

A.I. Nº - 277829.0017/10-8
AUTUADO - BONI ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - MAGDALA ROSA WOLNEY DE CARVALHO
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 29/03/2012

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0031-03/12

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. a) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a.1)** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO. Consta que se trata de mercadorias destinadas à fabricação de lingüiça, sendo portanto indevido o pagamento do imposto por antecipação (RICMS, art. 355, III). **a.2)** PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Refeitos os cálculos, para correção de erro. Lançamento mantido em parte. **b)** “ANTECIPAÇÃO PARCIAL”. PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Inclusão indevida de insumos e de fretes no cálculo da antecipação parcial. Inexistência de especificação das mercadorias e serviços objeto do levantamento fiscal. Frustrada diligência determinada para esclarecimentos nesse sentido. Falta de certeza e liquidez. Lançamento nulo. **2. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO ELETRÔNICO DE DADOS. MULTAS. a)** FALTA DE ENTREGA DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS SOLICITADOS MEDIANTE INTIMAÇÃO. Fato demonstrado nos autos. Retificados os dados do lançamento, haja vista a distinção entre “falta de envio” de arquivos magnéticos pela internet e “falta de entrega” de arquivos magnéticos à fiscalização solicitados mediante intimação: I - no caso de falta de entrega dos arquivos à fiscalização a data da ocorrência é aquela assinalada no momento em que se vence o prazo fixado na intimação, ao passo que em se tratando da falta de envio pela internet a data da ocorrência é determinada pelo art. 708-A do RICMS; II – em se tratando de falta de atendimento à intimação fiscal a infração é uma só, independentemente do número de exercícios ou períodos, porém no caso de descumprimento do disposto no art. 708-A existem tantas infrações quantos sejam os arquivos não enviados; III - caso de falta de atendimento à intimação aplica-se a regra vigente no momento em que a intimação não é atendida, ao passo que no caso de descumprimento do disposto no art. 708-A aplica-se a regra vigente na data do descumprimento da obrigação ali prevista, a não ser que venha a ser introduzida alteração na lei com exclusão do ilícito ou com pena mais branda. Corrigidos o valor da multa e a data de ocorrência, e retificado o enquadramento legal. **b)** FORNECIMENTO DE INFORMAÇÕES ATRAVÉS DE

ARQUIVOS MAGNÉTICOS COM OMISSÃO DE OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES. A alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96 prevê duas multas, uma fixa (R\$ 1.380,00) e outra proporcional (1% do valor das saídas ou das entradas de mercadorias no período considerado, o maior). O dispositivo prevê que essas duas multas são cumulativas. Para se compreender o sentido dessa cumulatividade, deve-se ter em mente a referência à expressão “intimação subsequente”. Embora as duas multas sejam “cumulativas” (uma não afasta a possibilidade de aplicação da segunda), elas não são “simultâneas”, sendo possível que a primeira seja aplicada porém a segunda não seja, caso o contribuinte, depois de receber a primeira multa, atenda à intimação “subsequente”. No final da alínea “j”, a lei diz que a multa de 1% se aplica “pelo não atendimento de intimação subsequente”. Neste caso, foi aplicada a multa de R\$ 1.380,00 pela falta de atendimento da primeira intimação, porém não houve uma “intimação subsequente”, como prevê a lei. Falta por conseguinte o requisito básico para aplicação da multa de 1% do valor das saídas ou das entradas de mercadorias - “pelo não atendimento de intimação subsequente”. Multa indevida.

3. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE ENTRADAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. MULTA. a) OPERAÇÕES SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. b) OPERAÇÕES NÃO SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Refeitos os cálculos, em face das questões suscitadas pela defesa. Reduzido o montante das multas.

4. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE APRESENTAÇÃO. MULTA. Demonstrado nos autos que não se trata de falta de apresentação, mas de extravio dos documentos. Não obstante esse equívoco da autoridade fiscal, a infração está caracterizada. Multa mantida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 22/12/10, diz respeito aos seguintes fatos:

1. falta de recolhimento de ICMS por antecipação nas aquisições interestaduais de mercadorias “relacionadas nos anexos 88 e 89” [mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, nos termos do art. 353 do RICMS], sendo lançado imposto no valor de R\$ 783,30, com multa de 60%;
2. recolhimento de ICMS por antecipação efetuado a menos, nas aquisições interestaduais de mercadorias “relacionadas nos anexos 88 e 89” [mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, nos termos do art. 353 do RICMS], sendo lançado imposto no valor de R\$ 133,56, com multa de 60%;
3. falta de entrega de arquivos magnéticos nos prazos previstos na legislação, os quais deveriam ter sido enviados pela internet através do programa Transmissão Eletrônica de Dados (TED), constando um adendo na descrição da infração informando que “apesar de devidamente

intimado o contribuinte deixou de apresentar os arquivos magnéticos através do sistema SINTEGRA, na forma como estabelece o art. 686 do RICMS/Ba”, sendo por isso aplicadas duas multas de R\$ 1.380,00, totalizando R\$ 2.760,00;

4. fornecimento de informações através de arquivos magnéticos exigidos mediante intimação, com omissão de operações ou prestações, sendo por isso aplicada multa de 1% das operações ou prestações omitidas, constando um adendo na descrição da infração informando que “apesar de devidamente intimado o contribuinte não regularizou inconsistências identificadas em seus arquivos magnéticos”, sendo por isso aplicadas duas multas, totalizando R\$ 49.910,61;
5. falta de registro da entrada de mercadorias no estabelecimento [descumprimento de obrigação acessória] – operações sujeitas à tributação pelo ICMS –, sendo por isso aplicada multa de R\$ 19.173,49, equivalente a 10% das entradas omitidas;
6. falta de apresentação de documentos fiscais, sendo por isso aplicada multa de R\$ 1.650,00;
7. falta de registro da entrada de mercadorias no estabelecimento [descumprimento de obrigação acessória] – operações não sujeitas à tributação pelo ICMS –, sendo por isso aplicada multa de R\$ 59,95, equivalente a 1% das entradas omitidas;
8. recolhimento de ICMS devido a título de antecipação parcial efetuado a menos, nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, sendo lançado imposto no valor de R\$ 1.264,04, mais multa de 60%.

O contribuinte defendeu-se (fls. 674/689) suscitando em preliminar a nulidade da autuação em virtude de vícios na condução da ação fiscal, no saneamento do processo e na intimação do contribuinte. Frisa que a intimação do lançamento foi feita no dia 27.12.10, antes do saneamento e do visto da autoridade fazendária no Auto, sustentando que na data da intimação o processo não preenchia os requisitos legais para a sua formação, havendo inclusive ofensa às orientações emanadas da Portaria nº 35/96. A defesa alega que isso implicou prejuízo para o contribuinte no que tange à contagem do prazo decadencial, pois sendo o saneamento feito no dia 28.12.10 a intimação se daria em dia posterior, não se sabendo quando, podendo inclusive ser efetivada já em 2011.

Questiona também o fato de o visto ter sido feito pelo supervisor, e não pelo inspetor fazendário, alegando que houve ofensa ao art. 1º, § 1º, da Portaria nº 35/96, segundo o qual “§ 1º O Inspetor Fazendário da circunscrição do contribuinte fiscalizado é a autoridade competente para realizar a aposição do “visto” em Auto de Infração relativo à fiscalização de estabelecimento de contribuinte inscrito no cadastro do ICMS do Estado da Bahia.” Frisa que esse dispositivo impõe a necessidade de saneamento por autoridade diversa e hierarquicamente superior tanto ao autuante quanto ao supervisor. Argumenta que não se trata de simples medida funcional, sem interferência no lançamento, pois o saneamento, além de ter sido realizado após a intimação do Contribuinte, ainda foi feito por autoridade incompetente (supervisor), sendo este a seu ver mais um motivo para a nulidade do Auto de Infração ou, no mínimo, da intimação, devendo o ato, saneados os vícios, ser renovado.

Ainda como questão prejudicial ao mérito, a defesa alerta que as ocorrências descritas neste Auto foram constatadas nos exercícios de 2005 e 2006, tendo o autuado sido intimado do lançamento, ainda que de forma irregular, no dia 27.12.10, sendo o “saneamento” efetuado no dia 28.12.10, e por isso pede o reconhecimento da decadência do direito de constituição dos créditos tributários cujos fatos tenham ocorrido, ao menos, até o dia 28.12.05, uma vez que se esgotou o prazo de 5 anos para a cobrança. Pondera que se a condução do processo tivesse sido normal e regular a empresa poderia até vir a ser intimada em 2011, fortalecendo a tese da decadência, de modo que com a nulidade, ao menos, do ato viciado (intimação), restará confirmada a decadência concernente a todo o exercício de 2005.

Aduz que, mesmo se “aproveitada” a intimação irregular, ocorreu a decadência de qualquer crédito tributário relativo ao mencionado período de 2005, por força do art. 150, § 4º, do CTN. Argumenta que, tendo a empresa procedido escorreitamente ao auto-lançamento do ICMS incidente sobre as operações que realizou e tendo a atendido às obrigações acessórias determinadas em lei, além de ter feito o recolhimento do imposto devido, não há dúvida de que o prazo decadencial começa a fluir a partir do fato gerador do imposto ou das obrigações acessórias, e não a partir de 1º de janeiro do exercício seguinte, como vem entendendo o fisco estadual.

Argumenta que esta circunstância não traz nenhuma incompatibilidade com o art. 965 do RICMS, que reproduz o art. 173, I, do CTN, porque, ao estabelecer que o direito da constituição do crédito tributário se extingue no prazo de 5 anos contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento “poderia” ter sido efetuado, esta regra está sendo direcionada para a hipótese em que o contribuinte tenha operado com um comportamento omissivo, abstendo-se de promover o auto-lançamento do ICMS ou não tendo atendido a qualquer dispositivo pertinente a obrigações acessórias, e tal situação não se verificou no caso presente.

Aduz que este entendimento já está pacificado pelo STJ, conforme passa a demonstrar com os acórdãos cujas ementas transcreve. Destaca acórdão do TJ-BA proferido nos autos da Apelação Civil 15909-0/2006.

Cita ainda a Súmula Vinculante nº 8 do STF, dizendo que o faz enxergando a aplicação analógica, inclusive para fins de análise da legislação estadual, vazada nestes termos: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

Quanto ao mérito, alega que, no que tange ao item 1º, os valores lançados relativos às Notas Fiscais 79028 e 91307 e aos Conhecimentos de Transporte 328758 e 358632 são indevidos, pois esses documentos se referem a aquisições de mercadorias para fabricação de lingüiça, produto final este sobre o qual foi recolhido o ICMS integralmente por antecipação, conforme documentos anexos (Notas, CTCs, RE e comprovante de quitação).

Com referência ao item 2º, alega que a autuante errou ao lançar o valor da Nota Fiscal 982119, considerando R\$ 16.730,34, quando o correto é R\$ 16.370,34. Aduz que, conforme Registro de Entradas anexo, o lançamento foi realizado corretamente, assim como foi feito o pagamento correspondente, não existindo diferença a ser cobrada.

No tocante aos itens 3º e 4º, alega que a empresa havia sido intimada para corrigir inconsistências nos seus arquivos magnéticos, conforme consta nos autos, e, de acordo com o CD anexo, foram feitas as retificações, faltando apenas o “Registro 60R”, pertinente ao “Resumo Mensal de Itens do ECF”, e por isso considera que a multa se afigura exacerbada, primeiro porque não existe base para a aplicação da sanção fixa (R\$ 1.380,00) “por exercício”, devendo ser levada em consideração a continuidade da ação fiscal, e segundo porque a multa não foi calculada “sobre o valor das operações ou prestações omitidas ou sobre o valor das divergências, conforme o caso”, e sim “sobre os totais das saídas e prestações”, contrariando o disposto no art. 42, inciso XIII-A, “i”, da Lei 7.014/96.

Argumenta que, conforme pode ser constatado mediante revisão fiscal, do total das vendas em 2005 e 2006 (R\$ 1.915.558,78 e R\$ 1.589.243,33), somente R\$ 77.411,02 e R\$ 64.699,77 dizem respeito a vendas por Cupom Fiscal, e assim sendo deveria, no máximo, a multa de 1% recair sobre tais importâncias.

Observa que, conforme consta no Termo de Acordo anexo, a empresa vende preponderantemente no atacado, para contribuintes inscritos, apesar de se encontrar cadastrada no segmento de comércio varejista, circunstância esta que demonstra que o Estado não foi prejudicado de forma grave pela ocorrência apontada, e além disso os dados sobre quais incidiram as multas foram

informados ao fisco através de outros registros, sendo esta mais uma razão de que o Estado não foi prejudicado em demasia, de modo que a seu ver a sanção assumiu o caráter arrecadatório, o que vem sendo evitado pelo CONSEF.

Alega ainda que existem também divergências entre os valores das vendas informados pela autuante, pois nos registros da empresa os montantes nos exercícios de 2005 e 2006 foram, respectivamente, de R\$ 1.915.558,78 e R\$ 1.589.243,33. Aduz que nos totais apresentados no Auto de Infração, sobre os quais recaiu a multa de 1%, as “transferências para filial” devem ter sido computadas como vendas, o que a seu ver não possui amparo legal.

Chama a atenção para o fato de que a empresa opera com considerável quantidade de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Alerta para o indevido lançamento das datas de ocorrência, argumentando que deveriam prevalecer os dias seguintes ao vencimento da intimação.

Com apoio no art. 42, § 7º, da Lei 7.014/96, pede que, caso as multas sejam mantidas, sejam reduzidas em 90%, conforme tem decidido o CONSEF em casos análogos, em sintonia com as decisões que passa a citar, tendo em vista que no caso presente não existe qualquer indício de prova de que a empresa tenha agido com dolo, fraude ou simulação. Pleiteia ainda que, em face das circunstâncias atenuantes demonstradas, caso as multas sejam mantidas, sejam feitas as adequações relativas à base de cálculo e à unicidade da ação fiscal.

Relativamente ao item 5º, alega que a autuante cometeu equívocos de soma das notas, sendo os totais, para 2005 e 2006, respectivamente, de R\$ 64.680,61 e R\$ 64.711,60, e as entradas ocorreram com a fase de tributação encerrada, mediante o regime de substituição tributária, de modo que, nos termos do art. 42, inciso XI, da Lei nº 7.014/96, a multa a ser aplicada seria de 1%. Cita jurisprudência do CONSEF nesse sentido.

Ainda com relação ao item 5º, alega que as Notas Fiscais emitidas pelas empresas Maxi Meat e Nivea Levi não correspondem a efetivas operações realizadas pela empresa e as cópias juntadas ao processo, por via conexa, não provam a circulação, sequer física, das mercadorias, e por isso a empresa não reconhece as operações relativas a tais Notas, assegurando que não fez as supostas compras. Alega que as 4^{as} vias das Notas, do “fisco da origem”, não têm qualquer sinal de trânsito, devendo o fisco da Bahia, pelo menos, diante da impossibilidade da produção da “prova negativa”, instar os “remetentes” a comprovarem as operações, através de pedidos, pagamentos etc. Alega que os dados da empresa foram utilizados de forma criminosa, devendo a SEFAZ adotar as medidas cabíveis contra os emitentes. Não obstante, pede, com base no dispositivo legal acima citado e na jurisprudência firmada pelo CONSEF, que na hipótese de manutenção do item, seja aplicada a pena de 1%, sendo corrigida, devido aos erros de soma, a base de cálculo.

Quanto ao item 6º, requer a revisão da sanção aplicada, alegando que, como certamente consta no “termo de arrecadação no PAF”, as Notas de outubro de 2005 foram apresentadas e se encontram, se for o caso, novamente, à disposição da fiscalização. Diz acreditar que houve um escusável erro na cobrança.

No tocante ao item 7º, a defesa alega que o crédito tributário do exercício de 2005 foi atingido pela decadência. Já com relação ao exercício de 2006, diz que o lançamento procede, tendo o fato sido fruto de escusável erro na escrituração de Notas de valores irrisórios, não comprometendo a postura lícita da empresa.

Relativamente ao item 8º, alega que as diferenças apontadas pela autuante não existem, pois, de acordo com os documentos anexos (relação, Notas e Registro de Entradas), os pagamentos da antecipação parcial, quando devidos, foram efetuados, como pode ser constatado, ainda, no sistema da SEFAZ.

Ainda com relação ao item 8º, alega que foram incluídos no levantamento fiscal Conhecimentos de Transporte, sobre os quais a antecipação não é devida, assim como Notas de aquisições de produtos para uso ou consumo, em relação aos quais, conforme demonstrado no Registro de Entradas, foram pagas as devidas diferenças de alíquotas.

Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de novos documentos e a revisão para conferências dos valores, especialmente de base de cálculo, relativamente aos itens 4º e 5º.

Pede que se reconheça a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração, e que se declare a decadência sobre os fatos geradores de 2005.

A auditora responsável pelo lançamento prestou informação (fls. 839/843) explicando que nos lançamentos dos itens 1º e 2º se referem a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, com inclusão do valor pago pelo frete no transporte, conforme dispõe o art. 357 e parágrafo único do RICMS, sendo que o contribuinte, por entender de forma equivocada, recolheu o ICMS a título de “antecipação parcial”, tendo, inclusive, aproveitado o crédito do imposto pago.

No que se refere ao débito do mês de abril de 2006, relativamente à Nota Fiscal 982119, reconhece que de fato procede a alegação do contribuinte no que se refere ao valor da Nota Fiscal, e por isso procedeu à retificação, passando o imposto devido de R\$ 133,56 para R\$ 83,48, conforme quadro demonstrativo à fl. 1842.

Quanto aos itens 3º e 4º, a autuante considera que a Lei 7.014/97 é clara quando prevê a cumulatividade da aplicação das penalidades pela falta de entrega do arquivo com a totalidade das informações necessárias à execução da fiscalização com a aplicação de 1% sobre o valor das saídas das mercadorias.

No tocante ao item 5º, informa que as Notas Fiscais às fls. 427 a 472 constam dos demonstrativos às fls. 30 e 31, tendo sido aplicadas as penalidades previstas no art. 42, incisos IX e XIII-A, alínea “F” [sic], observando-se, como se constata, nesses demonstrativos, se estavam ou não sujeitas a tributação.

No tocante ao item 6º, informa que o contribuinte, devidamente intimado para apresentação da documentação fiscal, deixou de apresentar as Notas Fiscais de entradas e saídas de mercadorias relativas ao mês de outubro de 2005, alegando extravio dessas notas, e apresentou informação dessa ocorrência, anexada à fl. 17 dos autos.

Quanto ao item 7º, diz que, como já foi informado na letra “b”, consta nos demonstrativos às fls. 30 a 32 as Notas Fiscais não sujeitas à tributação, cujas cópias estão anexas às fls. 427 a 472, e sobre as quais, pela falta de registro, foi aplicada a penalidade prevista no art. 42, XI, da Lei nº 7.014/96.

Com relação ao item 8º, informa que constam no demonstrativo às fls. 23 a 28 as Notas Fiscais e os respectivos “fretes” sobre os quais incidiu o ICMS da antecipação parcial, e, como pode ser observado, do valor apurado foram deduzidas as parcelas recolhidas, por terem sido insuficientes, ficando configurado recolhimento a menos do imposto devido.

O processo foi remetido em diligência à repartição de origem (fls. 847/850) para adoção das seguintes providências:

1. item 1º – deveria a autuante:

- a) refazer os demonstrativos às fls. 33 e 34, com inclusão de coluna especificando os tipos (espécies) de mercadorias, e anexar cópias dos documentos, caso não tivessem sido juntadas;

- b) verificar e informar se de fato as mercadorias de que cuidam as Notas Fiscais 79028 e 91307 e os Conhecimentos de Transporte 328758 e 358632 se destinam à fabricação de lingüiça, em face da regra do art. 355, III, do RICMS;
 - c) informar, em relação a cada Nota Fiscal, qual o valor pago a título de “antecipação parcial”, haja vista que na informação foi declarado que o contribuinte, de forma equivocada, pagou a antecipação parcial, tendo inclusive aproveitado o crédito do imposto;
2. item 3º: tendo em vista a dubiedade da descrição do fato, deveria ser informado pela autuante se se trata de falta de envio dos arquivos magnéticos nos prazos previstos na legislação através da internet, ou se o fato consistiu em o autuado, apesar de devidamente intimado, ter deixado de apresentar os arquivos magnéticos;
3. itens 3º e 4º – tendo em vista que com relação ao item 3º a defesa reclama que não existe base legal para a aplicação da multa de R\$ 1.380,00 por exercício, e que com relação ao item 4º reclama que a multa não foi calculada sobre o valor das operações ou prestações omitidas ou sobre o valor das divergências, conforme o caso, e sim sobre os totais das saídas e prestações, contrariando o disposto no art. 42, XIII-A, “i”, da Lei nº 7.014/96, e considerando-se que no Auto o enquadramento do fato do item 3º recaiu no art. 42, XIII-A, alínea “i”, da Lei nº 7.014/96, e o fato do item 4º recaiu no art. 42, XIII-A, alínea “f”, porém na informação fiscal foi feita a transcrição da alínea “j”, e tendo em vista que o art. 42 sofreu alterações, deveria a auditora prestar nova informação observando a redação da lei vigente à época dos fatos, com os demonstrativos pertinentes, de acordo com a lei da época, recomendando-se que a informação se reportasse, distintamente, aos itens 3º e 4º;
4. item 5º – tendo em vista que a defesa alegou a existência de erros de soma e reclamou que se trata de mercadorias com fase de tributação encerrada, argumentando que a multa seria de 1%, e na informação fiscal as questões suscitadas pela defesa não foram abordadas objetivamente, deveria a autuante:
- a) prestar informação quanto à alegação de erros de soma;
 - b) refazer os demonstrativos às fls. 30 e 31, com inclusão de coluna especificando os tipos (espécies) de mercadorias;
 - c) elaborar demonstrativo à parte, em consonância com o inciso XI do art. 42 da Lei nº 7.014/96, caso houvesse mercadorias não tributáveis ou cuja fase de tributação se encontrasse encerrada;
5. item 8º – em face da alegação da defesa de que no levantamento fiscal foram incluídos Conhecimentos de Transporte Rodoviários de Carga, como também Notas Fiscais de materiais de uso e consumo, deveria a autuante:
- a) refazer os demonstrativos fiscais, com inclusão de coluna especificando os tipos (espécies) de mercadorias ou serviços;
 - b) excluir os valores relativos a Conhecimentos de Transporte, haja vista que a antecipação parcial incide é sobre mercadorias destinadas a comercialização, e fretes não são mercadorias;
 - c) excluir os valores relativos a materiais de uso e consumo, que segundo a defesa foram registrados em tal condição no Registro de Entradas e que foram pagas as diferenças de alíquotas.

Em resposta à diligência, a auditora responsável pelo lançamento prestou nova informação (fls. 853/856) dizendo que no tocante aos itens 1º e 2º, que cuidam de ICMS devido por antecipação nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, foi elaborado novo demonstrativo, porém ressalva que “essa fiscalização” entende que não procede a informação do contribuinte no que se refere à destinação da mercadoria, por considerar que a

atividade do autuado no cadastro de contribuintes se refere a comércio varejista de carnes (açougue), não se tratando portanto de atividade industrial.

Quanto ao item 3º, que diz respeito à falta de entrega de arquivo magnético nos prazos previstos na legislação, o qual deveria ter sido enviado pela internet, a autuante diz que se trata de omissão de entrega do arquivo, apesar de o contribuinte ter sido devidamente intimado, na forma como estabelece o art. 686 do RICMS. Quanto aos esclarecimentos solicitados pelo órgão julgador, a auditora aduz que o fato de o contribuinte ter apresentado os arquivos de forma inconsistente sujeita-o à penalidade prevista no art. 42, XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 10.847/07 [sic], que antes, com a Lei nº 9.159/04, tinha outra redação, que transcreve. Informa que com a alteração introduzida pela Lei nº 10.847/07, a alínea “i” do inciso XIII-A foi modificada, adotando-se a alínea “j” para a mesma situação, com a redação que transcreve.

Com relação ao item 4º, que acusa o fornecimento de informações através de arquivos magnéticos exigidos na legislação, requerido mediante intimação, com omissão de operações ou prestações, a auditora, em resposta ao que foi solicitado pelo órgão julgador, informa que “Ambas penalidades” contidas nos itens 3º e 4º estão previstas no art. 42, XIII-A, alínea “j”, com a nova redação dada pela Lei nº 10.847/07, sendo que anteriormente essa previsão estava contida na alínea “f” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei 9.430/05 [sic], com a redação que transcreve.

Quanto ao item 5º, que cuida de entrada de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, a auditora informa que elaborou novos demonstrativos com as retificações solicitadas pelo órgão julgador.

No tocante ao item 8º, que acusa recolhimento a menos do ICMS devido a título de antecipação parcial, a auditora informa que os valores relativos aos fretes foram incluídos por entender que se incorporam ao preço de custo da mercadoria, sendo portanto parte integrante do preço da mercadoria. Quanto ao que diz o contribuinte ser material para uso e consumo, a auditora informa que se trata de “mercadorias que incorporam à mercadoria” quando de sua venda, pois se trata de etiquetas e sacos plásticos para embalagem a vácuo.

Dada ciência do resultado da diligência ao contribuinte, este se pronunciou (fls. 867/873) declarando que ratifica todos os termos de sua defesa, inclusive as questões prejudiciais levantadas, e solicita que todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam direcionadas aos advogados regularmente constituídos. Quanto à informação prestada pela autuante, o contribuinte diz que persiste indevidamente a cobrança decorrente da nota fiscal 79028 e do Conhecimento de Transporte 328758, pois tais documentos se referem a aquisições de produtos para fabricação de lingüiça, produto final este sobre o qual foi recolhido o ICMS integralmente, por antecipação, conforme documentos anexos (Notas, CTCs, RE e comprovante de quitação). Chama a atenção para o fato de que o produto adquirido foi “tripa suína salgada”, que não se destina ao consumo humano em sua “forma original” e sim depois de processada e transformada em lingüiça.

No que se refere aos itens 3º e 4º, diz que os esclarecimentos trazidos pela autuante não modificam a necessidade de ajustes nos lançamentos, que devem, inclusive, ser considerados nulos. Salienta que a empresa havia sido intimada para corrigir inconsistências nos seus arquivos magnéticos, conforme consta nos autos, e de acordo com o CD anexado à defesa, não impugnado pela autuante, as retificações foram efetuadas, faltando apenas o “Registro 60R”, pertinente ao “Resumo Mensal de Itens do ECF”. Reitera que considera a multa exacerbada, primeiro porque não existe base para a aplicação da sanção fixa (R\$ 1.380,00) “por exercício”, e segundo porque a sanção de 1% não foi calculada “sobre o valor das operações ou prestações omitidas ou sobre o valor das divergências, conforme o caso”, e sim “sobre os totais das saídas e prestações”, contrariando o disposto no art. 42, inciso XIII-A, “i”, da Lei 7.014/96. Alega que a constatação efetiva é de “divergências”, e não de “falta de entrega, nos prazos previstos na legislação, de arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações de entrada e de saída, das prestações de

serviços efetuadas e tomadas, bem como dos estornos de débitos ocorridos em cada período, ou entrega sem o nível de detalhe exigido na legislação.” Pondera que, pelo que consta no Auto de Infração, os arquivos foram entregues no prazo legal e continham divergências parciais, não cabendo assim a aplicação do dispositivo que versa sobre a omissão total na entrega ou sobre a entrega com total ausência de nível de detalhamento. Observa que o fulcro da autuação diz respeito a omissão parcial (ausência de registros) na entrega, e a autuação deve ser efetivada “...calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações omitidas”. Lembra que, em se tratando de pena, a Lei 7.014/96 deve ser aplicada da forma mais branda para o contribuinte, em atenção ao art. 106, II, “c”, do CTN, sendo incabível a multa do item 3º, e, com relação ao item 4º, se prevalecer a sanção, deve ser observado o art. 42, inciso XIII-A, “i”, da supramencionada lei. Reitera aspectos aduzidos na defesa originária, para demonstrar que o descumprimento da obrigação acessória não implicou prejuízos graves ao fisco. Renova o pleito de redução da multa.

Quanto ao item 5º, alega que os novos demonstrativos ainda apresentam cobranças indevidas, pois as entradas ocorreram com a fase de tributação encerrada, mediante o regime de substituição tributária, e também sobre brindes (Cesta de Natal – NF 1.413), de modo que a multa aplicável é de 1%, nos termos do art. 42, XI, da Lei nº 7.014/96. Ainda com relação ao item 5º, repete que as Notas Fiscais emitidas pelas empresas Maxi Meat e Nivea Levi não correspondem a efetivas operações realizadas pela empresa e as cópias juntadas ao processo não provam a circulação, sequer física, das mercadorias, e não reconhece tais operações, pois não fez as supostas compras, acentuando que se trata de 4ªs vias, do “fisco da origem”, as quais não têm qualquer sinal de trânsito, devendo o fisco da Bahia, pelo menos, diante da impossibilidade da produção da “prova negativa”, instar os “remetentes” a comprovarem as operações, através de pedidos, pagamentos etc., pois os dados de sua empresa foram utilizados de forma criminosa, devendo a SEFAZ adotar as medidas cabíveis contra os emitentes. Não obstante isso, pede que, de acordo com a jurisprudência firmada pelo CONSEF, na hipótese de manutenção deste item seja aplicada a pena de 1%, feitas as correções, devido aos erros de soma na base de cálculo.

Com relação ao item 8º, alega que as diferenças apontadas pela autuante não existem, porque, de acordo com os documentos anexados na defesa (relação, Notas e Registro de Entradas), os pagamentos da antecipação parcial, quando devidos, foram efetuados, como pode ser constatado, ainda, no sistema da SEFAZ, e além disso foram incluídos no demonstrativo fiscal Conhecimentos de Transporte sobre os quais a antecipação não é devida, assim como Notas de aquisições de produtos para uso e consumo, em relação aos quais, conforme demonstrado pelo Registro de Entradas, foram pagas as devidas diferenças de alíquotas.

Observa que a autuante confirmou ter calculado a antecipação parcial sobre “frete”, o que não tem base legal. Quanto à afirmação da autuante de que não se trataria de material de uso e consumo, o autuado contrapõe que isso não corresponde à realidade, pois, como já dito, foi inclusive paga a diferença de alíquotas.

Alega que a empresa não recebeu a demonstração nova, com indicação dos tipos (espécies) de mercadorias ou serviços, como determinado pelo órgão julgador, restando a diligência desatendida, no particular, levando ao acatamento da defesa.

Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de novos documentos e a revisão para conferências dos valores, especialmente de base de cálculo, relativamente aos itens 4º e 5º.

Pede a nulidade ou improcedência do Auto de Infração, e a aplicação da decadência sobre os fatos geradores de 2005.

Dada vista dos autos à autuante, esta assinalou à fl. 875 que nada mais tinha a acrescentar, e mantinha os termos da informação anterior.

VOTO

Este Auto de Infração compreende 8 lançamentos.

A defesa suscitou duas preliminares. Na primeira, reclama que a intimação do lançamento foi feita no dia 27.12.10, antes do saneamento e do visto da autoridade fazendária no Auto, e além disso quem deu o visto foi o supervisor, e não o inspetor fazendário. Alega que houve ofensa ao art. 1º, § 1º, da Portaria nº 35/96.

De acordo com a fl. 1 dos autos, quem fez o saneamento foi o supervisor Aurelino Almeida Santos. Isso está de acordo com o art. 2º da referida portaria. O problema está é no “visto”, que foi feito por outro supervisor, Vladimir Máximo Moreira. Conforme argumenta a defesa, a autoridade competente para a aposição do “visto” é o inspetor fazendário, conforme prevê o § 1º do art. 1º da Portaria nº 35/96. Não há dúvida que o procedimento está em desacordo com a orientação daquele ato normativo. Porém ultrapassarei essa objeção, haja vista que o visto e o saneamento constituem procedimentos *anteriores ao processo*, que somente se instaura com a impugnação do sujeito passivo. Neste caso houve uma infração de *natureza procedimental*, de ordem interna, e não de *natureza processual*. Somente implicaria nulidade do lançamento se o procedimento inadequado implicasse prejuízo quanto ao contraditório e à ampla defesa. Relativamente ao fato de a intimação do autuado ser anterior ao saneamento e ao “visto”, a portaria é omissa a esse respeito.

Como questão prejudicial ao mérito, a defesa suscita a decadência parcial dos créditos tributários lançados, tomando por fundamento o art. 150, § 4º, do CTN.

Não acato essa preliminar, haja vista que, nos termos do art. 173 do CTN, ainda não havia ocorrido a decadência do direito de serem lançados os créditos tributários objeto deste Auto. O prazo de decadência começa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. O Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81), no art. 107-A, acrescentado pela Lei nº 8.534/02, estabelece o prazo de decadência do direito de efetuar o lançamento do crédito tributário em consonância com o art. 173 do CTN. O § 4º do art. 150 do CTN, ao qual se apegua a defesa, aplica-se é quando a lei do ente tributante *não fixa prazo à homologação*.

Passo ao exame do mérito.

O 1º lançamento refere-se à falta de recolhimento de ICMS por antecipação nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

O autuado alegou, e está claro pelos demonstrativos às fls. 33 e 34 e com os elementos vindos aos autos com a diligência determinada por esta Junta às fls. 863 e 864, que os valores lançados se referem a Notas Fiscais e respectivos Conhecimentos de Transporte de tripa suína salgada, sustentando a defesa que se trata de mercadorias adquiridas para fabricação de lingüiça.

Na fase de instrução, foi determinada a remessa dos autos em diligência a fim de que a auditora responsável pelo lançamento *verificasse e informasse* se de fato as mercadorias se destinavam à fabricação de lingüiça, tendo em vista a regra do art. 355, III, do RICMS. Foi solicitado também que a auditora anexasse as cópias dos documentos fiscais.

A auditora não cumpriu a diligência a contento. Além de não juntar cópias dos documentos fiscais, conforme foi solicitado, a auditora, em vez de verificar a efetiva destinação das referidas tripas suínas, limitou-se a ver no INC (sistema de informações da Fazenda) o ramo de atividade da empresa (açougue).

Se o autuado adquire tripas suínas salgadas e produz lingüiças, é inegável haver neste caso uma atividade industrial. Mesmo que a atividade preponderante seja a de açougue, o autuado industrializa lingüiças. A marca “Boni” é conhecida. Existem de fato as lingüiças Boni, e isso é fato. Aplicam-se neste caso as chamadas máximas da experiência, que dispensam prova. O

presente lançamento seria nulo, por falta de cumprimento da diligência pela autoridade fiscal quanto a esse item. Porém, pelos elementos constantes nos autos, em face das razões que acabo de expor, está patente que as mercadorias são de fato destinadas à fabricação de lingüiça, e sendo assim, nos termos do art. 355, III, do RICMS, o lançamento é indevido.

O item 2º cuida de recolhimento de ICMS por antecipação efetuado a menos, nas aquisições interestaduais com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

A defesa alegou erro quanto à Nota Fiscal 982119 [não informa o emitente]. A auditora, ao prestar a informação, reconheceu o equívoco e refez os cálculos, reduzindo o valor do imposto de R\$ 133,56 para R\$ 83,48.

Os demonstrativos fiscais são confusos porque a auditora reuniu na mesma planilha os dados dos itens 1º e 2º (fls. 33 e 34). A confusão persiste nos novos demonstrativos (fls. 863 e 864). Felizmente o quadro à fl. 842 deixa claro que o valor remanescente do item 2º é de R\$ 83,48.

Os itens 3º e 4º cuidam, respectivamente, de falta de entrega de arquivos magnéticos e de fornecimento de informações através de arquivos magnéticos com omissão de operações ou prestações.

Tendo em vista a dubiedade da descrição do fato no item 3º, foi determinada a remessa dos autos em diligência a fim de que a autoridade fiscal informasse se se trata de falta de envio dos arquivos magnéticos nos prazos previstos na legislação através da internet, ou se o fato consistiu em o autuado, apesar de devidamente intimado, ter deixado de apresentar os arquivos magnéticos. Esse aspecto é importante por três razões: *a)* primeira, para se determinar *quando* ocorreu a infração, pois no caso de falta de entrega dos arquivos à fiscalização a data da ocorrência é aquela assinalada no momento em que se vence o prazo fixado na intimação, ao passo que em se tratando da falta de envio pela internet a data da ocorrência é determinada pelo art. 708-A do RICMS; *b)* segunda, para fins de *definição da infração*, pois no caso de falta de atendimento à intimação fiscal a infração é uma só, independentemente do número de exercícios, porém no caso de descumprimento do disposto no art. 708-A existem tantas infrações quantos sejam os arquivos não enviados; *c)* terceira, para fins de *aplicação do direito no tempo*, pois no caso de falta de atendimento à intimação aplica-se a regra vigente no momento em que a intimação não é atendida, ao passo que no caso de descumprimento do disposto no art. 708-A aplica-se a regra vigente na data do descumprimento da obrigação ali prevista, a não ser que venha a ser introduzida alteração na lei com exclusão do ilícito ou com pena mais branda.

Em atendimento ao que foi solicitado na diligência, a auditora respondeu que, quanto ao item 3º, se trata de omissão de entrega do arquivo, apesar de o contribuinte ter sido devidamente intimado. Explica que o fato de o contribuinte ter apresentado os arquivos de forma inconsistente sujeita-o à penalidade prevista no art. 42, XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 10.847/07 [*sic*], que antes, com a Lei nº 9.159/04, tinha outra redação, que transcreve. Informa que, com a alteração introduzida pela Lei nº 10.847/07, a alínea “i” do inciso XIII-A foi modificada, adotando-se a alínea “j” para a mesma situação, com a redação que transcreve.

Essas explicações prestadas pela auditora deveriam ter sido explicitadas no Auto de Infração, se não tão minuciosas, mas pelo menos indicando corretamente no Auto o *dispositivo legal em que a fiscalização se baseou*. Note-se que no Auto o enquadramento da multa do item 3º recaiu no art. 42, XIII-A, alínea “i”, da Lei nº 7.014/96, porém na informação fiscal a auditora deixa patente que se baseou foi na alínea “j”.

Como se trata de falta de atendimento de intimação para apresentação dos arquivos, houve apenas uma infração, e não duas. A multa é portanto de R\$ 1.380,00. Pelas mesmas razões, a auditora se equivocou ao estipular a data de ocorrência. De acordo com a intimação à fl. 13, o autuado foi intimado no dia 8.7.10 para apresentar os arquivos no prazo de 30 dias. O dia 8.7.10 foi uma quinta-feira. O prazo começou a ser contado a partir do dia 9, sexta-feira. O 30º dia caiu num

sábado (7.8.10). O vencimento do prazo foi na segunda-feira, dia 9.8.10. Essa é a data da ocorrência.

O demonstrativo do débito do item 3º deverá ser feito, reduzindo-se a multa do item 3º para R\$ 1.380,00, tendo como data de ocorrência o dia 9.8.2010.

Quanto ao item 4º, a auditora se equivocou ao indicar no Auto que o enquadramento recairia na alínea “f” (Lei 7.014/97, art. 42, XIII-A, “f”), haja vista que em resposta à diligência ela deixou claro que se baseou foi na alínea “j”.

A alínea “j”, na redação vigente à época da intimação que não foi atendida, prevê *duas multas*, identificadas em virtude da conjunção alternativa “ou”. Uma multa é fixa (R\$ 1.380,00), a outra é proporcional (1% do valor das saídas ou das entradas de mercadorias no período considerado, o maior). O dispositivo prevê também que essas duas multas são *cumulativas*. Porém, para se compreender o sentido do termo “cumulativamente”, deve-se ter em mente a referência à expressão “intimação subsequente”. Com efeito, embora as duas multas sejam “cumulativas” (uma não afasta a possibilidade de aplicação da segunda), elas não são “simultâneas”, sendo possível que a primeira seja aplicada porém a segunda não seja, caso o contribuinte, depois de receber a primeira multa, atenda à intimação “subsequente”. Note-se nesse sentido que, no final da alínea “j”, a lei diz que a multa de 1% se aplica “*pelo não atendimento de intimação subsequente*”.

Quando o fiscal intima o contribuinte para apresentar os arquivos magnéticos, o que se tem aí é a “primeira” intimação. Se o contribuinte não apresenta os arquivos, fica passível, de plano, à multa de R\$ 1.380,00, em face da constatação objetiva do fato: a não entrega dos arquivos. Configurado esse fato, o fiscal deve intimar novamente o contribuinte para apresentar os arquivos, e tem-se aí a intimação “subsequente” a que se refere a lei, a qual, não sendo atendida, dará ensejo à aplicação, cumulativamente, da multa de 1%.

Neste caso, foi aplicada a multa de R\$ 1.380,00 pela falta de atendimento da primeira intimação (fl. 13). Não houve uma “intimação subsequente” como prevê a lei. Falta por conseguinte o requisito básico para aplicação da multa de 1% do valor das saídas ou das entradas de mercadorias - “*pelo não atendimento de intimação subsequente*”. Por conseguinte, a multa do item 4º é indevida.

A descrição das infrações é feita a partir de descrições-padrão constantes no sistema de emissão de Auto de Infração por processamento eletrônico (SEAI). Cada tipo de infração tem um código. Uma vez eleito determinado código pela autoridade fiscal, o sistema automaticamente faz a descrição do fato. O “sistema não tem culpa” se a autoridade fiscal escolhe o código errado.

Passo ao exame do item 5º, que acusa falta de registro da entrada de mercadorias no estabelecimento (descumprimento de obrigação acessória), relativamente a operações sujeitas à tributação pelo ICMS.

O autuado na defesa alegou que as Notas Fiscais emitidas pelas empresas Maxi Meat e Nivea Levi não correspondem a efetivas operações e não reconhece tais operações, assegurando que não fez as supostas compras. Alega que os dados de sua empresa foram utilizados de forma criminosa, devendo a SEFAZ adotar as medidas cabíveis contra os emitentes. Pede que, sendo mantido esse item, seja aplicada a pena de 1%, corrigindo-se os erros de soma e a base de cálculo.

Ao prestar a informação, a auditora observou que as Notas Fiscais às fls. 427 a 472 constam nos demonstrativos às fls. 30 e 31, tendo sido aplicadas as penalidades previstas no art. 42, incisos IX e XIII-A, alínea “f” (*sic*).

Tendo em vista a alusão, pela auditora, ao inciso XIII-A, “f”, e em face da questão dos erros de soma levantada pela defesa, além da reclamação da existência de mercadorias com fase de tributação encerrada, não tendo a auditora na informação abordado esses aspectos, em desatenção

ao mandamento do § 6º do art. 127 do RPAF, o processo foi remetido em diligência a fim de que fosse prestada nova informação apreciando a alegação de erros de soma, e a fim de que fossem refeitos os demonstrativos fiscais com inclusão de coluna especificando os tipos (espécies) de mercadorias e em consonância com o inciso XI do art. 42 da Lei nº 7.014/96, caso houvesse mercadorias não tributáveis ou cuja fase de tributação se encontrasse encerrada.

Atendendo à diligência, a auditora elaborou novos demonstrativos com as retificações solicitadas (fls. 858/862). Quanto aos erros de soma, fica evidente que os equívocos decorreram da forma como a auditora elaborou os demonstrativos fiscais, reunindo nos mesmos demonstrativos as operações tributáveis (multa de 10%) e as não tributáveis (multa de 1%). É recomendável que em casos futuros a nobre auditora elabore demonstrativos distintos, um para as operações tributáveis (multa de 10%) e outro para as não tributáveis (multa de 1%).

Em virtude do critério inadequado adotado no levantamento originário, a revisão efetuada no tocante ao item 5º, conforme solicitado pelo órgão julgador, terminou afetando também o item 7º. Com isso, o total das multas do item 5º passou a ser de R\$ 7.624,95, e o total das multas do item 7º passou a ser de R\$ 705,06 (R\$ 46,24 + R\$ 658,82).

Para efeitos de lançamento dos valores remanescentes pela Secretaria deste Conselho, tendo em vista a forma dispersa como os demonstrativos fiscais foram elaborados, faço a seguir a indicação dos valores a serem considerados no demonstrativo do débito, mês a mês, com base nos demonstrativos às fls. 858/862:

Item 5º (multa de 10%):

- janeiro de 2006: R\$ 1.161,00
- fevereiro de 2006: R\$ 3.455,45
- março de 2006: R\$ 436,50
- junho de 2006: R\$ 1.290,00
- setembro de 2006: R\$ 360,00
- outubro de 2006: R\$ 322,50
- dezembro de 2006: R\$ 599,50

Total: R\$ 7.624,95

Item 7º (multa de 1%):

- março de 2005: R\$ 13,71
- abril de 2005: R\$ 231,00
- junho de 2005: R\$ 149,50
- julho de 2005: R\$ 200,04
- agosto de 2005: R\$ 64,57
- março de 2006: R\$ 10,84
- setembro de 2006: R\$ 35,40

Total: R\$ 705,06

O item 6º cuida da falta de apresentação de documentos fiscais. Consta à fl. 17 uma declaração da empresa dizendo que deixou de apresentar os documentos porque eles se extraviaram.

A autuante descreveu uma coisa, mas fez outra. Consta no Auto que a multa seria por falta de apresentação de documentos, e o enquadramento indicado diz respeito a esse fato – falta de apresentação de documentos.

Ocorre que, de acordo com o demonstrativo à fl. 29, o cálculo da multa foi por extravio (R\$ 5,00 por documento extraviado). Sendo assim, o enquadramento legal no Auto de Infração está errado, pois em vez de inciso XX o certo é o inciso IX.

Não obstante esses equívocos da autoridade fiscal, a infração está caracterizada. Multa mantida.

A motivação do 8º lançamento é recolhimento de ICMS devido a título de “antecipação parcial” efetuado a menos, nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização.

O autuado alega que as diferenças apontadas não existem, de acordo com os documentos apresentados, que provariam os pagamentos da antecipação parcial, aduzindo que tais provas ainda poderiam ser constatadas no sistema da SEFAZ. Alega também que foram incluídos no levantamento fiscal Conhecimentos de Transporte, sobre os quais a antecipação não é devida, assim como Notas de aquisições de produtos para uso ou consumo.

A auditora, ao prestar a informação, em vez de verificar as provas apresentadas pela defesa, limitou-se, em apenas cinco linhas, a comentar os papéis de trabalho e o critério seguido na ação fiscal, desatendendo ao mandamento do § 6º do art. 127 do RPAF, segundo o qual a informação fiscal deve abordar de forma objetiva todos os aspectos da defesa, com fundamentação.

Visando sanar essa omissão, o processo foi remetido em diligência, recomendando-se que, em face da alegação da defesa de que no levantamento fiscal foram incluídos Conhecimentos de Transporte, como também Notas Fiscais de materiais de uso e consumo, deveria a autuante refazer o demonstrativo fiscal, com inclusão de coluna especificando os tipos (espécies) de mercadorias ou serviços, e excluir os valores relativos a Conhecimentos de Transporte, haja vista que a antecipação parcial incide é sobre mercadorias destinadas a comercialização, e fretes não são mercadorias. Na mesma diligência foi solicitado que a auditora excluísse os valores relativos a materiais de uso e consumo.

A auditora não cumpriu a diligência solicitada pelo órgão julgador. Não refez, como foi solicitado, o demonstrativo fiscal, com inclusão de coluna especificando os tipos (espécies) de mercadorias e serviços. Como a auditora não cumpriu essa parte da diligência, não há como se saber se de fato se trata de materiais de uso ou de bens de consumo.

Além disso, em resposta à diligência, a auditora, assumindo a postura de “julgadora” para justificar a falta de atendimento à diligência, alegou que incluiu no cálculo da antecipação parcial os valores relativos aos fretes por entender que os fretes se incorporam ao preço de custo da mercadoria, sendo portanto parte integrante do preço da mercadoria.

Atente-se para a regra do art. 352-A do RICMS:

“Art. 352-A. Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de *mercadorias para fins de comercialização*, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a *base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61*, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.” (grifei)

E prevê o art. 61, inciso IX:

“Art. 61. A *base de cálculo* do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subseqüentes, bem como para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento e nas demais hipóteses regulamentares, é:

.....

IX - em relação à *antecipação parcial* do imposto, estabelecida no art. 352-A, o *valor da operação* interestadual constante no documento fiscal de aquisição, observado o disposto no § 8º.” (grifei)

O “caput” do art. 352-A deixa claro que a antecipação parcial incide é sobre as *entradas interestaduais* de mercadorias para fins de comercialização. O dispositivo regulamentar não se refere aos “serviços interestaduais”.

Mais claro ainda é o art. 61, inciso IX, segundo o qual a *base de cálculo* em relação à antecipação parcial é o *valor da operação* interestadual constante no documento fiscal de aquisição. A regra refere-se apenas ao *valor da operação*, não incluindo o “valor da prestação”. É elementar a distinção entre *operação* e *prestação*, como é elementar a distinção entre *mercadorias* e *serviços*.

Ainda com relação à diligência determinada pelo órgão julgador, foi solicitado que fossem excluídos os valores relativos a materiais de uso e consumo.

A auditora, em vez de cumprir a diligência, assumiu mais uma vez a postura de “julgadora”, pontuando que os materiais que a defesa alega se tratar de material de uso e consumo são etiquetas e sacos plásticos para embalagem a vácuo.

Não consta que essa empresa comercialize etiquetas e sacos plásticos. A previsão do “caput” do art. 452-A do RICMS diz respeito a mercadorias que a empresa adquire para *revenda*. Etiquetas e sacos plásticos para embalagem a vácuo são insumos empregados na atividade da empresa, não são “mercadorias” em sentido estrito. Mercadorias em sentido estrito são bens móveis adquiridos para serem revendidos na forma como são adquiridos.

Se a auditora pelo menos tivesse feito o demonstrativo fiscal, incluindo coluna em que fossem especificados os tipos (espécies) de mercadorias ou serviços – conforme foi solicitado expressamente na diligência determinada pelo órgão julgador –, seria possível verificar se todos os valores objeto do levantamento se referem a etiquetas e fretes, de modo que, em caso positivo, o lançamento seria improcedente. Como, porém, a diligência não foi cumprida nesse sentido, havendo portanto a possibilidade de alguma coisa ser devida neste item, o lançamento é nulo, por falta de certeza e liquidez. A repartição verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o contribuinte, antes no início de nova ação fiscal, sanar alguma pendência porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **277829.0017/10-8**, lavrado contra **BONI ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 83,48**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “d”, da Lei nº 7.014/96, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no total de **R\$ 11.360,01**, previstas nos incisos IX, XI, XIII-A, “j”, e XIX do art. 42 da supracitada lei, e dos demais acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 5 de março de 2012

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA