

PROCESSO - A. I. Nº 232903.0707/09-7  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - SUPERMERCADOS CASAGRANDE LTDA.  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 3ª JJF nº 0165-03/10  
ORIGEM - INFAS TEIXEIRA DE FREITAS  
INTERNET - 10/06/2011

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0117-12/11

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Foi constatado que há dúvida, especialmente, quanto aos valores que porventura seriam devidos. Embora, em princípio, esses vícios pudessem ser saneados, ficou evidenciada nos autos a impossibilidade prática de remediar o procedimento, dada a natureza dos vícios assinalados. Infração nula. Correta a Decisão de primeiro grau. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício apresentado pela Junta de Julgamento Fiscal em relação ao julgamento do Auto de Infração lavrado, em 26 de junho de 2009, o qual exige ICMS no valor de R\$239.038,99 decorrente da constatação de treze infrações, sendo objeto do Recurso apenas a de número 2:

*Infração 02: Recolhimento efetuado a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas na substituição tributária, relacionadas no anexo 88 do RICMS/BA, fato verificado nos meses de janeiro a dezembro de 2007. Valor do débito: R\$82.860,81, multa de 60%.*

A Decisão recorrida, consubstanciada no Acórdão JJF 0165-03/10, baseou-se na seguinte argumentação, para a desoneração do valor considerado, e motivador do Recurso:

*“A infração 02 trata de recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas na substituição tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2007, conforme demonstrativo de fls. 24 a 36 dos autos.*

*O demonstrativo elaborado pelo autuante e as cópias das Notas Fiscais acostadas aos autos, indicam que se trata de aquisição interestadual de produtos enquadrados na substituição tributária, alguns deles previstos em Convênio ou Protocolo, a exemplo de medicamentos (Convênio 76/94), tintas, vernizes e ceras (Convênio 74/94), lâminas e aparelhos de barbear; pilhas e baterias; lâmpadas elétricas (Protocolos 17/85 e 16/97).*

*Considerando que as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária possuem regras próprias de apuração do imposto, devendo ser observado, também, o Convênio ICMS 81/93, que estabelece normas gerais a serem aplicadas ao mencionado regime, instituído por Convênios e Protocolos entre os Estados e o Distrito Federal, esta Junta de Julgamento Fiscal, converteu o presente processo em diligência à Infaz de origem, em duas oportunidades (fls. 1552 e 1559), para o autuante elaborar demonstrativos distintos: um para as mercadorias previstas em convênios e protocolos; e outro para as demais mercadorias previstas na substituição tributária interna. Entretanto, o autuante não elaborou os demonstrativos solicitados, tendo informado à fl. 1554, que a infração 02 encontra-se devidamente demonstrada às fls. 24 a 36 dos autos, indicando o imposto devido em cada operação, independente de Convênio ou Protocolo ou Substituição Tributária interna, estando discriminados os dados relativos à nota fiscal, mercadoria, base de cálculo, MVA, crédito fiscal. Assegura que foram aplicadas as regras específicas de apuração do imposto com base na legislação, e apresenta o entendimento de que não há necessidade de elaborar os demonstrativos solicitados na diligência.*

*De acordo com a Cláusula segunda do Convênio 81/93, “Nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se referem os correspondentes Convênios ou Protocolos, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente”.*

*Por outro lado, o RICMS/BA prevê o recolhimento do ICMS por antecipação pelo adquirente, relativo às suas operações próprias e as subsequentes, nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado no regime da substituição tributária, quando não há convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto (art. 371).*

*Vale ressaltar, que se aplica o disposto no § 1º do art. 125, do RICMS/BA, nas aquisições, de outra unidade da Federação, de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação em virtude de convênio ou protocolo, quando, não tendo sido feita a retenção do imposto pelo remetente e não for possível, por qualquer motivo, a sua cobrança do sujeito passivo por substituição, mediante Notificação Fiscal em nome do destinatário, no sentido de efetuar o recolhimento espontâneo do imposto, na forma, prazo e condições estabelecidas no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.*

*O procedimento acima mencionado somente poderá ser adotado após esgotadas todas as possibilidades de exigência do tributo do responsável por substituição, circunstância esta que deverá ser declarada ou demonstrada formalmente, conforme inciso I do § 1º do art. 125 do RICMS/97.*

*Observo que em relação às aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, os prazos para recolhimento do imposto são os previstos no art. 125 do RICMS/BA, inclusive, quando o contribuinte substituto não fizer a retenção do imposto ou efetuá-la em valor inferior ao estabelecido no acordo interestadual.*

*Assim, não há como proceder ao julgamento do presente PAF sem a elaboração de demonstrativos separados, como solicitado nas diligências fiscais, considerando o tratamento que deve ser dispensado às mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação em virtude de convênio ou protocolo. Além disso, no levantamento fiscal de fls. 24 a 36 dos autos, há descrição de produtos efetuada de forma incompleta ou incompreensível, a exemplo de “Álcool não destinado a”, “macarrão (entradas n”, “produtos de padaria e”.*

*De acordo com o art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA, é nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para determinar com segurança a infração. No caso em exame, existe dúvida, especialmente, quanto aos valores que porventura seriam devidos. Embora, em princípio, as irregularidades processuais pudessem ser saneadas, ficou evidenciada nos autos a impossibilidade prática de remediar o procedimento sem a elaboração dos demonstrativos solicitados na diligência fiscal, além dos vícios constatados em relação à descrição dos produtos, que implicam cerceamento de defesa. Portanto, merece ser considerada nula a exigência fiscal desta infração 02, representando-se à autoridade competente para renovar o procedimento fiscal a salvo de incorreções.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos”.*

Diante do valor desonerado, a Junta de Julgamento recorreu de ofício da Decisão, para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do artigo 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.

## VOTO

É objeto do Recurso de Ofício a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal, que julgou procedente em parte o lançamento tributário, diante da contestação da empresa autuada em relação ao item 02 do lançamento tributário, declarado nulo, qual seja, o recolhimento efetuado a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas na substituição tributária, relacionadas no anexo 88 do RICMS/BA.

Tendo em vista o fato do julgador de primeiro grau ter verificado, relativamente a tal infração, que o autuante englobou no demonstrativo elaborado produtos de natureza diversa, a exemplo de medicamentos, tintas, vernizes e ceras, lâminas, aparelhos de barbear, pilhas e baterias, lâmpadas elétricas os quais se regulam, respectivamente, pelos Convênio ICMS 76/94 e 74/94, Protocolos ICMS 17/85 e 16/97, determinou a realização de diligência (fl. 1552), com o intuito de que o autuante desmembrasse o demonstrativo apresentado em dois: o primeiro contendo os produtos

submetidos a convênios e/ou protocolos, e o segundo, englobando as mercadorias previstas na substituição tributária interna, no que não foi atendido, diante do documento acostado à fl. 1554, no qual se reporta aos documentos de fls. 24 a 36, muito embora reafirme que foram devidamente aplicadas as regras específicas de apuração do imposto com base na legislação, não havendo necessidade, no seu entendimento, de elaborar os demonstrativos solicitados na diligência.

Diante de tal posicionamento, a Junta de Julgamento Fiscal decidiu, mais uma vez, retornar o feito para atendimento do pedido inicialmente formulado, ocasião em que o autuante, através de informação constante à fl. 1562, oriunda da Supervisão de Comércio, alegou já ter atendido a diligência às fls. 1538/1539, e reitera entendimento de que não há motivo para novas informações, sendo posta, ainda, a dificuldade de atendimento da mesma por estranho ao feito, diante de carência de pessoal na unidade fazendária.

O lançamento tributário deve primar por diversos princípios, inclusive aqueles relativos à segurança jurídica, ampla defesa, contencioso, proporcionando ao sujeito passivo, o seu pleno exercício, sob pena de nulificação do lançamento no que tange a tal questão.

Como bem exemplificou o julgador de primeira instância, os demonstrativos elaborados pelo autuante contêm descrição de mercadorias de forma incompleta, sem especificação clara das mesmas, e englobadas de forma conjunta, aquelas sujeitas a Convênios e Protocolos do ICMS, além daquelas que não se encontram subordinadas a tais instrumentos, apenas à norma interna e notas fiscais que englobam diversas mercadorias cuja substituição tributária segue normas e diretrizes distintas, a exemplo daquelas constantes às fls. 60, 61, 66 e 95.

Por outro lado, ao sujeito passivo é garantido o direito de saber, de forma clara, qual imposto lhe está sendo cobrado, os valores da base de cálculo, alíquotas e demais elementos que lhe propiciem clareza no entendimento do objeto da autuação, bem como para poder se defender corretamente da acusação fiscal.

Assim não procedeu o autuante ao fazer o demonstrativo relativo à infração 02, englobando as duas situações de tributação verificadas, com produtos enumerados de forma genérica, tipo, “*produtos de padaria e...*”, “*alcool não destinado a...*”, “*macarrão (entradas...)*” “*M. Azul nº. 1*”, conforme se depreende da leitura do demonstrativo de fls. 24 a 36, e nota fiscal de fl. 59. Isso para não citarmos o fato de que muitas das notas fiscais acostadas ao processo se encontram com suas cópias ilegíveis, a exemplo daquelas de fls. 42, 43, 69, 74, apenas para citarmos alguns casos, além de ICMS negativo relativo a imposto a ser recolhido, sem que o autuante mencionasse tal fato, sequer o encaminhamento dado a tais casos.

Ao julgador, igualmente é lícito ter a matéria esclarecida suficientemente, a fim de formar o seu livre convencimento, de maneira que não lhe paire qualquer dúvida sobre a justeza de sua Decisão.

Nessa linha de raciocínio, a Junta de Julgamento Fiscal procurou a verdade material, analisando os aspectos defensivos apresentados pelo sujeito passivo, e não estando convencida do procedimento do autuante relativo à infração recorrida, tentou realizar duas diligências junto ao autuante, sem sucesso. Poderíamos questionar se a ASTEC/CONSEF não poderia realizar o quanto solicitado pela Junta de Julgamento Fiscal, tal como sugerido pela autoridade fiscal responsável pela informação dada em relação à segunda diligência. A resposta é negativa, pois, se lhe fosse dada esta incumbência, representaria praticamente um novo procedimento de fiscalização, o que não é atribuição deste órgão. Assim, restou prejudicada a apreciação da matéria objeto da autuação, relativa a tal item, pois falta a certeza e liquidez exigíveis para o lançamento. Ademais, estando o autuante de posse dos elementos essenciais do levantamento realizado, seria a pessoa mais indicada para prestar o necessário esclarecimento.

Não logrando êxito no seu intento, o julgador, de forma coerente, diante dos fatos, entendeu em aplicar a regra do artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA, que preceitua ser nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para determinar com segurança a

infração. Dessa forma, entendo que a Decisão se mostra acertada, não merecendo, pois, qualquer reparo ou correção, devendo ser mantida em sua inteireza, NÃO sendo, pois, o mesmo PROVIDO, devendo ser tomados como definitivos os valores apontados no julgamento.

Representa-se à autoridade fazendária pelo refazimento da ação fiscal para cobrança do ICMS, acaso devido em relação à infração 2, a salvo dos equívocos ora apontados.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 232903.0707/09-7, lavrado contra SUPERMERCADOS CASAGRANDE LTDA., devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$156.178,18, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d”, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais e homologação do pagamento realizado. Recomenda-se à autoridade fazendária pelo refazimento da ação fiscal para cobrança do tributo relativo à infração 2, a salvo dos equívocos ora apontados.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de maio de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS