

A. I. Nº. - 269131.0999/08-4
AUTUADO - DISTRIBUIDORA DE DOCES SÃO FRANCISCO LTDA.
AUTUANTE - ANTONIO FERREIRA DA SILVA
ORIGEM - INFRAZ JUAZEIRO
INTERNET - 19. 11. 2009

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0376-01/09

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. a) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a-1)** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **a-2)** RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. **Infrações mantidas. b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **Infração caracterizada. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. a)** MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS NÃO SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigações acessórias. Multas de 10% e 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Comprovado o cometimento das irregularidades imputadas. **Infrações comprovadas. Rejeitadas as preliminares de nulidade e indeferidos os pedidos de realização de diligência ou perícia. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 29/12/2008, foi efetuado o lançamento do crédito tributário correspondente à exigência de ICMS no valor de R\$331.864,80 e à multa por descumprimento de obrigações acessórias no valor de R\$41.077,50, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – 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 relacionadas nos anexos 88 e 89 [constantes do inciso II do art. 353 do RICMS/97], nos meses de janeiro, fevereiro, agosto, setembro e dezembro de 2006, janeiro a abril e junho a novembro de 2007, exigindo imposto no valor de R\$285.251,32, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere a notas fiscais obtidas através do Sistema CFAMT e não escrituradas nos livros fiscais;

02 – efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, na qualidade

de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no anexo 88 [constantes do inciso II do art. 353 do RICMS/97], nos meses de março a setembro e dezembro de 2007, exigindo imposto no valor de R\$18.503,02, acrescido da multa de 60%;

03 – deixou de efetuar o recolhimento do ICMS correspondente à antecipação parcial, em relação às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, destinadas à comercialização, nos meses de janeiro, fevereiro, agosto e setembro de 2006, janeiro a junho e agosto de 2007, exigindo imposto no valor de R\$23.925,97, acrescido da multa de 60%;

04 – deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2006 e de dezembro de 2007, sendo aplicada a multa de 10%, correspondente ao valor de R\$23.867,13;

05 – deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2006 e de dezembro de 2007, sendo aplicada a multa de 1%, correspondente ao valor de R\$17.210,37;

06 – efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 88 e 89 [constantes do inciso II do art. 353 do RICMS/97], nos meses de janeiro e fevereiro de 2007, exigindo imposto no valor de R\$4.184,49, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresentou impugnação às fls. 234 a 249, salientando, inicialmente, que os argumentos fiscais não têm sustentação, pois além de nulos são totalmente improcedentes. Afirma que a exigência fiscal não merece prosperar, pelos fundamentos que passou a expor.

Preliminarmente, argúi a nulidade do Auto de Infração, com suporte no art. 18, II e IV, “a” do RICMS/BA [RPAF/BA], uma vez que nenhum dos dispositivos relativos ao enquadramento das infrações especifica, com precisão, a infração cometida pelo impugnante. Acrescenta que se os dispositivos foram infringidos, o foram de forma reflexa, não sendo suficientes para caracterização das infrações e, conseqüentemente, não fornecem segurança ao Auto de Infração.

Lembra que enquanto o inciso II dispõe que são nulos os atos praticados com preterição do direito de defesa, a alínea “a” do inciso IV estabelece que é nulo o lançamento que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Afirma que o autuante deve definir, de forma precisa, o dispositivo legal infringido, entretanto nenhum dos dispositivos oferece qualquer grau de certeza quanto às exigências fiscais, além de dificultar o contraditório e a ampla defesa. Além disso, a acusação fiscal está desprovida de justificação legal, retirando a segurança do Auto de Infração, pelo que deve ser anulado.

Realça que se encontra pacificado na doutrina e na jurisprudência a contrariedade ao cerceamento do direito de defesa, tendo em vista o direito fundamental inserido no art. 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988, segundo o qual *“aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”*, sob pena de nulidade do ato. Neste sentido, transcreve as ementas atinentes aos Acórdãos JJF nº. 2027/00 e CJF nº. 0384-12/02, emanados do Conselho da Fazenda Estadual da Bahia.

Afirma que se impõe a nulidade do Auto de Infração, primeiro porque não há elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, e, segundo, porque essa insegurança repercute no amplo direito de defesa do contribuinte. Salienta que não se trata de meras incorreções ou omissões formais, porém de omissão que invalida o trabalho fiscal, porque cerceia o seu direito de defesa.

Utilizando-se do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, ressalta que o dever de prova é do fisco, que deve não somente apurar o montante tributável, determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido, como também fazer prova do quanto alega. Isto quer dizer que se for apurado que houve recolhimento a menor do imposto ou falta de registro, tem que comprovar pelos documentos necessários e pelo dispositivo legal específico que foi infringindo.

Acrescenta que de acordo com o art. 333, inciso I do CPC, quem deve produzir tais provas é o fisco, pois foi quem as alegou e não o contribuinte, porque é do fisco o dever de lançar nos moldes do artigo 142 do CTN, cumprindo ao julgador analisar as provas apresentadas no processo. Realça que é nesse sentido a disciplina da lei, o entendimento da jurisprudência e da doutrina.

Ressalta que em relação às infrações 01, 04 e 05, o fisco teria que provar que as mercadorias ingressaram no estabelecimento do impugnante, para então exigir o seu respectivo registro. Contudo, nesse caso as mercadorias retornaram ao estabelecimento remetente, razão pela qual não está obrigado a lançar no seu livro de Registro de Entradas as notas fiscais que acompanharam os produtos rejeitados. Entende que essa obrigação é do estabelecimento que receber, em retorno, as mercadorias, conforme preceituam os arts. 636 e 654 do RICMS/BA. Conclui que não pode ser penalizado por cumprir a legislação tributária estadual.

Já no caso das infrações 02, 03 e 06, o fisco deveria comprovar que o ICMS por antecipação foi recolhido fora dos contornos legais, ou seja, em conformidade com o cotejo analítico entre as alíquotas e a margem de valor agregado. Aduz que, além disso, o imposto derivado da antecipação tributária deve ser fixado com base no preço praticado na operação seguinte, pois se constitui na antecipação do imposto referente à saída subsequente. Assim, as acusações deveriam estar acompanhadas dos documentos fiscais pertinentes.

Realça que não pode a autoridade fiscal “acusar por acusar”, pois se faz necessário que junte às suas alegações documentos que atestem a veracidade das acusações, conferindo certeza à exigência fiscal. Nesse sentido, apresenta palavras proferidas por Paulo Celso B. Bonilha e por Ives Gandra da Silva Martins a respeito da regra processual do ônus da prova a cargo da Fazenda.

Alega que a jurisprudência é pacífica, inclusive nos Tribunais Superiores, de que o lançamento tributário deve proceder da prova, a exemplo dos julgados oriundos do STJ (processo nº. 48.516-SP) e do TRF da 4ª Região (processo nº. 18521-1-RS), cujas ementas transcreveu.

Ao se pronunciar sobre o mérito, trata em conjunto sobre as infrações 01, 04 e 05, enfatizando que essas exigências estão fora dos contornos legais, porque apontam omissão no registro de entrada, referente a mercadorias que retornaram ao estabelecimento remetente, tendo cumprido o disposto no RICMS/BA, por não estar obrigado a lançar as notas fiscais referentes a produtos não recebidos.

Ressalta que está sendo acusado de dar entrada de mercadorias em seu estabelecimento sem o registro na escrita fiscal, quando isso não ocorreu, porque as mercadorias nunca ingressaram no estabelecimento. Para que a afirmativa de falta de registro fosse considerada verdadeira, a mercadoria deveria ter entrado na empresa, sendo posteriormente devolvida. Realça que isso não ocorreu nem foi comprovado pelo fisco, já que não se trata de devolução, mas de retorno. Lembra que em se tratando de retorno, a obrigação do registro é do estabelecimento que receber, em retorno, conforme preceituam os arts. 636 e 654 do RICMS/BA, e não do impugnante.

Assevera que tem sido vítima de algumas empresas de má-fé que, em decorrência de seu poder de mercado, lhe remetem mercadorias na base do “se colar, colou”, como se tivesse feito pedido. Trata-se de pessoas jurídicas que, num ato de aventura, remetem mercadorias para o defendente, emitindo a nota fiscal e a correspondente duplicata, como se tivesse efetivado a venda.

Salienta que nessas situações, antes do recebimento da mercadoria, por precaução, faz uma checagem para verificar se a mercadoria foi solicitada e se corresponde ao prazo e preço

negociados. Quando constata que não foi solicitada ou não corresponde ao pedido, a mercadoria retorna ao vendedor com a própria nota fiscal de origem, sem qualquer registro, como manda o art. 636 do RICMS/BA.

O problema é que as notas fiscais que ingressam na Bahia são registradas num sistema chamado “CFAMT”. E aí o fisco, num trabalho muito cômodo, emite uma lista das notas destinadas a determinado contribuinte, para confrontar com a sua a escrituração e no caso de não encontrar o lançamento de qualquer nota fiscal, acusá-lo da falta de escrituração, sem apurar se a mercadoria realmente ingressou ou se retornou ao remetente.

Frisa que, da mesma forma que controla as entradas, o sistema CFAMT deveria controlar as saídas, para que o fisco confrontasse as entradas e saídas para apurar se houve ou não a devolução. Acrescenta que, além disso, antes de acusar apressadamente e sem qualquer critério, a fiscalização deveria, com seu poder de polícia, intimar o fornecedor para prestar esclarecimentos sobre aquela mercadoria que ingressou no Estado e não foi registrada pelo destinatário.

Ao invés disso, foi adotada uma simples transferência do ônus da prova, em afronta ao art. 142 do CTN e ao RICMS/BA, notadamente aos arts. 636 e 654, em flagrante desrespeito a esses dispositivos e aos princípios da legalidade e da moralidade, já que o fisco é quem detém o poder de polícia.

Realça que ao caso não se aplicam os artigos 322, inciso I; 323, inciso I e 561 do RICMS/BA, uma vez que tratam de situações em que as mercadorias ingressaram no estabelecimento adquirente e, portanto, somente seriam aplicáveis ao impugnante se tal fato tivesse ocorrido, o que não foi o caso. Entende que o art. 636, inciso II, alínea “b” do RICMS/BA, que versa sobre retorno ou devolução de mercadorias, é que deve ser observado, pois a mercadoria retornou, sem a necessidade de emissão de nota fiscal para acobertar o seu retorno. Observa que essa situação é totalmente distinta daquelas tratadas nos dispositivos mencionados no Auto de Infração, que correspondem a mercadorias que efetivamente ingressaram no estabelecimento destinatário.

Aduz que tendo em vista que a mercadoria não ingressou em seu estabelecimento, a legislação determina que a mercadoria seja devolvida com a mesma nota fiscal. Lembra que o art. 654 do RICMS/BA estabelece obrigações atinentes à emissão de documentos e ao controle fiscal, ao estabelecimento fornecedor que receber, em retorno, mercadoria que por qualquer motivo não seja entregue ao destinatário.

Salienta que além de ser vítima das investidas dos “fornecedores”, deve arcar, por conta própria, com um custo elevado para identificação dessas situações, trabalho que por força do art. 654, V do RICMS/BA c/c o art. 142 do CTN é do fisco, juntamente com o remetente.

Argúi que julgados originários do CONSEF corroboram a tese de que sem a comprovação da entrada da mercadoria no estabelecimento do contribuinte não há como caracterizar a infração. Para tanto, trás à colação trechos do voto atinente ao Acórdão CJP nº. 0249-12/06, bem como a ementa e parte do voto relativos ao Acórdão JJP nº. 0041/00. Utiliza-se da ementa referente ao Acórdão nº. 0044/2005(13), oriundo do TATE - Tribunal Administrativo Tributário do Estado de Pernambuco e complementa afirmando que além desses precedentes administrativos, os Tribunais Judiciais pacificaram a necessidade da prova no lançamento tributário, conforme atesta o julgado referenciado pelo processo nº. 18521-1-RS, originário do TRF da 4ª Região.

Ressalta que o fisco não produziu a prova necessária para imputar ao impugnante como devedor do crédito tributário ora em discussão, contrariando o disposto no art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99.

Entende que ao transferir para o autuado a responsabilidade de comprovar que as mercadorias realmente foram devolvidas, o fisco fica numa situação muito cômoda, afirmando que as mercadorias ingressaram no Estado da Bahia, com destino ao defendente. Afirma que tendo em

vista que as mercadorias retornaram, as obrigações fiscais daí decorrentes são do remetente, a quem cumpre, inclusive, *“exibir ao fisco, quando exigidos, todos os elementos, inclusive contábeis, comprobatórios de que a importância eventualmente debitada ao destinatário não tenha sido recebida.”* (RICMS/BA, art. 654, V).

Lembra que de acordo com o princípio da legalidade, *“ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”* (CF/88, art. 5º, II). Observa que a despeito disso, o fisco baiano está obrigando o impugnante a ser fiscal por ato de força, à margem da lei, desde quando está exigindo obrigação fora do estabelecido na lei.

Pugna pela improcedência das exigências fiscais contidas nas infrações 01, 04 e 05.

Ao atacar as infrações 02, 03 e 06, realça que se exige recolhimento, total ou parcial, de ICMS por antecipação, uma vez que o impugnante foi enquadrado como sujeito passivo por substituição, entretanto o imposto derivado da antecipação tributária deve ser calculado com base no preço praticado na operação seguinte, não por outro meio exigido pela fiscalização.

Isto porque, de acordo com o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “b” da CF/88, cabe à Lei Complementar dispor sobre substituição tributária. A Lei Complementar nº. 87/96, no transcrito art. 8º, fixa a base de cálculo do regime de substituição tributária, como sendo o somatório do valor da operação, mais encargos e margem de agregação fixada relativamente às operações e prestações subsequentes.

Realça que, deste modo, a margem de agregação ou o valor adotado como base para apurar o imposto por substituição tributária será sempre fixado tendo em vista o preço praticado na operação seguinte, pois o seu objetivo é o de antecipar o imposto referente à saída subsequente.

Aduz que se o impugnante atua no ramo varejista, realizando vendas para consumidor final, apenas deve antecipar o imposto relativo à última operação da cadeia de circulação da mercadoria, utilizando o valor que reflete o produto no atacado (comércio). Frisa que, no entanto, o fisco além de estar desconsiderando o valor comercial do produto, uma vez que pagar o imposto antecipado significa ter por base o preço praticado na saída da mercadoria, ainda aplica a MVA, porém sem especificar se está aplicando a do atacado ou a da indústria.

Replica que sendo o imposto por antecipação calculado com base no valor usualmente praticado no mercado atacadista baiano, que é suportado pelo real contribuinte, o consumidor final, a margem de agregação, se cabível, não deverá ser de acordo com a origem da mercadoria. Assim, o valor comercial, por refletir o preço da saída da mercadoria, é que deve prevalecer.

Ressalta que mesmo admitindo-se, apenas para argumentar, a aplicação de MVA e não o valor comercial da mercadoria, a margem de agregação a ser aplicada para a apuração da base de cálculo deve ser a prevista para os atacadistas.

Afirma que apesar de não estar questionando o regime da antecipação tributária, tendo em vista que já está pacificado no Supremo Tribunal Federal que é constitucional, discute, contudo, a imposição arbitrária do fisco, de que o autuado, que é varejista, quando pagar o imposto antecipado, não utilize o valor comercial da mercadoria.

Por essas razões, alega que improcedem as exigências atinentes às infrações 02, 03 e 06, uma vez que o valor comercial espelha o preço final do produto, sendo utilizado corretamente pelo impugnante, inexistindo as infrações de falta de recolhimento ou recolhimento a menos do imposto.

Ante o exposto, resumidamente solicita o que segue:

a) a nulidade do Auto de Infração, por não esclarecer as infrações de forma minuciosa, cerceando o seu direito de defesa;

b) sendo ultrapassado esse pedido, a desconstituição do Auto de Infração, por desobediência ao art. 142 do CTN, segundo o qual o dever de prova é da autoridade fiscal;

c) no mérito, a improcedência de todas as infrações, tendo em vista que os argumentos apresentados demonstram a sua insubsistência, com a consequente desconstituição da autuação.

Protesta, por fim, por todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive a juntada posterior de documentos e a realização de perícia/diligência. Pede, ainda, que na dúvida seja conferida a interpretação mais benéfica ao impugnante, como preconizado pelo art. 112 do CTN.

O autuante produziu informação fiscal às fls. 269 e 270, quando contestou os argumentos defensivos, conforme segue:

a) no que se refere à alegação de nulidade da autuação, por ausência de descrição legal e preterição do direito de defesa, aduz que os dispositivos regulamentares que embasaram a argumentação defensiva não correspondem ao quanto arguido ou, então, ocorreu um erro na citação em referência. Afirma que a descrição legal das infrações foi precisa e irretocável, carecendo de suporte a posição adotada pela defesa, desde quando os dispositivos legais apresentados não dão suporte ao alegado;

b) quanto à referência a afronta ao art. 142 do CTN, informa que foram atendidos todos os preceitos contidos nesse diploma legal, tendo sido apurado o montante tributável, a matéria tributável, assim como o valor do tributo devido. Afirma que descabe a alegação de falta das provas, uma vez que se encontram anexadas aos autos, além das vias das notas fiscais utilizadas no levantamento, as cópias reprográficas dos livros de entrada e outros documentos necessários à comprovação das infrações.

Realça que inexistente prova mais contundente quanto à entrada de mercadorias no estabelecimento, do que as notas fiscais emitidas por contribuintes idôneos e que são fornecedores assíduos do autuado. Afiança que diante das notas fiscais apresentadas, cabe ao contribuinte comprovar que as mercadorias não deram entrada em seu estabelecimento;

c) comentando o pedido de improcedência das infrações 01, 04 e 05, sob a assertiva de que as mercadorias correspondentes não teriam ingressado no estabelecimento do contribuinte, ressalta ter anexado todas as notas fiscais de entrada das mercadorias, cabendo ao autuado demonstrar que os produtos não ingressaram em sua empresa. Estranha o fato de o impugnante taxar seus fornecedores de inescrupulosos, por enviarem mercadorias não pedidas, porém continuar realizando compras junto às mesmas empresas que acusa de má-fé, não efetuando nenhuma denúncia dos fatos tidos como desonestos, uma vez que as notas fiscais são de fornecedores costumeiros e em valores elevados.

De acordo com os demonstrativos às fls. 08 a 13, o impugnante adquiriu mercadorias no valor total de R\$1.721.037,66 e agora alega que todas essas mercadorias foram devolvidas sem entrarem em seu estabelecimento. Afirma que tendo em vista que o autuado continuou comprando dos mesmos fornecedores com regularidade, de forma fácil poderia comprovar os fatos alegados na defesa, bastando solicitar dos emitentes das notas fiscais as comprovações de suas alegações. Ao não fazê-lo, atesta a veracidade das infrações apuradas;

d) ao tratar sobre o pleito pela improcedência das infrações 02, 03 e 06, salienta que descabem as alegações da defesa, considerando que foram levadas em consideração as margens de lucro previstas no RICMS/BA, no caso das mercadorias sujeitas à substituição tributária. Assevera que o contribuinte tinha usado indevidamente a MVA de atacado, quando deveria ter usado a de indústria, tendo em vista que as notas fiscais correspondentes às aquisições eram provenientes de indústria, conforme deduz do fato de conterem o destaque do IPI. No que se refere às mercadorias não subordinadas à substituição tributária, foi calculado o ICMS relativo à antecipação parcial, nos termos da legislação pertinente.

Acrescenta que todas as infrações podem ser confirmadas através da leitura das provas anexadas aos autos. Assim, tendo em vista que a defesa não apresentou nenhum fato novo, opina pela procedência total do Auto de Infração.

Considerando que o contribuinte arguiu a ausência de provas produzidas pelo fisco e que inexistem nos autos a comprovação de que as notas fiscais coletadas por meio do Sistema CFAMT que dão suporte às infrações 01, 03, 04 e 05 teriam sido entregues ao sujeito passivo. Tendo em vista, ademais, que o autuante afirmou na informação fiscal que *“foram anexadas todas as notas fiscais de entrada das mercadorias no estabelecimento”*, reforçando o entendimento de que tais documentos foram acostados ao processo, porém não foram disponibilizados ao contribuinte, fato que representa cerceamento do direito da ampla defesa e do contraditório: esta 1ª JJF converteu o processo em diligência à INFAZ Juazeiro (fl. 273), para que fossem entregues ao autuado as cópias reprográficas das notas fiscais anexadas às fls. 120 a 224, bem como do Termo de Diligência, quando deveria ser informado ao contribuinte quanto à reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias, para, querendo, se manifestar nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante.

Tendo recebido as cópias reprográficas das notas fiscais acostadas às fls. 120 a 224 e do Termo de Diligência, o sujeito passivo apresentou nova impugnação às fls. 279 a 288, argumentando que as acusações fiscais não prosperam, pois além de serem nulas, são totalmente improcedentes.

Trata sobre a improcedência das infrações 01, 04 e 05, afirmando que o fisco deixou de verificar as notas fiscais do CFAMT, transferindo ao defendente o dever de comprovar que as mercadorias não ingressaram em seu estabelecimento. Reprisa as alegações amparadas nos artigos 636 e 654 do RICMS/BA e 142 do CTN, bem como que não pode ser responsável por falhas no sistema de controle da SEFAZ (CFAMT). Repete que ocorreu ofensa ao devido processo legal, à segurança jurídica e à moralidade.

Ressalta que o Tribunal Administrativo do Estado de Pernambuco vem julgando autos de infração improcedentes nos casos de falta de comprovação de que as mercadorias ingressaram no estabelecimento, a exemplo dos Acórdãos de nº.s 0053/2008(01) e 0050/2008(08), cujas ementas transcreveu. Aduz que as notas fiscais carreadas aos autos nada comprovam, uma vez que o fisco não demonstrou o efetivo ingresso das mercadorias no estabelecimento do autuado, o que poderia ter feito através de um levantamento de estoque.

Na sequência, repete que o fisco tenta transferir o ônus da prova para o contribuinte, isto é, comprovar que as mercadorias não entraram em seu estabelecimento. Frisa que as notas fiscais se referem a provas unilaterais, nada valendo como prova nos autos, mesmo porque até mesmo naquelas onde constam os números dos pedidos, estes foram gerados pelos fornecedores, não existindo comprovação de que o autuado efetivamente tenha pedido as mercadorias.

Conclui que se a decisão for diferente da improcedência das infrações, implicará na chancela de uma presunção fiscal e da prova negativa, duas figuras incompatíveis com o sistema jurídico-tributário em vigor.

Comenta sobre as infrações 02, 03 e 06, reprisando o entendimento de que o ICMS concernente à antecipação tributária deve ser calculado com base no preço praticado na operação seguinte, conforme deduz da leitura do art. 8º, inciso II e parágrafos da Lei Complementar nº. 87/96. Como atua no ramo varejista, entende que deve antecipar o imposto relativo à última operação da cadeia de circulação da mercadoria.

Requer a improcedência do Auto de Infração.

À fl. 302 o autuante prestou informação fiscal, ratificando os termos da informação anterior, tendo em vista que o contribuinte não apresentou nenhum elemento novo. Salaria mais uma vez que as notas fiscais obtidas através do Sistema CFAMT são de contribuintes habituais do autuado e que não

consta observação sobre as respectivas devoluções no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências.

VOTO

Rejeito as nulidades arguidas direta ou indiretamente pelo autuado, uma vez que a descrição dos fatos e a sua capitulação legal estão condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável. Quanto à alegação de que existiria insegurança na determinação da apuração do imposto, saliento estar perfeitamente demonstrado nos papéis de trabalho elaborados pela fiscalização os cálculos realizados, os quais foram efetivados para cada nota fiscal objeto da ação fiscal, inexistindo a alegada falta de clareza. Ademais, foi obedecido o devido processo legal, estando o processo revestido de todas as formalidades legais, não havendo violação aos princípios que regem o direito administrativo fiscal.

Discordo da alegação de que teria ocorrido cerceamento da ampla defesa, já que todos os fatos foram descritos de forma clara e precisa, bem como, em atendimento a diligência determinada pela 1ª JF, foram disponibilizadas ao defendente as cópias reprográficas das notas fiscais coletadas através do Sistema CFAMT, o que lhe possibilitou o exercício do contraditório de forma plena.

Não acato a alegação de que o lançamento contraria o princípio da legalidade ou da tipicidade, desde quando as infrações imputadas têm previsão objetiva no RICMS/97, estando os fatos geradores devidamente apontados, o que lhes dá fundamentação legal. Vejo que o Auto de Infração contempla as disposições previstas no RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, que por sua vez regulamenta a Lei nº. 7.014/96, que fundamenta esse imposto no Estado da Bahia.

No que se refere à argumentação de falta de descrição clara e precisa das infrações, entendo que essa alegação não pode prosperar, pois não há nenhuma obscuridade na descrição das infrações contidas no lançamento em lide, tendo em vista que os demonstrativos elaborados relacionam os documentos fiscais que lhes serviram de base, indicando todos os dados pertinentes, restando perfeitamente delineadas as infrações e identificado o infrator.

Saliento que os Acórdãos trazidos à baila pelo defendente resultaram em nulidade dos lançamentos, respectivamente em decorrência da falta de determinação da base de cálculo e em razão de o levantamento fiscal ter sido realizado através de método incompatível com a legislação correspondente. Na presente situação não vislumbro nenhuma das duas ocorrências.

Deste modo, restam afastados os pedidos de nulidade apresentados pelo autuado, considerando que o procedimento fiscal atende as determinações previstas no art. 39 do Decreto nº. 7.629/99 (RPAF/BA), 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 na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

Indefiro o pedido de realização de diligência ou perícia, com base no art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, tendo em vista que os autos encontram-se devidamente instruídos e seus elementos são suficientes para a formação de minha convicção.

Ressalto que tendo sido observado que não constava dos autos a comprovação de que o autuado tivesse recebido cópia das notas fiscais coletadas através do Sistema CFAMT, o processo foi convertido em diligência, a fim de que fossem sanadas as falhas processuais. Também foi reaberto o prazo de defesa em 30 (trinta) dias, quando o sujeito passivo apresentou nova impugnação.

No mérito, verifico que foram imputadas ao sujeito passivo seis infrações, todas elas impugnadas. Observo que a defesa questionou o lançamento por grupos de infrações, primeiro se insurgindo contra os itens 01, 04 e 05 da autuação, quando sustentou a sua linha de defesa principalmente argumentando que as notas fiscais objeto da exigência, que haviam sido coletadas pela fiscalização através do Sistema CFAMT, teriam sido objeto de retorno aos fornecedores. Acrescentara que nessa

situação cabia ao fisco provar que as mercadorias ingressaram no estabelecimento do impugnante, para então exigir o registro das notas fiscais.

Ressalto que este Conselho de Fazenda já consolidou a jurisprudência de que as vias das notas fiscais retidas através do Sistema CFAMT são aceitas como comprovação do ingresso de mercadorias nos estabelecimentos situados no Estado da Bahia. Para tanto, cito dois julgados recentes, que se referem aos Acórdãos JJF nº 0234/02-09 e CJF nº. 0286-12/09. Verifico, inclusive, que as notas fiscais objeto da autuação se referem a um período de dois anos, correspondendo a um total de cento e dois documentos fiscais, todos destinados ao autuado e em sua grande maioria se refere a vendas a prazo. Além do mais, conforme declarado pelo autuante, os emitentes dessas notas fiscais são fornecedores regulares do impugnante e, inclusive, permaneceram mantendo relações comerciais com o autuado, a despeito deste sugerir que as remessas das mercadorias, em alguns casos, não teriam tido o seu aval.

Além do mais, considerando o quanto dito acima, caberia sim ao autuado, se fosse o caso, solicitar dos seus fornecedores que disponibilizasse os elementos comprobatórios de que as mercadorias em questão teriam retornado à origem, providência não adotada pelo impugnante. Deste modo, não acato as alegações defensivas contrárias à utilização por parte do fisco das notas fiscais coletadas por meio do Sistema CFAMT para embasar a apuração do tributo devido.

A imputação concernente à infração 01 correspondeu à falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação constantes do inciso II do art. 353 do RICMS/97.

Comprovo que a apuração do imposto se encontra delineada nos demonstrativos de fls. 08 a 13, nos quais o autuante apresenta os cálculos correspondentes, para cada nota fiscal, em conformidade com o disposto no art. 61 do RICMS/97, ou seja, tomando por base os valores dos produtos constantes nas notas fiscais, acrescenta os encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, adicionando ao montante a margem de valor adicionado (MVA) relativa às operações subsequentes, de acordo com o percentual previsto nos Anexos 88 e 89 do mesmo Regulamento. Deste modo, a infração 01 resta totalmente caracterizada.

No que se refere às infrações 04 e 05, constato que tratam da aplicação de multas pelo descumprimento de obrigações acessórias, consistentes na falta de registro na escrita fiscal de notas fiscais relativas a mercadorias, sendo no caso da primeira sujeitas à tributação e a seguinte a mercadorias subordinadas ao regime de antecipação tributária. Os demonstrativos relativos a essas duas exigências se encontram respectivamente às fls. 16 a 18 e 08 a 13.

Saliento que as penalidades aplicadas estão previstas, respectivamente, nos incisos IX e XI do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Tendo em vista que as irregularidades apuradas estão devidamente comprovadas, mantenho na íntegra as infrações 04 e 05.

Ao combater as infrações 02, 03 e 06, o contribuinte argumentou que tendo em vista que se refere a estabelecimento varejista, o ICMS concernente à antecipação tributária deve ser calculado com base no preço praticado na operação seguinte e não da maneira como praticado pela fiscalização, conforme entendimento extraído da leitura do art. 8º, inciso II e parágrafos da Lei Complementar nº 87/96. Ressalto que o impugnante incorreu em equívoco, haja vista que de acordo com a redação do próprio dispositivo por ele utilizado, que apresento abaixo, na composição dos itens formadores da base de cálculo para fins de substituição tributária devem ser considerados os componentes indicados nas três alíneas do inciso II do art. 8º da referida LC 87/96 e não apenas na alínea “c”, conforme sugeriu.

“Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

...

II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

- a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;*
- b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;*
- c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subseqüentes.”.*

Acrescento que essa determinação foi recepcionada pela legislação tributária baiana, através da Lei nº 7.014/96 (art. 23, inciso II e suas alíneas), encontrando-se regulamentada no RICMS/BA, por meio do art. 61, inciso II e suas alíneas, onde se verifica que a MVA a ser aplicada depende diretamente da condição do estabelecimento fornecedor de ser industrial, atacadista ou importador. Desta forma, não tem nenhuma pertinência a alegação defensiva no sentido de tratamento diferenciado, atinente à sua condição de estabelecimento varejista. Assim, com base no acima exposto e nos detalhamentos que apresentarei em seguida, as infrações em questão devem ser mantidas em sua inteireza.

A infração 02 decorreu do recolhimento a menos do ICMS por antecipação, em razão de aplicação incorreta da MVA quando da apuração dos valores do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação constantes do inciso II do art. 353 do RICMS/97.

Analizando o demonstrativo de fls. 14 e 15, elaborado com base nos elementos disponibilizados pelo contribuinte, percebo que o autuante procedeu de forma correta ao refazer os cálculos do imposto devido por antecipação tributária, desde quando no caso de as mercadorias procederem de fornecedores que desenvolvam a atividade de indústria a margem de valor agregado se mostra maior que aquela atinente a empresas atacadistas, conforme efetivara o contribuinte. Infração mantida.

No caso da infração 03, vejo que se referiu à falta de recolhimento do ICMS correspondente à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, destinadas à comercialização.

Constato que também neste caso, as notas fiscais utilizadas pelo fisco foram coletadas através do CFAMT, estando os demonstrativos acostados às fls. 16 a 18 dos autos. Assim, os documentos fiscais em questão não haviam sido lançados pelo impugnante em sua escrita fiscal e tampouco tinha procedido ao pagamento do imposto devido. Infração comprovada.

Por fim, a infração 06 se originou da constatação do recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação constantes do inciso II do art. 353 do RICMS/97.

Neste caso específico, percebo que de acordo com o demonstrativo anexado às fls. 19-A e 19-B, a fiscalização apurou, em relação aos meses de janeiro e fevereiro de 2007, os montantes do imposto devido, efetuando os cálculos relativos a cada nota fiscal correspondente a esses períodos e posteriormente comparou os montantes totais verificados com os valores recolhidos pelo contribuinte, exigindo as diferenças encontradas. Deste modo, esta infração resta integralmente mantida.

Ante todo o exposto, voto pela procedência do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269131.0999/08-4, lavrado contra

DISTRIBUIDORA DE DOCES SÃO FRANCISCO LTDA., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$331.864,80**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alíneas “a” e “d” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, bem como das multas decorrentes de descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$41.077,50**, previstas nos incisos IX e XI do artigo e Lei acima citados, com a redação dada pela Lei nº 8.534/02, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de novembro de 2009.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO – JULGADOR