

A. I. Nº - 206921.0017/08-0  
AUTUADO - ALDENER GONÇALVES DE OLIVEIRA  
AUTUANTE - MARCUS VINÍCIUS BADARÓ CAMPOS  
ORIGEM - INFAZ ATACADO  
INTERNET- - 18. 03. 2010

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO JJF Nº 0035-01/10

**EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Apesar da constatação da ocorrência de ilegitimidade passiva do autuado, considerando que o imposto apurado foi recolhido, fica declarada a improcedência da imputação, a teor do art. 155, § único do RPAF/BA. Infração improcedente. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. PAGAMENTO DO IMPOSTO A MENOS. É devido o pagamento, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização, não enquadradas no regime de substituição tributária. Retificado o enquadramento da multa indicada no Auto de Infração para a prevista na época da ocorrência dos fatos (art. 42, II, alíneas “d” e “f” da Lei nº 7.014/96). Infração caracterizada. **2. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor da conta “Caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Revisão procedida pelo autuante, por meio da informação fiscal e mediante diligência reduz o montante do débito. Infração parcialmente caracterizada. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. MATERIAL DE USO E CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre as entradas efetuadas em decorrência de operações interestaduais, quando os bens são destinados ao uso e consumo do estabelecimento. Infração mantida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

## RELATÓRIO

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 31/03/2008, foi efetuado valor de R\$176.061,22, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento da

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 no inciso II do art. 353 do RICMS/97], nos meses de junho a agosto e outubro a dezembro de 2005, janeiro a abril, junho a agosto e dezembro de 2006, fevereiro a abril e agosto a outubro de 2007, exigindo imposto no valor de R\$112.148,03, acrescido da multa de 60%. Consta que também se refere a notas fiscais resgatadas do sistema CFAMT e junto a fornecedores (do SINTEGRA), de acordo com a planilha da antecipação tributária (anexo I – fls. 10 a 29);

02 – recolheu a menos o imposto correspondente à antecipação parcial, na condição de empresa optante do regime especial unificado de arrecadação de tributos e contribuições devidos pelas microempresas e empresas de pequeno porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, para fins de comercialização, nos meses de agosto a outubro e dezembro de 2007, exigindo imposto no valor de R\$8.110,04, acrescido da multa de 50%. Consta que também se refere a notas fiscais resgatadas do sistema CFAMT e junto a fornecedores (do SINTEGRA), de acordo com a planilha da antecipação parcial (anexo II – fls. 32 a 35);

03 – deixou de recolher o ICMS, em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa, nos meses de dezembro de 2005, janeiro e março de 2006, exigindo imposto no valor de R\$52.230,72, acrescido da multa de 70%. Consta que também se refere a notas fiscais resgatadas do sistema CFAMT e junto a fornecedores (do SINTEGRA), de acordo com o demonstrativo do fluxo de caixa (anexo III – fls. 41/42);

04 – deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, agosto e setembro de 2006, março e junho de 2007, exigindo o imposto no valor de R\$3.572,43, acrescido da multa de 60%. Consta que também se refere a notas fiscais resgatadas do sistema CFAMT e junto a fornecedores (do SINTEGRA), de acordo com a planilha do diferencial de alíquotas (anexo IV – fls. 38/39).

O sujeito passivo impugnou o lançamento tributário à fl. 130, argumentando que o capital social da empresa que era integralizado no valor de R\$20.000,00, com a alteração contratual realizada em 22/01/2008, passou para o valor de R\$70.000,00. Acrescenta ter contraído um empréstimo em 16/04/2008, no valor de R\$43.973,00, conforme contrato que anexou às fls. 133 a 137, objetivando cobrir a conta que se encontrava descoberta.

O autuante, através de informação fiscal prestada à fl. 140, salienta que tendo em vista que o período fiscalizado se estendeu de 14/04/2005 a 31/12/2007, não há como associar o aumento do capital e o empréstimo informados pelo contribuinte com a ação fiscal realizada. Assim, como não existem elementos que se relacionem com os procedimentos de auditoria efetuados, mantém a autuação integralmente.

Considerando que as quatro infrações se basearam parcialmente em notas fiscais coletadas através dos sistemas CFAMT e SINTEGRA, entretanto nem todos os documentos fiscais se encontram acostados ao processo e não existe a comprovação de que as cópias reprográficas das notas fiscais em referência tenham sido entregues ao sujeito passivo, o que pode vir a ser alegado como cerceamento do seu direito de defesa: esta 1ª JJF converteu o processo em diligência à INFAZ Atacado (fl. 143), para que o autuante adotasse as seguintes providências:

1) juntasse ao processo, se fosse o caso, a formalização da solicitação das vias das notas fiscais relativas ao Sistema SINTEGRA junto aos fornecedores, assim como as cópias/vias das notas fiscais que não se encontram acostadas aos autos, excluindo dos levantamentos infrações em referência aquelas porventura não localizadas;

2) elaborasse, se fosse o caso, novos demonstrativos concernentes às infrações que fossem objeto de alguma modificação.

Em seguida, deveriam ser entregues ao sujeito passivo, cópias reprográficas do Termo de Diligência e das informações e elementos trazidos pelo diligente, quando deveria ser reaberto o prazo de defesa de 30 (trinta) dias, para que o autuado, querendo, se manifestasse nos autos. Nesse caso, deveria ser dada ciência ao autuante, para que prestasse informação fiscal.

Em atendimento à diligência requerida, o autuante informou à fl. 146, em relação à infração 01, que incorrera em equívoco ao calcular o ICMS devido por antecipação referente a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, haja vista que o remetente possui inscrição estadual de substituto tributário, de modo que a fiscalização e cobrança do imposto é da alçada da respectiva gerência especializada. Entende que, assim, essa infração deve ser suprimida.

No que concerne à infração 03, anexou o Demonstrativo de Pagamento das Notas Fiscais do exercício de 2007 (fls. 148 a 150), que não se encontrava acostado aos autos; juntou, igualmente, nova Planilha do Fluxo de Caixa de 2005 (fl. 147), considerando que não conseguira localizar todas as notas fiscais do SINTEGRA, gerando uma redução do débito nesse exercício, de R\$16.097,29 para R\$15.245,71.

Desse modo, exclui a infração 01, reduz o débito de infração 03 e mantém inalteradas as infrações 02 e 04, implicando na alteração do montante exigido de R\$176.061,22 para R\$63.061,61. Às fls. 151 a 206 o autuante anexou cópias reprográficas de notas fiscais arrecadadas através do Sistema SINTEGRA.

Tendo recebido todos os elementos juntados através da diligência, o autuado se manifestou à fl. 211, ressaltando ter sido exigida a antecipação do ICMS relativo a notas fiscais de aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, quando o remetente possuía inscrição estadual como substituto tributário e também em referência a notas fiscais cujo imposto já tivera sido recolhido, conforme documentos que anexou às fls. 214 a 263.

O autuante se pronunciou à fl. 266, quando tratou novamente a respeito da infração 03, salientando que tendo em vista que o contribuinte é do ramo de mercearia, efetuando operações, sobretudo, com produtos enquadrados na substituição tributária e isentos, apurou a proporcionalidade, de acordo com o demonstrativo de fl. 267, com base nos dados constantes na DMA (fl. 268). Em decorrência da redução dessa infração, o montante total do débito foi alterado para o valor de R\$22.883,13, conforme Demonstrativo de Débito apensado à fl. 269.

Intimado a respeito da última informação fiscal prestada pelo autuante, o contribuinte não se pronunciou a respeito.

Constam às fls. 270 e 271, extratos do SIGAT/SEFAZ, relativos ao parcelamento de valor parcial do débito.

## VOTO

Constato que através da presente autuação foi atribuído ao sujeito passivo o cometimento de quatro infrações. Verifico que o autuado impugnou parcialmente o lançamento, que foi objeto de diligência fiscal e de alterações promovidas pelo autuante, conforme passarei a tratar.

No que se refere à infração 01, que corresponde à falta de recolhimento do ICMS concernente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, constantes do inciso II do art. 353 do RICMS/97, constato que as mercadorias em questão se encontram contempladas em acordo interestadual, especificamente no Convênio ICMS nº 74/94, de modo que a retenção e o recolhimento do imposto cabe ao seu fornecedor e não ao adquirente. O próprio autuante ao prestar a informação fiscal consignou o equívoco sugerindo que a imputação fosse suprimida do lançamento.

Vejo, ademais, que as notas fiscais objeto desta exigência, em sua maioria, foram emitidas por estabelecimento situado no Estado de Santa Catarina, que possui a Inscrição Estadual de nº 43.023.909, como substituto tributário do Estado da Bahia e que, inclusive, efetuara a retenção do valor do ICMS devido em cada operação que realizou. Quanto às demais notas fiscais, emitidas por outros fornecedores, foram juntados os comprovantes do recolhimento do tributo.

Em razão do quanto exposto, o resultado do julgamento desta infração apontaria para a sua nulidade, por ilegitimidade passiva do autuado. Considerando, entretanto, o disposto no art. 155, parágrafo único do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), tendo em vista que a decisão é favorável ao sujeito passivo, a quem aproveitaria a declaração de nulidade, concluo que esta imputação é improcedente.

No caso da infração 02, que trata do recolhimento a menos do imposto correspondente à antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias para fins de comercialização, observo que a apuração dos valores devidos se encontra perfeitamente demonstrada por meio das planilhas de fls. 32 a 35, não tendo objeto de contestação pelo contribuinte. Deste modo, considerando que a irregularidade apontada está patente nos autos, a mantenho de forma integral.

Discordo, entretanto, com a multa sugerida para essa infração, no percentual de 50%, baseada no inciso I, alínea “b”, item 1 do art. 42 da Lei nº. 7.014/96, que se refere aos meses de agosto a outubro de 2007, desde quando a multa a ser aplicada deve corresponder àquela vigente à época dos fatos, que se encontra indicada na alínea “f” do inciso II do mesmo artigo e Lei acima citados, e que representa o percentual de 60%, por se referir a hipótese de infração diversa das previstas nessa Lei, importando em descumprimento de obrigação tributária principal. No que concerne ao mês de dezembro de 2007 também aplico a multa de 60%, entretanto com lastro na alínea “d” do inciso II do mesmo artigo e Lei, com a redação dada pela Lei nº 10.847, de 27/11/07, efeitos a partir de 28/11/07.

Cabe registrar que esse entendimento se encontra consubstanciado em recentes decisões deste CONSEF, a exemplo do Acórdão CJF nº. 0255-12/09, do qual transcrevo trecho do voto vencedor, proferido pelo eminente Conselheiro Álvaro Barreto Vieira:

*"Dirirjo do posicionamento do ilustre Conselheiro relator apenas no que tange à multa indicada para a infração 2, pois considero que, à época da ocorrência dos fatos, a pena cabível para a citada infração era a prevista no artigo 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96.*

*Apesar de ser uma questão muito controvertida, acompanho a tese defendida pelo ilustre representante da PGE/PROFIS, segundo a qual a antecipação parcial e a antecipação no sentido estrito são institutos diversos. Com base nessa premissa, entendo que, à época dos fatos descritos na infração 2, a multa indicada pelo autuante, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, estava equivocada, haja vista que essa penalidade era aplicável apenas nas hipóteses da falta de pagamento do ICMS devido por antecipação tributária propriamente dita. Para a falta de pagamento de ICMS devido por antecipação “parcial”, a pena correta, à época, era a prevista na alínea “f” do inciso II do artigo 42 da citada Lei.*

*Divergindo do entendimento defendido pelo ilustre Conselheiro relator, não vislumbro qualquer óbice à retificação da multa por parte deste colegiado, já que, nos termos do artigo 142 do CTN, cabe à autoridade administrativa que efetua o lançamento apenas “propor a aplicação da penalidade cabível”. Resta, portanto, a este órgão julgador administrativo manter ou corrigir a multa que foi originalmente proposta pela autoridade lançadora, se de outro Auto de Infração. Essa retificação de multa não enseja cerceamento do direito de defesa, uma*

*defende da acusação que lhe fora feita, e não da tipificação legal da multa. Do mesmo modo, a retificação da multa não acarreta qualquer inovação, tendo em vista que foram respeitados os limites traçados pela acusação e pelos valores originalmente consignados no Auto de Infração.*

*Também não comungo com o entendimento do ilustre Conselheiro relator quanto à questão da ausência de dolo, pois, segundo a descrição dos fatos e o enquadramento legal utilizado pelo autuante, no cometimento da infração 2 não houve dolo. Nas infrações à legislação tributária, a constatação e a comprovação de dolo devem ser feitas pelo auditor fiscal autuante, que é quem verifica a ocorrência do fato gerador, determina a matéria tributável, calcula o montante do tributo devido, identifica o sujeito passivo e que propõe a aplicação de multa. Não fica, portanto, ao arbítrio do sujeito passivo classificar os seus procedimentos como dolosos ou não dolosos.*

*Em face do exposto, retifico a multa indicada na infração 2, no percentual de 60%, para a prevista na alínea “f” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, no mesmo percentual, uma vez que esta era a pena prevista na lei para a irregularidade à época dos fatos geradores.”*

Quanto à infração 03, que trata da falta de recolhimento do ICMS, em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa, ressalto que as alegações defensivas atinentes ao aumento do capital social e à efetivação de empréstimo, não têm o condão de elidir a acusação fiscal, desde quando tais fatos teriam ocorrido após o período objeto da apuração fiscal.

Por outro lado, ao realizar a diligência recomendada pela 1ª JJF, o autuante suprimiu da exigência fiscal as notas fiscais oriundas do Sistema SINTEGRA que não tinham sido localizadas. Além disso, efetuou os cálculos referentes à proporcionalidade, tendo em vista que o contribuinte atua principalmente com produtos enquadrados na substituição tributária, bem como com mercadorias cujas operações de saída são isentas do ICMS.

Pelas razões expostas, concordo com os novos cálculos realizados pelo autuante, que se encontram indicados à fl. 267, de modo que a infração 03 fica mantida de forma parcial, no valor de R\$11.200,65, correspondendo a R\$3.323,57 para o mês de dezembro de 2005, R\$4.505,96 para o mês de janeiro de 2006 e R\$3.371,13 para o mês de março de 2006.

Observo que no caso da infração 04, que se refere à falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, o sujeito passivo a reconheceu expressamente, considerando que não a impugnou e a incluiu nos cálculos do parcelamento do débito que realizou. Ressalto que essa exigência fiscal se encontra devidamente fundamentada, constando dos autos a comprovação de que o contribuinte incorreu na prática da irregularidade que lhe foi atribuída. Ademais, a infração está perfeitamente delineada nos demonstrativos próprios, que se encontram acostados às fls. 38 e 39. Portanto, essa infração fica mantida integralmente.

Voto pela procedência parcial do Auto de Infração, restando descaracterizada a infração 01, mantidas integralmente as infrações 02 e 04, enquanto que a infração 03 fica mantida de forma parcial, cabendo a homologação dos valores recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 00035-01/10, lavrado contra **ALDENER GONÇALVES OLIVEIRA**, devendo ser intimado para o pagamento do imposto no valor de **R\$22.883,12**, acrescido da multa

70% sobre R\$11.200,65, previstas no artigo 42, incisos II, alíneas “d” e “f” e III da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

Esta Junta recorre, de ofício, desta 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, 01 de março de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO – JULGADOR