

**A. I. Nº** - 102927.0001/12-7  
**AUTUADO** - BRAGA E AGUIAR MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.  
**AUTUANTE** - LINA LUIZA DE OLIVEIRA  
**ORIGEM** - INFAZ SEABRA  
**INTERNET** 06.12.2012

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0290-04/12**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. b) NOTAS FISCAIS REGISTRADAS EM DUPLICIDADE. c) IMPOSTO NÃO DESTACADO EM NOTAS FISCAIS. d) VALOR SUPERIOR AO DESTACADO EM NOTAS FISCAIS. Infrações caracterizadas e não elididas. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. a) OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS. b) IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO OU SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EMPRESA DO SIMPLES NACIONAL. Infrações caracterizadas e não elididas. c) IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO PARCIAL. EMPRESA DO SIMPLES NACIONAL. Valor reduzido em face de exclusão dos fatos geradores anteriores à vigência da norma (28/11/07). Infração Subsistente em parte. 3. RECOLHIMENTO A MENOR. IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO OU SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EMPRESA DO SIMPLES NACIONAL. Infração caracterizada e não elidida. 4. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS NA DMA. MULTA. Infração caracterizada. Rejeitada preliminar de nulidade e indeferido pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 14/06/2012, reclama ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no total de R\$441.201,66, imputando ao autuado as seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, conforme demonstrativo e cópias das notas fiscais em anexo. Valor Histórico: R\$27.360,97 – Multa de 60%. Período: novembro, dezembro 2007, março a dezembro 2008, janeiro a novembro 2009;

INFRAÇÃO 2 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à lançamento de documentos fiscais em duplicidade, conforme demonstrativo e cópias das notas fiscais em anexo. Valor Histórico: R\$14.093,84 – Multa de 60%. Período: janeiro, maio, junho, outubro e novembro 2008, setembro e dezembro 2009, janeiro, fevereiro, agosto a novembro 2010;

INFRAÇÃO 3 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à imposto não destacado em documentos fiscais. Valor Histórico: R\$601,19 – Multa de 60%. Período: novembro e dezembro 2010;

INFRAÇÃO 4 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, conforme demonstrativo e cópias das notas fiscais em anexo. Valor Histórico: R\$5.142,27 – Multa de 60%. Período: setembro e novembro 2007, julho e outubro 2008, fevereiro, abril, julho e setembro 2009, fevereiro, junho a agosto, novembro e dezembro 2010;

INFRAÇÃO 5 – Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente à operações escrituradas nos livros fiscais próprios, conforme demonstrativo e cópias do livro Registro de Apuração do ICMS, em anexo. Valor Histórico: R\$371.702,67 – Multas de 50% e 60%. Período: janeiro 2008 a dezembro 2010;

INFRAÇÃO 6 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa de pequeno porte não optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições – Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, conforme demonstrativo e cópias das notas fiscais em anexo. Valor Histórico: R\$7.335,69 – Multa de 50%. Período: março a maio e outubro 2008;

INFRAÇÃO 7 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa de pequeno porte não optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições – Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, conforme demonstrativo e cópias das notas fiscais em anexo. Valor Histórico: R\$3.770,63 – Multa de 50%. Período: julho e agosto 2007, novembro e dezembro 2008, janeiro, fevereiro, abril e maio 2009;

INFRAÇÃO 8 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa de pequeno porte não optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições – Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, conforme demonstrativo e cópias das notas fiscais em anexo. Valor Histórico: R\$10.634,40 – Multas de 50% e 60%. Período: julho e agosto 2007, março a junho, agosto a novembro 2008, janeiro, março, maio a dezembro 2009, fevereiro a abril, junho, agosto e novembro 2010;

INFRAÇÃO 9 – Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas do DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS), referente ao período de julho/2007 a dezembro/2010. Multa Fixa: R\$560,00. Período: dezembro 2007, dezembro 2008, dezembro 2009 e dezembro 2010;

O autuado impugna o AI às fls. 499-564. Suscita preliminar de nulidade alegando que a fiscalização não apontou em nenhum dos levantamentos fiscais quais as divergências a fim de que possibilitasse o exercício do direito de defesa e que o RPAF impõe a entrega de todos os demonstrativos elaborados na ação fiscal ao autuado, no momento da ciência da ação fiscal (art. 46 do RPAF/BA).

Afirma que o Auto de Infração afronta os princípios constitucionais do contraditório e do devido processo legal (art. 5º, LIV e LV, CF/88), da legalidade do ato administrativo, de que trata o art. 37, caput, c/c o art. 150, I da Carta Política de 1988. Todos, aliás, abarcados no próprio art. 2º do RPAF/99.

Salienta haver irregularidade na intimação do contribuinte, pois não foram dados elementos para impugnar a ação fiscal, ferindo frontalmente o estabelecido no art. 18, incisos II e IV, “a”, do RPAF/99.

Ressalta que ao não apresentar o levantamento fiscal, a autuante infringiu o art. 142 do Código Tributário Nacional usando de sua discricionariedade como arbitrariedade.

Argui que o PAF sem oportunidade de defesa ou com defesa cerceada é nulo, conforme têm decidido reiteradamente os Tribunais de Justiça e Administrativos, conformando a aplicabilidade do princípio constitucional do devido processo legal, ou mais especificadamente, da garantia da defesa.

E por garantia de defesa se deve entender não só a observância do rito adequado, como cientificação do processo ao interessado, a oportunidade para contestar e produzir provas a fim de impugnar a acusação, acompanhando os atos de instrução, utilizar-se dos recursos cabíveis, até o final do procedimento. Nesse sentido, transcreve decisão judicial.

Na sequência, argumenta a impossibilidade de exigência de antecipação parcial – infração 8 – transcrevendo o art. 12-A, §1º, incisos I, II e III e §2º, da Lei 7.014/96, e citando a consequente alteração do RICMS, afirma que a imposição sobre operações passadas não pode ser cobrado em ação fiscal uma vez que o ICMS já ingressou nos Cofres Públicos em sua integralidade pela apuração do regime normal a que está sujeito o defendente. Ademais, é sabido que os valores pagos em auto de infração não geram, de regra, direito a crédito de ICMS.

Assim, havendo a sujeição ao regime normal, as mercadorias foram integralmente sujeitas ao ICMS, restando esta exigência num verdadeiro confisco.

Seguindo, alega ser vedada a utilização do tributo com efeito de confisco, assunto sobre o qual faz largo discurso, o mesmo fazendo sobre o princípio da capacidade contributiva.

Defende que a multa formal por supostos erros na DMA – infração 9 – é absorvida pela multa da infração 05 onde se cobrou o ICMS lançado e supostamente não recolhido, pois aquela é uma consequência direta desta, ou seja, a apuração mensal da DMA decorre da apuração dos valores lançados nos livros e não recolhidos, com multa de 50%. Portanto, a relação direta com a aplicação de multas formais pelo não recolhimento dos valores lançados nos livros, devendo ser julgada improcedente a infração 9, com base no art. 42 e § 5º da Lei nº 7.014/96. Reproduziu decisões do CONSEF (A.I. Nº 206919.0001/00-1 – 1ª Instância: Acórdão 1ª JF nº 0487/01 – 2ª Instância: Acórdão CJF Nº 0016-11/02; A.I. Nº 00450043/90 – 1ª Instância: ACÓRDÃO JF Nº 2020-03/01).

Em ponto seguinte, também com largo discurso, argui a impropriedade de aplicação taxa SELIC como índice para acréscimo moratório nas infrações por esta ser manifestamente ilegal e inconstitucional uma vez que fere os princípios da legalidade (art. 150, I, da CF), anterioridade (art. 150, III, “b” da CF), anterioridade nonagesimal (art. 195, § 6º, da CF), da indelegabilidade de competência tributária (arts. 48, I, e 150, I, da CF) e da segurança jurídica (inserido em vários incisos do art. 5º da CF).

Solicita diligência, espera que o AI seja anulado e caso isso seja ultrapassado, confia que a ação fiscal seja julgada improcedente.

Às fls. 602-616, a autuante presta informação fiscal. Descreve os fatos, delineia a Impugnação em resumo e diz que o defendente não questiona o crédito reclamado através das infrações 1 a 7. Preliminarmente, discorre sobre a Antecipação Tributária Parcial, objeto da Infração 8.

Observa que a Antecipação Parcial é devida independentemente do regime de apuração adotado e que ela não encerra a fase de tributação.

Entende que o Impugnante não convence nas exaustivas alegações acerca de princípios tributários e chama atenção para o fato de que os valores relativos aos créditos do imposto referente às aquisições interestaduais de mercadorias foram devidamente lançados no livro Registro de Apuração do ICMS, sendo que, dessa forma, tais créditos foram devidamente utilizados quando da apuração do ICMS Normal, conforme se observa junto às fls. 253 a 330 do PAF e, ainda, na apuração, propriamente dita, da Antecipação Parcial, conforme fls. 395 a 398 do PAF, cujas cópias foram entregues ao contribuinte.

Ressalta que o descumprimento da obrigação acessória (infração 09) faz com que esta se converta em obrigação principal. Informa que constatou que nos exercícios em exame, nas Declarações não foram informados os valores das operações realizadas, ou seja, as DMAs foram apresentadas “zeradas”, fato que impossibilita, em qualquer época ou situação, o Fisco conhecer volume das operações realizadas e, por consequência, o *quantum* devido pelo contribuinte aos cofres públicos, inviabilizando quaisquer controles e/ou acompanhamentos por parte da administração fazendária. O desconhecimento do volume das Entradas e/ou Saídas de mercadorias no estabelecimento implica no desconhecimento, também, do valor, ainda que estimado, devido e que deve ser recolhido aos cofres públicos.

Pontua que o descumprimento desta obrigação tributária, proposital, talvez, *per si*, é capaz de produzir efeitos de tão elevada magnitude que podem vir a culminar no completo desconhecimento da existência de uma pessoa no universo jurídico e, conseqüentemente, inviabilizar a intervenção do Fisco nesta. Por dedução, se a empresa informa que não houve compras e/ou vendas de mercadorias, conclui-se que esta não desenvolve quaisquer atividades.

Transcreve o § 5º do Art. 42 da Lei nº 7014/96 com intuito de esclarecer que a hipótese de absorção da multa pelo descumprimento da obrigação principal pelo descumprimento da obrigação acessória pedida não cabe nesse caso.

Afirma que as divergências que motivaram a cobrança da penalidade objeto da Infração 9, foram exatamente as evidências e as incontestes provas de realização de operações mercantis nos períodos 2008 a 2010, coletadas junto aos Sistemas da SEFAZ e, ainda, os documentos fiscais apresentados pelo autuado.

Registra que o autuado nada recolheu de ICMS, conforme extratos de fls. 615 a 617 e que ao final da execução dos trabalhos, o contribuinte recebeu cópia do Auto de Infração e respectivos papéis de trabalho com os devidos esclarecimentos.

No que tange à impropriedade de aplicação taxa SELIC como índice para acréscimos moratório nas infrações, afirma ser legal e constitucional, como assentado no AG. DE INSTRUMENTO 760.894, cuja cópia cola aos autos.

Por fim, transcrevendo o art. 150 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia, discorda do pedido de diligência.

Pede pela Procedência do Auto de Infração.

## VOTO

Como descrito no relatório, neste PAF se discute nove infrações em que, como veremos, na larga e cansativa Impugnação de sessenta e três laudas, o autuado apenas suscita nulidade por cerceamento de defesa (sob alegação que não lhe foram entregues os demonstrativos que serviram de base para a autuação - fls. 500-502), o que - embora se constituindo em vício sanável, conforme §1º do art. 18 do RPAF -, caso fosse verdade, confrontaria todos os dispositivos legais que cita, ataca o mérito das infrações 08 e 09, argui agressão a princípios constitucionais, discorre sobre impropriedade de aplicação da taxa selic como índice para acréscimo moratório nas infrações e pede, ao fim, diligência fiscal por estranho ao feito, embora sem precisar a motivação.

Seguindo a disciplina do art. 154 do Regulamento Administrativo Fiscal, vou ao exame do pedido preliminar de nulidade, cujo fundamento de logo afastado, pois as assinaturas apostas nos autos (fls. 07, 14, 16, 127, 187, 194, 250, 251, 252, 331, 344, 355, 375 e 398) atestam que o autuado recebeu cópia de todos os elementos que o Impugnante cita como necessários, fundamentais e suficientes para o pleno exercício de seu amplo direito de defesa.

Ademais, compulsando os autos observo que a pretensão de nulidade não tem amparo fático nem jurídico, pois o procedimento fiscal cumpriu o disposto nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39, 41, 42, 44, 45 e 46, do RPAF, bem como o processo se conforma nos artigos 12, 16 e 22 do mesmo regulamento. Não há protesto quanto aos dados e valores autuados. As infrações estão claramente descritas, foram corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais contidos nos autos, cujas cópias foram entregues ao contribuinte. Elas estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator. O contribuinte exerceu o direito de ampla defesa e contraditório demonstrando pleno conhecimento dos fatos arrolados no auto de infração.

Ressaltando que os documentos fiscais dos quais derivou a autuação foram, na maioria, apresentados pelo próprio contribuinte, rejeito a preliminar de nulidade suscitada pelo

Impugnante por não estar presente nos autos qualquer dos motivos de nulidades previstos nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/BA,

Apesar de o autuado ter solicitado a realização de diligência não vislumbro equívocos ou elementos de dúvidas que ensejem a necessidade de qualquer esclarecimento técnico, pois os levantamentos e documentos presentes no processo demonstram a autoria e a materialidade dos fatos. Ademais, o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade, (art. 145 do RPAF), e não foi apontada, concretamente, a ocorrência de erros nos dados e valores decorrentes das infrações. Portanto, com fundamento na alínea “a”, inciso I do art. 147 do RPAF/99, indefiro o pedido de diligência fiscal, tendo em vista que considero suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos.

Superadas as preliminares e estando os autos devidamente instruídos, passo à análise de mérito do lançamento tributário.

A despeito de as infrações 1 a 7 não participar da lide por não terem sido objetivamente contestadas, o que, ensejando a incidência das disposições dos artigos 140, 142 e 143 do RPAF, se reverte em tácito reconhecimento do cometimento das infrações pelo Impugnante, observando que os documentos são notas e livros fiscais do autuado, elas têm o seguinte suporte: infração 1 – demonstrativo de fl. 15-16 e documentos de fls. 17-126; infração 2 – demonstrativo de fl. 127 e documentos de fls. 128-186; infração 3 – demonstrativo de fl. 187 e documentos de fls. 188-193; infração 4 – demonstrativo de fl. 194 e documentos de fls. 195-249; infração 5 – demonstrativo de fls. 250-252 e documentos de fls. 253-330; infração 06 – demonstrativo de fl. 331 e documentos de fls. 332-343; infração 7 – demonstrativo de fl. 344 e documentos de fls. 345-394. Portanto, são inteiramente subsistentes e as mantenho por nada ter a reparar quanto ao procedimento fiscal.

Infrações procedentes.

Pela infração 08 se exige ICMS antecipação tributária parcial prevista na disposição contida no art. 12-A da Lei 7.014/96 e repetida no art. 352-A do RICMS-BA. Está demonstrada nas fls. 395-398 e decorrem das notas fiscais de fls. 399-488. O autuado não nega a acusação tributária e dela se defende apenas argumentando a inconstitucionalidade da antecipação tributária parcial, em especial, fazendo extensa digressão sobre a vedação do tributo com efeito de confisco e princípio da capacidade contributiva.

Não havendo dúvida quanto à questão fática e sendo vendada a apreciação de inconstitucionalidade normativa na esfera administrativa judicante (art. 125 do Código Tributário da Bahia – COTEB e 167 do RPAF), constato a subsistência da infração na integralidade.

Quanto ao argumento defensivo de pagamento do imposto devido por antecipação parcial no regime de apuração em conta-corrente, o Impugnante disso não fez a necessária prova, como previsto no §1º do art. 42, da Lei 7.014/96. A despeito disso, excluo as ocorrências relativas a julho e agosto 2007, por serem anteriores à obrigatoriedade do recolhimento antecipado do ICMS, cuja vigência se deu a partir de 28/11/2007. Em face disso, o valor devido pela infração passa de R\$ 10.634,40 para R\$ 10.621,05.

Observando no livro RAICMS juntado aos autos que, embora não o recolhendo, o contribuinte apurou periodicamente o ICMS devido por antecipação parcial e dele se creditou para apurar o ICMS normal devido no regime de conta-corrente fiscal objeto da infração 05, com fundamento no art. 156 do RPAF represento à autoridade competente para abertura de novo procedimento fiscal visando exigência do indevido credito.

Infração procedente em parte.

A infração 09 trata de exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória, qual seja a declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais – DMA's. Apesar de exigir apenas R\$ 560,00 do montante autuado (R\$ 441.201,66), é dela que o Impugnante mais cuida (ponto

4, fls. 517-530). Alega que tem relação direta com a infração 05 (falta de recolhimento de ICMS declarado e não recolhido) e, por isso, seria absorvida pela multa ali aplicada.

Não é o caso em discussão, pois a multa pelo descumprimento de obrigação acessória será absorvida pela incidente pelo descumprimento de obrigação principal quando esta seja uma direta consequência daquela, servindo a infração relativa à obrigação acessória como circunstância agravante à falta de recolhimento do imposto (Lei 7.014/96: art. 42, §5º). Neste caso, são situações diversas, distintas, independentes, sem direta ligação. A infração 5 consiste no ICMS devido apurado e declarado nos livros fiscais e que o autuado não recolheu, enquanto que a infração 9 consiste em falsa declaração de inexistência de operações comerciais nos competentes documentos de informações que o autuado forneceu à SEFAZ e concernentes ao período fiscalizado. O descumprimento da obrigação principal não decorreu nem foi consequência direta do descumprimento da obrigação acessória e, portanto, ambas as infrações estão caracterizadas distinta e independentemente.

Infração procedente.

O uso da taxa Selic para fins tributários está previsto na legislação tributária e, como bem documenta o autuante à fl. 614, o entendimento sobre sua aplicação está assentado pelo Supremo Tribunal Federal.

Observando que, embora não o tenha recolhido, como se vê no livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 255-329) o contribuinte autuado apurou, registrou e usou como crédito fiscal o ICMS devido por antecipação parcial em cada período de apuração do imposto devido e objeto da infração 05, com fundamento no art. 156 do RPAF represento à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal para exigir o ICMS por antecipação tributária parcial ali registrado que não recolhido foi indevidamente usado como crédito fiscal, o que implicou na apuração de imposto a recolher menor que o efetivamente devido e que foi objeto da infração 5.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do auto de infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **102927.0001/12-7**, lavrado contra **BRAGA E AGUIAR MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$440.628,31**, acrescido das multas de 50% sobre R\$296.158,33 e 60% sobre R\$144.469,98, previstas no art. 42, incisos I, alíneas “a” e “b”, item 1, II, alíneas “d” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$560,00**, prevista no inciso XVIII, “c”, do mesmo diploma legal, alterada pela Lei nº 8.834/02, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/09.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de novembro de 2012.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE

JORGE INACIO DE AQUINO - RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA