

A. I. N° - 206881.0002/11-6
AUTUADO - PIER MARIN DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - EUGENIA MARIA BRITO REIS NABUCO
ORIGEM - INFRAZ ATACADO
INTERNET 19.12.2011

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0314-05/11

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O autuado registrou em sua escrita os créditos originados da aquisição de mercadorias com pagamento por antecipação tributária, situação em que há vedação expressa na sua utilização, conforme art. 97, IV “b”. Infração caracterizada. **b)** MERCADORIA DESTINADA A OUTRO CONTRIBUINTE Infração comprovada. **c)** REGISTRO DE DOCUMENTO FISCAL EM DUPLICIDADE. Infração comprovada. **d)** MERCADORIA ADQUIRIDA PARA USO E CONSUMO. A utilização do crédito fiscal deve obediência a LC 138/10. Infração subsistente. 2. CRÉDITO FISCAL. ESTORNO. Pescados adquiridos com tributação e cuja saída posterior ocorreu com isenção, acorde art. 14, XIII, RICMS BA. Exclusão do valor em duplicidade constante no demonstrativo fiscal. Infração caracterizada em parte. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO DO ICMS EFETUADO A MENOS. PRODUTOS RESULTANTES DO ABATE DE GADOS BOVINO, SUÍNO E DE AVES. Comprovado que os recolhimentos alegados pelo autuado não foram feitos. Infração subsistente. 4. PASSIVO FICTÍCIO. CONTA “FORNECEDORES”. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Manutenção no passivo de obrigações pagas ou inexistentes indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. O autuado não comprova o pagamento de obrigações mantidas na escrita contábil ou que foram liquidadas com numerário provenientes de vendas do estabelecimento, caracterizando a presunção de omissão de receitas tributáveis. Aplicada a proporcionalidade da IN 56/07. Infração não elidida 5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. **b)** MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Multa de 1% do valor das mercadorias não escrituradas. Infrações caracterizadas. 6. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME

NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. Comprovado registro na escrita fiscal e saída posterior tributada normalmente, cabível é a aplicação da multa. Impossibilidade de aplicação da multa exigida no Auto de Infração em face do princípio da irretroatividade de normas, no período anterior a 28.11.07. A alteração produzida na Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 10.846/07, quanto a penalidade de 60% sobre o valor do imposto recolhido fora do prazo, só é aplicável à antecipação parcial após a edição da norma que modificou o texto originário do dispositivo legal, em consonância com a jurisprudência reiterada das Câmaras de Julgamento do CONSEF e pronunciamentos da Procuradoria Estadual. Subsistência parcial da infração. Negado o pedido de diligência. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/06/2011, exige ICMS e multas por descumprimento de obrigações acessórias, totalizando o valor histórico de R\$ 1.480.781,02, em razão de irregularidades a seguir descritas:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à mercadoria adquirida com pagamento de imposto por antecipação tributária. Exercícios 2007 e 2008. Valor R\$ 136.907,82, acrescido da multa de 60%.
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referentes às mercadorias destinadas a contribuinte diverso do indicado no documento fiscal. Março 2008. Valor R\$ 3.476,77, acrescido da multa de 60%.
3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade. Agosto/setembro 2008 e Janeiro 2009. Valor R\$ 9.331,73, com multa de 60%.
4. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Janeiro 2007; Janeiro/fevereiro e maio 2008. Valor R\$ 1.240,75, acrescido da multa de 60%.
5. Deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência de imposto. Janeiro / dezembro 2007; Janeiro / junho e outubro / novembro 2008. Valor R\$ 263.591,16, acrescido da multa de 60%.
6. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias com pagamento de imposto por substituição tributária. Janeiro/dezembro 2007; Janeiro/junho e agosto, setembro e novembro 2008. Valor R\$ 55.728,88, acrescido da multa de 60%.
7. Efetuou recolhimento a menos de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89. Janeiro/dezembro 2007; Janeiro, março/maio, julho/dezembro 2008. Valor R\$ 283.155,50, acrescido da multa de 60%.
8. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através da manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes. Consta ainda que o contribuinte foi intimado para apresentar a comprovação do saldo da conta de Fornecedores e não o fez. Dezembro 2007. Valor R\$ 387.150,76, acrescido da multa de 70%.
9. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro a escrita fiscal. Janeiro/abril, agosto, outubro/dezembro 2007; Janeiro, março/abril, junho, setembro/novembro 2008. Valor da multa R\$ 20.770,37. Percentual de multa 10%.

10. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal. Janeiro/maio, agosto/dezembro 2007; Janeiro, março/abril, junho, agosto/dezembro 2008. Valor da multa R\$ 17.167,78. Percentual de multa 1%.
11. Multa sobre a parcela do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização. Janeiro/dezembro 2007; Janeiro/julho e dezembro 2008. Valor da multa R\$ 302.259,50.

O autuado, por meio de Procurador legal, ingressa com defesa, fls. 913 a 915, afirmando que as infrações 1 e 2 requerem recolhimento de ICMS por crédito indevido, sem, porém, tornar evidente tal afirmação, uma vez que a exigência tem como base legal o art. 97, incisos IV e V, além do artigo 124, RICMS BA, e o alegado não tem amparo em tais dispositivos; carecem de fundamento legal para sua sustentação.

O artigo 93 e incisos I até VIII também servem de amparo legal para a infração 03. Na infração 04, também foi utilizado erroneamente o art. 93, inclusive um inexistente inciso V, alínea “b”. Diz que também não foi observado pela fiscalização, o art. 7º, RICMS BA que prevê a utilização de créditos fiscais para os fins da substituição tributária.

Aduz que na infração 5, além da citação indevida do art. 100, inciso I e art. 124, RICMS BA: “todas as mercadorias adentradas no seu estabelecimento na sua maioria absoluta foram mercadorias enquadradas no regime de isenção motivo pelo qual foram vendidas sem a devida tributação”.

Na infração 6 repete o argumento da falta de fundamentação o inciso IV, alínea “b”, art. 97.

Na infração 7, afirma que a fiscalização não observou que os recolhimentos foram feitos com a dedução dos créditos constantes nas notas fiscais. Diz que não houve a devida fundamentação na infração 8 e a utilização da alíquota de 11% por meio de presunção.

Para as infrações 9 e 10, alega que as mercadorias jamais entraram no seu estabelecimento.

Na infração 11 admite a falta de recolhimento da antecipação parcial, mas argui que as saídas ocorreram com tributação normal. Pede a anulação dessa infração.

Finaliza pedindo a improcedência parcial do Auto de Infração; revisão do procedimento fiscal com emissão de parecer conclusivo e fundamentado; encaminhamento das peças processuais para o endereço do Procurador do autuado.

A autuante presta informação fiscal, fls. 938 a 949, tecendo os seguintes comentários:

Preliminarmente diz que o Auto de Infração foi lavrado com fundamentação jurídica e a correta citação dos dispositivos legais infringidos, de acordo com o art. 28, RPAF BA, além de propor as multas previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/94.

Diz, com relação às infrações 1 e 2, que anexou como provas os demonstrativos de crédito indevido, cópias das notas fiscais, dos livros de entrada, fls. 606/674, entregue ao autuado uma cópia através de um CD, fls. 787/788.

Na infração 3, elaborou também demonstrativos, fotocópias dos documentos (fls. 70/76), livro registro de entrada (fls. 606/674), além de cópia do CD, fls. 787/788. O mesmo ocorre com as infrações 4 e 5.

Aduz que na infração 6, não procede a arguição defensiva de que recolheu o imposto devido. Explica que a utilização de crédito na substituição tributária é indevida; diz que o autuado abateu do valor a recolher no ato do pagamento por substituição.

Na infração 7 afirma também que elaborou demonstrativo, juntou provas e os entregou ao autuado, no mesmo CD, fls. 787/788.

Sobre o passivo factício da infração 8, explica que as duplicatas de fornecedores já liquidadas não foram baixadas na contabilidade por falta de saldo contábil na conta caixa. Diz ainda que o saldo é devedor, mas se os pagamentos fossem contabilizados a conta caixa ficaria com saldo credor. Se a origem desse numerário não ficar devidamente comprovada, o montante será tido como receita omitida na Pessoa jurídica.

Verificou que o saldo credor vem se mantendo elevado em todo período fiscalizado, fls. 165/494, sem que o contribuinte apresentasse documentos probatórios de liquidação ou da pendência dos títulos, documentos do fornecedor que comprovem o direito do mesmo em receber as duplicatas pendentes.

Como prova, anexou os demonstrativos da conta Fornecedores, fotocópias dos documentos que comprovem a liquidação dos títulos (fls. 165/494), além do CD, fls. 787/788. Levantou o percentual de mercadorias tributadas para fins de aplicação da IN 56/07.

Nas infrações 9 e 10, diz, que apresenta demonstrativo das notas fiscais não registradas e respectivas notas fiscais, fls. 495/674. Enfatiza que as notas fiscais são de empresas fornecedoras coletadas no CFAMT. A alegação de que está sendo vítima de aproveitadores não foi provado pelo autuado.

Diz também que elaborou demonstrativos para a infração 11 e entregou ao autuado através do CD, fls. 787/788. A empresa apenas negou o cometimento da infração, mas não carreou aos autos qualquer elemento de prova.

Finaliza, entendendo desnecessária a revisão do procedimento fiscal. Pede a procedência do Auto de Infração.

VOTO

Preliminarmente, reclama o autuado sobre a fundamentação defeituosa das exigências, pede a revisão do procedimento fiscal e encaminhamento das peças processuais para o endereço do seu procurador.

Nego o pedido de diligência ou de perícia formulado na impugnação administrativa, pois entendo não existir a necessidade, em face aos elementos constantes nos autos serem suficientes para a formação do juízo de valor acerca das infrações elencadas neste lançamento, a teor do art. 147, I, “a” do RPAF/99.

Com relação à alegada falta de amparo dos dispositivos legais na sustentação das infrações, não vislumbro a ocorrência de atos ou procedimentos encetados pela Auditora Fiscal, que possam invalidar atos e procedimentos adotados neste Auto de Infração. Em contrário, na sua lavratura foi observada a fundamentação jurídica e a correta citação dos dispositivos legais infringidos, conforme art. 28, RPAF BA, além de propor as multas previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/94. Importa ressaltar que, nos termos do art. 19, RPAF BA, o erro na indicação de dispositivo regulamentar não implica nulidade, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

No que se refere o encaminhamento das peças processuais para o endereço de seu Procurador, ressalto não existir óbice para o entendimento do pleito pelo órgão competente da Secretaria da Fazenda, enviando as intimações e demais comunicações para o endereço requerido. Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista no artigo 108 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – Decreto nº 7.629/99 e, em perfeita sintonia com o estabelecido no Código Tributário Nacional, art. 127, orientando, como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo, não elaborado de modo a prejudicar o trabalho do fisco.

Superadas as questões adjetivas, no mérito, as infrações de 1 a 4, além da infração 5 referem-se a utilização indevida de crédito fiscal, nas situações indicadas; a infração 5 exige estorno de crédito fiscal por também creditamento indevido. Vamos a análise de cada uma desses fatos.

Na infração 1, a fiscalização entendeu que o crédito indevido teve origem nas aquisições de mercadorias com pagamento por antecipação tributária, situação em que há vedação expressa na sua utilização, em conformidade com art. 97, IV “b”, nos exatos termos como indicado nos autos.

O autuado alega apenas, equivocadamente, a falta de amparo legal.

Constatou que a Auditora Fiscal elaborou demonstrativo fiscal, fls. 49/56, relacionado produtos comestíveis resultante do abate de aves e de gado bovino, bufalino e suíno, conforme consta no art. 353, II, (item 9), cuja exigência do ICMS por antecipação tributária está prevista no art. 371,

RICMS BA. Os Valores dos créditos utilizados indevidamente estão discriminados no aludido demonstrativo com a indicação das respectivas operações, não contraditadas pelo autuado.

Posto isso, resta caracterizada a infração encimada, nos valores de R\$ 93.927,80, no exercício de 2007 e R\$ 42.980,22, no exercício de 2008, totalizando R\$ 136.907,82.

Na infração 2, utilização indevida de crédito fiscal tendo em vista a identificação de contribuinte diverso no documento de aquisição. A legislação do ICMS veda a utilização de crédito fiscal quando no documento fiscal constar como destinatário da mercadoria ou como tomador do serviço outro estabelecimento, ainda que pertencente ao mesmo titular (art. 97, V, RICMS BA).

Verifico o demonstrativo de débito elaborado pela Auditora Fiscal, fl. 69, discriminando as Notas Fiscais nºs 303902, 303903 e 303904, cujo destinatário era H.J. DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS, Inscrição Estadual nº 67.099.283. Anexas cópias dos documentos fiscais, fls. 74/76.

Infração igualmente caracterizada no valor de R\$ 3.476,77.

Documentos fiscais foram lançados em duplicidade na infração 3. A Auditora Fiscal elaborou demonstrativo de débito, fl. 71, relacionando os lançamentos efetuados em duplicidade, apontando as páginas do livro registro de entrada, onde tais registros foram feitos.

Exemplos: a Nota Fiscal nº 764456 foi registrada efetivamente duas vezes no LRE à fl. 22, fl. 628 do PAF; a Nota Fiscal nº 22315 foi também registrada duas vezes no LRE à fl. 03, fl. 646 do PAF.

Infração caracterizada no valor de R\$ 9.331,73.

Na infração 4, a utilização indevida ocorreu nas aquisições de material de uso e consumo.

Em exame nas peças que compõem a lide, verifico que a Auditora Fiscal elaborou demonstrativo às fls. 68 e 69, discriminando as notas fiscais com a indicação de materiais de uso e consumo.

O direito ao crédito do ICMS advindo da aquisição de material destinado ao uso e consumo do estabelecimento, foi reconhecido apenas com a vigência da Lei Complementar nº 87/96, mas que fixou um limite temporal a ser observado na sua implementação. Inicialmente, como termo inicial da eficácia, em 01 de janeiro de 1998. Após sucessivas modificações, a LC 138/10 fixou o termo inicial para 01.01.2020.

O art. 93, inciso V, alínea “b”, RICMS BA, ao tratar desse termo inicial, na redação vigente (Decreto nº 12.534, de 23.12.10), estabelece: “*a partir do prazo previsto na LC 87/96.*”

Logo, tais créditos fiscais referente a aquisição de material para uso ou consumo, nos exercícios 2007 e 2008, não poderiam ser utilizados por falta de permissivo da lei geral que rege o ICMS.

Procede a exigência fiscal, no valor de R\$ 1.240,75.

Na infração 5, a impugnante é acusada de deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias com utilização de crédito que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência de imposto.

Verifico no demonstrativo elaborado pela Auditora Fiscal, fls. 78/88, a discriminação de pescados de diversos tipos (corvina, sardinha, guaricema, cavalinha, salmão, pampo, peixe galo, etc.), cujos créditos foram apropriados e cujas saídas foram consignadas sem a incidência do imposto.

Arguiu o autuado tão somente que “*todas as mercadorias adentradas no seu estabelecimento na sua maioria absoluta foram mercadorias enquadradas no regime de isenção de ICMS motivo pelo qual foram vendidas sem a devida tributação*”.

De posse de tal demonstrativo, o autuado deveria laborar suas razões no sentido de verificar o efetivo estorno do crédito fiscal em relação aos pescados adquiridos com tributação e cujas saídas são isentas, de acordo com o art. 14, XIII, RICMS/BA. Assim não agiu o autuado, não trouxe qualquer prova de seu acerto nesse item. Em contrário, admitiu apenas que as mercadorias eram isentas por isso não tributou a saída.

Constatou a utilização equivocada dos créditos fiscais envolvendo tais operações, à guisa de exemplo, destaco a aquisição de corvina, através da Nota Fiscal nº 458, em janeiro 2007, com crédito fiscal registrado no LRE, fl. 001 e fl. 607 do PAF; nota fiscal 326, de agosto 2007, com

crédito fiscal registrado no LRE, fl. 022 e fl. 628 do PAF; nota fiscal 1888, de março 2008, com crédito fiscal registrado no LRE, fl. 008 e fl. 651 do PAF.

No entanto, observo que a Auditora Fiscal consignou em duplicidade a Nota Fiscal nº 6114, de 24.06.2008, valor creditado de R\$ 1.932,00, fl. 0015 do LRE, fl. 658, enquanto no demonstrativo, fl. 87, discriminou duas outras parcelas de R\$ 525,00 e R\$ 1.407,00, que totalizam outros R\$ 1.932,00, o que por óbvio, será objeto de exclusão.

Dessa forma, a exigência no período de junho de 2008 passa de R\$ 12.751,88 para R\$ 10.819,88. O valor total da infração que era R\$ 263.591,16 passa para R\$ 261.659,16.

A infração 6, novamente exige ICMS em função de crédito fiscal utilizado indevidamente tendo em vista a aquisição de mercadorias com pagamento por antecipação tributária, situação em que há vedação expressa na sua utilização, em conformidade com art. 97, IV “b”.

O autuado alega, novamente com equívoco, a carência na fundamentação legal.

Observo que se trata de exigência semelhante àquela constatada no item 1, produtos comestíveis resultante do abate de aves e de gado bovino, bufalino e suíno, conforme consta no art. 353, II, (item 9), porém se referem à outras aquisições, manejadas por notas fiscais diversas, conforme constantes no demonstrativo de fls. 119/131. Os Valores dos créditos utilizados indevidamente estão discriminados no aludido demonstrativo com a indicação das respectivas operações, também não contraditas pelo autuado.

Caracterizada a infração nos valores de R\$ 37.838,97 (exercício de 2007) e R\$ 17.889,90 (exercício de 2008), totalizando R\$ 55.728,88.

Exige-se do atuado, na infração 7, o recolhimento a menos de ICMS por antecipação referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, na qualidade de sujeito passivo por substituição. O autuado argumenta tão somente que os recolhimentos foram feitos

Examinando as peças que compõem o processo verifico, antes, que a exigência tem fundamento no art. 371, RICMS BA ao prescrever que nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado, no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto, o pagamento do ICMS será devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subsequentes com referidas mercadorias, no prazo do art. 125, II, “b”, RICMS BA.

No caso em apreciação, a exigência do ICMS por antecipação tributária do art. 371, RICMS BA, aplicável nas aquisições interestaduais de produtos resultantes do abate de aves e suínos, está conforme o art. 61, inciso VIII, alínea “b”, item 2, do RICMS/BA, abaixo transcrito.

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:

VIII - nas operações com os produtos comestíveis resultantes do abate de aves e de gado bovino, bufalino e suíno:

b) tratando-se de antecipação tributária exigida no momento da saída interna ou da entrada no território deste Estado dos produtos resultantes do abate:

1 - o valor da operação própria realizada pelo remetente ou fornecedor, acrescido dos valores correspondentes a seguros, fretes, carretos e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, adicionando-se ao montante a margem de valor adicionado (MVA) do Anexo 88;

2 - o valor determinado em pauta fiscal, se este for maior que a base de cálculo prevista no item anterior.

A Auditora Fiscal elaborou demonstrativo às fls. 148 e 69, relacionando as operações com mercadorias sob o regime de substituição tributária, apurando o valor devido, nos termos do art. 371, combinado com o art. 61, ambos do RICMS BA, acima transcritos; confrontando com os valores recolhidos apurou-se os valores constantes da presente exigência.

Posto isso, resta caracterizada a exigência fiscal, no exercício de 2007, R\$ 169.252,66 e no exercício de 2008, R\$ 113.902,85, totalizando o valor global de R\$ 283.155,50.

A infração 8 exige por presunção, omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, no valor de R\$ 387.150,76.

O autuado alega apenas a alíquota de 11% incidente sobre a base de cálculo e a reiterada falta de fundamentação legal.

A manutenção de passivos de duplicatas de fornecedores ou outras obrigações já liquidadas e não baixadas na contabilidade do contribuinte, indicam que tais obrigações foram pagas em dinheiro à margem da oficialidade, mais precisamente com receitas omitidas das saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual. Trata-se da dedução lógica e legal para a existência de passivo fictício na empresa.

Com efeito, em havendo passivo fictício na contabilidade do contribuinte, a fiscalização fica autorizada a presumir que o montante do passivo inexistente é consequência de uma omissão de saídas de mercadorias tributáveis, infração que encontra amparo nas disposições contidas no art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96, a seguir descrito:

Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

...
§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:

III - manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes;

Em se tratando de exigência de imposto por presunção legal e relativa, assim identificada por admitir prova em contrário, cabe ao contribuinte trazer aos autos as provas de que os fatos não ocorreram conforme é o entendimento fiscal.

Verifico que a fiscalização constatou saldo credor sem comprovação na conta de fornecedores, em 31 de dezembro, no total de R\$ 20.703.249,19, extraído da escrita contábil do contribuinte, fls. 208/214. Consta ainda que o contribuinte, intimado para comprovar o saldo credor em questão, confirmando a pendência ou apresentando sua liquidação, não se pronunciou, à fl. 166 e não adotou qualquer providência no sentido de elidir a presunção fiscal.

Mesmo quando a Auditora Fiscal acostou aos autos informações acerca de diversas operações comerciais realizadas com fornecedores do autuado, comprovando os pagamentos de duplicatas e títulos informadores dos valores ainda em aberto na sua escrita contábil, ainda assim, não se mobilizou o contribuinte, no sentido de oferecer explicações para a manutenção no balanço de encerramento de obrigações, sem prova de sua efetiva liquidação, em período subsequente, configurando a constituição de passivo fictício. Observa ainda a fiscalização que o saldo da conta de fornecedores se mantém crescente em todo período fiscalizado.

Considerando orientação contida na Instrução Normativa nº 56/07, no sentido excluir da base de cálculo do ICMS lançado de ofício, quando apurada omissão de saídas presumidas, nos termos do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, os valores relativos às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, a Auditora Fiscal construiu a proporcionalidade das vendas tributadas em torno de 11%, após a exclusão da base de cálculo presumida das mercadorias não tributada, conforme demonstrativos de fls. 167/168.

Logo, não havendo o autuado apresentado quaisquer provas de pagamento das obrigações mantidas na escrita contábil tampouco provas de que obrigações pagas e eventualmente não-baixadas foram liquidadas com o numerário proveniente das vendas do estabelecimento, resta caracterizada a exigência fiscal de presunção de omissão de receitas tributáveis e ICMS devido no valor de R\$ 387.150,76, conforme quadro abaixo:

Passivo fictício	20.703.249,19
% vendas tributáveis (IN 56/07)	11%
Base de Cálculo	2.277.357,41
ICMS devido (17%)	387.150,76

As infrações 09 e 10 cobram multa de 10% e 1% sobre o valor das operações, tendo em vista as entradas no estabelecimento de mercadorias tributáveis e não tributáveis, respectivamente, sem o devido registro na escrita fiscal, no valor global de R\$ 20.770,37 e R\$ 17.167,78.

A Auditora Fiscal elabora demonstrativo discriminando as notas fiscais, objeto da imposição tributária, fl. 496/500. A arguição do autuado é que as mercadorias não entraram no seu estabelecimento, acreditando tratar da ação de aproveitadores.

Examinando os documentos colacionados aos autos, verifico que as notas fiscais foram capturadas do CFAMT (Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito), servindo as cópias das respectivas notas fiscais como prova de aquisição das mercadorias e efetivamente não lançadas na sua escrita pelo autuado.

Com relação às notas fiscais do sistema CFAMT, observo que as cópias de tais documentos constam nos autos às fls. 502/533 e 693/735, sendo também entregues ao contribuinte autuado. As notas fiscais estão endereçadas ao impugnante e se referem aos produtos de sua comercialização, insuficiente para fins de prova a seu favor, a simples negativa de que não recebeu tais notas fiscais.

Restam, assim, caracterizadas as infrações 9 e 10, previstas no art. 42, incisos IX e XI, Lei nº 7.014/96, nos valores de R\$ 20.770,37 e R\$ 17.167,78, respectivamente.

Finalmente, na infração 11, a exigência é da multa sobre a parcela do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, nos exercícios de 2007 e 2008, no valor de R\$ 302.259,50.

A auditora Fiscal elaborou demonstrativos de débitos, discriminando a falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação, nas operações sujeitas ao ICMS antecipação parcial, nos termos do art. 352-A, RICMS BA, observando, contudo, o seu registro na escrita fiscal e saída posterior tributada normalmente. No exercício 2007, a exigência montou R\$ 228.266,17 (fls. 676/686); no exercício 2008, R\$ 73.993,33 (fls. 687/691).

O autuado admite a falta de recolhimento da antecipação parcial, arguindo que as saídas ocorreram com tributação normal. Pede a improcedência da exigência.

Não tem razão o autuado. A exigência da antecipação parcial do ICMS, com vigência a partir de 1º/03/2004, foi estabelecida no Estado da Bahia por meio da Lei nº 8.967/03, acrescentando o art. 12-A na Lei nº 7.014/96. Tal dispositivo consta no RICMS BA, nos seguintes termos:

"Art. 352-A. Ocorre à 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."

Por sua vez, consoante o art. 125, II, "f" do RICMS BA, estabelece que o imposto será recolhido por antecipação, pelo próprio contribuinte ou pelo responsável solidário, na entrada no território deste Estado, salvo se o contribuinte for credenciado para o pagamento posterior, no dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento.

Ocorre, no caso concreto, que à época de parcela dos fatos que ensejaram essa infração 11 (multa sobre o imposto não recolhido por antecipação parcial), de 01 de janeiro até 27 de novembro de 2007, não existia a penalidade específica para o ilícito em exame.

A redação do art. 42, II, "d" da Lei nº 7.014/96, dada pela Lei nº 7.981, de 12 de dezembro de 2001, cuja vigência se deu entre 13 de dezembro de 2001 e 27 de novembro de 2007, estabelecia a multa de 60% para os casos de falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação (substituição) tributária. Somente em novembro de 2007, com o advento da Lei nº 10.847, de 27/11/2007, com efeitos a partir de 28/11/2007 foi alterado o § 1º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, a antecipação parcial foi incluída no texto e a sanção estabelecida na obrigação acessória em debate passou a ter previsão na legislação.

Assim, considerando que a norma que suporta a exigência fiscal nessa infração alcança apenas fatos com ocorrência posterior à sua vigência em face de impedimento imposto pelos princípios tributários da estrita legalidade, irretroatividade das normas, que devem ser acatados pelo operador do direito, não podendo, portanto, alcançar fatos anteriores à sua vigência, nos termos do art. 20, RPAF BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, de ofício, declaro a nulidade das ocorrências que aqui são exigidas antes de 28/11/2007, por falta de previsão legal à época das ocorrências.

Não prevalecendo o enquadramento da multa aplicada pela Auditora Fiscal (art. 42, inciso II, alínea "f" da Lei nº 7.014/96) para o descumprimento da obrigação acessória, até outubro de 2007: *"quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe*

descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo" porquanto tal sanção não era aplicável às questões de antecipação, no caso de recolhimento do valor principal, conforme já vimos e também porque não é esse o posicionamento do CONSEF acerca do tema.

Em "contrário sensu", face ao quanto aqui exposto como fundamento da nulidade anunciada, são subsistentes os valores exigidos em relação às ocorrências posteriores a 28/11/2007, que somam o valor de R\$ 96.607,97, em razão do suporte fático e legal, também já apreciados e tabela a seguir transcrita:

Ocorrência	Vencimento	Valor	Multa
31.12.2007	09.01.2008	37.691,09	22.614,65
31.01.2008	09.02.2008	45.711,16	27.426,70
28.02.2008	09.03.2008	9.273,69	5.564,21
31.03.2008	09.04.2008	2.128,87	1.277,32
30.04.2008	09.05.2008	6.963,09	4.177,85
31.05.2008	09.06.2008	37.725,89	22.635,53
30.06.2008	09.07.2008	19.534,62	11.720,77
31.07.2008	09.08.2008	1.579,46	947,68
31.12.2008	09.01.2009	405,44	243,26
TOTAL			96.607,97

Diante do exposto voto pela procedencia em parte da autuação prevista no art. 42, II, "f" da Lei nº 7.014/96 e cabível a multa por descumprimento de obrigação acessória em R\$ 96.607,99.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206881.0002/11-6, lavrado contra **PIER MARIN DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.138.651,37**, acrescido das multas de 60%, previstas no art. 42, incisos II, "d", III e VII, alíneas "a", "b", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$134.546,12**, previstas no art. 42, incisos II, alíneas "d", IX e XI da Lei nº 7.014/96, alterada pelas Leis nºs 8.534/02 e 10.847/07, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05.

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, 06 de dezembro de 2011.

FERNANDO ANTONIO BRITO ARAÚJO - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA