

**PROCESSO** - A. I. N° 294888.0006/08-3  
**RECORRENTE** - FRIGOSAM FRIOS E CONGELADOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2<sup>a</sup> JJF 0061-02/10  
**ORIGEM** - INFAS ILHÉUS  
**INTERNET** - 10/09/2012

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0225-12/12

**EMENTA:** ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. ERRO NA ESCRITURAÇÃO E NA APURAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. NULIDADE. INSEGURANÇA NA DETERMINAÇÃO DA INFRAÇÃO. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Comprovado prejuízo ao contribuinte no seu direito ao contraditório, tendo em vista a ocorrência de erro tanto na descrição dos fatos quanto no enquadramento da infração. Item nulo. Modificada a Decisão recorrida. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE DESCREDENCIADO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NA PRIMEIRA REPARTIÇÃO FAZENDÁRIA DO PERCURSO NESTE ESTADO. 3. SIMPLES NACIONAL. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE DESCREDENCIADO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NA PRIMEIRA REPARTIÇÃO FAZENDÁRIA DO PERCURSO NESTE ESTADO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (Convênio ou Protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado na entrada do território do Estado, se não possuir o credenciamento previsto na Portaria nº 114/04. Infrações caracterizadas. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. É devido o pagamento, na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização, não enquadradas no regime de substituição tributária, e sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto no prazo regulamentar, salvo se existir regime especial para pagamento no mês seguinte ao da entrada da mercadoria no estabelecimento. Comprovado que o autuado na data da apreensão das mercadorias não se encontrava credenciado para pagamento do imposto após a entrada no estabelecimento. Mantido o

lançamento. Não acolhidas parcialmente as arguições preliminares. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto em face da Decisão primária que julgou pela Procedência do Auto de Infração, exigindo do autuado o valor total de R\$60.680,29, acrescido das multas de 50% e 60%, previstas no art. 42, incisos. I, “a”, “b”, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

O Auto lavrado contra o recorrente em 29/09/08 decorre de oito infrações, das quais apenas quatro, são objeto do presente Recurso voluntário, transcritas abaixo:

*Infração 1 - deixou de recolher o ICMS no(s) prazo(s) regulamentar(es) referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Acrescentando que conforme Conta Corrente Fiscal do ICMS, anexa, elaborada com base nos levantamentos fiscais de Auditoria do Crédito Fiscal e Demonstrativo de Saídas de Mercadorias Tributadas através de Notas Fiscais realizados pela fiscalização, sendo lançado o valor de R\$7.869,90, acrescido de multa de 50%;*

*Infração 2 - deixou de efetuar o recolhimento de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades de Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88, conforme Levantamento Fiscal da Antecipação Total, exercício de 2007, sendo lançado o valor de R\$10.498,39, acrescido de multa de 60%;*

*Infração 3 - deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação ou 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. Conforme Levantamento Fiscal da Antecipação Total em 2007, sendo lançado o valor de R\$29.537,77, acrescido de multa de 50%;*

*Infração 4 - deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação parcial, 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. Conforme Levantamento Fiscal da Antecipação Parcial em 2007, sendo lançado o valor de R\$11.984,23, acrescido de multa de 50%;*

Da apreciação dos argumentos defensivos alegados pelo autuado, além das contra razões do fiscal autuante, a 2ª JJF, em Decisão unânime, decidiu pela procedência da autuação com os argumentos que transcrevo abaixo:

“VOTO

(...)

*No mérito, deixo de me pronunciar em relação às infrações 05, 06, 07 e 08 tendo em vista que não foram impugnadas pelo autuado em sua contestação, sobre tais infrações, disse que iria recolher o ICMS correspondente, deixando clara a sua intenção de reconhecimento dos montantes exigidos, admitindo o cometimento das referidas infrações. Portanto, considero subsistente essas infrações. Em sua defesa, contestou expressamente as infrações 01, 02, 03 e 04 que passo a examiná-las.*

*Em relação à Infração 01, examinando os livros Registros de Entradas, de Saídas e de Apuração de ICMS, no período de outubro de 2006 a maio de 2007, verifica-se que o sujeito passivo fez uso de crédito fiscal relativo a produtos comestíveis resultante do abate de aves, enquadrados no regime de substituição tributária, do tipo: coxa, sobre coxa e peito, em estado natural, temperados e/ou congelados, além de produtos salgados defumados (fls. 89 e 240), assim como deixou de se debitar do imposto de mercadorias tributáveis, do tipo: mortadela, linguiça, presunto, etc., sendo que ao realizar a apuração mensal do imposto no livro Registro de Apuração do ICMS, no período levantado apresentava sempre saldo credor. Dessa forma o autuante com base nos livros e documentos fiscais fornecidos pelo contribuinte, realizou a auditoria de conta corrente fiscal e de crédito fiscal, e apurou o ICMS objeto desta infração, conforme papéis de trabalho, às fls. 17, 18, 20, 56 a 59 e 69 a 76. Na defesa, inclusive, trouxe algumas notas fiscais e cópias de livros fiscais originais confirmando o fato.*

*O contribuinte alegou que os créditos lançados nos livros fiscais são devidos e que o autuante não fundamentou a infração de forma que identifique o dispositivo legal utilizado para expurgar os créditos utilizados em sua escrita fiscal, disse que não há qualquer proibição no regulamento de lançamento dos créditos conforme constante dos seus livros fiscais.*

Saliente que a falta de indicação do citado dispositivo relativo ao ato, não acarreta a nulidade do Auto de Infração, visto que os elementos acostados aos PAF determinam com segurança a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário. Ademais ao contrário do que alegou o contribuinte, o art. 356, do RICMS/97, preconiza que “ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.”

Portanto está correto o lançamento do crédito tributário realizado pelo autuante, que desenvolvendo o roteiro de auditoria de conta corrente, de crédito fiscal e com base também em demonstrativos de saídas de mercadorias tributáveis, constatou escrituração irregular, refez a conta corrente fiscal do contribuinte, considerou os créditos de direito, excluiu os créditos fiscais utilizados decorrentes de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, incluiu as saídas de mercadorias tributáveis e apurou o ICMS devido ao erário estadual.

Quanto à Infração 02, analisando as notas fiscais anexas ao processo, às fls. 141 à 146, verifico que as mercadorias nelas relacionadas referem-se a produtos comestíveis resultantes do abate de aves, a exemplo de coxa, sobre-coxa, peito, congelados e resfriados, provenientes de outras unidades da Federação, adquiridos sem pagamento do ICMS por substituição tributária, pois não existe no processo comprovante de pagamento do imposto correspondente.

Ressalto que os produtos comestíveis resultantes do abate de aves mencionados acima, em estado natural, temperados e/ou congelados, são mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado no regime de substituição tributária, como não há convênio ou protocolo entre a Bahia e as unidades da Federação de origens que preveja a retenção do imposto, o pagamento do ICMS é devido pelo contribuinte. Portanto está correto o procedimento do autuante que através do levantamento, demonstrativos anexos, apurou e lançou o crédito tributário correspondente, não recolhido aos cofres do Estado da Bahia (art. 353 e 371 do RICMS/97). Concluo assim pela subsistência desta infração. Não foram trazido aos autos provas de pagamento do ICMS lançado na autuação. Infração não elidida.

No que diz respeito às Infrações 03 e 04 que tratam da falta de recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, e por antecipação parcial, respectivamente, 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, o contribuinte se defendeu incluindo em seu arrazoado as duas infrações, portanto, seguindo a mesma linha do sujeito passivo apreciarei tais infrações conjuntamente.

Saliente que não procedem os argumentos apresentados pelo sujeito passivo para às Infrações 03 e 04, observo que o autuante realizou os cotejamentos entre as notas fiscais de entradas e o ICMS recolhido a título de antecipação parcial e total quando da realização dos levantamentos fiscais. Foi informado pelo autuante que no ato da fiscalização em relação às notas fiscais de entradas a que se referem os recolhimentos de antecipação parcial constante do sistema da SEFAZ já foram consideradas e excluídas dos demonstrativos, e que lançou apenas os valores atinentes às notas fiscais sem recolhimento do ICMS devido. A defesa não trouxe aos autos qualquer prova de que o autuante tenha lançado valor de antecipação parcial ou total com o imposto já pago, da mesma forma, não apresentou qualquer comprovante de recolhimento do ICMS devido referente às notas fiscais relacionadas nos demonstrativos que deram suporte à autuação, às fls. 147 e 156 dos autos, ou seja, não demonstrou que dos valores que alega já ter recolhidos constam os montantes apurados na presente autuação. Alegou que “ficou impossibilitado de colacionar tendo em vista o furto em sua documentação,” sem contudo trazer comprovante de comunicação de tal fato ao fisco estadual e de ter oferecido os elementos de prova de pagamento do imposto acompanhado das soluções adotadas pela SEFAZ no sentido de oferecer por outros meios, provas de pagamento do ICMS.

Observo que o autuante informou que os documentos e DAE apresentados pelo sujeito passivo foram analisados e considerados quando da realização dos levantamentos fiscais, vejo que as GNRE juntadas pelo contribuinte às fls. 249, 253 e 261 dos autos referem-se aos recolhimentos do ICMS substituição tributária relativo às mercadorias constantes das notas fiscais nº 866660, nº 881744 e 28047 que estão sujeitas a esta tributação, enquanto o demonstrativo da diferença apurada no cálculo do ICMS antecipação parcial, às fls. 156 dos autos constam valores referentes aos itens das referidas notas fiscais, cujas mercadorias estão sujeitas à antecipação parcial, como os itens 04 e 05 da Nota Fiscal nº 866660 e o item 03 da Nota Fiscal nº 881744 e os itens 01 e 03 da Nota Fiscal nº 28047, em conformidade com os esclarecimentos do autuante. Infrações não elididas.

O argumento de que é detentor de notas fiscais carimbadas pelos postos fiscais, e que no seu entendimento é impossível não ter pago o imposto, não é suficiente para comprovar pagamento do crédito tributário, visto que, o fato de ser detentor de notas fiscais carimbadas pelos postos fiscais, não é suficiente para comprovar o pagamento do imposto, visto que esta prova só se efetiva se o documento fiscal estiver acompanhado do documento de arrecadação correspondente. O que não ocorreu no caso presente.

*Disse que o autuante não observou que as Notas Fiscais 881744 e 28047 se encontram com os respectivos DAE que comprovam o pagamento das referidas notas fiscais. Observo que realmente, os pagamentos existem, porém não foram objeto de autuação.*

*Ressalto que conforme disposto no art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF/BA - Dec. 7.629/99) é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações. Como nada foi apresentado para comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, constituindo mera negativa de cometimento da infração, o que a luz dos artigos 142 e 143 do mencionado diploma legal, não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto.*

*No que se refere à insurgência do contribuinte quanto aos percentuais das multas aplicadas, ressalto que nos termos do art. 167 do RPAF/99, não se incluem na competência dos órgãos julgadores deste Conselho a declaração de inconstitucionalidade. Quanto à afirmação de que as multas são exorbitantes, constituindo-se em confisco e de que contrariam os princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade e da proporcionalidade, esclareço que as multas sugeridas se adequam perfeitamente ao presente caso, estando previstas no art. 42, incisos I, alíneas "a" e "b", e II, alínea "d" da Lei nº. 7.014/96, sendo, portanto, legal. Além disso, considerando que a exigência fiscal constante da autuação está fundamentada em expressa disposição legal, não vislumbro qualquer violação aos princípios mencionados, não existindo tampouco o enriquecimento ilícito por parte do erário estadual.*

*Assim, rejeito o pedido de redução das multas, pois as penalidades indicadas tem previsão legal e esta instância administrativa não tem alcada para apreciar tal pedido, quando se refere a multa decorrente de obrigação principal, competência esta exclusiva da Câmara Superior deste CONSEF, consoante os artigos 159 e 169, § 1º do RPAF/BA.*

*Observa-se que tanto no Auto de Infração quanto no Demonstrativo de Débito, o item 03 da Infração 02 consta como sendo base de cálculo o montante de R\$101.490,47, o valor histórico R\$17.253,38 e o valor em real R\$2.027,85, e o item 04 da Infração 03, registra-se a base de cálculo de R\$146.442,35, o valor histórico de R\$24.895,20 e o valor em real de R\$12.216,63, contudo, com base nos demonstrativos que fundamentaram a autuação, estão corretos os valores do ICMS especificados acima em real. Assim, devem ser considerados no item 03 da Infração 02 a base de cálculo de R\$11.928,53, o valor histórico R\$2.027,85 e mantido o valor em real de R\$2.027,85, e no item 04 da Infração 03, a base de cálculo de R\$71.862,53, o valor histórico de R\$12.216,63, e mantido o valor em real de R\$12.216,63. Permanece o valor total da autuação de R\$60.680,29, originariamente lançado".*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Protocolizado Recurso Voluntário tempestivo, colacionado às fls. 363 a 369, o contribuinte vem aos autos para reiterar suas razões de defesa, aduzindo preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração em virtude de não ter sido observado o princípio da impessoalidade, haja vista que o Auto de Infração foi lavrado com base em critérios pessoais, bem como o princípio da legalidade, vez que não comprovou os motivos da autuação através de documentos.

Para fundamentar tal entendimento, o recorrente transcreve os artigos 48 e 50 caput e parágrafo primeiro, do decreto Lei nº 46.674 de 09 de abril de 2004, publicado na DOE de 10/04/2004, que regulamenta a Lei nº 10.941 de 25 de outubro de 2001, e que dispõe sobre o processo administrativo tributário decorrente de lançamento de ofício. Diz que tais dispositivos relatam a necessidade do PAF obedecer princípios de celeridade, economia, motivação, devendo conter requisitos obrigatórios para ter eficácia, além de exigir que o lançamento seja acompanhado de elementos materiais probatórios.

Referindo-se ao art. 37 da CF, exige atendimento aos princípios da moralidade, legalidade, impessoalidade, entre outros. Diz que o processo fiscal é totalmente nulo por ter ferido os princípios da legalidade e impessoalidade.

Aduzindo a ineficácia do Auto de Infração, diz que é sabido que o Auto de Infração deve, obrigatoriamente, ser lavrado no local onde a falta é verificada, o que no caso em tela não aconteceu, o que inquina de nulidade o referido Auto. Para endossar tal argumento juntou a doutrina do ilustre jurista Delmar Ferreira e o disposto no art. 196 do CTN.

Ainda em sede de preliminar, aduz cerceamento de defesa alegando que o fiscal autuante, na infração 01 não fundamentou a exigência do crédito fiscal de forma que se identifique o dispositivo legal utilizado para expurgar os créditos utilizados pelo autuado nas suas escritas fiscais. Sendo assim, como não houve fundamento legal, entende que não há que se falar em procedência desta infração, por afronta ao princípio da legalidade, e da atividade vinculada.

Acrescenta que esta Câmara de Julgamento deve analisar o fato de ter sido indeferido pedido de diligência fiscal pela primeira instância de julgamento, justamente porque, no seu entendimento, a dita diligência comprovaria as suas alegações. Entende que a negativa ao seu pedido caracteriza cerceamento ao seu direito de defesa.

Quanto à infração 2, o recorrente diz tratar-se de operações sujeitas ao regime de substituição tributária, sendo, portanto, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, do substituto, isto é, os fornecedores/distribuidores. Assim, a infração não procede.

Afirma também que o autuante não pode considerar a existência de responsabilidade supletiva vez que não procedeu conforme consta do RICMS, gerando neste ponto a nulidade da infração 02.

O recorrente transcreve art. 125, § 1º, segundo o qual se extrai que só após do esgotamento de todas as possibilidades de exigência do tributo do responsável por substituição, demonstrada formalmente pelo auditor fiscal ou Procuradoria da Fazenda, pode então surgir a responsabilidade supletiva.

Assim, diz o recorrente, que o procedimento de atribuir a responsabilidade supletiva ao contribuinte em nenhum momento foi adotado pelo fisco estadual. Ao contrário, o autuante simplesmente lavrou o Auto de Infração sem respeitar as diretrizes do RICMS, quais sejam: a) provar que esgotou todas as possibilidades de cobrança ao sujeito passivo substituto; b) emitir Termo de Intimação para contribuinte substituído, ora recorrente; c) colacionar o procedimento fiscal inicial de escolha pela responsabilidade supletiva, inclusive o Termo de Infração ao Auto de Infração.

Nesse entendimento, acrescenta o recorrente que a responsabilidade pelo recolhimento de eventuais diferenças é inteiramente do substituto como dispõe o § 3º do art. 352 do RICMS.

Quanto às infrações 3 e 4 alega o recorrente que se trata de hipóteses de antecipação tributária, de responsabilidade do próprio contribuinte. Nesse caso, a alegada diferença de ICMS, constante da planilha do autuante, se verifica porque deixou de colacionar todas as notas fiscais constantes do levantamento e ainda não deduziu dos valores apurados, o montante recolhido mensalmente pelo autuado sob a rubrica “*antecipação parcial*”.

Alega que não analisou os valores recolhidos pelo autuado a título de Antecipação, em virtude de furto de sua documentação. Requer que se junte aos autos, demonstrativo de recolhimento do ICMS por antecipação e, posteriormente, se deduza da planilha.

Afirma que apresentou todos os documentos disponíveis e que o fisco não analisou corretamente os DAE's e, por absurdo, aduz a possibilidade de extravio ou perda dos documentos de arrecadação, o que impediu a dedução dos valores correspondentes, ferindo o princípio tributário da verdade material. Nesse diapasão, menciona que as Notas Fiscais nºs 881744 e 28047 tiveram os impostos recolhidos, e que as Notas Fiscais nºs 306395 e 306369 estão com carimbo da SEFAZ, de modo que não pode a mercadoria ter entrado no Estado da Bahia sem o devido pagamento, o que por dedução, conclui-se que está quitado o imposto devido na operação. Menciona diversas notas que estão na mesma situação. Aduz que o mesmo raciocínio e entendimento deve ser aplicado à infração 2.

A PGE/PROFIS, através de Parecer da lavra da Dra Maria Dulce Baleeiro Costa, de plano, considera ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão recorrido, opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

Inicialmente, analisa que as arguições de nulidade na peça recursal devem ser rechaçadas vez que o lançamento fiscal não apresenta falhas capazes de gerar prejuízos ao contribuinte, já que não houve preterição de qualquer dos princípios aplicáveis ao processo administrativo fiscal, estando a imputação fiscal alicerçada na legislação tributária, além de devidamente tipificada.

Afasta também a hipótese de cerceamento do direito de defesa vez que a primeira instância fundamentou a negativa do pedido de diligência, por entender não ser necessária ao deslinde do processo.

No mérito, infração 1, verifica a utilização indevida do crédito fiscal relativamente a mercadorias sujeitas à substituição tributária, com fase de tributação encerrada.

No que se refere à infração 2, afirma existir antecipação tributária cabendo ao adquirente reter e recolher o imposto, não se tratando de responsabilidade supletiva como quer o recorrente.

Por fim, no tocante às infrações 3 e 4, diz que o autuante demonstrou que os DAE's apresentados e relacionados às notas fiscais estão corretos, não havendo duplicidade. Aduz que caso houvesse desconsideração de algum recolhimento cabia à Recorrente a precisa indicação do mesmo.

Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

Em pauta suplementar do dia 28/04/2011, os membros desta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, fls. 378, considerando as reiteradas alegações do contribuinte e os documentos trazidos aos autos, todos no sentido de que há pagamentos de imposto correspondentes às infrações 3 e 4, decidem por converter o feito em diligencia à ASTEC/CONSEF para que fosse verificado se os pagamentos indicados pelo contribuinte correspondem, efetivamente, aos documentos fiscais acostados pelo mesmo, à vista dos DAE's de recolhimento.

A ASTEC, em Parecer de nº 000122/2011, da lavra da Auditora Fiscal Alexandrina Natália Bispo dos Santos, conclui que os documentos acostados pela defesa não provam serem referentes ao recolhimento do ICMS antecipação total e parcial constantes da exigência fiscal reclamada. Lembra que a apresentação dos DAE's de recolhimento do imposto associados a notas fiscais consignadas no levantamento é imprescindível para elidir as acusações fiscais.

Cientes do resultado da diligência, Parecer ASTEC nº 000122/2011, autuado e autuante quedaram-se silentes.

Em nova manifestação, a PGE/PROFIS, pela Dra. Maria Helena Cruz Bulcão, fl. 393, reitera os termos do Parecer exarado às fls. 375/376.

## 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 2ª JJF deste CONSEF, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é exigido.

O Recurso Voluntário que se aprecia cinge-se às infrações 1, 2, 3 e 4, que acusam o recorrente de: 1. haver deixado de recolher o ICMS, nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios; 2. Haver deixado de efetuar o recolhimento de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades de Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88; 3. Haver deixado de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa optante do Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado; e 4. Haver deixado de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação parcial, na condição de empresa optante do Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado.

Tratando das preliminares, o recorrente argui a nulidade do Auto de Infração considerando que não foram observados os princípios da imparcialidade e da legalidade.

Especificamente quanto à infração 1, o recorrente aduz cerceamento de defesa sob o argumento de que o autuante não fundamentou a exigência do crédito fiscal de forma que se identifique o dispositivo legal utilizado para expurgar os créditos utilizados pelo autuado nas suas escritas fiscais.

Lê-se no Auto de Infração – Infração 1 -, que o recorrente “*deixou de recolher ICMS no(s) prazo(s) regulamentar(es), referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios*”. Lê-se também que o enquadramento dado à infração é aquele previsto no art. 124, I do RICMS, que tem a seguinte dicção:

*Art. 124. O recolhimento do ICMS será feito (art. 980):*

*I - até o dia 9 do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores:*

- a) pelos contribuintes sujeitos ao regime normal de apuração do imposto;*
- b) pelos contribuintes que optarem pelo regime de apuração do imposto em função da receita bruta;*
- c) revogada*

Bem, tem sido postura recorrente deste relator, aquela que exige que a lavratura de um Auto de Infração atenda fiel e incontestavelmente aos preceitos contidos no art. 39 do RPAF/99, sob pena de inexplicável e inaceitável agressão a princípios basilares do direito, garantidores do contraditório e da ampla defesa. Também tenho me posicionado veementemente contra àquelas acusações fiscais em que o fato típico destoa da conduta infracional, em parte ou no todo, também por entender que tais infrações atentam contra os mesmos princípios.

No caso em tela, vejo que a situação que se desnuda, de fato, atenta contra a possibilidade de defesa que tem o recorrente, na medida em que apenas diz da falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares, apesar de indicar base de cálculo, alíquota e multa. O fato é que a correta acusação fiscal, em princípio, seria aquela apontada pelo julgador de piso, prevista no art. 356 do mesmo RICMS/BA, qual seja:

*Art. 356. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.”*

Para corroborar o quanto dito alhures, devo citar trechos do voto do Relator de primo grau que diz que :

*“Em relação à Infração 01, examinando os livros Registros de Entradas, de Saídas e de Apuração de ICMS, no período de outubro de 2006 a maio de 2007, verifica-se que o sujeito passivo fez uso de crédito fiscal relativo a produtos comestíveis resultante do abate de aves, enquadrados no regime de substituição tributária, do tipo: coxa, sobre coxa e peito, em estado natural, temperados e/ou congelados, além de produtos salgados defumados (fls. 89 e 240), assim como deixou de se debitar do imposto de mercadorias tributáveis, do tipo: mortadela, linguiça, presunto, etc., sendo que ao realizar a apuração mensal do imposto no livro Registro de Apuração do ICMS, no período levantado apresentava sempre saldo credor. Dessa forma o autuante com base nos livros e documentos fiscais fornecidos pelo contribuinte, realizou a auditoria de conta corrente fiscal e de crédito fiscal, e apurou o ICMS objeto desta infração, conforme papéis de trabalho, às fls. 17, 18, 20, 56 a 59 e 69 a 76. Na defesa, inclusive, trouxe algumas notas fiscais e cópias de livros fiscais originais confirmando o fato.”* (grifo meu)

Do trecho citado, vê-se claramente que há flagrante divergência entre a exigência descrita no Auto de Infração e a exigência fiscal pretendida.

Diante do exposto, não se pode deixar de dar guarida aos argumentos recursais, posto que, de fato, o agente do fisco quis imputar o cometimento de uma infração fiscal se valendo de um enquadramento equivocado, o que atenta contra o constitucional direito que tem o recorrente de saber, com a clareza necessária e imprescindível, do que está sendo acusado, de maneira a que possa exercer com plenitude o seu direito de defesa, sem que para tal tenha que construir defesa de espectro ampliado.

Isto posto, com fundamento no art. 18, IV, “a” do RPAF/99, decreto nula a infração 1, por não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração.

À exceção da infração 1, tratada acima, para as demais acusações fiscais, vejo que as razões recursais são desprovidas de qualquer base fática ou legal. Em verdade, com fundamento no Regulamento de Processo Administrativo Fiscal da Bahia – Decreto nº 7.629/99, sobretudo o art. 39, vejo que estão presentes todos os requisitos necessários à lavratura do presente Auto de Infração. Observo também que não há nos autos quaisquer elementos que indiquem a existência de erro quanto à determinação do infrator e quanto à capitulação das infrações, restando suficientes os elementos para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Devo registrar, por oportuno, que não se vislumbra qualquer dúvida quanto ao enquadramento da conduta do sujeito passivo ao fato típico especificado na legislação, bem como não se verifica qualquer incorreção na determinação da base de cálculo do imposto que se exige.

Por tudo isso, presentes os requisitos à lavratura do Auto de Infração que deu origem a este PAF, com fundamento na Lei do ICMS do Estado da Bahia – Lei nº 7.014/96 – no Protocolo ICMS 03/99 e no RPAF/99, afasto a preliminar de nulidade do Auto de Infração, pois, não se enquadram em nenhuma das possibilidades de nulidade previstas no art. 18 do RPAF/99. Nesse mesmo sentido, verifico que a Decisão recorrida analisou a integralidade dos argumentos trazidos na defesa.

Superadas as preliminares, passo à análise das questões de mérito.

Quanto à infração 2, diz o recorrente tratar-se de operações sujeitas ao regime de substituição tributária, sendo responsáveis pelo recolhimento do imposto os seus fornecedores/distribuidores, sendo improcedente a infração por este motivo. Diz, ainda, que é nula a infração porque não foi atendido o procedimento previsto na legislação.

Quanto à nulidade e à improcedência suscitadas, vejo que nenhuma razão tem o recorrente. A essência da discussão que se trava nesta infração é aquela afeita à inexistência de convênio ou protocolo entre a Bahia e os Estados de origem das mercadorias. Nesse sentido é que em se tratando de produtos comestíveis resultantes do abate de aves *in natura*, temperados e/ou congelados, enquadrados no regime de substituição tributária pelo Estado da Bahia, na inexistência de convênio ou protocolo que faça previsão da retenção do imposto na origem, o pagamento do ICMS é devido pelo contribuinte. *In casu*, indiscutível se mostra à obrigação que tem o recorrente de proceder ao recolhimento do imposto que se exige. Isto posto, nenhum reparo merece a Decisão recorrida.

Quanto às infrações 3 e 4, a tese recursal se concentra na tese de que a alegada diferença de ICMS, constante da planilha do autuante, se verifica porque deixou de colacionar todas as notas fiscais constantes do levantamento e ainda não deduziu os valores apurados, o montante recolhido mensalmente pelo autuado sob a rubrica antecipação parcial, alegando também que o fisco não analisou corretamente os DAE's, o que elidiria as acusações fiscais.

Registre-se que as alegações recursais tiveram o condão de converter o feito em diligência para que fosse verificado se os pagamentos indicados pelo contribuinte correspondem, efetivamente, aos documentos fiscais acostados pelo mesmo, à vista dos DAE's de recolhimento do ICMS. Do resultado da diligência, o que ficou apurado é que os recolhimentos não têm qualquer relação com as notas fiscais que deram azo às acusações fiscais. De outra banda, o recorrente não fez jungir aos autos qualquer prova do alegado recolhimento dos valores correspondentes ao ICMS por antecipação parcial ou total.

Pelo exposto, com fundamentos nos fólios deste PAF, sobretudo no Parecer ASTEC nº 000122/2011, fls. 380/381, vejo que também não merece reparo a Decisão recorrida.

Ante tudo o quanto exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário interposto, tornando nula a infração 1 e mantendo incólume a Decisão que manteve as infrações 2, 3 e 4.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 294888.0006/08-3, lavrado contra **FRIGOSAM FRIOS E CONGELADOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$52.020,39**, acrescido das multas de 50% sobre R\$41.522,00 e 60% sobre R\$10.498,39, previstas no art. 42, incisos I, "b" e II, "d", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$790,00**, previstas nos incisos XVIII, alienas "b" e "c", XX e XXII, dos mencionados artigo e lei, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de agosto de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS