da maior parte dos valores exigidos, a infração fica mantida apenas de forma parcial. 2. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS (DME). DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. MULTA. Infração não elidida. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 18/12/2007, foi efetuado o lançamento do crédito tributário correspondente à exigência de ICMS no valor de R\$6.633,12 e à multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$140,00, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – deixou de efetuar o recolhimento do ICMS referente à antecipação parcial, relativo à aquisição de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de março a agosto, outubro e dezembro de 2004, fevereiro a julho e outubro de 2005, março a maio de 2006, exigindo imposto no valor de R\$3.391,95, acrescido da multa de 50%, conforme Planilha nº. 01 (fls. 10 a 13);

02 – deixou de recolher o ICMS 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 [constantes do inciso II do art. 353 do RICMS/97], nos meses de março a setembro e dezembro de 2004, exigindo imposto no valor de R\$3.241,17, acrescido da multa de

60%, conforme Planilha nº. 02 (fls. 14/15). Consta no campo “Descrição dos Fatos” que se refere a calçados;

03 – declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DME (Declaração do Movimento Econômico de Microempresa), nos exercícios de 2004, 2005 e 2006, sendo aplicada multa no valor de R\$ 140,00.

O autuado, através de representante legalmente constituído, ingressou com impugnação ao lançamento tributário às fls. 132 a 143, salientando, inicialmente, que o extrato de pagamento emitido pela SEFAZ (Doc. 03 – fls. 147/148) contém a razão social atual, porém se refere à razão social da época da ocorrência do fato gerador, no caso a Wallace Rodrigues ME, tendo em vista que a pessoa jurídica é a mesma, tendo alterado apenas o nome fantasia do estabelecimento.

Ressalta que o autuante deixou de considerar a realidade dos fatos concernente às imputações consignadas no Auto de Infração, conforme observou em seguida.

Infração 01 – afirma que nos exercícios de 2005 e 2006 todas as aquisições relacionadas na planilha nº. 01 foram objeto de pagamento do ICMS por antecipação, em conformidade com o extrato de pagamento (Doc. 03), valendo dizer que o autuante não comprovou que tivesse ocorrido o recolhimento do imposto em valor inferior ao devido em relação a nenhuma nota fiscal. Assevera que este fato infringe o princípio da verdade material, tendo em vista a falta de prova para fundamentar a suposta infração.

No que se refere ao exercício de 2004, alega que o autuante não observou a prescrição contida no art. 352-A, § 4º do RICMS/97, atinente à redução de 50% do ICMS a recolher na aquisição de mercadorias por microempresas diretamente a indústrias. Assim, o valor a ser exigido na planilha nº. 01 deveria ser no montante de R\$784,69. Entretanto, como o contribuinte pagou antecipadamente sobre tais notas fiscais o imposto no importe de R\$1.475,39, não resta nenhum débito pendente.

Infração 02 – argumenta que não havia motivo para a exigência do pagamento do ICMS por substituição tributária, tendo em vista que o imposto relativo às referidas mercadorias (sapatos – anexo 88) relacionadas na planilha nº. 02, já fora pago, conforme se constata do citado extrato do SIDAT.

Infração 03 – salienta descaber esta exigência fiscal, considerando que o autuante deixou de observar a sua condição de microempresa, comerciante varejista de mercadorias que sofrem antecipação parcial ou substituição tributária, o que desobriga o contribuinte de informar na DME o valor que já foi tributado, a fim de impedir a ocorrência de “*bis in idem*”.

Frisa que, desse modo, tais imputações não podem prosperar, por absoluta falta de motivo e por contrariarem o princípio da verdade material.

Transcrevendo o art. 2º do RPAF/99, ressalta que o legislador baiano buscou assegurar aos contribuintes um tratamento justo, digno e igualitário diante do contencioso fiscal. Não há como esquecer os direitos e garantias fundamentais assegurados pela Constituição Federal. Salienta que o art. 112 do CTN (Código Tributário Nacional), ao procurar proteger o direito do contribuinte, estabeleceu o princípio do *in dubio pro contribuinte*, o que significa que no julgamento do Auto de Infração deve ser observado o devido processo legal e a garantia da ampla defesa.

Afirma que o autuante não pode exigir o pagamento do ICMS relativo aos exercícios de 2004 e 2005, sem anexar as provas do cometimento da infração. Nesse sentido, transcreveu as ementas referentes aos Acórdãos JJF nºs 0083-01/02 e 0284-01/05, emanados deste CONSEF, que resultaram, respectivamente, na manutenção parcial da imputação e na nulidade da autuação, devido à falta de juntada das provas do cometimento das infrações.

Reprisa que não existe motivo para as exigências concernentes às infrações 02 e 03, uma vez que as mercadorias tiveram o imposto pago por substituição tributária. Ressalta que esse entendimento

está em conformidade com o posicionamento do CONSEF, como se verifica nas ementas referentes à Resolução nº. 1104/97 e ao Acórdão CJF nº. 0894/01, cujas decisões se basearam no fato de as mercadorias estarem enquadradas no regime de substituição tributária, cabendo, no primeiro caso, a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória e sendo dado provimento ao recurso, na segunda situação.

Transcrevendo os ensinamentos dos tributaristas Celso Antônio Bandeira de Mello e Hely Lopes Meirelles acerca do princípio da motivação, alega que não existe motivo para a lavratura do Auto de Infração. Assevera que a autuação baseada em motivos falsos, inexistentes ou inidôneos é um ato administrativo sem motivação, portanto nulo, inconvalidável.

Discorrendo a respeito dos elementos que segundo Seabra Fagundes devem ser considerados no ato administrativo, salienta que a lei tributária atribui ao agente administrativo um poder o mais vinculado possível, no exercício do qual devem ser praticados atos plenamente vinculados, estando expressamente previstos na lei os dispositivos que autorizam a imputação de responsabilidade quando ocorrer infração a estes, inexistindo liberdade de escolha para o agente que pratica o ato.

Em reforço ao quanto exposto, traz a descrição contida na publicação “Comentários ao Código Tributário Nacional”, 1ª edição, da Editora Forense, concernente às duas espécies de erro que podem levar ao desfazimento ou à revisão do lançamento (erro de fato e erro de direito), constando que somente é admissível a revisão nos casos em que a autoridade lançadora incorrer no primeiro, a exemplo de um erro de cálculo. Sendo assim, o sistema jurídico não acata defesa baseada em erro de direito, o que se aplica também à administração pública, que não pode alegar nulidade de um ato seu, devido à interpretação equivocada do direito.

Ressalta que não havendo motivo para que o autuante lavrasse o Auto de Infração, resta ao impugnante apresentar este fato como prejudicial de validade e eficácia do processo administrativo. Requer, por esta razão, com amparo no princípio do contraditório pleno e amplo, assegurado pelo art. 5º, inciso LV da CF/88, que a prejudicial seja apreciada e decidida, com fundamentação própria e específica (art. 93, IX e inteligência do art. 5º, II e 37, *caput* da CF/88, Hely Lopes Meirelles, direito administrativo brasileiro, 15ª ed. RT SP, 1990 ff. 78/79).

Pugna pela declaração da nulidade total do Auto de Infração e, se assim o CONSEF não entender, que decida pela sua improcedência, em face das razões de defesa.

De acordo com despacho proferido à fl. 153, o Supervisor da Inspetoria Fiscal de Bom Jesus da Lapa encaminhou o processo ao CONSEF, para inclusão em pauta de julgamento, após o autuante ter tomado ciência da defesa e não ter prestado a informação fiscal no prazo previsto.

Considerando a argumentação defensiva de que no caso da infração 01 o autuante não observara a prescrição contida no art. 352-A, § 4º do RICMS/97, relativa à redução de 50% do ICMS a recolher nas aquisições feitas diretamente a indústrias, devido à sua condição de microempresa, fato comprovado, a título de exemplo, nas Notas Fiscais de nº.s 13.211, 13.500 e 56.959, e tendo em vista que as notas fiscais relativas aos exercícios de 2005 e de 2006 não estão anexadas ao processo; considerando as alegações do autuado de que efetuara o pagamento do ICMS referente às infrações 01 e 02, juntando às fls. 147/148 extrato correspondente ao recolhimento do imposto relativo a parte do período alcançado pela autuação; considerando que as argumentações contidas na peça de defesa não foram contestadas, por falta de apresentação de informação fiscal pelo autuante: esta 1ª JJF, após discussão em pauta suplementar, converteu o processo em diligência à INFRAZ Bom Jesus da Lapa (fls. 155/156), para que o autuante ou outro Auditor Fiscal a ser designado adotasse as seguintes providências:

1) após anexar aos autos as cópias reprodutivas das notas fiscais referentes aos exercícios de 2005 e de 2006, efetuasse uma revisão do levantamento fiscal relativo às infrações 01 e 02, verificando se têm fundamento as alegações do sujeito passivo concernentes ao recolhimento

parcial ou total do imposto apurado nessas duas imputações, devendo ser observado, inclusive, o direito à redução de 50% do ICMS a recolher no caso da infração 01, nos casos de aquisições realizadas diretamente de estabelecimentos fabricantes;

2) elaborasse, se fosse o caso, novos demonstrativos concernentes aos valores remanescentes relativos às mencionadas infrações.

Em seguida, deveriam ser entregues ao autuado cópias reprográficas dos novos elementos acostados pelo diligente e do termo de diligência, quando deveria ser informado ao contribuinte quanto à concessão do prazo de 10 (dez) dias, para, querendo, se manifestar nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante, para que prestasse informação fiscal.

Ao atender a diligência, (fl. 159), o Auditor Fiscal designado anexou as cópias reprográficas das notas fiscais do exercício de 2004 fornecidas pelo contribuinte, bem como o extrato de pagamento global por mês. Observa que o autuado alegou não dispor dos DAEs que fazem referência às notas fiscais de cada mês, o que impossibilitou a determinação exata das notas fiscais que foram objeto de pagamento do ICMS relativo à antecipação parcial e à substituição tributária. Por essa razão, descontou do valor total a pagar em cada mês, o valor já pago pelo contribuinte. Não foi apresentado nenhum documento fiscal ou comprovante de pagamento relativo aos exercícios de 2005 e de 2006.

Registra que em relação a várias notas fiscais, que não foram localizadas nos anexos e nem foram apresentadas pelo contribuinte, não foi possível verificar a redução de 50% quando oriundas de indústrias.

Elaborou novas planilhas (fls. 160 a 164) referentes às infrações 01 e 02, deduzindo os valores já pagos pelo contribuinte, bem como observando a redução de 50% em relação aos produtos originários de indústrias, no caso da antecipação parcial.

Cientificado a respeito do resultado da diligência, o autuado se manifestou às fls. 271 a 274, argumentando que ao deixar de determinar, com segurança, quais os elementos que propiciaram a infração, o autuante incorreu em vício de procedimento, desde quando as provas apresentadas são insuficientes, gerando a nulidade do Auto de Infração, por falta de observação do devido processo legal.

Consigna que na informação fiscal foi registrado que quem apresentou as notas fiscais referentes ao exercício de 2004 foi o acusado e não o acusador, como se exige no ordenamento jurídico, representando uma total inversão do ônus da prova, o que torna nula a ação fiscal, por falta de previsão legal de ICMS por presunção, por não se tratar das hipóteses do art. 4º da Lei nº. 7.014/96.

Manifesta o entendimento de que no julgamento do presente processo devem ser observados os princípios do devido processo legal e da garantia da ampla defesa, como vem decidindo o egrégio CONSEF, como nas situações atinentes aos Acórdãos JJF de nº.s 0148-03/08 e 0167-01/08, cujas decisões resultaram na nulidade das autuações, por falta de elementos de prova nos autos, para se determinar, com segurança, a base de cálculo.

Assevera que o valor do tributo deve ser calculado de acordo com os verdadeiros atos praticados pelo contribuinte, devendo o autuante, para tanto, investigar os fatos sem qualquer interesse no resultado final, tendo em vista o princípio da legalidade objetiva, para que o tributo seja tornado líquido e certo e exigido dentro da mais estrita legalidade. Transcreve as ementas relativas aos Acórdãos JJF de nº.s 0159-04/05 e 0043-02/05, referentes a autos de infração julgados nulos, por falta de apresentação de elementos necessários à comprovação das infrações imputadas.

Requer que o Auto de Infração seja declarado nulo.

VOTO

A princípio, cumpre-me tratar sobre as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado, o que faço da seguinte forma:

- 1) discordo da argumentação quanto à existência de cerceamento da ampla defesa, já que todos os fatos foram descritos de forma clara e precisa, bem como, conforme discorrerei mais detalhadamente quando me reportar ao mérito das autuações, em atendimento à diligência determinada pela 1ª JJF, o contribuinte foi solicitado a disponibilizar novamente todas as notas fiscais utilizadas pela fiscalização durante a ação fiscal, não atendendo, entretanto a intimação que lhe foi apresentada, o que implicou no fato de que o diligente somente pode revisar, no caso das infrações 02 e 03, os dados correspondentes às notas fiscais que se encontravam acostadas ao processo;
- 2) não acato a alegação de que o Auto de Infração contraria o princípio do devido processo legal ou da tipicidade, desde quando as infrações imputadas têm previsão objetiva no RICMS/97, estando o fato gerador devidamente apontado, o que lhes dá fundamentação legal. Vejo que o Auto de Infração contempla as disposições previstas no RICMS/BA, aprovado pelo Dec. 6.284/97, que por sua vez regulamenta a Lei 7.014/96, que fundamenta esse imposto;
- 3) no que se refere à argüição de ofensa ao princípio da verdade material, entendo que tal argumento não pode prosperar, pois não há nenhuma obscuridade na descrição das infrações contidas no lançamento em lide, tendo em vista que os demonstrativos que foram elaborados relacionam os documentos fiscais que lhes serviram de base, indicando todos os dados pertinentes;
- 4) não ocorreu a sugerida ofensa ao princípio da não-cumulatividade do imposto no que se refere à infração 03, na qual foi aplicada multa em decorrência da comprovação do repasse de dados incorretos pelo contribuinte nas informações econômico-fiscais a que está obrigado, o que não implicou em exigência de imposto em duplicidade;
- 5) no que se refere à argumentação do autuado de que a falta de motivos para a lavratura do Auto de Infração, resultaria em prejudicial de validade e eficácia do processo administrativo, saliento que conforme já explicitado as três infrações estão devidamente fundamentadas, estando efetivamente comprovada a prática das irregularidades que lhe foram atribuídas;
- 6) quanto à alegação de inversão do ônus da prova, em decorrência do fato de o autuado ter sido intimado pelo diligente para que apresentasse as notas fiscais que não haviam sido anexadas aos autos, ressalto que o procedimento fora determinado pela 1ª JJF e se prestava a possibilitar uma verificação detalhada dos questionamentos defensivos relativos a todos os documentos fiscais objeto do lançamento, haja vista que esses elementos são de posse do próprio contribuinte, o que descharacteriza a afirmação de que a autuação teria sido baseada em presunção.

No mais, saliento que os diversos julgados trazidos aos autos pelo impugnante não têm o condão de descharacterizar o lançamento em lide, desde quando de forma diversa daquela sugerida pela defesa, no presente caso as provas materiais se encontram presentes no processo e outras que talvez pudessem vir a gerar alguma mudança nos resultados apresentados na diligência levada a efeito por Auditor Fiscal estranho ao feito, são de posse do próprio contribuinte que se recusou a apresentá-las mediante intimação, fato este que não pode ser utilizado para fins de alegação de cerceamento de defesa.

Deste modo, restam afastados os pedidos de nulidade apresentados pelo autuado, considerando que o procedimento fiscal atende às determinações previstas no art. 39 do RPAF/99, além do que, o autuado, exercendo o seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação, quando demonstrou ter pleno conhecimento dos fatos arrolados no presente Auto de Infração.

No mérito, observo que o Auto de Infração se refere a três imputações, tendo o sujeito passivo se insurgido contra todos os itens da autuação.

No que se refere à infração 01, que se constituiu da acusação de falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, considerando que o sujeito passivo alegara que a fiscalização não houvera considerado os recolhimentos efetuados no período compreendido pela ação fiscal e que também não deduzira o valor correspondente a 50% do imposto devido, nos casos de aquisições realizadas diretamente a estabelecimentos industriais, na diligência determinada pela 1ª JJF, foi estabelecido que o contribuinte deveria ser intimado a apresentar as notas fiscais que não tinham sido juntadas ao processo, assim como as demais provas atinentes a suas alegações, visando à realização de uma revisão completa dos cálculos apresentados pelo autuante.

Observo que ao ser intimado, o contribuinte não apresentou os documentos que são de sua posse e que poderiam auxiliar na revisão procedida pelo diligente, que, em vista disso, tomando por base as cópias reprográficas das primeiras vias das notas fiscais que se encontram anexadas ao processo e nos extratos de pagamentos da antecipação parcial do período em questão, refez todos os cálculos correspondentes, inclusive deduzindo os valores do imposto, correspondentes aos 50%, nos casos de compras efetuadas junto a estabelecimentos industriais.

Verifico, no entanto, que o diligente aplicou a redução do imposto em relação a quatro notas fiscais que não foram apresentadas pelo impugnante, inexistindo provas nos autos de que o benefício deva ser concedido. Assim, acato os resultados apresentados pelo diligente nos demonstrativos às fls. 160 a 163, excluindo tão somente a redução aplicada em relação às Notas Fiscais de nº.s 171.900 (do mês 03/2005), 63.885 (07/2005), 5.618 (10/2005) e 2.003 (04/2006). Deste modo, mantenho parcialmente a infração 01, no valor de R\$2.320,65, conforme tabela abaixo.

OCORRÊNCIA	VALOR JULGADO (R\$)
03/2004	278,08
05/2004	89,81
08/2004	58,73
10/2004	7,65
12/2004	63,21
02/2005	96,87
03/2005	10,36
04/2005	302,37
05/2005	119,38
06/2005	84,92
07/2005	22,00
10/2005	16,80
03/2006	1.101,21
04/2006	35,96
05/2006	33,30
TOTAL	2.320,65

A infração 02 se originou da falta de recolhimento do ICMS referente à aquisição de mercadorias constantes do inciso II do art. 353 do RICMS/97. Como neste caso o impugnante alegara que os débitos apontados pelo autuante já tinham sido objeto de pagamento, na diligência foi solicitado que fossem comparados os pagamentos efetuados pelo contribuinte correspondentes à antecipação tributária, efetuando as deduções pertinentes. Noto que o diligente agiu com acerto, ao indicar no demonstrativo de fl. 164 os valores exigidos na autuação e aqueles pagos nas épocas próprias pelo contribuinte, onde constato que apenas em relação ao mês de dezembro de 2004 não foi comprovado o recolhimento do imposto. Desta forma, a infração 02 fica mantida parcialmente, no valor de R\$68,59.

Quanto à infração 03, que se referiu à declaração incorreta de dados através da DME, o autuado alegou que devido à sua condição de microempresa e de comerciante varejista de mercadorias que sofrem antecipação parcial ou substituição tributária, estaria desobrigado de informar na DME valores já tributados. Enfatizo que de acordo com o *caput* do art. 335 do RICMS/97, o contribuinte está obrigado a informar na DME todos os valores das receitas e pagamentos ou aquisições, em cada exercício, o que torna sem nenhum fundamento o argumento defensivo e torna a infração plenamente caracterizada.

Ante todo o exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração, sendo as infrações 01 e 02 mantidas parcialmente e a infração 03 de forma integral.

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 279116.1172/07-4, lavrado contra **WALLACE RODRIGUES ROCHA SILVA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.389,24**, acrescido das multas de 50% sobre R\$ 2.320,65 e de 60% sobre R\$ 68,59, previstas nos incisos I, alínea “b”, item 1 e II, alínea “d” do art. 42 da Lei nº. 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$140,00**, prevista nos inciso XVIII, alínea “c” do artigo e Lei acima citados, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de março de 2009.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR