

PROCESSO - A. I. N° 097689.0005/10-6
RECORRENTE - RITA DE CÁSSIA RODRIGUES SOUZA (COMERCIAL DE ALIMENTOS)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JFJ nº 0057-01/11
ORIGEM - INFAZ SERRINHA
INTERNET - 29/02/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0012-12/12

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo que preveja a retenção do imposto pelo remetente, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto no prazo regulamentar. Mantida a decisão recorrida. 2. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DME. OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. MULTA. Modificada a Decisão recorrida. A falta de informação de entradas de mercadorias na DME implica aplicação de multa de 5% sobre o valor comercial das mercadorias não informadas. Apesar de restar configurada a infração pelo descumprimento da obrigação de natureza acessória, no caso presente, pelas razões expostas pelo voto vencedor, a penalidade aplicada nesta infração fica absorvida pela multa incidente sobre a primeira infração. Modificada a Decisão recorrida. Afastadas as alegações de nulidade arguidas pelo recorrente. Indeferido o pedido de perícia e não apreciadas as arguições de inconstitucionalidade da legislação tributária. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime. Vencido o voto da relatora em relação à infração 2.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração nº 097689.0005/10-6, lavrado em 20/09/2010 para exigir ICMS no valor de R\$184.004,33, acrescido da multa de 50%, além de multa por descumprimento de obrigação tributária acessória no valor total de R\$32.139,20, em razão de duas imputações:

INFRAÇÃO 1. Falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação, substituição tributária, 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 fora do Estado [indicadas do inciso II do artigo 353 do RICMS/BA], nos meses de setembro a novembro de 2007, fevereiro a junho e agosto de 2008. ICMS no valor de R\$184.004,33, acrescido da multa de 50%.

INFRAÇÃO 2. Omissão de entradas de mercadorias no estabelecimento nas informações econômico-fiscais apresentadas através de DME (declaração do movimento econômico de

microempresas e empresas de pequeno porte) no exercício de 2008, sendo aplicada a multa de 5% sobre o valor das mercadorias, que resultou no valor de R\$32.139,20.

O Fisco acosta, às fls. 06 a 123, documentos que consistem em demonstrativos do levantamento fiscal realizado, cópias de notas fiscais, cópias de correspondências, inclusive Termos de Intimação, mantidas entre o Fisco da Bahia e a contabilidade da empresa “Boehringer Ingelheim Brasil Quím. Farm. Ltda.”, emitente das notas fiscais endereçadas ao autuado, com Aviso de Recebimento – ARs emitidos pelos correios, cópias de listagens enviados a esse fornecedor pelo Fisco da Bahia, solicitando comprovantes de entrega de mercadorias e informações sobre formas de pagamento realizados pelo autuado quanto àquelas operações, e Declarações deste fornecedor quanto à entrega de mercadorias ao contribuinte autuado, inclusive forma de pagamento das compras; e cópias de livro Registro de Entradas do autuado.

Às fls. 02, 03, 07, 65 e 66, comprovantes de entrega, ao sujeito passivo, de cópia dos demonstrativos fiscais e do Auto de Infração, com especificação, à fl. 07, da entrega de cópia dos documentos de fls. 01 a 123 dos autos.

O contribuinte apresentou impugnação às fls. 127 a 150, o autuante prestou Informação Fiscal às fls. 157 e 158.

O julgamento unânime em Primeira Instância manteve integralmente o Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0057-01/11, às fls. 160 a 166. Em seu voto assim se expressa o digno Relator:

VOTO

Afasto a nulidade do lançamento, suscitada com base na alegação de que a Fiscalização não teria amparado o levantamento nas provas atinentes às operações que deram causa aos valores apurados no transcurso da ação fiscal, ressaltando que, de forma contrária, tais elementos probantes se encontram sim acostados aos autos, e, além disso, conforme discorrerei a respeito dos mesmos quando me referir ao mérito, todos eles foram entregues ao sujeito passivo.

Saliento, assim, que o presente lançamento está revestido de todas as formalidades legais, estando determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza das infrações apuradas, que se encontram fundamentadas em diploma legal vigente, nos demonstrativos, nas notas fiscais e nos demais comprovantes atinentes à realização das operações comerciais arroladas na autuação. Ademais, o Auto de Infração segue estritamente as determinações previstas nos dispositivos constantes do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF/BA), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, não ensejando em qualquer violação aos princípios que regem o processo administrativo fiscal.

Quanto à discussão atinente à aplicação da Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, saliento que é entendimento sedimentado na jurisprudência dos Tribunais Superiores que ela pode ser utilizada como índice para o cálculo dos juros dos débitos tributários ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1996. Acrescento que tendo em vista que o art. 161, § 1º do Código Tributário Nacional (CTN) tem natureza supletiva, deve ser aplicado apenas quando não há lei dispondo de modo diverso, não sendo esta a hipótese da lide, haja vista que a legislação estadual prevê a aplicação da referida taxa no cálculo dos acréscimos moratórios, em conformidade com o disposto no art. 102, § 2º, inciso II da Lei Estadual nº 3.956/81 (COTEB), não havendo nenhuma ilegalidade declarada pelo Poder Judiciário a respeito desta norma.

No que diz respeito à proposição de inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC, observo que este órgão julgador não tem competência para declarar a inconstitucionalidade da legislação do Estado, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA.

No que concerne ao pedido de realização de perícia para comprovação das razões defensivas, não vislumbro a necessidade de sua execução. A perícia consiste em exame realizado por técnico ou pessoa dotada de conhecimentos especializados sobre determinada matéria, para suprir a insuficiência de conhecimentos específicos por parte do julgador. Este não é o caso do Auto de Infração em exame, haja vista que os elementos trazidos ao processo pelo autuante são bastantes para a formação do meu convencimento e Decisão da lide. Indefiro, portanto, o pedido de realização de perícia, com fulcro no artigo 147, inciso II, alíneas “a” e “b” do RPAF/BA.

No que se refere à objeção do autuado quanto ao fato de o Auto de Infração não ter sido lavrado em seu estabelecimento, saliento que nada impede que no presente caso o levantamento seja realizado no recinto da repartição fazendária, considerando que em se tratando de levantamento fiscal relativo à verificação quanto ao pagamento do ICMS na entrada de mercadorias sujeitas à antecipação tributária e se os documentos fiscais arrecadados tinham sido informados na DME (declaração do movimento econômico de microempresas e

empresas de pequeno porte), procedimentos normalmente realizados através do cotejo de tais documentos com os comprovantes de arrecadação e com a própria DME, não há necessidade de verificação física das mercadorias. Ademais, na lavratura do Auto de Infração foi atendido o que dispõe o art. 39, § 1º, do RPAF/BA, que estabelece: “O Auto de Infração será lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária ou no local onde se verificar ou apurar a infração”.

Observe que foram atribuídas ao contribuinte duas infrações, que foram integralmente impugnadas. A infração 01 decorreu da falta de recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, relacionadas no inciso II do art. 353 do RICMS/BA. Esta infração tem previsão objetiva no RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, estando o fato gerador devidamente apontado, conforme se verifica nos artigos 61, 125, inciso II, alínea “b”, 353, inciso II, item 13 e 371, todos do mencionado Regulamento.

Acrescento que além dos dispositivos acima mencionados, de acordo com o art. 386, inciso I do RICMS/BA, que transcrevo abaixo, o fato de o contribuinte se encontrar à época dos fatos motivadores do lançamento, na condição de empresa optante do Simples Nacional, não lhe retira da obrigatoriedade de efetuar o recolhimento do tributo por antecipação, nos casos de aquisições interestaduais envolvendo mercadorias enquadradas nesse regime tributário.

“Art. 386. O recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido:

I - nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária;”

Ao atacar a exigência fiscal, o contribuinte argumentou que o autuante se baseara tão somente nas notas fiscais de aquisição, simplesmente presumindo que as mercadorias haviam entrado em seu estabelecimento, sem o devido registro contábil e sem o pagamento do imposto, quando a Fiscalização deveria proceder a outros levantamentos, a exemplo de um levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, para averiguar se a infração ocorrera. Quanto a este ponto, enfatizo que o autuante se cercou de todas as provas necessárias à comprovação da prática da irregularidade que imputou ao sujeito passivo.

Tanto é assim, que em razão de o contribuinte não ter atendido à intimação relativa à apresentação das notas fiscais correspondentes às operações verificadas por meio do Sistema Sintegra, a Fiscalização requereu junto ao seu fornecedor que enviasse todos os comprovantes atinentes às operações em questão, os quais se referem às cópias das próprias notas fiscais, num total de vinte e sete documentos, aos respectivos recibos de entrega das mercadorias, devidamente assinados, a uma relação contendo todas as notas fiscais por datas de emissão, com as correspondentes liquidações, que se referem aos valores pagos pelo autuado ao seu fornecedor. Ressalto que todas essas provas documentais foram devidamente entregues ao autuado, que não pode alegar, desta forma, que o lançamento se baseou apenas em indícios e em mera presunção.

Vale lembrar que o próprio impugnante ressaltou que a empresa que comercializou as mercadorias, se refere a seu fornecedor regular. E quanto às decisões procedentes deste CONSEF, utilizadas pelo autuado em reforço à sua tese, saliento que não guardam correspondência com a presente situação, haja vista que naqueles casos ficou comprovada a inexistência de fatos e provas que caracterizassem, com segurança, as imputações discutidas, o que, efetivamente, não ocorreu na presente lide.

Outro ponto importante a ressaltar diz respeito ao montante representado pelas aquisições realizadas por intermédio das notas fiscais arroladas na autuação, que se referiram ao período de fevereiro a agosto de 2008, e que totalizaram o ICMS a ser exigido no valor de R\$184.004,33. Uma análise dos dados constantes no INC/SEFAZ-Informações do Contribuinte, indica que no decorrer daquele exercício o contribuinte não recolheu nenhum valor a título de “ICMS Antec Trib Produtos Anexo 88 RICMS”, o que vem, mais uma vez, confirmar o acerto do lançamento fiscal, conforme efetuado pelo autuante.

Assim, não tendo o autuado trazido ao processo quaisquer provas que elidissem a acusação fiscal, pois ao contrário do quanto afirmou, era dele o ônus da prova, restando comprovado que realizou compras de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, de fornecedor localizado em estado não signatário do Convênio ICMS 76/94 (medicamentos), mantenho a exigência fiscal na íntegra, o que torna a infração 01 plenamente caracterizada.

Quanto à infração 02, constato que se referiu à omissão de entradas de mercadorias no estabelecimento nas informações econômico-fiscais apresentadas através de DME, o que resultou na aplicação de penalidade decorrente do descumprimento de obrigação acessória. Vejo que as alegações defensivas atinentes ao mérito da infração anterior se estenderam a esta imputação, de modo que já foram devidamente analisadas.

Tendo em vista que as notas fiscais que deram base a esta infração corresponderam às mesmas notas fiscais que geraram a infração 01, o autuado alegou que a multa formal deveria ser absorvida pela multa referente à obrigação principal, sob o entendimento de que haveria uma relação direta entre a aplicação de multa formal pela não escrituração de documentos fiscais, e aquela correspondente à falta de cumprimento de obrigação principal, pugnando pela improcedência desta infração.

Assevero que as situações que resultaram na imposição das duas exigências tributárias não têm qualquer correspondência uma com a outra, não sendo a infração 01 uma consequência direta da infração 02, conforme propôs o impugnante, desde quando a infração 01 trata da falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, estando o fato gerador condicionado à aquisição de mercadorias sujeitas à tributação pelo ICMS e provenientes de outras unidades da Federação.

Deste modo, no caso da infração 01, mesmo que o contribuinte não escriturasse as notas fiscais, a obrigação principal de pagamento do ICMS por antecipação persistiria, em conformidade com a legislação do ICMS, especialmente o RICMS/BA. Enquanto isso, na infração 02, que trata de uma obrigação acessória, a falta de consignação dos dados relativos às notas fiscais nas informações econômico-fiscais apresentadas através de DME, cuja ocorrência não tem vinculação direta com a obrigação principal, objeto da infração 01, significa que se o contribuinte informar as notas fiscais, porém não recolher o imposto, estará passível de exigência mediante lançamento de ofício, conforme foi feito.

Deste modo, deve prevalecer a disposição contida no § 4º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que estabelece que as multas serão cumulativas quando resultarem, concomitantemente, do descumprimento de obrigação tributária acessória e principal, não cabendo aplicar o § 5º do mesmo artigo e Lei, pois, conforme já esclarecido, o descumprimento da obrigação principal não é uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, não servindo a infração relativa à obrigação acessória como circunstância agravante da relativa à falta de recolhimento do imposto.

Quanto ao Acórdão suscitado pelo autuado, consigno que não se reporta à mesma matéria objeto da presente discussão. Deste modo, fica mantida integralmente a infração 02.

Diante do exposto, voto pela procedência do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão proferida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário às fls. 175 a 198, reproduzindo as suas alegações da impugnação originária. O recorrente inicialmente afirma não ter adquirido as mercadorias, e tece comentários sobre a forma como deve ser efetuada a auditoria fiscal. Aduz que deveria ter sido realizada a auditoria de levantamento de estoque, argumentando que o Auto de Infração seria improcedente, tendo em vista que o Fisco teria desconsiderado elementos necessários à caracterização das infrações.

Assevera que o autuante considerou as notas fiscais relacionadas no lançamento fiscal como suposta omissão de “*entradas de mercadorias no estabelecimento nas Informações Econômico Fiscais apresentadas através de DME(...)*.” sem efetuar levantamento, apenas conferindo as vias destinadas ao Fisco com as notas informadas através da DME, presumindo que tais operações tinham sido realizadas por ele, autuado.

Frisa que atua, basicamente, na comercialização de gêneros alimentícios, e menciona sua conduta honesta.

Realça que o autuante tomou as notas fiscais (do fornecedor) e presumiu que as mercadorias haviam entrado na empresa sem o devido registro contábil, enquanto que, ao proceder a uma ação fiscal, deveria o agente fiscal procurar todos os elementos necessários para fundamentar e instruir o Auto de Infração, sob pena de o mesmo vir a ser anulado.

Requer prova pericial a ser realizada por fiscal estranho ao feito, para efetuar um levantamento das mercadorias indicadas nas notas fiscais, a fim de verificar se houve omissão de entradas.

Diz ser difícil para o fornecedor verificar se é realmente o contribuinte quem está comprando, pois não há como identificá-lo, pelos meios eletrônicos, fax, etc., se o comprador apresenta inscrição estadual, CNPJ e endereço de um cliente regular.

Salienta que apesar de o § 2º do art. 962 do RICMS/BA dispor que “*o Auto de Infração será lavrado no estabelecimento do infrator ou em outro local onde se tenha verificado ou apurado a infração*”, a sua indicação leva à conclusão *errônea por parte do julgador, pois este poderá entender que os levantamentos indispensáveis para a lavratura do Auto de Infração teriam sido efetivados*, quando, na verdade, não foram adotados procedimentos básicos para comprovar a entrada das mercadorias.

Aduz que, de acordo com as cópias das notas fiscais retiradas do PAF, constata-se que o autuante

verificou apenas que não houve a informação na DME, mas este indício não basta para configurar a infração, sendo necessário que se comprove a efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento, o que não poderia fazer, uma vez que nunca teria realizado tais operações.

Ressalta que nenhuma das notas fiscais anexadas ao PAF foi encontrada em poder dele, recorrente, e como o Auto de Infração foi lavrado na repartição fiscal, far-se-ia necessário verificar a entrada ou não das mercadorias.

Cita a situação econômica do país, a Constituição da República, o artigo 332 do Código de Processo Civil – CPC, o artigo 115 do RPAF/99. Discorre acerca dos pressupostos do lançamento tributário. Cita textos de juristas e julgados do CONSEF em outros processos administrativos fiscais.

Diz que se nota, nos levantamentos referentes às infrações 1 e 2, que a cobrança de multa formal por descumprimento de obrigação acessória refere-se às notas fiscais que integraram o montante para apuração da infração 1, que exige o ICMS e a multa de 50% relativa à obrigação principal.

Observa que a multa formal é absorvida quando há multa na cobrança da obrigação principal, quando decorrer de uma consequência direta, ou seja, na ação fiscal, ao ser aplicada a multa de 50% na infração 1, inseridas na auditoria pelo fato de não terem sido contabilizadas. Conclui que como haveria relação direta com a aplicação de multas formais pela não escrituração de documentos fiscais, a infração 2 deveria ser julgada improcedente, com base no artigo 42, §5º, da Lei nº 7.014/96. Transcreve Acórdão CJF nº 0016-11/02, oriundo do CONSEF.

Discorre acerca da impropriedade da aplicação da Taxa SELIC como índice para acréscimo moratório nas infrações, pelas alegações que expõe. Cita legislação. Fala sobre os princípios da legalidade, anterioridade, anualidade, tipicidade e irretroatividade. Cita juristas. Fala sobre fato gerador, dever tributário, e atuação do Banco Central do Brasil ao determinar o percentual de juros incidentes sobre os tributos. Cita o CTN e o artigo 24, §5º, do ADCT. Cita dispositivos da Constituição da República, e aduz que tendo em vista que a Taxa SELIC estaria eivada de inconstitucionalidade, deveria ser excluída do montante do débito, conforme levantamentos que alega ter anexado. Afirma confiar que, no mérito, a ação fiscal seja julgada improcedente.

A PGE/PROFIS emite Parecer às fls. 204 a 207 aduzindo que o contribuinte reprisa, em sede de Recurso Voluntário, o quanto já alegado na impugnação inicial, e já exaustivamente apreciado pelo julgamento de primeira instância. Considera ausentes argumentos jurídicos capazes de provocarem a revisão do Acórdão recorrido. Afirma que as arguições de inconstitucionalidade devem ser rechaçadas porquanto não há vício, ou falha, na lavratura do Auto de Infração, bem como na sequência dos atos administrativos realizados pelo Fisco Estadual. Aduz que as imputações estão identificadas com clareza e as provas e demonstrativos encontram-se nos autos. Relata que falece ao Conselho de Fazenda a declaração de inconstitucionalidade, a teor do artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

Afirma que a taxa SELIC está sendo utilizada com base no artigo 51 da Lei nº 7.014/96 e no artigo 102 do COTEB. Aduz que o pedido de perícia deve ser afastado porque os elementos probatórios colacionados aos autos são suficientes à formação do convencimento dos julgadores, em consonância com o artigo 147, II, “a” e “b”, do RPAF/99.

Expõe ser importante ressaltar, quanto ao mérito, que o autuado assevera que o autuante teria se lastreado tão somente nas notas de aquisição capturadas no SINTEGRA, tendo sido presumida a entrada de mercadorias em seu estabelecimento. Que, no entanto, a irrisignação do recorrente não deve prosperar tendo em vista as provas materiais carreadas aos autos. Que o Fisco requereu, junto ao fornecedor, o encaminhamento de 27 documentos fiscais de aquisição de mercadorias, com as correspondentes liquidações, que se referem aos valores pagos pelo autuado, restando definitivamente caracterizada a aquisição de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, perante fornecedor localizado em Estado não signatário do Convênio ICMS 76/94, não logrando o recorrente apresentar qualquer prova capaz de modificar o lançamento.

Prossegue afirmando que o cerne da infração 2 reside no descumprimento de obrigação acessória relativa à falta de escrituração de dados de notas fiscais nas informações econômico-fiscais apresentadas através de DME, no exercício de 2008, tratando-se aí de obrigação tributária independente e não vinculada à obrigação tributária principal, materializada na Infração 1. Que, assim, são infrações independentes e autônomas, cujas multas não são passíveis de absorção. Que o motivo da sanção é diverso e desvinculado, porquanto na infração 1 decorre da falta de recolhimento de tributo e, na segunda infração, decorre da falta de prestação de informação econômico-fiscal.

Conclui opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

Na assentada de julgamento, a douta representante da PGE/PROFIS Ana Carolina Isabella Moreira, presente à sessão, se posicionou de forma favorável à absorção da multa relativa à Infração 2 pela multa relativa à Infração 1, divergindo do posicionamento adotado no Parecer da PGE/PROFIS que está acostado aos autos do processo.

VOTO VENCIDO (Quanto à absorção da multa – Infração 2)

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância no que tange às duas infrações imputadas.

Preliminarmente, quanto ao pedido de declaração de nulidade do presente lançamento de ofício verifico que, tal como já devidamente apreciado no julgamento de Primeira Instância, estão presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99.

Ademais ficou evidenciado, tanto da impugnação ao lançamento de ofício, quanto do teor do Recurso Voluntário, que o contribuinte entendeu as imputações, tendo recebido os demonstrativos atinentes às mesmas, conforme seus recibos às fls. 02, 03, 07, 65 e 66, e exercido tempestivamente seu direito de defesa tendo, inclusive, pronunciado-se quanto ao mérito neste processo. Arguição de nulidade rejeitada.

Assinalo, por oportuno, que está afastada da competência deste contencioso administrativo à apreciação de constitucionalidade, e de legalidade de dispositivo normativo em vigor, nos termos do artigo 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB.

No que pertine à irrisignação quanto à aplicação da Taxa SELIC, não cabe na seara administrativa a discussão ou Decisão sobre o tema, nos termos do já mencionado artigo 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, além do que as multas aplicadas, como também os acréscimos moratórios incidentes sobre o débito, obedecem ao disposto na legislação tributária estadual, mais especificamente no artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e no artigo 102, § 2º, II, também do COTEB, com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.753/00.

Ainda quanto à taxa SELIC, já é entendimento firmado na jurisprudência dos Tribunais Superiores que essa pode ser utilizada como índice para o cálculo dos juros dos débitos tributários apontados a partir de 1º de janeiro de 1996, a exemplo da Decisão do STF no AgRgno Resp nº 722595/PR, além do que a norma do artigo 161, § 1º, do Código Tributário Nacional - CTN, tem natureza supletiva, aplicando-se apenas quando não haja lei dispendo de modo diverso, não sendo esta a hipótese dos autos, já que a legislação estadual prevê a aplicação da taxa SELIC no cálculo dos acréscimos moratórios, como citado acima, e sobre tal ato normativo não há qualquer pecha de inconstitucionalidade declarada pelo Poder Judiciário. Ademais, especificamente em relação aos acréscimos legais ao crédito tributário em relação às empresas optantes pelo regime denominado Simples Nacional aplica-se também o disposto no artigo 15, §1º, da Resolução nº 30/2008 do Comitê Gestor do Simples Nacional – CGSN. Portanto, não acato as alegações defensivas em contrário.

Ainda preliminarmente, observo que o autuado argüi que o Auto de Infração seria nulo também em razão de ter sido lavrado fora do seu estabelecimento, alegando que tal procedimento do Fisco contrariaria o disposto na legislação tributária.

Preveem os artigos 108, inciso I, e 196, ambos do Código Tributário Nacional – CTN:

CTN:

Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I – a analogia;

Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo.

Conforme visto nada há, nestes dispositivos, que obrigue o Fisco deste Estado a lavrar o Auto de Infração no estabelecimento do contribuinte. Assinalo que o processo ora em discussão trata de imposto de competência do Estado da Bahia, e o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal deste Estado, aprovado pelo Decreto Estadual nº 7.629/99, dispõe, no §1º do seu artigo 39:

RPAF/99:

Art. 39.

§ 1º. O Auto de Infração será lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária ou no local onde se verificar ou apurar a infração.

Assim, no âmbito da competência tributária do Estado da Bahia está correto o procedimento fiscal de proceder à lavratura do Auto de Infração na repartição fazendária.

Indefiro o pedido de realização de perícia, nos termos do artigo 147, inciso II, alínea “a”, do RPAF/BA, em razão de que a prova dos fatos independe de conhecimento especial de técnicos, e de que as provas constantes deste processo são suficientes para a formação do meu convencimento.

No mérito, não merece reparo a Decisão recorrida.

Tal como já dito no Parecer emitido pela PGE/PROFIS, e exposto no Relatório que antecede este voto, o contribuinte restringe-se a trazer, em sede de Recurso Voluntário, o quanto já apreciado em primeira instância, inclusive transcrevendo, quase na íntegra, o texto da impugnação originária. Na realidade, nada foi alegado que já não houvesse sido analisado e rechaçado em primeira instância. Contudo, o contribuinte tem o direito de peticionar, ainda que reprisando-se.

Em relação à Infração 1, está comprovado nos autos, às fls. 06 a 123, conforme já exposto tanto na Decisão objeto do Recurso Voluntário, quanto no Parecer da PGE/PROFIS, que o contribuinte de fato adquiriu mercadorias em Estado não signatário do Convênio ICMS 76/94, não tendo recolhido o ICMS devido por tais operações, na qualidade de substituto tributário. O Fisco agiu com acerto exemplar, buscando as provas junto ao fornecedor, e o contribuinte nada traz aos autos que consiga levantar qualquer dúvida acerca das aquisições efetuadas. A imputação é, portanto, procedente.

O contribuinte não declarou os dados de tais aquisições no competente documento de informação econômico-fiscal, e por este motivo foi-lhe aplicada a multa prevista no artigo 42, inciso XII-A da Lei nº 7.014/96. Comprovada a aquisição das mercadorias pelo contribuinte, e a não declaração dos dados pertinentes no documento econômico-fiscal, resta procedente a imputação 02.

Quanto à absorção da multa referente à Infração 2, o assunto já foi esgotado tanto pela acertada Decisão de Primeira Instância, já transcrita no Relatório que antecede este voto, quanto pelo pronunciamento escrito da PGE/PROFIS no Parecer de fls. 204 a 207, com a devida vênua ao

posicionamento discordante da ilustre procuradora que veio a acompanhar a sessão de julgamento de segundo grau.

Assim, consoante asseverado em Primeira Instância, determina o artigo 42 da Lei nº 7.04/96, em seu §5º:

Lei nº 7.014/96:

Art. 42.

§ 5º A multa pelo descumprimento de obrigação acessória será absorvida pela multa para o descumprimento da obrigação principal, sempre que se tratar de cometimento em que o descumprimento da obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, servindo a infração relativa à obrigação acessória como circunstância agravante da relativa à falta de recolhimento do imposto devido em relação ao mesmo infrator.

(grifos nossos)

O §5º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 traz dois requisitos para que a multa relativa à Infração 2 pudesse vir a ser absorvida pela multa referente à Infração 1, e estes dois requisitos não se configuram na situação em tela.

Obviamente, o contribuinte não declarar dados de operações de aquisição em sua DME pode ter, e possivelmente tenha, relação direta com o fato de o mesmo contribuinte não recolher o imposto devido por aquela operação. Contudo, a falta de pagamento do ICMS devido por substituição tributária **decorreu** da não declaração dos dados desta operação na DME? Certamente que não.

Pode existir conexão entre os fatos, mas a falta de pagamento do ICMS não é consequência direta da falta de declaração de dados no documento econômico-fiscal; tampouco a falta de declaração de dados na DME constitui-se em circunstância agravante da falta de recolhimento do imposto devido por substituição tributária. Caso o contribuinte houvesse declarado os dados de aquisição das mercadorias em seu documento de informação econômico-fiscal, ainda assim seria cobrado o ICMS não pago, e a mesma multa de 50% seria aplicada. Portanto, não houve agravamento.

Conforme se vê da leitura do dispositivo legal, o §5º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 é categórico quando determina a necessidade da existência destes dois requisitos para que a multa, integrante do crédito tributário lançado de ofício, possa vir a ser excluída.

Assinalo que o lançamento de ofício constitui o crédito tributário, que poderia vir a ser modificado tanto pela autoridade julgadora de primeira instância, quanto pela de segunda instância de julgamento. Em sede de julgamento de primeiro grau, o lançamento foi mantido em sua forma original e, em julgamento de segunda instância, o voto vencedor foi no sentido da modificação do lançamento, reduzindo o montante do crédito tributário lançado, ao excluir o montante referente à penalidade imposta pelo cometimento comprovado da infração 02, montante este que é parte do crédito originalmente exigido do contribuinte. Contudo, com a máxima vênia, observo que o artigo 111 do CTN determina:

CTN:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I – suspensão ou exclusão do crédito tributário;

(...)

Assim, a interpretação do §5º teria que ser feita de forma literal.

Por outro lado, embora o artigo 112 do mesmo CTN determine que a lei tributária que comine penalidades deva ser interpretada da maneira mais favorável ao autuado, igualmente determina que isto só poderá ser feito em caso de dúvida quanto à capitulação legal do fato; ou dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; ainda dúvida quanto à autoria, imputabilidade, ou punibilidade; e, por fim, dúvida quanto à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Tais dúvidas inexistem em relação à imputação 2: a capitulação legal referente à Infração 2 é expressa; inexistente dúvida quanto ao cometimento da infração; o autuado é determinado e, portanto, punível; e a graduação é um percentual de 5% fixado por Lei.

Assim, não sendo a falta de pagamento do imposto devido por substituição tributária uma **consequência direta** da falta de informação de dados das aquisições na DME, o apurado na infração 2 não foi consequência direta, nem indireta, da infração 1; e a infração 2 não serve como circunstância agravante da falta de recolhimento do imposto apurada na auditoria que baseia a infração 1. Ou seja, a multa referente à Infração 1, de 50% sobre o montante de ICMS exigido, em tudo independe da multa de 5% lançada pelo cometimento da Infração 2. Com, ou sem, a Infração 2, a multa aplicada pelo cometimento da Infração 1 permanece a mesma, ou seja, 50%, porque assim está previsto no inciso I, alínea “b”, item 1, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96.

Na verdade, tais infrações cometidas pelo contribuinte independem uma da outra de tal forma que uma poderia ter sido cometida sem que a outra o fosse.

Assim, com a máxima licença, não vislumbro base jurídica para a exclusão da multa referente à Infração 2.

Por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para declarar mantida a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração.

VOTO VENCEDOR (Quanto à absorção da multa – Infração 2)

Data vênua, discordo da nobre Conselheira quanto a não absorção da multa aplicada na infração 2 do presente Auto de Infração pela multa exigida na infração 1.

Em primeiro, entendo que aqui não se aplica as determinações do art. 111, do CTN, pois não estamos falando nem de “suspensão ou exclusão do crédito tributário”, mas, sim, da expressa vedação, no âmbito do direito tributário, do *bis in idem*. O art. 42, § 5º, da Lei nº 7.014/96, ao dispor suas determinações, positivou na legislação estadual, o princípio jurídico da consunção, que assenta duas premissas: 1ª) a infração maior absorve a menor e; 2ª) a infração fim absorve a infração meio.

Em segundo, analisando o procedimento fiscal, teve ele como base notas fiscais colhidas junto ao fornecedor do recorrente que, e em qualquer momento, foram levadas à tributação. Em decorrência deste fato, o fisco, por dever de ofício, deveria ter lançado o imposto por presunção de omissões de saídas anteriores, já que houve, com o procedimento do recorrente, a ocultação de receitas que serviram para pagar as compras realizadas e exigir, de igual forma, o imposto por substituição tributária, pois as mercadorias tratam de medicamentos. Ou seja, ambas as infrações decorrem de um único fato – a omissão de registro de notas fiscais pela empresa, que, legalmente, se caracteriza como uma obrigação acessória.

Em assim sendo, embora brilhante a análise feita pela nobre Conselheira, não posso concordar com a sua decisão. Não vejo contido nas determinações o § 5º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96 dois requisitos e, sim, apenas um, qual seja: *que o descumprimento da obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória*. Servir como agravante da obrigação principal é a consequência do fato e não um requisito.

Diante desses motivos, entendendo que a falta de pagamento do imposto devido por substituição tributária é, também, uma consequência direta do fato que a antecedeu, ou seja, a omissão de registro de notas fiscais pela recorrente, não podendo, assim, concordar com a nobre Conselheira de que “*Caso o contribuinte houvesse declarado os dados de aquisição das mercadorias em seu documento de informação econômico-fiscal, ainda assim seria cobrado o ICMS não pago, e a mesma multa de 50% seria aplicada*”. Neste específico caso, se o imposto fosse pago por substituição tributária, a fase de tributação estaria encerrada, não havendo mais a exigência do imposto do próprio sujeito passivo tributário. A auditoria a ser realizada seria aquela contida no §

4º do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, com o cálculo da proporcionalidade como manda a Instrução Normativa nº 56/07.

Afora tais considerações, observo que a infração diz respeito à omissão de entradas de mercadorias no estabelecimento nas informações econômico-fiscais apresentadas através de DME (Declaração do Movimento Econômico de Microempresas e Empresas de Pequeno Porte) no exercício de 2008, com fulcro nas determinações do art. 42, XII-A, da Lei nº 7.014/96.

Analisando o referido dispositivo legal, vejo que a partir de 04/07/07, através da alteração procedida pela Lei nº 10.646/07, a penalidade aplicada não mais se refere à falta de informações na Declaração do Movimento Econômico de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte (DME) e sim na Declaração Eletrônica a que estiver sujeita a Microempresa e a Empresa de Pequeno Porte. No presente caso, o exercício foi o de 2008, o que afastaria, de pronto, de acordo com a norma legal em vigor à época da ocorrência dos fatos, a apresentação de DME.

Por tudo o quanto exposto, e em consonância com o pronunciamento proferido pela ilustre representante da PGE/PROFIS presente a esta sessão de julgamento, devidamente consignado em seu relatório pela ilustre relatora, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário interposto, ficando afastada a multa por descumprimento de obrigação acessória aplicada na infração 2, posto que absorvida pela multa da infração 1, com base no § 5º do art. 42 a Lei nº 7.014/96.

Recomendo, finalmente, que a Inspeção Fazendária da circunscrição fiscal do recorrente, analise a possibilidade de uma nova fiscalização no estabelecimento do recorrente, tendo em vista a norma prevista pelo § 4º, Art. 4º da Lei nº 7.014/96, observando-se o previsto pela Instrução Normativa nº 56/07.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade quanto à infração 1 e, em decisão não unânime em relação à infração 2, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **097689.0005/10-6**, lavrado contra **RITA DE CÁSSIA RODRIGUES SOUZA (COMERCIAL DE ALIMENTOS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$184.004,33**, acrescido da multa de 50%, prevista no inciso I, alínea “b”, item 1 do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Quanto à absorção da multa – Infração 2) – Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, Carlos Henrique Jorge Gantois, Rodrigo Lauande Pimentel e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO VENCIDO (Quanto à absorção da multa – Infração 2) – Conselheira: Osmira Freire de Carvalho Ribeiro da Silva.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de fevereiro de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA/VOTO VENCIDO
(Quanto à absorção da multa – Infração 2)

MÔNICA MARIA ROTERS - VOTO VENCEDOR
(Quanto à absorção da multa – Infração 2)

ANA CAROLINA ISABELLA MOREIRA - REPR. DA PGE/PROFIS