

A. I. Nº - 206851.0042/09-0
AUTUADO - CASAS BAIANA LTDA.
AUTUANTE - CARLOS AUGUSTO BARBOSA NOGUEIRA
ORIGEM - IFEP SUL
INTERNET - 17. 11. 2010

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0338-01/10

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS À COMERCIALIZAÇÃO. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. **b)** RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. O autuado apenas alegou a existência de recolhimentos do imposto efetuados nas operações de saídas, contudo, sem apresentar qualquer elemento de prova. As informações existentes no sistema de controle da arrecadação da SEFAZ/BA indicam a ausência dos alegados recolhimentos. **Infrações mantidas.** 2. PASSIVO FICTÍCIO. MANUTENÇÃO, NO PASSIVO, DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS OU INEXISTENTES. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Em face da constatação da existência, no Passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, a legislação autoriza a presunção de que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas e, por conseguinte, sem pagamento do imposto, a menos que seja feita prova da insubsistência da presunção. No presente caso, o impugnante apenas alegou que estaria juntando os elementos comprobatórios da improcedência da presunção, contudo, nada apresentou. **Infração subsistente.** Não acolhida a arguição de nulidade. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 22/12/2009, exige ICMS no valor de R\$ 239.170,02, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, nos meses de abril a dezembro de 2004, janeiro a dezembro de 2005, janeiro a dezembro de 2006, janeiro, março e maio de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 111.421,81, acrescido da multa de 60%. Consta que foi apurado conforme anexos I(2004), II(2005),III(2006) e IV(2007);
2. Recolheu a menos o ICMS antecipação parcial, referente às provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins d de fevereiro, julho a dezembro de 2007, sendo exigido ICMS no valo

multa de 60%. Consta que foi apurado conforme demonstrativos anexos IV(2007) e V(recolhimentos);

3. Falta de recolhimento do ICMS constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, no exercício de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 121.266,99, acrescido da multa de 70%. Consta que foi apurado conforme valores registrados na contabilidade do contribuinte, em conformidade com seu livro Diário às fls. 19 a 26(cópias anexas), quando aponta um passivo com fornecedores em 31/12/2006 no valor de R\$ 713.335,29. Como esses valores demonstravam uma incompatibilidade com as operações da empresa observadas nos períodos de 2004 a 2006, o contribuinte foi intimado em 08/12/2010, para comprovar a existência do passivo acima referido, contudo, não atendeu a solicitação. A omissão de saídas correspondente ao passivo inexistente no valor de R\$ 713.335,29.

O autuado apresentou defesa (fls. 182 a 196) afirmando que restará demonstrada a improcedência do presente Auto de Infração.

Argui, preliminarmente, a nulidade da infração 02, por inobservância do art. 39 do RPAF/BA, cerceamento do direito de defesa, suscitando a aplicação dos incisos II e IV do art. 18 do mesmo RPAF.

Alega que a infração 02 do Auto de Infração em lide encontra-se eivada de vício que lhe acarreta invalidade, pois uma simples análise comparativa entre a descrição da infração 02 e o seu demonstrativo de débito, permite constatar que não foram preenchidos requisitos formais previstos no RPAF/99, regras procedimentais que obrigatoriamente deveriam ser cumpridas pelo autuante, em virtude de sua atividade ser plenamente vinculada, especificamente, no tocante ao inciso IV, do art. 39, o qual reproduz.

Diz que o demonstrativo não aponta o valor do ICMS recolhido antecipadamente a menos, extremamente necessário já que o autuante busca a exigência da diferença entre o valor que entende devido e aquele que teria sido recolhido a menos. Assevera que, para se atribuir validade à infração 02, relevante é saber se a autuação foi pelo não recolhimento do ICMS antecipado parcialmente, ou se este foi recolhido a menos, apontando-se, no demonstrativo de débito o valor devido, abatendo-se o valor supostamente recolhido a menos, o que não fez o autuante. Acrescenta que, em sendo assim, facilmente se constata que o demonstrativo de débito não discrimina separadamente cada fato, ou seja, valor devido – valor recolhido a menos – diferença exigida.

Sustenta que a inobservância das exigências previstas no art. 39 do RPAF/99, conforme mencionado acima, eivou de vício insanável a infração 02, pois um demonstrativo de débito que não discrimina o valor devido, o valor recolhido a menos e a diferença exigida, prejudica o exercício pleno do direito de defesa, haja vista que não se identifica, com precisão, a infração cometida.

Reafirma que o autuante não respeitou os preceitos procedimentais inerentes à sua atividade, não preenchendo, assim, as formalidades necessárias à validade da autuação, o que autoriza a decretação de nulidade da infração 02 nos termos do art. 18, II e IV do RPAF, uma vez que acarretou no cerceamento ao amplo direito de defesa, em virtude de que não se identificou, com precisão, a infração cometida, motivo pelo qual, requer seja acolhida a preliminar de nulidade da infração 02.

Reportando-se sobre o mérito das infrações 01 e 02, reproduz os dispositivos do RICMS/BA que tratam da antecipação parcial, e salienta que da análise dos mencionados dispositivos, constata-se que o Poder Regulamentador determinou uma antecipação parcial do recolhimento do ICMS devido na operação subsequente de saída, em valor igual à diferença decorrente da aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzindo-se o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição, ou seja, na prática, obrig da diferença entre a alíquota interna subsequente, aplicada na saída aplicada na entrada.

Afirma que, como essa diferença de alíquotas corresponde a 5%, esta é que deve ser aplicada à base de cálculo para se apurar o valor do ICMS devido a título de antecipação parcial, sendo que, quando da realização da operação de saída subsequente, aplica-se a alíquota de 17%, deduzindo-se os valores recolhidos na operação anterior de entrada, bem como do valor já antecipado parcialmente.

Sustenta que, no presente caso, o ICMS decorrente da operação de saída interna subsequente foi recolhido corretamente, inexistindo imposto devido na operação, sendo exigido ilegalmente no demonstrativo de débito elaborado pelo autuante, o ICMS total devido na operação, que já fora devidamente recolhido quando da realização da operação subsequente de saída interna.

Salienta que, não efetuar a antecipação parcial não equivale a não pagar o imposto devido, mas tão-somente deixar de antecipar parte do ICMS que posteriormente foi recolhido corretamente.

Frise que não há que se falar em exigência do ICMS, já que este fora devidamente recolhido quando da realização da operação de saída interna subsequente.

Alega que a única infração que poderia lhe ter sido imputada, seria a não antecipação parcial dos 5%, que importa no pagamento de multa por descumprimento de obrigação sobre esse valor não antecipado, e não a exigência do ICMS devido na operação com aplicação da alíquota de 17%, como fez o autuante, já que o ICMS devido na operação de saída interna subsequente foi devidamente recolhido.

Destaca que não seria lógico e até seria ilegal, exigir novamente o recolhimento do ICMS devido quando da saída, aplicando-se a alíquota interna, sendo que este imposto já fora devidamente recolhido quando da efetiva ocorrência da hipótese de incidência. Acrescenta que, entender de outra forma representaria verdadeiro enriquecimento sem causa do Estado da Bahia.

Reitera que o ICMS que deveria ter sido recolhido por antecipação parcial foi pago integralmente quando do recolhimento do ICMS na operação interna de saída, inexistindo, portanto, falta de recolhimento do tributo, mas mera procrastinação do seu pagamento, não tendo ocorrido dolo, má-fé, simulação, fraude ou sonegação.

Reitera que a única exigência que poderia ser feita nesta autuação seria a imposição de multa por descumprimento de obrigação, cuja base de cálculo da multa seria o valor do ICMS que deixou de ser antecipado, e não o valor total da operação. Ressalta que não houve qualquer prejuízo para o Estado da Bahia já que o ICMS devido na operação foi corretamente recolhido.

Diante das razões expostas, diz que, como pretendeu o legislador a antecipação do diferencial de alíquota e, no presente caso, o ICMS devido na operação subsequente foi recolhido corretamente, inexistindo ICMS a ser exigido, mas tão-somente multa por descumprimento de obrigação, cuja base de cálculo da multa seria o valor do ICMS que deixou de ser antecipado, e não o valor total da operação, restando demonstrada a improcedência parcial das infrações 01 e 02.

Prosseguindo, alega a irretroatividade da lei, invocando e reproduzindo o art. 150, da Constituição Federal e o art. 160 do Código Tributário Nacional, sendo, no presente caso, inaplicável a multa prevista no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº. 7.014/96.

Observa que a multa indicada no Auto de Infração somente foi instituída através da Lei 10.847 de 27 de novembro de 2007, com efeitos a partir da publicação que ocorreu no DOE do dia 28/11/2007, sendo, portanto, inaplicável aos fatos geradores pretéritos a esta data.

Afirma que restou demonstrado, portanto, que a multa de 60% apontada na autuação, violou o art. 106, inciso I, do CTN, já que inovou o ordenamento jurídico com a criação de uma nova sanção, e não poderia ser utilizada retroativamente.

Ressalta que a antecipação parcial foi criada pela Lei 8.967, de 29 de dezembro de 2003, a qual acrescentou o art. 12-A na Lei 7.014 de 04 de dezembro de 1996, entre no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/1996, somente entrou em v publicação da Lei 10.847 de 27 de novembro de 2007, o que afasta sua

pretéritos. Acrescenta que, não há que se falar que tal multa já existia desde a criação de tal procedimento de antecipação parcial de recolhimento do ICMS, razão pela qual, requer seja julgada improcedente a multa imposta nas infrações 01 e 02.

Continuando, alega a ausência de relevância da conduta ensejadora da multa imposta, existindo requisitos autorizadores para sua redução.

Diz que, caso mantida a multa imposta nas infrações 01 e 02, apesar de violar o princípio da irretroatividade da norma tributária, merecem ser reduzidas ou canceladas, posto que presentes os requisitos autorizadores da sua redução, conforme demonstra.

Alega que a obrigação principal de pagamento do imposto, somente ocorre quando da ocorrência do fato gerador do imposto, ou seja, quando da realização da hipótese de incidência, no caso, operação de saída.

Argumenta que a antecipação se trata de técnica de tributação que visa evitar a evasão fiscal e facilitar a fiscalização tributária, já que se presume a ocorrência de um fato gerador futuro. Salienta que, no presente caso, quando da efetiva ocorrência da hipótese de incidência, o ICMS foi devidamente recolhido. Frisa que é uma empresa de conduta ilibada tendo sempre cumprido os seus deveres fiscais na mais estrita e rigorosa observância da legislação fiscal vigente. Destaca que as infrações imputadas decorrem de uma interpretação plausível do RICMS/BA que não repercutiu em redução do pagamento do imposto, inexistindo, portanto, qualquer prejuízo para o Estado da Bahia. Diz que agiu com boa-fé, efetivando os devidos pagamentos dos tributos devidos.

Continuando, manifesta o entendimento de que as infrações 01 e 02 se referem tão-somente ao descumprimento de técnica/procedimento de arrecadação, o que ocasionou em procrastinação do recolhimento do imposto, não acarretando, destarte, qualquer prejuízo para o Fisco, sendo que, a multa imposta onera em absurdo e estratosférico valor de quase R\$100.000,00.

Alega que resta evidente a ausência de dolo, fraude ou simulação, sendo tal circunstância claramente demonstrada, a partir do momento em que o ICMS foi devidamente recolhido e que as razões para não atendimento de tal obrigação de antecipação parcial encontra-se amparada em fundamento plausível, aliado à inexistência, à época dos fatos geradores, do dispositivo legal que prevê a aplicação da multa de 60% imposta na autuação. Invoca, nesse sentido, lições de Sacha Calmon Navarro, reproduzindo o seu teor.

Afirma que, muito embora o artigo 136 do Código Tributário Nacional contenha previsão no sentido de que a intenção do agente ou a efetividade do dano sejam irrelevantes para a responsabilidade por infrações, existem posições doutrinárias que consideram necessária a investigação do elemento subjetivo da conduta, para a cominação de penalidades. Cita e transcreve, nesse sentido, lição de Luciano Amaro.

Salienta que vários dispositivos do Código Tributário Nacional contrariam o entendimento de que a responsabilidade por infrações tributárias é sempre e somente objetiva. Exemplifica, citando o artigo 112 do CTN, que prescreve a exclusão de aplicação de multa quando ocorrerem dúvidas referentes ao fato ocorrido, às circunstâncias envolvidas ou à culpabilidade lato sensu do agente. Acrescenta que o artigo 137, incisos II e III do CTN exclui expressamente a responsabilidade de terceira pessoa, em nome e por conta da qual teria sido praticado o ato pelo agente, por infrações nos casos nele descritos, por ausência de dolo específico. Observa que, na seara do direito tributário, existe previsão legal específica prevendo o recurso à equidade nos artigos 108 e 172 do Código Tributário Nacional, cujo teor reproduz.

Diz que, nestas circunstâncias, a legislação que cuida da matéria é passível de ser aplicada ao caso em comento, citando e transcrevendo o artigo 46 do Código Tributário do Estado da Bahia. Registra que a referência é relativa à equidade, e que pode ser reconduzida medida em que ninguém pode ser responsabilizado por algo, cujo cui

capacidade de atendimento imediato. Ou seja, seria como impor uma pena a quem dela não tinha como se evadir.

Argumenta que o órgão julgador pode dispensar ou reduzir a multa acessória, conforme facultado pelos §§ 7º e 8º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, tendo em vista que não houve dolo, fraude ou simulação, e não houve falta de recolhimento do imposto. Alega a existência de inúmeros precedentes nas decisões deste CONSEF, em que a multa pelo descumprimento da obrigação acessória é reduzida, citando a título de exemplo, os Acórdãos nº 01009-12/06, 0542-12/06, 0383-12/06 e 0405-12/06.

Reitera que há previsão nos §§ 7º e 8º do artigo 42 da Lei 7.014/96, que autoriza ao CONSEF a dispensar ou reduzir a multa quando verifica que o descumprimento da obrigação não foi por dolo, fraude ou simulação do contribuinte e, no caso específico, sem subtração de tributo do Estado, tem a finalidade exatamente de permitir que o CONSEF com base nessa autorização possa dimensionar e racionalizar a aplicação de multas levando em consideração a razoabilidade e proporcionalidade que limitam a multa, até porque a mesma não pode possuir natureza confiscatória.

Frisa que, diante toda fundamentação em matéria de sanções relacionadas ao direito tributário, a equidade é o instrumento de que deve se valer o julgador para, após considerar as particularidades de cada caso concreto, adequar determinada disposição legal isolada a normas que regem o ordenamento jurídico, incluindo nesse ordenamento regras e princípios explícitos e implícitos, e que podem justificar a redução ou mesmo a exclusão de multa por infrações tributárias em casos específicos, como no presente caso. Evoca e transcreve posições de doutrinadores, como Aliomar Baleeiro e Igor Tenório.

Assevera restar clara a possibilidade de aplicação da equidade no presente Auto de Infração, flexibilizando concepções rígidas que defendem a previsão e aplicação de multas por infrações tributárias em percentuais ou valores não sujeitos a limites, ou também que propugnam pela completa irrelevância, para fins de aplicação de penalidade, de aspectos subjetivos relacionados à conduta do agente.

Registra que o Supremo Tribunal Federal tem se posicionado no caminho de restringir e limitar a fixação ou aplicação de multas por infrações tributárias, externando entendimento de que o ordenamento jurídico nacional impõe limite às referidas sanções, e oferece resistência a multas desproporcionalmente elevadas ou sem conexão com as circunstâncias concretas que envolvem cada caso, citando e transcrevendo o julgamento do Recurso Extraordinário nº 92.165, onde no voto do ministro-relator, Decio Miranda, há alusão à aplicação do princípio da equidade às multas por infrações tributárias.

Alega que, diante de tudo quando exposto, resta demonstrado que não houve má-fé, dolo ou intenção fraudulenta, pois não houve intenção deliberada de esquivar-se do cumprimento de obrigação tributária através de subterfúgios, até porque todos os lançamentos foram devidamente escriturados e lançados, motivo pelo qual, requer sejam reduzidas ou canceladas as multas impostas nas infrações 01 e 02.

No que concerne à infração 03, diz que exige ICMS decorrente de suposta omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de presunção de que o passivo com fornecedores registrado em sua contabilidade em 31/12/06 seria incompatível com as operações realizadas nos períodos de 2004 a 2006, considerando o autuante que se tratava de obrigações já pagas e/ou inexistentes.

Afirma que a documentação anexada comprova a existência do aludido passivo, o que afasta a presunção utilizada pelo autuante, requerendo seja julgada improcedente a infração 03. Requer, ainda, a realização de diligência por fiscal estranho ao feito.

Conclui requerendo que seja acolhida a preliminar de nulidade a: improcedente/insubsistente em parte o Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 204/205), contestando a arguição defensiva de nulidade da infração 02, sustentando que o lançamento de ofício em nada contrariou os dispositivos do RPAF/99, no caso, os arts. 39 e 18, incisos II e IV, citados pelo impugnante.

Afirma que os procedimentos obrigatórios que regem os mencionados artigos foram cumpridos, estando a descrição da infração clara, objetiva, e com os demonstrativos exigidos, conforme pode ser verificado nos demonstrativos anexos IV e V, às fls. 31/32, que correspondem ao valor da antecipação parcial apurada, decorrentes das operações ali apontadas, com o recolhimento a menos efetuado pelo autuado e a diferença da antecipação parcial a recolher. Acrescenta que, tais comprovações contrariam o argumento defensivo, sendo insubsistente o seu pedido de nulidade desta infração.

Prosseguindo, diz que as infrações 01 e 02 tratam da falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, conforme apurado no demonstrativo I - cujas cópias das notas fiscais relacionadas anexa a informação fiscal -, demonstrativos II, III e IV, que se referem às operações de entradas registradas em seus livros Registro de Entradas, cujas cópias estão anexadas aos autos.

Com relação à alegação defensiva de que o ICMS referente às operações de saídas subseqüentes foi recolhido, inexistindo imposto devido referente à antecipação parcial, esclarece que o autuado em 2004 estava cadastrado na condição de empresa de pequeno porte e nos exercícios de 2005, 2006 e 2007 na condição de empresa normal, com apuração do imposto mediante conta corrente fiscal.

Salienta que, nos exercícios de 2005, 2006 e 2007 o autuado não apurou em sua conta corrente fiscal ICMS a recolher. Acrescenta que não consta na Diretoria de Arrecadação/Gerência de Informações Econômicas Fiscais – DARC/GEIEF, informações relativas a recolhimentos efetuados pelo autuado nos exercícios de 2004, 2005 e 2006, sendo que, no exercício de 2007 estão registrados apenas referentes à antecipação parcial, conforme anexo V e GNR referente ao mês de abril de 2007.

Frise que tais informações ilustram claramente que o contribuinte operava sem apuração normal do ICMS a recolher, não tendo recolhido nem mesmo a antecipação parcial.

Diz que, o autuado além de não recolher o ICMS referente à antecipação parcial, costumeiramente apresenta saldo credor em sua apuração normal, caracterizando evasão de receita tributária.

Afirma que antecipação parcial é legalmente obrigatória, sendo regulamentada no RICMS/BA em seu art. 325-A, estando em plena vigência no ordenamento jurídico. Ratifica integralmente a exigência referente às infrações 01 e 02.

Quanto à infração 03, sustenta que foi apurada com base nas demonstrações contábeis do contribuinte, cujas cópias se encontram acostadas aos autos, tendo o impugnante alegado que estaria juntando na defesa a documentação que comprovaria a existência do passivo, afastando assim a presunção desta infração.

Salienta que, durante a ação fiscal solicitou a comprovação do referido passivo, conforme intimação à fl. 09 dos autos, o que não foi atendido, vindo agora o autuado alegar a existência de documentos que confirmariam a existência correta do passivo, contudo, sem juntar qualquer documento na peça defensiva.

Em razão de ter juntado às fls. 206 a 344 dos autos, cópia das notas fiscais de entradas, solicitou a repartição fazendária que o contribuinte fosse cientificado da informação fiscal, a fim de que pudesse se manifestar.

Finaliza mantendo integralmente o Auto de Infração.

Intimado o contribuinte para ciência da informação fiscal, este se manifestou às fls. 347 a 360, reiterando, em todos os seus termos, os argumentos sustentados na peça de defesa vestibular.

O autuante se pronunciou à fl. 363, afirmando que o impugnante não apresentou informação fiscal, apenas juntou em sua inteireza, a sua peça de defesa.

houvera se pronunciado, nada apresentando de novo, motivo pelo sugere o encaminhamento do processo ao CONSEF.

VOTO

Inicialmente, cabe-me apreciar a arguição de nulidade do lançamento referente à infração 02, por não haver o autuante respeitado os preceitos procedimentais inerentes à sua atividade, não preenchendo as formalidades necessárias à validade da autuação, o que autoriza a decretação de nulidade da infração 02 nos termos do art. 18, II e IV do RPAF, uma vez que acarretou o cerceamento ao direito de ampla defesa, em virtude de não identificar, com precisão, a infração cometida.

Alega o impugnante que o demonstrativo elaborado pelo autuante não aponta o valor do ICMS recolhido antecipadamente a menos, extremamente necessário já que o autuante busca a exigência da diferença entre o valor que entende devido e aquele que teria sido recolhido a menos. Assevera que, para se atribuir validade à infração 02, relevante é saber se a autuação foi pelo não recolhimento do ICMS antecipado parcialmente, ou se este foi recolhido a menos, apontando-se, no demonstrativo de débito o valor devido, abatendo-se o valor supostamente recolhido a menos, o que não fez o autuante. Acrescenta que, em sendo assim, facilmente se constata que o demonstrativo de débito não discrimina separadamente cada fato, ou seja, valor devido – valor recolhido a menos – diferença exigida.

A análise dos demonstrativos referentes à infração 02, no caso, Anexos IV(2007) e V (recolhimentos) permite concluir que não assiste razão ao impugnante, haja vista que a exigência diz respeito ao recolhimento a menos do ICMS relativo à antecipação parcial. Ou seja, o contribuinte efetuou o recolhimento do imposto devido por antecipação parcial, conforme exige o RICMS/BA, contudo, tal recolhimento foi feito em valor inferior ao efetivamente devido.

Observe que, claramente, o demonstrativo da infração 02 (Anexo IV, fls. 30/31 dos autos), identifica o ICMS devido por antecipação parcial; o ICMS recolhido; e a parcela do imposto que deixou de ser recolhida.

Noto, também, que o demonstrativo (Anexo V, fl. 32 dos autos), identifica os recolhimentos efetuados pelo contribuinte referente ao ICMS devido por antecipação parcial, cujos valores se encontram também identificados no Anexo IV, afastando qualquer possibilidade de dúvida sobre o ICMS recolhido e o ICMS efetivamente devido.

Verifico, ainda, que o lançamento de ofício em lide foi realizado em conformidade com o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, especialmente o seu art. 39, estando claramente identificada a infração, o infrator, o montante da base de cálculo, o que permitiu o exercício pleno do direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte. Noto que o impugnante teve conhecimento tempestivo da ação fiscal e das planilhas e demonstrativos elaborados pelo autuante. Inexistem vícios ou falhas que inquinem de nulidade o Auto de Infração, portanto, incorrendo qualquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99. Não acolho, portanto, a nulidade arguida.

No respeitante ao pedido de realização de diligência por Auditor Fiscal estranho ao feito, formulado na impugnação da infração 03, não acolho o pedido, tendo em vista que o impugnante nada apresentou que pudesse suscitar dúvidas capazes de exigir a realização da diligência requerida.

Na realidade, limitou-se o impugnante a rechaçar a autuação de forma genérica, ou seja, não apontou ou identificou através de levantamentos, demonstrativos ou documentos, os equívocos porventura incorridos pelo autuante, apenas afirmando que a documentação anexada comprovaria a existência correta do passivo.

Ocorre que, apesar de ter três oportunidades para apresentar a documentação que, segundo afirma, comprovaria a inexistência do passivo fictício, o autuado nada apresentou, intimado pelo autuante ainda no transcorrer da ação fiscal, conforme ‘

autos. Segundo, quando da apresentação da defesa inicial. Por último, quando da manifestação sobre a informação fiscal.

Certamente, não observou o impugnante a determinação contida no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, precisamente no seu art. 123, abaixo reproduzido:

“Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação.”

Diante do exposto, indefiro o pedido de realização de diligência, com fulcro no art. 147, II, “b” do RPAF/99.

No mérito, no que concerne às infrações 01 e 02, constato que a exigência fiscal se apresenta correta, haja vista que, realizada em conformidade com os artigos 352-A, 61, IX, 125, II, §§ 7º e 8º, todos do RICMS/BA.

Observo que, incorre em equívoco o impugnante quando alega que deve ser aplicada à base de cálculo a alíquota de 5%, que corresponde à diferença entre a alíquota interna e interestadual, na apuração do valor do ICMS devido a título de antecipação parcial, sendo que, quando da realização da operação de saída subsequente, aplica-se a alíquota de 17%, deduzindo-se os valores recolhidos na operação anterior de entrada, bem como do valor já antecipado parcialmente.

Isto porque, nos termos do art. 352-A, abaixo reproduzido, cabe a aplicação da alíquota interna - prevista para a operação, no presente caso, 17% - sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, conforme procedido pelo autuante, sendo deduzido o imposto destacado no documento fiscal de origem:

“Art. 352-A. Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.”

Já o art. 61, inciso IX do mesmo Diploma regulamentar estabelece:

“Art. 61. A base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subsequentes, bem como para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento e nas demais hipóteses regulamentares, é:

(...)

IX - em relação à antecipação parcial do imposto, estabelecida no art. 352-A, o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição, observado o disposto no § 8º.”

Portanto, descabe o argumento defensivo quanto à aplicação da multa de 5%.

Quanto à alegação defensiva de que inexistiu imposto devido na operação, haja vista que o ICMS total devido já fora devidamente recolhido, quando da realização da operação de saída subsequente, apesar de a legislação do ICMS prever apenas a aplicação da multa de 60% sobre o valor do imposto não recolhido tempestivamente, desde que comprovado o pagamento do imposto devido por antecipação parcial, no presente caso, o impugnante apenas alegou o pagamento, nada trazendo aos autos que confirmasse as suas alegações.

Em verdade, conforme registrado pelo autuante, os registros no sistema da SEFAZ/BA apontam a inexistência dos alegados recolhimentos do ICMS “normal” referentes às operações de saídas, havendo apenas o registro de recolhimento relativo à antecipação parcial, conforme anexo V e GNR referente ao exercício de 2007, cujos valores foram considerados no levantamento fiscal.

Vale aqui reiterar o que foi dito linhas acima, ou seja, o impugnante rechaçou ambas as infrações de forma genérica, ou seja, não apontou ou identificou através de leva documentos, os equívocos incorridos pelo autuante na autuação, con

Diante disto, considero integralmente subsistentes as infrações 01 e 02.

No que diz respeito à argüição de que as multas são confiscatórias, observo que estas foram corretamente aplicadas ao caso da lide, estando previstas na Lei 7.014/96, não tendo este órgão julgador competência para negar a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, a teor do art. 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, Lei nº 3.956/81, motivo pelo qual a alegação defensiva não pode ser apreciada.

Quanto à dispensa ou redução, requerida pelo autuado, cabe-me consignar que a competência para sua apreciação ao apelo da equidade, é de competência da Câmara Superior deste CONSEF.

Cabe-me, entretanto, observar que, relativamente à infração 01, assiste razão ao impugnante quando alega que a multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, indicada no Auto de Infração, não pode retroagir para alcançar fatos ocorridos antes de sua vigência, haja vista que a sua inserção na referida lei se deu através da Lei nº 10.847, de 27/11/07, DOE de 28/11/07, com efeitos a partir de 28/11/07, sendo que, a exigência fiscal alcança os meses de abril a dezembro de 2004, janeiro a dezembro de 2005, janeiro a dezembro de 2006, janeiro, março e maio de 2007.

Ocorre que, o entendimento deste CONSEF já manifestado em diversas decisões é de que nesses casos, cabe a aplicação da multa de 60%, contudo, prevista na alínea “f” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, uma vez que esta era a pena prevista na lei para a esse tipo de irregularidade, à época de ocorrência dos fatos.

O mesmo registro acima é aplicável à infração 02, nos meses de fevereiro, julho a outubro de 2007, cabendo a aplicação da multa de 60%, contudo, prevista na alínea “f” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, uma vez que esta era a pena prevista na lei para a esse tipo de irregularidade, à época de ocorrência dos fatos.

Contudo, no que tange aos meses de novembro e dezembro de 2007, a tipificação no Auto de Infração se encontra correta, haja vista que a multa prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, cuja redação atual, contemplando a multa na hipótese de antecipação parcial do ICMS não recolhida, foi dada pela Lei nº 10.847, de 27/11/07, DOE de 28/11/07, com efeitos a partir de 28/11/07.

A título de registro, reproduzo parcialmente abaixo a decisão proferida pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF, no Acórdão CJF N. 0045-12/10, que trata de matéria semelhante à discutida no Auto de Infração em exame:

“VOTO

(...)

Não há, portanto, retificação a fazer no enquadramento do recorrente no regime do SIMBAHIA como empresa de pequeno porte e nem correção a efetuar na apuração do imposto que está sendo cobrado no Auto de Infração em lide. Todavia, de ofício, observo que a multa indicada no Auto de Infração, no percentual de 50%, prevista no inciso I, alínea “b”, item “1”, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96, deve ser retificada, conforme passo a demonstrar.

Acompanhando a tese que vem sendo defendida pelos ilustres representantes da PGE/PROFIS – a exemplo dos opinativos exarados nos Acórdãos CJF N^{os} 0209-12/09, 0222-12/09 e 0274-12/09 –, entendo que para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei nº 10.847/07 a aplicação da multa prevista no art. 42, I, “b”, “1” da Lei nº 7.014/96, está equivocada, haja vista que essa penalidade era cabível 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.

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, sem a necessidade de lavratura de outro Auto de Infração. Essa retificação de multa no mesmo Auto de Infração não enseja cerceamento do direito de defesa, uma vez que o sujeito passivo se 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.

Em face do exposto, retifico a multa indicada no Auto de Infração, no percentual de 50%, par artigo 42 da Lei nº 7.014/96, no percentual de 60%, uma vez que esta era a pena prevista na lei geradores.

Ressalto que o recorrente poderá requerer à Câmara Superior do CONSEF a dispensa de multa por infração de obrigação principal ao apelo da equidade, no prazo de trinta dias da ciência desta Decisão, acompanhado da comprovação do pagamento do principal e seus acréscimos, conforme previsto no art. 159, I, do RPAF/99.

Pelo acima exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter inalterada a Decisão recorrida, retificando, de ofício, a multa indicada na autuação para a prevista no artigo 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, no percentual de 60%.”

Diante do exposto, retifico a multa indicada no Auto de Infração referente às infrações 01 e 02, no percentual de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, para a prevista na alínea “f” do inciso II do artigo 42 do mesmo Diploma legal, uma vez que esta era a pena prevista na lei para a esse tipo de irregularidade, à época de ocorrência dos fatos anteriores à vigência da Lei nº. 10.847, de 27/11/07, DOE de 28/11/07, com efeitos a partir de 28/11/07.

Com relação à infração 03, observo que a omissão de saídas de mercadorias apontada nesta infração, decorre da presunção de que ocorreram saídas anteriores sem pagamento do imposto, em função da constatação de manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, estando prevista no artigo 2º, §3º, V do RICMS/97, regra emanada do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, que dispõe:

“Art.4º. (...)

(...)

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

Trata-se de uma presunção relativa, portanto, cabendo ao sujeito passivo da relação tributária, querendo, apresentar todos os elementos de provas hábeis, no intuito de elidir a presunção.

Verifico que o autuante realizou o levantamento com base nas demonstrações contábeis do contribuinte, sendo possível constatar, especialmente no seu livro Diário, a existência de um passivo com fornecedores em 31/12/2006 no valor de R\$ 713.335,29.

Ocorre que, conforme bem observado pelo autuante, esses valores demonstram uma incompatibilidade com as operações de aquisição realizadas pela empresa observadas nos períodos de 2004 a 2006. Constato que, efetivamente, os valores registrados pelo contribuinte em seus registros contábeis, assim como, em sua escrita fiscal, confirmam a assertiva do autuante, a exemplo dos livros Registros de Entradas do período fiscalizado, cujas cópias se encontram acostadas aos autos, onde se verifica que as compras junto aos seus fornecedores nos exercícios de 2005 e 2006 são incompatíveis com a manutenção do valor de R\$ 713.335,29, mantido no passivo circulante.

Conforme consignado linhas acima, por se tratar a acusação fiscal de uma presunção relativa, cabe ao sujeito passivo provar a improcedência da presunção, certamente, apresentando todos os elementos de provas que disponha e não simplesmente alegar que estaria juntando os elementos comprobatórios da improcedência da presunção, contudo, sem nada apresentar.

Diante do exposto, considero a infração 03 integralmente subsistente.

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 206851.0047/00, lavrado contra CASAS BAIANA LTDA., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagar

R\$239.170,02, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 117.903,03 e de 70% sobre R\$121.266,99, previstas no artigo 42, incisos II, ”d”, “f”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de novembro de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR