

A. I. N° - 300766.0006/11-5
AUTUADO - COMERCIAL DE ESTIVAS B. S. LTDA.
AUTUANTE - LUCIMAR RODRIGUES MOTA
ORIGEM - INFRAZ PAULO AFONSO
INTERNET - 15.05.2012

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO JJF Nº 0089-02/12**

EMENTA: ICMS. 1. MULTA PERCENTUAL APLICADA SOBRE O VALOR DO IMPOSTO NÃO ANTECIPADO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. Comprovada a tributação regular nas operações subsequentes. Nesta condição é devida a aplicação da multa equivalente a 60% do imposto não antecipado, nos termos do art. 42, II, “d”, c/c o § 1º, da Lei nº 7.014/96. Infração caracterizada. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Infração parcialmente elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 16/06/2011, para exigência de ICMS e MULTA no valor de R\$137.854,61, sob acusação do cometimento das seguintes infrações:

1. Multa percentual sobre a parcela do ICMS que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro a outubro de 2009, fevereiro a agosto de 2010, conforme demonstrativos às fls.14 a 59. Multa no valor de R\$ 122.544,17.
2. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$15.310,44, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97, nos meses de janeiro a abril, setembro e outubro de 2009, fevereiro a agosto de 2010, conforme demonstrativo às fls. 60 a 65.

O autuado, por seu representante legal, em sua defesa às fls. 1.942 a 1960, após reprisar as infrações, impugnou o auto de infração com base nas seguintes razões defensivas.

Preliminarmente suscita a nulidade da autuação, sob alegação de que o lançamento de ofício violou o princípio da legalidade por estar eivado de vícios insanáveis, pois, baseado em fatos não previstos em lei, tendo invocado o artigo 5º II, da CF/88 e julgamento dos CONSEF, para fundamentar sua argüição.

Analisando o direito aplicável, comenta sobre princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa

Argui a nulidade da exigência fiscal com base na alegação de que o autuante lavrou mais de um auto de infração no mesmo período (AI nº 300766.0006/11-5 e AI nº 300766.0007/11-1), fls. 1.968 a 1.971, sem demonstrar a necessidade especial de tais lavraturas no mesmo período fiscalizado, bem como não apresentou justificativa circunstanciada do Auditor ou do Inspetor Fiscal.

Além disso, diz que não foi anexada a cópia da justificativa para sua autuação em duplicidade nos referidos autos de infração, como determina artigo 40 do RPAF/BA, bem como não se vislumbra como essa duplicidade facilita o exercício do direito de defesa do contribuinte ou o deslinde da questão.

Transcreveu a jurisprudência do CONSEF em um julgamento através dos Acórdãos JJF nº 0257-01/03 e 0245/01-03, que decidiram pela nulidade do lançamento por inobservância do devido processo legal em decorrência do não atendimento ao artigo 40 do RPAF/99.

Com esse argumento, sustenta que a ação fiscal que culminou com a lavratura dos citados autos de infração sem observância de formalidades essenciais é nula por não atender ao devido processo legal, por entender que, ao invés de facilitar o direito de defesa, cerceia o direito de defesa do contribuinte. Transcreve decisões do CONSEF através dos Acórdãos JJF nº 2204-04/01 e 0351-01/02

Com outra preliminar de nulidade, em relação à infração 02, argüiu a ilegitimidade passiva, por considerar equivocada a atribuição da responsabilidade pelo recolhimento antecipado do ICMS ao autuado, em razão de se encontrar caracterizado nas operações relacionadas pelo autuante em seus demonstrativos as situações previstas no art. 355, devendo, portanto, ser declarado nulo o auto de infração em apreço, conforme preceitua o RPAF, Decreto 7.629/99, em seu artigo 18, IV, “b”.

Observa que no próprio corpo do auto de infração, foi informado que ocorreu recolhimento a menor do imposto por antecipação referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, e não foram observadas as hipóteses do art. 355 do RICMS/97 que desobriga o recolhimento antecipado do tributo nas aquisições fora da unidade federativa, não lhe cabendo o pagamento do tributo nas operações objeto da autuação.

Salienta que a falta de inscrição estadual do substituto tributário, no estado do destinatário, não desincumbe o seu dever de recolher o ICMS, devendo este ser pago por meio da GNRE, conforme determina textualmente o RICMS, tendo transrito os artigos 149 e 150 do RICMS/97 para fundamentar sua alegação.

Copiou o artigo 125 do RICMS/97, para argüir que os casos em que se poderá exigir o recolhimento do ICMS ao substituído tributário (destinatário) são taxativas e subsidiárias às devidas cobranças ao substituto, conforme prevê o citado dispositivo regulamentar.

Ressalta ainda que a cobrança do substituído como responsável solidário deve ser precedido à cobrança do substituto, após esgotadas todas as possibilidades de sua exigência mediante processo administrativo fiscal de cobrança ao substituto, conforme previsto nos artigos 126 e 128 do RICMS/97. Assim, frisa que o autuante deixou de observar o que prescreve o Decreto nº 7.902/2001, que exime o recolhimento do tributo antecipadamente nas situações previstas no art. 355.

Com relação à infração 01, considerou equivocada a acusação fiscal, dizendo que só deve realizar a antecipação parcial do ICMS quando adquirir mercadorias fora do Estado, nos termos da legislação em vigor, entretanto o preposto fiscal não levou em consideração o § 1º do art. 352-A do RICMS/BA, no que diz respeito a determinadas mercadorias.

Ou seja, que a autuação não levou em conta que não se aplica a antecipação parcial em situações como as seguintes:

1. *Mercadorias acobertadas com a isenção, não-incidência, antecipação ou substituição tributária, bem como as mercadorias com redução de base de cálculo, mercadorias estas adquiridas pela autuada, conforme será provado, oportunamente;*

2. *Mercadorias destinadas ao ativo fixo da empresa ou para uso e consumo do estabelecimento;*
3. *Mercadorias que foram adquiridas para fazer parte de processo de industrialização ou que sejam utilizadas na prestação de serviços sem a incidência de ICMS, como é o caso das mercadorias utilizadas como intermediários, insumos na produção de outras mercadorias, conforme se verifica nas notas fiscais a serem anexadas;*
4. *Produtos da cesta básica, os quais têm alíquota de 7%, como feijão, arroz, açúcar, etc adquiridos pela autuada conforme se comprova através das notas fiscais que serão juntadas oportunamente.*

Além disso, ressalta que: a) o autuante deixou de conceder o crédito de 8% de ICMS nas operações de tributação normal efetuadas pela empresa, já que a autuada é contribuinte inscrito na condição de normal, obrigado, portanto, a fazer o pagamento da antecipação parcial; b) não reduziu a base de cálculo do tributo para adequar os valores de acordo com o art. 352-A, § 4º, em razão das mercadorias adquiridas em indústria.

Diante de tais afirmativas, sustenta que houve supervaloração da base de cálculo em desobediência aos artigos 352-A e 356-A, do RICMS/97.

Com essas considerações, invocando os princípios da isonomia, verdade material e da não-cumulatividade salienta que deve ser reduzida a base de cálculo no sentido de permitir a utilização do crédito fiscal, bem como demais reivindicações, a fim de serem assegurados os direitos estabelecidos na CF/88.

Ao final, requer a nulidade do auto de infração, ou se assim não for esse o entendimento, a improcedência da autuação.

Na informação fiscal às fls.1.974 a 1.976, o autuante esclareceu o real motivo da autuação, qual seja, que o contribuinte recolheu a menos ICMS devido por Antecipação Parcial nos meses de janeiro a outubro de 2009 e de fevereiro a agosto de 2010, bem como recolheu a menos ICMS devido por Antecipação Tributária sobre mercadorias constantes do anexo 88 (RICMS/97), adquiridas em outras Unidades da Federação, para comercialização, nos meses de fevereiro a abril de 2009, setembro a outubro de 2009 e fevereiro a agosto de 2010, tendo tais irregularidades sido apuradas através de demonstrativos juntados a este PAF às fls. 14 a 65. Salienta que os demonstrativos antes de serem eles consolidados, o contribuinte fora previamente intimado, à fl. 13 do PAF, para manifestar-se sobre as diferenças encontradas.

No caso da infração 01, rebateu a alegação defensiva de que não se aplica antecipação parcial às mercadorias acobertadas com a isenção, não-incidência, com antecipação ou substituição tributária e com redução da base de cálculo, chamando a atenção de que basta analisar o levantamento fiscal em confronto com as cópias das notas a ele vinculadas, para se constatar que não foi cobrada antecipação parcial sobre nenhuma mercadoria com isenção, não-incidência ou substituição, pois os demonstrativos foram elaborados atendendo aos ditames do que preceitua o Art. 352-A do RICMS/97.

Observa que o impugnante em nenhum momento relacionou as alegadas mercadorias que ele diz não ser acobertada pela Antecipação Parcial, e mesmo assim, em todos os demonstrativos que se comprovam recolhimentos a menos de antecipação parcial, somente estão relacionadas mercadorias com saídas normalmente tributadas, a exemplo do que consta na fl.14: jogo de berço, toalhas, doces, esmaltes, óleo composto, etc.

Assim, sustenta que é cabível a aplicação da multa percentual sobre a parcela do ICMS que deixou de ser paga por antecipação.

Quanto à infração 02, informa que refez os demonstrativos, excluindo algumas mercadorias que estavam relacionadas, mas que na verdade fazem parte do Anexo 86, como por exemplo lubrificantes, biscoitos, massas, ração pet, água mineral, vinho e brinquedos oriundas do Estado de São Paulo, cuja responsabilidade tributária recai sobre o remetente (substituto), conforme

Anexo I, fls. 1.977 a 1.980, restando, no novo demonstrativo - ANEXO 1 DA INFORMAÇÃO FISCAL - somente as aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, por força da legislação interna, para as quais inexistem convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem das mesmas, atendendo assim ao que determina o Art. 371, do RICMS-BA, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97.

Com relação à alegação de falta de justificativa para lavratura de dois Autos de Infração para o mesmo período fiscalizado, diz que o artigo 40, do RPAF/99, desde 26/10/10 possui uma nova redação dada pelo Decreto nº 12.444, de 26/10/10, publicada no DOE de 27/10/10, produzindo seus efeitos a partir de 27/10/10, a qual não exige mais justificativa circunstanciada para a lavratura de mais de um Auto de Infração relativo ao mesmo período fiscalizado, bastando apenas que facilite ao contribuinte o exercício da ampla defesa e o deslinde da questão, que foi o que aconteceu com o autuado, pois as infrações contidas no PAF, tratam-se de cobrança de multa sobre o ICMS das antecipações parciais pagas a menos, bem como recolhimentos a menos do ICMS sobre mercadorias enquadradas no Anexo 88, adquiridas para comercialização em outras unidades da federação. Frisa que para ambas as infrações foram elaborados demonstrativos sobre os quais o contribuinte fora previamente intimado para analisá-los, e assim, após comprovação de alguns pagamentos, foi elaborado novos demonstrativos de débitos, com novos cálculos e o responsável pela empresa demonstrou interesse em pagar, dizendo de antemão que se defenderia quanto à infração do outro AI nº. 300766.0007/11-1 - uso indevido de crédito fiscal, como detalhado na descrição dos fatos do citado AI, cuja cópia encontra-se acostada às fls. 1.970 deste PAF.

Desse modo, salienta que mesmo não necessitando de nenhuma justificativa, protocolou comunicação ao seu Inspetor (SIPRO nº 117732/2011-4), fls. 1.981 a 982, obtendo deste o "de acordo", informando que com o intuito de facilitar o exercício da ampla defesa e o deslinde da questão lavraria dois Autos de Infração, e que portanto, não descumpriu o preceitua o artigo 40, do RPAF/99.

Conclui pela procedência parcial do Auto de Infração, mantendo a infração, e alterando a infração 02, cujo total era R\$ 15.310,44 passando para R\$ 9.446,53. Com isso, o valor total (histórico), relativo às duas infrações decresce de R\$ 137.854,61 para R\$ 131.990,70.

Através da intimação à fl.1.983, o sujeito passivo foi cientificado da informação fiscal, com a reabertura do prazo de defesa por 30 (trinta) dias, tendo o mesmo se manifestado às fls.1.986 a 1.994, requerendo e expondo o que segue.

Inicialmente transcreveu o artigo 2º do RPAF/99, para arguir que no desenvolver dos atos e procedimentos administrativos fiscais, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa.

Reiterou as razões de defesa e acrescentou que a preposta fiscal não observou o devido processo legal, por entender que a lavratura de dois autos de infração é desnecessária e em nada facilita a sua defesa, bem como o deslinde da questão, ao contrário, dificulta a produção de provas.

Reafirma seu pedido de nulidade, no sentido de que a ação fiscal foi realizada sem observância de formalidades essenciais, transcrevendo mesma argumentação e julgamento do CONSEF citado em sua peça de defesa.

No mérito, volta a usar o mesmo argumento e citação de artigos do RICMS/BA, de que é ilegítimo para figurar no pólo passivo da demanda em razão de se encontrar caracterizado nas operações relacionadas pelo autuante em seus demonstrativos as situações previstas no art. 355, devendo, portanto, ser declarado nulo o auto de infração em apreço, conforme preceitua o RPAF, Decreto 7.629/99, em seu artigo 18, IV, "b".

Acrescenta aos seus argumentos anteriores que a falta de inscrição estadual do substituto tributário, no estado do destinatário, não desincumbe o seu dever de recolher o ICMS, devendo este ser pago por meio da GNRE, conforme determina os artigos 149 e 150, do RICMS que foram transcritos.

Inova o artigo 125, II, “b”, do RICMS/97, transcrevendo-o, para evidenciar os casos em que se poderá exigir o recolhimento do ICMS ao substituído tributário (destinatário).

No mais, repetiu seus argumentos anteriores, destacando a questão relacionada com a apuração da base de cálculo de forma inadequada, por entender que não foi observado que muitas mercadorias têm base de cálculo reduzida, são isentas ou não tributadas, conforme se depreende da análise das cópias das notas fiscais anexadas.

Concluindo, reitera seu pedido pela nulidade do lançamento, ou caso contrário a improcedência do Auto de Infração.

Às fls. 2.481 a 2.484 a autuante conserva todos os fatos relatados na sua primeira Informação Fiscal, às fls. 1974 a 1976, do PAF, voltando a informar que aplicou a multa percentual (infração 01 07.15.05) sobre a parcela do ICMS devido por antecipação parcial que deixou de ser paga, nos meses de janeiro a outubro de 2009 e de fevereiro a agosto de 2010, referente às aquisições de mercadorias procedentes de outros Estados, para fins de comercialização e devidamente registrada na escrita fiscal, com saídas posteriores tributadas normalmente.

Além disso, que o autuado recolheu a menos ICMS devido por Antecipação Tributária sobre mercadorias constantes do Anexo 88 (RICMS/97), adquiridas para comercialização em outras Unidades da Federação, nos meses de fevereiro a abril de 2009, setembro a outubro de 2009 e fevereiro a agosto de 2010 (Infração 02 - 07.01.02), tendo tais irregularidades sido apuradas através de demonstrativos juntados a este PAF às fls. 14 a 65. Salienta que o contribuinte fora previamente intimado, às fls. 13 do PAF, para se manifestar sobre as diferenças encontradas nos referidos demonstrativos antes da sua consolidação.

Com relação a lavratura de dois autos de infração, a preposta fiscal ratifica o que foi descrito na informação fiscal, às fls. 1975 e 1976 deste PAF, observando que o patrono do autuado na primeira defesa, argüiu que a lavratura dos dois autos de infração seria um ato nulo por que não existia justificativa prévia para a sua lavratura, o que, segundo a autuante, na sua primeira Informação Fiscal diz ter comprovado que esta justificativa não mais era exigida, conforme preceitua o Art. 40 do RPAF/BA. Quanto a alegação na segunda impugnação que a lavratura de dois autos foi desnecessária, pois *"em nada facilita a defesa da autuada, bem como o deslinde da questão"*, sustenta que o procedimento da lavratura dos dois autos de infração facilitou o exercício da ampla defesa e o deslinde da questão, pois as infrações contidas neste PAF, tratam-se de cobrança de multa sobre o ICMS das antecipações parciais pagas a menos, bem como recolhimentos a menos do ICMS sobre mercadorias enquadradas no Anexo 88, adquiridas para comercialização em outras unidades da federação, sendo para ambas as infrações elaborados demonstrativos sobre os quais o contribuinte fora previamente intimado (fls. 13 do PAF) para analisá-los, e assim, após comprovação de alguns pagamentos, foi elaborado novos demonstrativos de débitos, com novos cálculos e o responsável pela empresa demonstrou interesse em pagar, dizendo de antemão que se defenderia quanto à infração por uso indevido de crédito fiscal.

Ressalta que na lavratura dos dois AIs atendeu as conformidades da Lei, inclusive, mesmo não necessitando de justificativa prévia para lavratura de mais de um auto de infração para o mesmo período fiscalizado, protocolou comunicação ao seu superior hierárquico, tendo recebido o "de acordo", conforme mencionado na primeira Informação Fiscal, às fls. 1976, do PAF.

Quanto à infração 01, considerou totalmente descabida a alegação defensiva de que a base de cálculo utilizada para o cálculo da antecipação parcial não condiz com a verdade por que não foi observado que muitas mercadorias têm base de cálculo reduzida, com isenção ou não tributadas, por entender que não foi observado que nos cálculos que efetuou não foram incluídas tais mercadorias, tomando como exemplo: *as duas primeiras notas fiscais relacionadas na planilha apresentada pela autuada, temos que na primeira NF descrita como 8175, mas que na verdade é a NF de N°. 818760, fls. 2003 do PAF, e nela constam mercadorias amparadas com redução da base de cálculo (margarina e pré-cozido de milho), e por isso mesmo, os valores relativos a*

estes itens não foram considerados no cálculo do ICMS da Antecipação Parcial, fls. 14, do PAF, o valor calculado é somente para o item adoçante que é R\$ 200,07 (duzentos reais e sete centavos), enquanto o valor de todos os itens é de R\$ 687,17 (seiscentos e oitenta e sete reais e dezessete centavos); a segunda nota fiscal N°. 40040 citada nessa planilha da autuada constam mercadorias com o valor total de R\$ 7.646,93 (sete mil seiscentos e quarenta e seis reais e noventa e três centavos), entretanto o valor usado para apuração do ICMS devido por Antecipação Parcial foi de apenas R\$ 2.219,52 (dois mil duzentos e dezenove reais e cinquenta e dois centavos), referente às mercadorias adoçante líquido, produtos de limpeza, copos descartáveis, papel higiênico, palito, queijo ralado e suco, ficando de fora do cálculo as mercadorias amparadas com redução da base de cálculo, como leite em pó, margarina e pré-cozido de milho, cujos itens somam um valor total de R\$ 5.427,41 (cinco mil quatrocentos e vinte e sete reais e quarenta e um centavos).

Reafirma que basta analisar os demonstrativos elaborados para justificar a autuação, e também as cópias das notas a eles vinculadas, para se constatar que não foi cobrada antecipação parcial sobre nenhuma mercadoria com isenção, não-incidência ou substituição, pois os demonstrativos foram elaborados atendendo aos ditames da legislação, conforme preceitua o Art. 352-A do RICMS/97.

Frisa que o impugnante não conseguiu apontar nenhum erro de cálculo nos demonstrativos elaborados às fls. 14 a 59, nos quais somente estão relacionadas mercadorias com saídas normalmente tributadas, a exemplo da fl. 14: jogo de berço, toalhas, doces, esmaltes, óleo composto, etc. Conclui que é cabível a multa percentual aplicada sobre a parcela do ICMS que deixou de ser paga por antecipação.

Sobre a infração 02, informa que refez na primeira Informação Fiscal, fls. 1976, do PAF, os demonstrativos, excluindo algumas mercadorias que estavam relacionadas, mas que na verdade fazem parte do Anexo 86, como por exemplo; lubrificantes, biscoitos, massas, ração pet, água mineral, vinho e brinquedos do Estado de São Paulo, cuja responsabilidade tributária recai sobre o remetente (substituto), restando, portanto, no novo demonstrativo, fls. 1.977 a 1.980, somente as aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, por força da legislação interna, para as quais inexistem convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem das mesmas, atendendo assim ao que determina o Art. 371, do RICMS-BA, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97.

Conclui pela procedência parcial do item 02, no valor de R\$ 9.446,53, e o valor total (histórico), relativo às duas infrações no montante de R\$ 131.990,70, conforme demonstrativo apresentado na primeira informação fiscal.

VOTO

Analizando a argüição de nulidade da autuação com base na preliminar referente a alegação de que o autuante lavrou mais de um auto de infração (AI nº 300766.0006/11-5 e AI nº 300766.0007/11-1), fls. 1.968 a 1.971, sem demonstrar a necessidade especial de tais lavraturas no mesmo período fiscalizado, bem como que não foi anexada cópia da justificativa para sua autuação em duplicidade nos referidos autos de infração, em desacordo com o artigo 40 do RPAF/99, verifico o seguinte.

O citado dispositivo regulamentar realmente exigia, no caso de lavratura de mais de um auto de infração relativo ao mesmo período fiscalizado, que era obrigatória justificativa circunstanciada para este procedimento. Contudo, com a edição do Decreto nº 12.444, de 26/10/2010, efeito a partir de 27/10/2010, tal exigência deixou de existir, senão vejamos:

Art. 40. O autuante poderá lavrar mais de um auto de infração relativo ao mesmo período fiscalizado, de modo a facilitar o exercício da ampla defesa e o deslinde da questão.

Nota 2: A redação atual do art. 40 foi dada pelo Decreto nº 12.444, de 26/10/10, DOE de 27/10/10, efeitos a partir de 27/10/10.

Nota 2: Redação anterior dada ao caput do art. 40 pelo Decreto nº 11.806, de 26/10/09, DOE de 27/10/09, efeitos de 01/07/09 a 26/10/10.

"Art. 40. Em casos especiais, mediante justificativa circunstanciada do autuante, o Inspetor Fazendário poderá autorizar a lavratura de mais de um Auto de Infração relativo ao mesmo período fiscalizado, de modo a facilitar o exercício da ampla defesa e o deslinde da questão, anexando-se a cada Auto cópia da justificativa e da autorização."

Nota 1: Redação original:

"Art. 40. Em casos especiais, mediante justificativa circunstanciada do Auditor Fiscal, o Inspetor Fazendário poderá autorizar a lavratura de mais de um Auto de Infração relativo ao mesmo período fiscalizado, de modo a facilitar o exercício da ampla defesa e o deslinde da questão, anexando-se a cada Auto cópia da justificativa e da autorização. (efeitos até 30/06/09)

Parágrafo único. Nos casos de que trata este artigo, será anexada a cada Auto de Infração cópia do Auto ou dos Autos de infração anteriores. (efeitos até 26/10/10)"

Apesar disso, constato que a autuante teve o cuidado de, mesmo sem obrigatoriedade, apresentar justificativa prévia para lavratura de mais de um auto de infração para o mesmo período fiscalizado, e protocolou comunicação ao seu superior hierárquico, conforme comprova o documento constante à fl. 1.982 dos autos, o que derruba o argumento defensivo nesse sentido.

Além do mais, as infrações constantes nos referidos autos de infração tratam de matéria completamente diferente, conforme pode ser constatada nas cópias constantes às fls. 1.968 a 1.871, cuja lavratura em separado, ao contrário do que argüiu o sujeito passivo, facilitou o exercício da ampla defesa e o deslinde da questão, sem ir de encontro ao disposto no dispositivo acima transcrito que, na data da lavratura do auto de infração não mais era exigido autorização do Inspetor Fazendário e que fossem anexadas cópias nos respectivos autos de infração.

Portanto, não ocorreu descumprimento pela fiscalização do artigo 40 do RPAF/99, e o fato de ter sido lavrado dois autos de infração, isto não causou ao sujeito passivo neste processo prejuízo a ampla defesa e ao contraditório.

Desta forma, não há porque se falar que o procedimento fiscalizatório realizado não observou os pressupostos de validade do lançamento, haja vista inexistir qualquer falha no plano formal que inquine na nulidade do lançamento neste PAF, não se enquadrando a pretensão do sujeito passivo em nenhum dos incisos do artigo 18 do RPAF/99.

Quanto a preliminar em relação à infração 01, a pretexto de erro na determinação da base de cálculo, e quanto à infração 02, sob o fundamento de que a atribuição da responsabilidade pelo recolhimento antecipado do ICMS ao autuado, em razão de se encontrar caracterizado nas operações relacionadas pelo autuante em seus demonstrativos as situações previstas no art. 355, do RICMS/97, deixando a entender que é parte ilegítima para figurar no pólo passivo da obrigação tributária, deixo para apreciar tais assertivas por ocasião do exame mérito.

Pelas considerações acima, a jurisprudência citada na defesa não se aplica ao presente processo.

Assim, não está comprovada nos autos a existência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, cujas questões que envolvam eventuais erros na apuração do débito ou comprovação do não cometimento das infrações, ou enquadramento legal, serão objeto de apreciação por ocasião do exame do mérito, ficando rejeitadas as preliminares de nulidade requeridas nas razões de defesa, por não encontrar amparo em nenhum nos incisos I a IV do artigo 18 do RPAF/99.

No mérito, após analisar detidamente as peças que compõem o presente PAF, constatei o que segue.

Infração 01

Trata este item da imputação da falta de recolhimento do imposto por antecipação parcial sobre as aquisições, para comercialização, de mercadorias provenientes de outras Unidades da

Federação, sendo aplicada multa percentual, no valor de R\$122.544,17, sobre o imposto que deveria ter sido recolhido por antecipação parcial, sobre aquisições devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro a outubro de 2009, fevereiro a agosto de 2010.

A autuação encontra amparo no artigo 352-A, que foi inserido no RICMS/Ba por intermédio da Lei Estadual nº 8.967/03, vigente a partir de 01/03/2004, acrescentando o art. 12-A à Lei nº 7.014/96, combinado com o § 1º do artigo 42 da citada Lei.

Portanto, de acordo com o § 1º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, no caso de o contribuinte deixar de recolher o imposto que deveria ter sido apurado com base no regime de antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas comprovadamente recolher o imposto nas operações de saídas posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se somente a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II do citado dispositivo legal (multa de 60% sobre o valor do imposto).

Pelos termos da defesa, o autuado não questiona a sua obrigação em efetuar o recolhimento por antecipação parcial sobre as mercadorias adquiridas para fins de comercialização, porém, no presente caso, ao frisar que só deve realizar a antecipação parcial do ICMS quando adquirir mercadorias fora do Estado, nos termos da legislação em vigor, apontou os seguintes equívocos no levantamento fiscal relacionados às fls.1.954 a 1.955, tendo anexado em sua segunda manifestação uma relação demonstrativa das notas fiscais que contemplam operações tributadas e não tributadas (docs.fl.1.995 a 2.001).

Não foram indicadas quais notas fiscais se referem a mercadorias acobertadas com a isenção, não-incidência, antecipação ou substituição tributária, bem como as mercadorias com redução de base de cálculo; mercadorias que foram adquiridas para fazer parte de processo de industrialização ou para serem utilizadas na prestação de serviços sem a incidência de ICMS; produtos destinados ao ativo fixo; cesta básica; e quais notas fiscais não foi concedido o crédito de 8% de ICMS destacado nas notas fiscais para fins de antecipação parcial, ou seja no demonstrativo apresentado deveria constar o valor apurado pela fiscalização.

Apesar disso, comparando, por amostragem, a referida relação com o levantamento fiscal às fls.14 a 59, confirmo a informação da autuante de que: *as duas primeiras notas fiscais relacionadas na planilha apresentada pela autuada, temos que na primeira NF descrita como 8175, mas que na verdade é a NF de N°. 818760, fls. 2003 do PAF, e nela constam mercadorias amparadas com redução da base de cálculo (margarina e pré-cozido de milho), e por isso mesmo, os valores relativos a estes itens não foram considerados no cálculo do ICMS da Antecipação Parcial, fls. 14, do PAF, o valor calculado é somente para o item adoçante que é R\$ 200,07 (duzentos reais e sete centavos), enquanto o valor de todos os itens é de R\$ 687,17 (seiscientos e oitenta e sete reais e dezessete centavos); a segunda nota fiscal N°. 40040 citada nessa planilha da autuada constam mercadorias com o valor total de R\$ 7.646,93 (sete mil seiscents e quarenta e seis reais e noventa e três centavos), entretanto o valor usado para apuração do ICMS devido por Antecipação Parcial foi de apenas R\$ 2.219,52 (dois mil duzentos e dezenove reais e cinquenta e dois centavos), referente às mercadorias adoçante líquido, produtos de limpeza, copos descartáveis, papel higiênico, palito, queijo ralado e suco, ficando de fora do cálculo as mercadorias amparadas com redução da base de cálculo, como leite em pó, margarina e pré-cozido de milho, cujos itens somam um valor total de R\$ 5.427,41 (cinco mil quatrocentos e vinte e sete reais e quarenta e um centavos).*

Além disso, comparei outras notas fiscais e pude confirmar que realmente a autuação considerou na determinação a base de cálculo as operações com redução de base de cálculo, etc.

Quanto a alegação de não foi concedido o crédito de 8% de ICMS nas operações de tributação normal efetuadas pela empresa, já que a autuada é contribuinte inscrito na condição de normal, obrigado, portanto, a fazer o pagamento da antecipação parcial, verifico que no levantamento fiscal, apesar de não constar uma coluna do valor do crédito fiscal de origem, este valor foi devidamente considerado no cálculo do valor da antecipação parcial, para depois aplicar a multa de 60%, senão vejamos como exemplo, a primeira nota fiscal.

NF 146064

Origem: SE – alíquota de 12%

Valor da NF: R\$ 496,00 x 12% = R\$59,52

Cálculo: R\$ 496,00 x 17% = R\$ 84,32 – R\$ 59,52 = R\$ 24,60 x 60% (multa) = R\$ 14,88

Portanto, não deve ser acolhida a nulidade suscitada na defesa, pois o sujeito passivo não ficou impossibilitado de verificar, com segurança o montante cobrado, haja vista que no levantamento fiscal que instrui este item constam discriminados todos os documentos fiscais, base de cálculo e o valor do imposto devido, e consequentemente o valor da multa aplicada em cada período, conforme demonstrativo fiscal.

Desta forma, subsiste a multa que foi aplicada neste item, equivalente a 60% do imposto não antecipado, nos termos do art. 42, II, “d”, c/c o § 1º, da Lei nº 7.014/96.

Infração 02

A infração imputada diz respeito a acusação recolhimento a menos do ICMS por substituição, referentes às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e relacionados no artigo 353, II, “13”, do RICMS/97 e no Anexo 88 do RICMS/97. conforme planilhas às fls.

Analisando tais planilhas, conforme observou a autuante, realmente as notas fiscais objeto da autuação relacionadas às fls.16 a 17 não estão nelas inseridas.

O cálculo do débito encontra-se demonstrado nas planilhas às fls.60 a 65, denominadas de AUDIF – 205 Auditoria da Substituição Tributária e da Antecipação Tributária, cujo imposto a recolher foi calculado sobre aquisições interestaduais de produtos relacionados no Anexo 88 do RICMS/97.

Na defesa, o patrono do autuado impugnou este item com base em duas premissas: a) ilegitimidade passiva para figurar no pólo passivo da obrigação tributária sobre as operações objeto da lide, por entender que não foram observadas as condições estabelecidas no artigo 355 do RICMS/97; b) erro na base de cálculo, referente a mercadorias com redução da mesma.

Quanto à primeira premissa, verifico não assistir razão ao defendente, pois a autuante antes da lavratura do auto de infração, intimou o autuado para apresentar a comprovação dos recolhimentos referentes às notas fiscais inseridas no levantamento fiscal, e somente após esgotado o prazo indicado na intimação à fl.13, é que foi lavrado o auto de infração.

A exigência de antecipação do ICMS tem previsão no artigo 371 do RICMS/97, que determina que nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto, o pagamento do ICMS devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subsequentes com as referidas mercadorias, será efetuado por antecipação, nos prazos previstos no art. 125 do mesmo diploma regulamentar, ou seja, na entrada no território deste Estado, salvo se existir regime especial para o recolhimento até o dia 25 do mês subsequente à entrada da mercadoria no estabelecimento.

Ainda em relação à primeira e à segunda premissa, o autuante, na informação fiscal, concordou com a defesa no sentido de que algumas mercadorias a responsabilidade era do remetente, tendo elaborado novo demonstrativo com novos cálculos, demonstrativo esse, que o autuado ao se manifestar sobre a informação fiscal repetiu os mesmos argumentos de sua peça defensiva inicial, sem apontar objetivamente quais documentos fiscais se enquadram nesta situação.

Desta forma, tendo em vista que foram devidamente observadas as disposições contidas nos artigo 355 e 371, combinados com o artigo 125, do RICMS/97, e restando caracterizado o cometimento da infração, concluo pela procedência parcial deste item no valor de R\$9.446,53, após a exclusão no levantamento fiscal, das notas fiscais contendo mercadorias oriundas do Estado da Bahia e de Estados signatários de acordos interestaduais, cuja responsabilidade é do

remetente na condição de substituto tributário, por força dos citados acordos interestaduais, conforme demonstrativos às fls.1.977 a 1.980 e demonstrativo de débito à fl.1.976.

No que tange às notas fiscais excluídas na informação fiscal, oriundas de Estados que são signatários de acordos interestaduais, em razão da ilegitimidade passiva do autuado, pois o recolhimento da antecipação tributária é de competência dos remetentes das mercadorias, represento a autoridade fazendária competente no sentido da instauração de novo procedimento fiscal, nos termos do artigo 156 do RPAF/99, para verificação da regularidade do cumprimento das obrigações tributárias principal e acessórias relativas a tais operações.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, no valor de R\$131.990,70, ficando o demonstrativo de débito da infração 02 modificado conforme abaixo:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO

Data Ocor.	Data Venc.	B. de Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vr.do Débito	INF.
25/2/2009	25/2/2009	672,59	17	60	114,34	2
25/3/2009	25/3/2009	1.125,88	17	60	191,40	2
25/4/2009	25/4/2009	615,88	17	60	104,70	2
25/9/2009	25/9/2009	722,41	17	60	122,81	2
25/10/2009	25/10/2009	148,00	17	60	25,16	2
25/2/2010	25/2/2010	1.711,35	17	60	290,93	2
25/3/2010	25/3/2010	956,06	17	60	162,53	2
25/4/2010	25/4/2010	25.738,76	17	60	4.375,59	2
25/5/2010	25/5/2010	4.106,82	17	60	698,16	2
25/6/2010	25/6/2010	-	17	60	-	2
25/7/2010	25/7/2010	7.788,06	17	60	1.323,97	2
25/8/2010	25/8/2010	11.982,00	17	60	2.036,94	2
TOTAL					9.446,53	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 300766.0006/11-5, lavrado contra COMERCIAL DE ESTIVAS B. S. LTDA., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$9.446,53, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$122.544,17, prevista no inciso II, alínea “d”, do citado dispositivo legal e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de abril de 2012.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - JULGADOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR