

PROCESSO - A. I. Nº 276473.0302/10-7
RECORRENTE - PRORIBEIRO ADMINISTRAÇÃO E ORGANIZAÇÃO DE COMÉRCIO LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JF nº 0335-04/10
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 22/03/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJE Nº 0046-12/12

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. a) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. 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, bem como nas importações e nas arrematações de mercadorias importadas e apreendidas ou abandonadas, o pagamento do ICMS devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subsequentes com as referidas mercadorias, será efetuado por antecipação, ressalvadas as hipóteses do art. 355, nos prazos previstos no art. 125 (art. 371, RICMS/97). Infração caracterizada. **b)** “ANTECIPAÇÃO PARCIAL”. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. No período autuado, as mercadorias objeto da autuação não estavam albergadas pelo regime de substituição tributária, em razão de que incide o ICMS por antecipação parcial nas aquisições interestaduais das mesmas, com fins de comercialização. Infração caracterizada. **2. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. OPERAÇÕES DE SAÍDA COM BASE DE CÁLCULO REDUZIDA.** O contribuinte deve estornar ou anular o crédito fiscal, relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, quando as mesmas forem objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução (art. 100, II do RICMS/97). Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da Decisão primária que julgou pela total Procedência o Auto de Infração, exigindo do autuado o valor total de R\$186.370,66, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b” e “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

O Auto lavrado contra o recorrente em 26/03/2010 decorre de três infrações que acusam o recorrente das seguintes irregularidades, quais sejam:

***Infração 1** - Falta de recolhimento do imposto 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 88/89 do RICMS/97 (exercício de 2008, demonstrativos às fls. 10 a 46). Valor exigido de R\$ 57.172,53 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.*

Infração 2 - Falta de recolhimento do imposto por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização. Está dito que a cobrança é relativa à aquisição de bebidas. Exige-se a antecipação parcial porque a alíquota interna de tais produtos na Bahia é de 27%, que sofreu uma redução de 55,55%, de acordo com o art. 3º-F do Decreto 7.799/2000, referente ao período de 12/04/2007 a 31/03/2009. Logo, segundo a autuante, a alíquota utilizada no demonstrativo foi de 12% e o crédito concedido de 10% é o máximo previsto para atacadista, conforme o art. 6º do mencionado Decreto (exercício de 2008, demonstrativos e documentos às fls. 47 a 407). Valor exigido de R\$ 402,16 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Infração 3 - Falta de estorno de crédito fiscal relativo às entradas de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com redução da base de cálculo do imposto. Consta que o autuado é sociedade empresária atacadista assinante de acordo, nos termos do Decreto 7.799, de 09/05/2000, que reduz a base de cálculo em 41,176% nas saídas destinadas a contribuintes. Entretanto, a norma limita o crédito das entradas a 10%, e foi utilizado o percentual de 12% (exercício de 2008, demonstrativos e cópias do livro Registro de Entradas às fls. 408 a 501). Valor exigido de R\$ 128.795,97 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96.

Da análise dos argumentos de defesa trazidos aos autos pelo autuado, além das contra razões do fiscal autuante, a 4ª JJF, à unanimidade, decidiu pela total procedência do Auto de Infração, cujo voto transcrevo abaixo:

“VOTO

De tudo o que foi acima exposto, percebe-se que o defendente não adentrou de forma mais incisiva no mérito da lide, limitando-se a aduzir, em preliminar, falta de fundamentação e de obediência a princípios constitucionais, ilegalidades e confiscatoriedade da multa aplicada.

Cabe registrar que não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois a autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreveu as infrações, fundamentou com a indicação dos documentos e demonstrativos, bem como de seus dados e cálculos, assim como indicou o embasamento jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados nos argumentos abordados na impugnação, na narrativa dos fatos e correspondentes infrações imputadas.

De acordo com o art. 19 do RPAF/99, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do comando de Lei que lhe seja correspondente, não implicando em nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal. No presente caso não há qualquer erro de indicação dos artigos do RICMS/97 que fundamentam as três infrações, pois estão corretamente especificados nos campos denominados “Enquadramento”, de fl. 02.

As normas que regem o instituto da substituição tributária por antecipação encontram-se nos arts. 8º a 12-A da Lei nº 7.014/96. O art. 8º, VII, parágrafo 3º diz que o cálculo do imposto a ser recolhido por antecipação ou substituição tributária será feito em função do disposto no art. 23.

Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, 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 III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição (art. 12-A, Lei nº 7.014/96).

Igualmente, se o art. 30, I da precitada Lei determina que o sujeito passivo efetue o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que a mercadoria entrada no estabelecimento for objeto de saída não tributada ou isenta, idêntico deve ser o tratamento dado às saídas com redução de base de cálculo, proporcionalmente ao benefício, a teor do art. 100, II, RICMS/97 c/c 19, RPAF/99.

As margens de valor adicionado utilizadas no lançamento de ofício estão devidamente explicitadas na coluna “MVA” do demonstrativo de fls. 12 a 51, e encontram respaldo jurídico no Anexo 88 do Regulamento do ICMS.

O art. 102 da Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981, no seu inciso II, parágrafo único, explicita que os acréscimos moratórios devem ser calculados sobre o valor do tributo atualizado monetariamente na data do recolhimento.

As situações que ensejam redução de multa estão discriminadas à fl. 06, de acordo com o art. 45 da Lei nº 7.014/96. A mesma encontra-se presente no art. 42, II, “b” e “d” da Lei nº 7.014/96, sendo que este órgão administrativo não possui atribuição para apreciar o alegado caráter confiscatório, tampouco para declarar inconstitucionalidade, nos termos do art. 167, I do Decreto 7.629/99 (RPAF/BA).

Quanto ao pleito de cancelamento ou redução da multa de 60%, destaco que esta instância de julgamento também não possui competência para apreciá-lo, à luz dos artigos 158 e 159 do sobredito Regulamento Processual.

No que concerne à infração 03, os demonstrativos e as cópias do livro Registro de Entradas, que consubstanciaram o cálculo da base de tributação, foram juntados às fls. 408 a 501. Portanto, não vislumbro a necessidade, aventada pelo contribuinte, de colacionar cópias de notas fiscais aos autos.

Já os demonstrativos de fls. 10 a 46 esclarecem, em uma de suas colunas, por números de notas fiscais, quais foram os respectivos produtos sujeitos ao regime de substituição tributária objeto da infração 01, que, a seu turno, restam elencados no art. 353 do RICMS/97.

No mérito, a infração 01 decorre da falta de recolhimento do imposto por antecipação, referente às aquisições de mercadorias provenientes do Espírito Santo, relacionadas no art. 353 e nos Anexos 88/89 do RICMS/97 (fls. 10 a 46).

De fato, em conformidade com o que consignou a autuante no corpo do Auto de Infração, foram anexadas cópias de algumas notas fiscais sem a retenção e o recolhimento do imposto, a exemplo daquela de fl. 54 (NF 796.562, de 25/01/2008), discriminada à fl. 13 e a de fl. 86 (NF 795125, de 23/01/2008), também especificada à fl. 13.

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, bem como nas importações e nas arrematações de mercadorias importadas e apreendidas ou abandonadas, o pagamento do ICMS devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subsequentes com as referidas mercadorias, será efetuado por antecipação, ressalvadas as hipóteses do art. 355, nos prazos previstos no art. 125 (art. 371, RICMS/97).

Infração 01 caracterizada.

A infração 02 trata da cobrança do imposto por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização (bebidas, de acordo com o que registrou a autuante no campo “Descrição dos Fatos”).

A antecipação parcial estabelecida no art. 352-A do RICMS/97 não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias cujas operações internas sejam acobertadas por isenção, não-incidência e antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação, exceto nas aquisições de álcool de que trata o art. 515-D (art. 352-A, parágrafo 1º, RICMS/97).

No período autuado, as mercadorias objeto da autuação não estavam albergadas pelo regime de substituição tributária, em razão de que incide o ICMS por antecipação parcial nas aquisições interestaduais das mesmas com o fim de comercialização.

Infração 02 caracterizada.

A infração 03 exige o tributo em virtude da falta de estorno de crédito fiscal relativo às entradas de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com redução da base de cálculo do imposto.

Consoante o que já foi acima exposto, no art. 100, II do RICMS/97 está dito que o contribuinte deve estornar ou anular o crédito fiscal, relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, quando as mesmas forem objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução.

Infração 03 caracterizada.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

Protocolizado Recurso Voluntário tempestivo, colacionado às fls. 556 a 578, o contribuinte retorna aos autos e, repisando os argumentos defensivos, diz que merece reforma a Decisão recorrida em razão da nulidade do Auto de Infração, dada a ausência de tipificação legal a acompanhar o Auto de Infração, da ilegalidade da alteração do lançamento fiscal pela autoridade julgadora, além da ilegalidade da exigência do ICMS através de decreto.

Discorre longamente derredor da matéria, citando a legislação e a doutrina, para dizer que toda imposição tributária, deve decorrer de leis provenientes do devido processo legislativo e não de simples vontade do executivo, sob pena da aniquilação do Estado Democrático de Direito. Nesse sentido, assevera que “a ausência da LEI imputando as exigências legais com fins a dar validade a cobrança do ICMS por substituição tributária, não apenas não atende ao princípio da

legalidade estrita, como também viola as normas da Lei Complementar nº 87/96 e cerceia o amplo direito de defesa do autuado”.

Especificamente a respeito do Auto de Infração em apreciação, diz que “...sequer cuidou de citar Decreto e/ou os artigos que teriam amparado a fixação das alíquotas quando é sabido por todos que o ICMS possuem alíquotas variadas para variados produtos e mesmo os dispositivos aplicáveis a base de cálculo para fins de antecipação tributária total, tendo neste caso, citado apenas o artigo 61 do RICMS sem especificar o inciso incidente, sendo notório o cerceamento de defesa”.

Diz que, mesmo considerando válida a indicação dos dispositivos legais indicados na Decisão recorrida, há que se considerar que a Lei nº 7.014/96 traz em anexo a relação de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, e neste anexo não consta o produto “*pó para sorvete*”, mas “*sorvete, desde que industrializado*”. Ou seja, o fisco está a exigir ICMS por antecipação sobre mercadorias não discriminada no anexo da referida lei. Por tais motivos, entende que é nulo o Auto de Infração em comento, por impor obrigação à Recorrente, por violação ao princípio da legalidade estrita cuja omissão afronta o seu direito de defesa.

Aduz que, relativamente à infração 3, a imputação fiscal não se faz acompanhar das cópias das notas fiscais com a relação das mercadorias que embasaram a exigência, o que cercearia o seu amplo direito de defesa. Entende que, apesar de a Junta de Julgamento Fiscal entender desnecessária a juntada das notas fiscais aos autos, reputando como bastante as informações do LRE, a mera indicação dos números das notas fiscais e a indicação das mercadorias em demonstrativos elaborados unilateralmente, impedem o recorrente de conferir as mercadorias nelas discriminadas e a própria autenticidade dos documentos.

Ainda com o fito de demonstrar a necessidade da juntada das notas fiscais pelo fisco, aduz ainda que é sabido que os Estados, costumeiramente, concedem redução da base de cálculo do ICMS sobre várias mercadorias, além do fato de que as alíquotas diferem com relação a alguns produtos, e que sobre algumas mercadorias não incide o ICMS/ST, entre outras condições. A título de exemplo, cita a mercadoria “*bebida*”, constante do mencionado demonstrativo fiscal, para dizer que diante a juntada das referidas notas fiscais serviriam para lhe permitir especificar as mercadorias, já que para o exemplo das bebidas, o anexo da Lei nº 7.014/96 informa que não há incidência sobre todas.

Ainda na linha da nulidade que aponta, depois de comentar o posicionamento do ministro Sepúlveda Pertence derredor da “*antecipação parcial*”, diz que sendo uma espécie de substituição tributária, sua exigência deve observância à Lei Complementar nº 87/96, e que nesse sentido, há que se observar que a validade da substituição tributária nas operações interestaduais, dão que depende de prévio acordo específico celebrado pelos Estados interessados. Nesse contexto, entende o recorrente que sem a expressa indicação do acordo celebrado entre o Estado da Bahia e do Espírito Santo, com vista à validação do regime de substituição tributária sobre as mercadorias envolvidas nas operações interestaduais, não se pode exigir do recorrente o ICMS por antecipação ainda que parcial.

Cuidando do que entende lhe ser garantido, o direito à redução de 100% da multa, diz que inobstante entender que insubsistente o Auto de Infração em apreço, argui em seu favor a aplicação do artigo 45 da Lei nº 7.014/96, que trata da redução da multa, tendo em vista que as infrações em questão decorreram de “*erros*” e, em assim sendo, “...*não se pode exigir do recorrente o pagamento antecipado do imposto, para poder usufruir do benefício da redução de 100% da multa aplicada, sob pena de afronta ao princípio da razoabilidade...*”.

Ainda sobre a multa aplicada à infração, entende o recorrente que é ilegal, a despeito de o autuante deixar expresso que o lançamento é decorrente de erros cometidos pelo autuado, sem qualquer prática de fraude, dolo ou simulação restar patente, o que se configura afronta a dispositivos constitucionais e aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e do não-confisco.

Por fim, pugna pela Procedência do Recurso Voluntário interposto para que sejam julgadas insubsistentes as infrações contidas no Auto de Infração em apreço, em virtude dos vícios que aponta. Alternativamente, requer que lhe seja assegurado o direito à redução da multa em 100%, para pagamento do imposto após o trânsito em julgado do processo administrativo, no prazo de 20 dias, ou não havendo o pagamento do imposto na hipótese anteriormente citada, seja reduzida a multa ao percentual de 20%, atendendo aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

A PGE/PROFIS, em Parecer da lavra do Dr. José Augusto Martins Junior, fls. 596/598, diz que o recorrente adotou como tese central do seu Recurso a afronta ao princípio da legalidade estrita, dado que no seu entender as infrações imputadas no Auto de Infração não possuem amparo em Lei formal e material, mas apenas em Decreto do Executivo.

Entende o ilustre Procurador que o argumento recursal não merece amparo. Diz que no tange às infrações 1 e 2 do Auto de Infração, a alegação da inexistência de Lei que sirva a sustentar as acusações falece de qualquer abrigo, uma vez que a Lei Estadual nº 7.014/96, em seu art. 8º, VII e art. 23º, estabelece expressamente a cobrança da antecipação parcial e a antecipação tributária. Já com respeito à infração 3, em cumprimento ao princípio da não-cumulatividade, faz-se imperioso o estorno do crédito nas operações em que as saídas subsequentes ocorrerem com redução de base de cálculo, tudo porque, conceitualmente, se entende a redução de base de cálculo como uma espécie de isenção, aplicando-se, portanto, o art. 155 da Constituição Federal de 1988.

Entendendo que o recorrente não se desincumbiu de fazer prova contrária dos fatos, uma vez que limitou-se a argumentos genéricos e incapazes de elidir as infrações indicadas no Auto de Infração que se analisa, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 4ª JFJ deste CONSEF, acórdão 0335-04/10, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é exigido.

O Recurso Voluntário que ora se discute tem assento nas acusações fiscais de haver o contribuinte deixado de recolher imposto 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 88/89 do RICMS/97; deixado de recolher o imposto por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização; e deixado de proceder ao estorno de crédito fiscal relativo às entradas de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com redução da base de cálculo do imposto.

Como bem frisou o ilustre procurador da PGE/PROFIS em seu Parecer de fls. 596/598, o recorrente pautou sua peça recursal na indicação de preliminares de nulidade, sem adentrar ao mérito de nenhuma das questões trazidas à baila pelas acusações de cometimento de infração fiscal. Por isso mesmo, a respeito da construção do Auto de Infração, vejo que restam atendidos os preceitos contidos no art. 39 do RPAF/99, o que afasta as hipóteses contidas no art. 18 do mesmo diploma normativo. Vejo também que na peça “*Auto de Infração*”, logo abaixo de cada imputação, estão indicados todos os dispositivos infringidos, além da multa aplicável a cada infração que, friso, estão previstas na Lei nº 7.014/96. Por tudo isso, quanto às formalidades, entendo que não há motivos que possam macular o Auto de Infração em comento.

Com respeito à alegação recursal de que não há lei a amparar a antecipação total ou parcial do ICMS, alinhado ao entendimento exarado pelo ilustre representante da PROFIS, entendo que o argumento recursal é inconsistente e desprovido de qualquer razão, haja vista que a Lei nº

7.014/96 nos artigos 8º, VII e 23º, cuida da matéria, inclusive estabelecendo a cobrança do imposto por antecipação.

Quanto ao estorno de crédito fiscal relativo às entradas de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com redução da base de cálculo do imposto, que também tem previsão legal, decorre do fato de que se entende que a redução da base de cálculo se configura em uma espécie de isenção que, como dito pelo ilustre procurador, o referido estorno, *in casu*, reflete a aplicação da Constituição Federal, art. 155.

Com relação à redução da multa pleiteada pelo recorrente, as condições para o requerido benefício estão no art. 45-A da Lei 7.014/96 e, uma vez atendidas as condições estabelecidas na norma, o recorrente, como qualquer contribuinte na mesma situação, terá o benefício ali estabelecido.

Referentemente as arguições de inconstitucionalidade e do dito caráter irrazoável, desproporcional e confiscatório dado à multa pelo cometimento das infrações, há que se destacar que não se inclui na competência deste CONSEF a declaração de inconstitucionalidade, o que impossibilita este julgador de discutir a matéria. Quanto aos percentuais das multas que se aplicam às infrações, em que pese entender que tem percentuais excessivamente altos, registro que decorrem de Lei, logo, descabida também se mostra a discussão desta matéria.

Pelo exposto, considerando que o Recurso Voluntário interposto não adentrou ao mérito das questões, restringindo-se a apontar preliminares de nulidade, nem trouxe aos autos elementos que pudessem elidir, nem mesmo colocar sob suspeição o lançamento em discussão, entendo que reparo algum merece a Decisão recorrida, motivo pelo qual voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter incólume a Decisão prolatada em primeiro grau.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **276473.0302/10-7**, lavrado contra **PRORIBEIRO ADMINISTRAÇÃO E ORGANIZAÇÃO DE COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$186.370,66**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “b” e “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de março de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS