

PROCESSO - A. I. Nº 207101.0003/11-8
RECORRENTE - VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº 0011-01/12
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 15/03/2013

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0031-12/13

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Infrações 01 e 07 subsistentes. **b) SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.** A lei atribui ao atacadista filial de indústria a condição de sujeito passivo por substituição, relativamente ao imposto a ser retido nas operações de saídas que efetuar, para fins de antecipação do tributo referente às operações subsequentes realizáveis pelos adquirentes. Infrações 02 e 08 caracterizadas. **2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) CREDITAMENTO EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS.** Alegação defensiva de que já havia efetuado o estorno da parcela excedente não restou comprovada. **b) Autuado não comprova a legitimidade dos créditos fiscais.** Infrações 03 e 05 subsistentes. **3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERNAS. FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.** A lei atribui ao atacadista filial de indústria a condição de sujeito passivo por substituição, relativamente ao imposto a ser retido nas operações de saídas de mercadorias – cimento - que efetuar para fins de antecipação do tributo referente às operações subsequentes realizáveis pelos adquirentes. Infração subsistente. **4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.** Nos termos do art. 2º, inciso IV c/c o art. 4º, inciso XV, ambos da Lei nº 7.014/96, é devida a exigência de ICMS referente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento. Restou comprovado que as notas fiscais arroladas na autuação não foram objeto de apuração do ICMS referente à diferença de alíquotas. Infração 06 caracterizada. Indeferido o pedido de realização de perícia com fulcro no art. 147, inciso II, alínea “a” do RPAF/99. Quanto ao pedido formulado pelo impugnante para redução das multas, em razão de se referirem a descumprimento de obrigação principal, a competência para apreciação é da Câmara Superior deste CONSEF. Não acolhida a

preliminar suscitada. Mantida a Decisão recorrida.
Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo contra Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal que através do Acórdão JJF 0011-01/12 (fls. 545 a 560) julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 06 de setembro de 2011, com exigência de ICMS no montante de R\$ 1.377.316,73, além de multa nos percentuais de 60% e 70%, referente às seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 79.478,92, acrescido da multa de 70%;

INFRAÇÃO 2. Falta de retenção e o conseqüente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 15.105,24, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 3. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de agosto, setembro, novembro e dezembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 63.572,34, além da multa de 60%;

INFRAÇÃO 4. Falta de retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro a dezembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 15.325,07, bem como multa de 60%;

INFRAÇÃO 5. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS diante da não apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de outubro a dezembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 732.518,55, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 6. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadoria oriunda de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de fevereiro, junho a agosto e outubro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 428.146, 29, bem como multa no percentual de 60%;

INFRAÇÃO 7. Falta de recolhimento do imposto referente a omissão de saídas de mercadorias tributáveis , apurado através do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias no exercício de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 39.587,87, acrescido da multa de 70%;

INFRAÇÃO 8. Falta de retenção e o conseqüente recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 3.582,45, além da multa de 60%.

A Decisão de piso foi no seguinte sentido, após afastar as preliminares de nulidade do lançamento suscitadas:

“Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de oito infrações à legislação do ICMS atribuídas ao autuado.

Inicialmente, cabe-me consignar que nos termos do art. 167 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, não se incluem na competência dos órgãos julgadores, a declaração de inconstitucionalidade, razão pela qual os argumentos defensivos de inconstitucionalidade de ato normativo infraconstitucional não podem ser apreciados por esta Junta de Julgamento Fiscal.

No que concerne à realização de perícia para comprovação das razões defensivas, conforme suscitado pelo impugnante nas diversas infrações, inclusive para responder aos quesitos apresentados na peça de defesa, não vislumbro nenhuma necessidade ou indispensabilidade de sua realização. Isto porque, a perícia consiste em exame realizado por técnico ou pessoa habilitada – perito- dotada de conhecimentos especializados sobre determinada matéria. Na realidade, o perito supre a insuficiência de conhecimentos específicos sobre a matéria objeto da lide por parte do julgador, não sendo este o caso do Auto de Infração em exame. Indefiro, portanto, o pedido de realização de perícia, com fulcro no artigo 147, inciso II, alínea “a” do RPAF/99.

Considerando que as infrações 01 e 02 estão diretamente relacionadas, serão analisadas conjuntamente, sendo a infração 02 conseqüência da infração 01, no que diz respeito às mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, tendo sido apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2008.

Na infração 01 é imputada ao sujeito passivo a falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita.

Já na infração 02, a acusação fiscal diz respeito à falta de retenção e o conseqüente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita.

Verifico que o autuado insurge-se contra estas duas infrações, sustentando que:

- a autuante levou em conta os meros arquivos magnéticos que apresentavam erros quantitativos quanto aos produtos indicados, o que diz se sana com a observação dos livros Registros de Saída e Registro de Entrada, que junta aos autos, demonstrando a perfeita quantificação do estoque e, por decorrência, a inexistência de qualquer saída sem a emissão de documento fiscal, requerendo a realização de perícia técnica dos livros juntados e outros documentos que venha a juntar posteriormente, como forma de demonstrar a inexistência da infração;

- mesmo tendo ocorrido uma saída da forma mencionada, houve presunção de valores das mercadorias para o lançamento do tributo, onde os valores apontados não apresentaram qualquer base fática ou material suficiente para se tornarem precisos;

- detém créditos fiscais suficientes para a cobertura das operações, onde o valor supostamente devido poderia ser descontado sem qualquer problema, inexistindo qualquer dano para a Fazenda Pública.

Noto, também, que a autuante contesta os argumentos defensivos, afirmando que não procedem as alegações do impugnante de que não foram observados os lançamentos escriturados nos livros Registro de Entradas e de Saídas, pois a Auditoria de Estoque - Levantamento Quantitativo Por Espécie de Mercadorias é elaborada tomando-se como base os valores dos estoques iniciais e finais escriturados nos livros Registro de Inventários e os valores das entradas e das saídas das mercadorias selecionadas nos períodos fiscalizados devidamente escrituradas no livro Registro de Entradas e no livro Registro de Saídas.

No que tange à infração 01, diz que foi apurada no exercício de 2008, omissão de saídas, tudo devidamente comprovado pelos demonstrativos anexados ao Auto de Infração às fls. 28 a 51 dos autos, assim como, pelas cópias dos livros Registro de Inventários contendo os Estoques finais de 31/12/2007 e 31/12/2008 (fls. 325 a 334 dos autos).

Observe que o levantamento quantitativo levado a efeito pela autuante foi realizado utilizando o roteiro de fiscalização AUDIF-207 – AUDITORIA DE ESTOQUE, tendo utilizado os dados registrados pelo autuado constantes nos livros e documentos fiscais de entrada e saída e no livro Registro de Inventário, informados pelo sujeito passivo. Ou seja, salvo a comprovação de existência de erros em tais registros realizados pelo próprio contribuinte, os dados ali constantes refletem a realidade dos fatos.

Constato que a autuante anexou aos autos os demonstrativos referentes ao levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, bem como o livro Registro de Inventário escriturado pelo contribuinte contendo os estoques finais de mercadorias em 31/12/2007.

Verifico que nos demonstrativos elaborados pela autuante foram especificados todos os documentos fiscais com as mercadorias respectivas, não tendo o sujeito passivo apontado objetivamente qualquer equívoco da autuante.

Em verdade, a alegação defensiva de que a autuante levou em conta os meros arquivos magnéticos que apresentavam erros quantitativos quanto aos produtos indicados, não pode prosperar, haja vista que no

levantamento realizado a autuante considerou os registros existentes nos livros e documentos fiscais do autuado. Ademais, em nenhum momento da defesa o autuado identificou a existência de qualquer erro, tanto de escrituração como no levantamento levado a efeito pela autuante.

Também não procede a alegação defensiva de que- mesmo tendo ocorrido uma saída da forma mencionada na autuação, houve presunção de valores das mercadorias para o lançamento do tributo, onde os valores apontados não apresentaram qualquer base fática ou material suficiente para se tornarem precisos, haja vista que não se trata de presunção, mas sim de constatação de omissão de saídas, o que por si só se constitui em comprovação da irregularidade.

Quanto à alegação de existência de créditos fiscais suficientes para a cobertura das operações, onde o valor supostamente devido poderia ser descontado sem qualquer problema, inexistindo qualquer dano para a Fazenda Pública, certamente tal argumentação não é aplicável ao caso em exame, haja vista que a existência de créditos fiscais não pode ser considerada para elidir a irregularidade de omissão de saídas de mercadorias, pois nesta situação cabe a exigência de imposto e imposição de multa sem possibilidade de compensação com créditos fiscais porventura existentes, por falta de amparo legal.

É certo que cabe ao contribuinte quando pretende impugnar o lançamento de ofício, exercer o seu direito de defesa de forma plena, apresentando todos os elementos que fundamentam as suas razões.

Nesse sentido, o art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, assim determina:

Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação.

Ora, na defesa apresentada o autuado não identificou objetivamente qualquer erro no levantamento realizado pela autuante, limitando-se a requerer a realização de perícia, cuja realização foi rejeitada, conforme aduzido acima. Certamente, não observou também a determinação contida no art. 143 do RPAF/99, no sentido de que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Diante disto, considero integralmente subsistentes as infrações 01 e 02.

No que concerne à infração 03 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais – verifico que o autuado afirma que a documentação apresentada comprova que os créditos fiscais indevidos já foram estornados, o que revela a insubsistência da infração. Contudo, não identifica quando ocorreram os alegados estornos.

Por outro lado, constato que a autuante demonstra claramente a infração, conforme cópias do livro Registro de Entradas nº 03 (fls. 79 a 154 dos autos) e das notas fiscais de entradas acostadas, por amostragem, às fls. 155 a 215.

Outro aspecto relevante suscitado pela autuante que comprova a ausência de estorno, diz respeito à cópia do livro Registro de Apuração do ICMS referente aos exercícios de 2008 (fls. 357 a 442) dos autos) e de 2009 (fls. 449 e 498) dos autos, onde se verifica que não consta o alegado estorno, haja vista que obrigatoriamente deveria ter sido escriturado no Quadro “DÉBITO DO IMPOSTO 003- Estorno de Créditos”, com a indicação dos valores indevidamente utilizados.

Desta forma, considero subsistente a infração 03.

Entretanto, cumre-me registrar que a multa indicada no Auto de Infração como sendo a prevista no art. 42, inciso VII, da Lei nº 7.014/96, no percentual de 60%, se apresenta equivocada, haja vista que a correta é a prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” do mesmo Diploma legal.

Diante disto, retifico de ofício a multa apontada no Auto de Infração para a prevista no art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, no mesmo percentual de 60%.

No respeitante à infração 04 - Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado -,verifico que o autuado alega que a autuante incorreu em equívoco, porquanto não há que se falar em atribuição de responsabilidade por substituição no caso em tela, e os fundamentos para tal conclusão são extraídos do Protocolo ICMS 11/85 e também do art. 356 do RICMS/BA.

Argumenta que os produtos objetos da autuação Cimento Branco CPB, Cimento Branco Irajazinho e Cimento Portland CP II Z 32 –, destinados para revenda, observando que quando se trata de operação interestadual com cimento, há imposição de substituição tributária no momento da venda, restando indevido o pagamento do tributo na operação posterior, pois quanto aos produtos antes citados, houve a aquisição cuja obrigação de

recolher o ICMS substituto da operação posterior, ou seja, a revenda que efetuará é do vendedor originário, razão pela qual entende não existir nenhum imposto a ser exigido.

Certamente, não se tratasse o autuado de estabelecimento filial atacadista de indústria teria razão em sua argumentação.

Isto porque, a mercadoria objeto da autuação – cimento – está sujeita ao regime de substituição tributária, conforme o Protocolo nº 11/85, cabendo ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto relativo às operações subsequentes.

Nos termos do Protocolo nº 11/85, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com cimento de qualquer espécie, posição 2523 do sistema NBM/SH, entre contribuintes do ICMS situados nas unidades federadas signatárias deste protocolo, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subsequentes saídas ou na entrada para o uso ou consumo do destinatário. O Estado de Sergipe, onde está situado o remetente assinou sua adesão através do Protocolo ICM 22/87, efeitos a partir de 01/01/88.

A Lei nº 7.014/96, que instituiu o ICMS no Estado da Bahia dispõe que, nas operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas. Nesse sentido, determina o art. 373 do RICMS/BA que nas operações interestaduais entre Estados signatários de convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo regime de substituição tributária, é atribuída ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto, em favor da unidade federada destinatária, na condição de sujeito passivo por substituição, regra extraída do Convênio ICMS 81/93.

Conforme os dispositivos acima mencionados que recepcionaram as disposições dos Convênios e Protocolos – inclusive o Protocolo nº 11/85 -, as operações interestaduais relativas à substituição tributária são regidas conforme o disposto nestes dispositivos regulamentares e nos Convênios e Protocolos para esse fim celebrados entre a Bahia e as demais unidades da Federação interessadas.

Ocorre que, conforme previsto no art. 355, I do RICMS/BA, não se fará à retenção ou antecipação do imposto no caso de transferência de estabelecimento industrial localizado nesta ou em outra unidade da Federação, para estabelecimento filial atacadista do mesmo titular – condição do autuado -, ficando o destinatário responsável pela retenção do imposto nas operações internas subsequentes, equiparando-se nestas operações à própria indústria.

“Art. 355. Não se fará a retenção ou antecipação do imposto nas operações internas, nas aquisições de outra unidade da Federação ou do exterior e nas arrematações de mercadorias importadas e apreendidas ou abandonadas, quando a mercadoria se destinar:

I - a estabelecimento filial atacadista situado neste Estado, no caso de transferência de estabelecimento industrial ou de suas outras filiais atacadistas, localizado nesta ou em outra unidade da Federação, ficando o destinatário responsável pela retenção do imposto referente às operações internas subsequentes, hipótese em que aplicará a MVA prevista para a retenção por estabelecimento industrial, observado o disposto no § 2º do artigo seguinte;”

Em conformidade com o disposto no art. 353, II do RICMS/BA, são responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo, o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado, no caso do produto em questão, relacionado no item 14 - cimento NCM 2523.

Conforme a autuação a mercadoria cimento, com o código NCM 2523, foi recebida pelo autuado originada do Estado de Sergipe sem a antecipação do imposto, sendo, em conformidade com o artigo 353, II, do RICMS/BA, de responsabilidade do contribuinte alienante, no Estado da Bahia, o lançamento e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes realizadas pelos adquirentes deste Estado.

Desta forma, o autuado sendo responsável pela retenção e recolhimento do ICMS tanto pelas operações próprias, como das fases subsequentes, no momento que realizou operações de vendas da mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária (cimento), deveria fazer a retenção e o recolhimento do imposto no momento que realizasse vendas internas para outros contribuintes.

Diante disto, restando comprovado que o autuado estava obrigado a realizar a retenção e recolhimento do ICMS-ST na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas vendas das mercadorias objeto da autuação, esta infração é integralmente subsistente. Infração mantida.

Quanto à infração 05 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito – observo que o autuado afirma que trouxe à

Fiscalização os conhecimentos de transporte relativos aos créditos fiscais tomados, bem como protesta pela juntada ulterior de outros, demonstrando, assim, a validade dos créditos fiscais e fazendo falecer a autuação fiscal.

Noto, também, que a autuante rechaça o argumento defensivo, salientando que o autuado escriturou no seu livro Registro de Apuração do ICMS nº 03, nas folhas fls. 148, 149, 164, 165, 180 e 181 (fls. 232 a 240 dos autos), na coluna: "CRÉDITO DO IMPOSTO 006-OUTROS CRÉDITOS" a título de "PARCELA A APROPRIAR-10/2008" no mês de outubro de 2008 no valor de R\$ 244.172,85; a título de "PARC.CRÉDITO ICMS CTRC INTERATIVA-02/07 A 10/098" no mês de novembro de 2008 no valor de R\$ 244.172,85; e a título de "PARC.CRÉDITO ICMS CTRC INTERATIVA-02/07 A 10/08" no mês de dezembro de 2008 no valor de R\$ 244.172,85.

Frisa que a alegação do autuado de que trouxe à Fiscalização os conhecimentos de transporte relativos aos créditos fiscais não procede.

Destaca que para comprovar a utilização do crédito fiscal anexou ao Auto de Infração as DMAs referentes aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2008, às fls. 229, 230 e 231 dos autos.

Nesta infração, a exemplo do que ocorreu com a infração 03, o autuado não indicou ou identificou os documentos e lançamentos que poderiam elidir a autuação.

Observe que a autuante intimou o autuado em 11/08/2011, conforme 3ª intimação à fl. 15 dos autos, para apresentar os comprovantes de créditos fiscais utilizados nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2008, concedendo-lhe um prazo de 10 úteis. Como a solicitação não foi atendida a autuante emitiu outra intimação em 29/08/2011, no caso, a 4ª intimação conforme consta à fl. 18 dos autos, reiterando o pedido de que fossem apresentados pelo autuado os comprovantes do crédito fiscal utilizado nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2008, sendo que o autuado mais uma vez não atendeu a intimação, portanto, não apresentou a Fiscalização qualquer documentação comprobatória.

Na realidade, limitou-se na peça de defesa a dizer que trouxe à Fiscalização os conhecimentos de transporte relativos aos créditos fiscais tomados, bem como protestou pela juntada ulterior de outros, requerendo de forma genérica a realização de perícia para que sejam apurados os documentos e comparados com os créditos fiscais lançados.

Diante disto, considero integralmente subsistente a infração 05.

Contudo, cabe nesta infração o mesmo que foi dito com relação à infração 03, com relação à multa imposta. Ou seja, a multa indicada no Auto de Infração como sendo a prevista no art. 42, inciso VII, da Lei nº 7.014/96, no percentual de 60%, se apresenta equivocada, haja vista que a correta é a prevista no art. 42, inciso II, alínea "f" do mesmo Diploma legal.

Diante disto, retifico de ofício a multa apontada no Auto de Infração para a prevista no art. 42, inciso II, alínea "f", da Lei nº 7.014/96, no mesmo percentual de 60%. Infração subsistente.

Quanto à infração 06 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadoria oriunda de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento -, observe que o autuado alega que conforme já consolidado no Conselho da Fazenda Estadual da Bahia, os bens adquiridos sob a rubrica de ativo fixo não devem necessariamente refletir em desembolso de imposto por parte do contribuinte, uma vez que a Lei Complementar nº 87/96, bem como a Lei Ordinária nº 7.014/96, em seu art. 29, concedeu ao contribuinte o direito ao crédito fiscal decorrente das aquisições de bens destinados ao ativo permanente a partir de 01/11/96. Invoca e transcreve ementas referentes a julgamentos do CONSEF, no caso, os ACÓRDÃO J.J.F. Nº 0049/01 e ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0010-11.

Frisa que conforme se percebe as mercadorias destinadas ao uso ou consumo da empresa, bem como as destinadas ao ativo fixo, não se sujeitam à tributação, porquanto não podem ser consideradas como mercadorias, uma vez que saem da operação de circulação.

Assevera que na condição de destinatário final de tais mercadorias, não há que se falar em pagamento do ICMS por sua parte, uma vez que não é contribuinte do imposto, seja a título de sujeição passiva direta, no caso, do alienante dos bens, efetivo contribuinte, seja a título de substituição tributária, inexistente no caso em tela porque não haverá operações posteriores.

Contrariamente ao entendimento manifestado pelo autuado, o entendimento consolidado neste CONSEF é que é devida a exigência de ICMS, referente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de bens destinados para uso, consumo ou ativo imobilizado do estabelecimento, de acordo com o artigo 2º, inciso IV e artigo 4º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96, abaixo reproduzido:

"Art. 2º O ICMS incide sobre:

...

IV- a entrada ou a utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subseqüentes.

Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

...
XV- da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subseqüentes alcançadas pela incidência do imposto.

O artigo 17, inciso XI e § 6º da mesma Lei 7.014/96, determina que a base de cálculo do imposto, nas hipóteses do inciso XV do art. 4º, é o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, nos casos do inciso XI, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre o valor ali previsto.

Considero que restou caracterizada a infração em tela, haja vista que o levantamento levado a efeito pela autuante constatou divergências entre o valor apurado na Auditoria e o valor efetivamente recolhido pelo autuado.

Na realidade, verifico que a autuante elaborou demonstrativo referente a 30 (trinta) notas fiscais, no caso, as Notas Fiscais nºs: 50162, 1965, 1984, 724, 784, 793, 2559, 2403, 2558, 2560, 154996, 132781, 61807, 61969, 61806, 808, 837, 2776, 61808, 838, 2533, 2531, 2565, 2567, 2570, 2572, 2938, 2921, 2872 e 2610 (fls. 262 a 291), que apesar de estarem devidamente escrituradas pelo contribuinte no livro Registro de Entradas nº 03, com o CFOP 2551, não foram computadas na apuração do ICMS referente à diferença de alíquotas, o que resultou na diferença de R\$ 428.146,30 apurada na Auditoria, conforme demonstrativo elaborado pela autuante às fls. 242 a 247.

Assim sendo, considero integralmente subsistente a infração 06.

No que concerne às infrações 07 e 08, da mesma forma como foi feita a análise das infrações 01 e 02, cabe a análise destas duas infrações, isto é, conjuntamente, tendo em vista que estão diretamente relacionadas, sendo a infração 08 conseqüência da infração 07, tendo sido apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2009.

Na infração 07, é imputada ao sujeito passivo a falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita.

Já na infração 08, a acusação fiscal diz respeito à falta de retenção e o conseqüente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita.

Verifico que o autuado insurge-se contra estas duas infrações, sustentando que:

- a autuante levou em conta os meros arquivos magnéticos que apresentavam erros quantitativos quanto aos produtos indicados, o que diz se sana com a observação dos livros Registros de Saída e Registro de Entrada, que junta aos autos, demonstrando a perfeita quantificação do estoque e, por decorrência, a inexistência de qualquer saída sem a emissão de documento fiscal, requerendo a realização de perícia técnica dos livros juntados e outros documentos que venha a juntar posteriormente, como forma de demonstrar a inexistência da infração;

- mesmo tendo ocorrido uma saída da forma mencionada, houve presunção de valores das mercadorias para o lançamento do tributo, onde os valores apontados não apresentaram qualquer base fática ou material suficiente para se tornarem precisos;

- detém créditos fiscais suficientes para a cobertura das operações, onde o valor supostamente devido poderia ser descontado sem qualquer problema, inexistindo qualquer dano para a Fazenda Pública.

Noto, também, que a autuante contesta os argumentos defensivos, afirmando que não procedem as alegações do impugnante de que não foram observados os lançamentos escriturados nos livros Registro de Entradas e de Saídas, pois a Auditoria de Estoque - Levantamento Quantitativo Por Espécie de Mercadorias é elaborada tomando-se como base os valores dos estoques iniciais e finais escriturados nos livros Registro de Inventários e os valores das entradas e das saídas das mercadorias selecionadas nos períodos fiscalizados devidamente escrituradas no livro Registro de Entradas e no livro Registro de Saídas.

No que tange à infração 07, diz que foi apurada no exercício de 2009, omissão de saídas, tudo devidamente comprovado pelos demonstrativos anexados ao Auto de Infração às fls. 28 a 51 dos autos, assim como, pelas cópias dos livros Registro de Inventários contendo os Estoques finais de 31/12/2007 e 31/12/2008 (fls. 325 a 334 dos autos).

Observe que o levantamento quantitativo levado a efeito pela autuante foi realizado utilizando o roteiro de fiscalização AUDIF-207 – AUDITORIA DE ESTOQUE, tendo utilizado os dados registrados pelo autuado constantes nos livros e documentos fiscais de entrada e saída e no livro Registro de Inventário, informados pelo sujeito passivo. Ou seja, salvo a comprovação de existência de erros em tais registros realizados pelo próprio contribuinte, os dados ali constantes refletem a realidade dos fatos.

Constato que a autuante anexou aos autos os demonstrativos referentes ao levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, bem como cópia do livro Registro de Inventário escriturado pelo contribuinte contendo os estoques finais de mercadorias em 31/12/2008.

Verifico que nos demonstrativos elaborados pela autuante foram especificados todos os documentos fiscais com as mercadorias respectivas, não tendo o sujeito passivo apontado especificamente qualquer equívoco incorrido pela autuante.

Na realidade, a alegação defensiva de que a autuante levou em conta os meros arquivos magnéticos que apresentavam erros quantitativos quanto aos produtos indicados, não pode prosperar, haja vista que no levantamento realizado a autuante considerou os registros existentes nos livros e documentos fiscais do autuado. Ademais, em nenhum momento da defesa o autuado identificou a existência de qualquer erro, tanto de escrituração como no levantamento levado a efeito pela autuante. Também não procede a alegação defensiva de que- mesmo tendo ocorrido uma saída da forma mencionada na autuação, houve presunção de valores das mercadorias para o lançamento do tributo, onde os valores apontados não apresentaram qualquer base fática ou material suficiente para se tornarem precisos, haja vista que não se trata de presunção, mas sim de constatação de omissão de saídas, o que por si só se constitui em comprovação da irregularidade. Quanto à alegação de existência de créditos fiscais suficientes para a cobertura das operações, onde o valor supostamente devido poderia ser descontado sem qualquer problema, inexistindo qualquer dano para a Fazenda Pública, certamente tal argumentação não é aplicável ao caso, haja vista que a existência de créditos fiscais não pode ser considerada para elidir a irregularidade de omissão de saídas de mercadorias, pois nesta situação cabe a exigência de imposto e imposição de multa sem possibilidade de compensação com créditos fiscais porventura existentes.

Conforme dito linhas acima, cabe ao contribuinte quando exerce o seu direito de defesa apresentar todos os elementos que fundamentam as suas razões, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações. (art. 123 do RPAF/99).

Ora, na defesa apresentada o autuado não identificou qualquer erro no levantamento realizado pela autuante, limitando-se a requerer a realização de perícia, cuja realização foi objeto de análise e conseqüente indeferimento, com fulcro no art. 147, II, “a”, do RPAF/99.

Diante disto, considero integralmente subsistentes as infrações 07 e 08.

Por derradeiro, no que concerne à redução da multa, conforme requerido pelo autuado, convém salientar que se tratando de multas por descumprimento de obrigação principal, a sua dispensa ou redução ao apelo da equidade, é de competência da Câmara Superior deste CONSEF, falecendo, portanto, competência a esta Junta de Julgamento Fiscal para apreciar o pedido.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.

Cientificada do julgamento, o autuado, por intermédio de seus advogados interpôs Recurso Voluntário (fls. 572 a 595), onde, inicialmente, informa que é a atual denominação da CIA DE CIMENTO PORTLAND POTY, sucessora por incorporação de CIMENTO SERGIPE S.A. – CIMESA, e após historiar o lançamento, e os principais atos nele contidos, argumenta que a Decisão prolatada não há de prosperar, diante dos motivos que pretende destacar.

Preliminarmente, argui a nulidade do Auto de Infração, por entender que pleiteou, em sua impugnação, a produção de prova pericial a fim de esclarecer algumas questões de ordem fática, voltadas a confirmar a veracidade do que fora aduzido em sua defesa, tendo a instância de origem indeferido seu pleito, sob o fundamento de que a prova pericial seria desnecessária à solvência do caso.

Ao assim proceder, entende o recorrente, a instância julgadora de origem violou o princípio constitucional da ampla defesa, consagrado no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal,

garantia esta também assegurada no RPAF/BA (artigo 145 e seguintes), vez que inviabilizou a demonstração da veracidade de suas aduções por meio de prova indispensável à Recorrente, a qual não fora suprida por outros elementos probantes, nem mesmo por diligência do próprio órgão julgador originário, que não respondeu aos questionamentos deduzidos na impugnação administrativa.

Afirma que a perícia reclamada elucidaria as infrações pretensamente verificadas pelo autuante. O recorrente, com tal pedido, objetivava elidir a presunção relativa eventualmente considerada, além de demonstrar a escrita regular e o devido recolhimento do ICMS. Assim, com a realização de perícia contábil nos livros da empresa, com análise técnica e aprofundada das entradas e saídas dos produtos, seria possível constatar que os cálculos apresentados pela fiscalização (e as fiscalizações apontadas) não concernem à realidade do ocorrido, estando por todo equivocados. Na ocasião, o recorrente formulou, antecipadamente, diversos quesitos a serem respondidos quando da realização da mesma, os quais transcreve.

Aduz que a negativa da perícia prejudicou o exercício, em caráter amplo, da defesa e do contraditório, pois o recorrente foi tolhido de seu direito de elidir as infrações pretensamente verificadas. Maior prova disto foi que, embora este Conselho Fiscal tenha considerado a perícia desnecessária, julgou pela procedência do Auto de Infração sob o fundamento de falta de provas, ou em outras palavras, de elementos objetivos contrários à autuação fiscal. Ora, a perícia requisitada por parte do recorrente detinha o escopo de evidenciar, a partir do devido contraponto (com balizamento técnico), num contraditório amplo, a existência de erros na apuração/levantamento levado a efeito pela autuante.

Assevera que as infrações 1, 2, 5, 7 e 8, que ficaram prejudicadas em sua análise pelo indeferimento do pleito do recorrente, sob a arguição de falta de provas. A perícia, pela relevância que assume no caso, deveria ter sido conferida à Recorrente, portanto, até porque não iria trazer qualquer dano ao Fisco Estadual caso deferida.

Por tais razões, sendo a realização da mesma indispensável à comprovação das alegações do recorrente, e não tendo havido a sanção do vício em comento, impõe-se a anulação da Decisão recorrida a fim de que seja determinada a baixa dos autos à instância de origem para que proceda à instrução regular do feito, com realização da prova pericial pretendida e, somente então, seja proferido novo julgamento.

Adentrando no mérito, afirma, em relação à infração 1, que na apuração da mesma a autuante levou em conta os *“meros arquivos magnéticos que apresentavam erros quantitativos quanto aos produtos indicados, o que se sana com a observação dos livros de saída e entrada juntados”*, demonstrando a perfeita quantificação do estoque e, por decorrência, a inexistência de qualquer saída sem a emissão de documento fiscal.

Avança, dizendo que mesmo tendo ocorrido uma saída da forma mencionada, houve presunção de valores das mercadorias para o lançamento do tributo, onde os valores apontados não apresentaram qualquer base fática ou material suficiente para se tornarem precisos. Trata-se do malsinado arbitramento por presunção.

No particular, não procede a assertiva do Fisco estadual contida no voto, o qual rejeitou a argumentação do recorrente a respeito, entendendo que mesmo era válido, transcrevendo trecho do voto, no qual o relator afirma *“haja vista que não se trata de presunção, mas sim de constatação de omissão de saídas, o que por si só se constitui em comprovação da irregularidade”*, argumento com o qual não concorda, vez que tal assertiva não se coaduna com a autuação praticada, eis que, ante a pretensa omissão de saída, houve o lançamento do tributo sem qualquer amarra fática ou material suficiente para se tornar preciso.

Fala que o arbitramento deve observar o procedimento instalado nos artigos 142 e 148 do CTN, em consonância com o preceito insculpido no artigo 155, inciso II da Carta Magna, citando entendimento doutrinário de Roque Carrazza, José Eduardo Soares de Melo e Alberto Xavier,

para concluir a respeito que a lei que veicular a hipótese de incidência do tributo só será válida se descrever uma operação relativa à circulação de mercadoria, ou seja, apenas as efetivas e comprovadas operações de transferência de titularidade de mercadorias podem ser validamente eleitas pelas legislações locais como fatos geradores do ICMS, não se admitindo presunção de qualquer tipo em função dos princípios da estrita legalidade e tipicidade tributárias que permitam o afastamento de tal premissa.

Ao tempo em que rechaça o que denomina “*arbitramento por presunção*” levado a efeito pela Autuante, notadamente por sequer levar em consideração circunstâncias decorrentes do regime tributário das mercadorias, como por exemplo no caso de revenda (substituição tributária para frente), o real lucro da empresa, etc., sustenta que não se pode perder de mira que o ônus da prova quanto aos fatos geradores da exação tributária em casos como este compete única e exclusivamente ao Fisco, eis que a este incumbe privativamente a realização do procedimento administrativo de lançamento, a teor do que dispõe o artigo 142, do CTN, sendo completamente desarrazoado exigir-se que o contribuinte faça prova de fato negativo, como bem pondera Paulo de Barros Carvalho, igualmente transcrito, bem como Susy Gomes Hoffmann.

Informa que detém créditos suficientes para a cobertura das operações, onde o valor supostamente devido poderia ser descontado sem qualquer problema, inexistindo qualquer dano para a Fazenda Pública. E, mesmo que se trate de infração, tal fato não tem o condão de afastar a utilização de pretensos créditos, ao contrário do que restou afirmado na Decisão ora recorrida.

Quanto à segunda infração, após reiterar que o recorrente restou amplamente prejudicado, eis que tolhida do seu direito de defesa, argumenta que conforme se afere dos documentos que estava juntando, ao contrário do que restou expendido pela autuante fiscal, infere-se que várias das notas levadas à tributação dizem respeito a operações que destinaram mercadorias a destinatários finais que não são contribuintes do ICMS, ou seja, que não são devedores do mencionado tributo, não havendo, pois, que se falar em substituição tributária. Ou seja, no seu entender se não mais haveria operação subsequente tributável, não há que se falar em ICMS-ST.

Afirma que a lista e notas fiscais anexas demonstram o que fora dito acima. Exemplificativamente, apontam-se algumas inconsistências da autuação, elaborando demonstrativo onde constam as seguintes observações:

NF	Data	Valor NF	Razão Social	CNPJ Destinatário	CNAE
15120 (e outras)	2/1/2008	2.199,52	MAV Engenharia Ltda	01.278.009/0001-21	Construção de Edifícios
27587	8/9/2008	1.242,60	Centro Norte Atacadista Ltda	05.607.236/0001-04	Com. Atacadista de artigos de escritório

Finaliza, reiterando que não houve qualquer sorte de irregularidade praticada pelo recorrente, devendo, pois, ser reconhecida a nulidade do Auto de Infração, ou, quando menos, revela-se a imprescindibilidade da realização de perícia contábil, a reavaliar a regularidade dos lançamentos efetuados.

No tocante à infração 3, afirma que conforme documentação anexada, os créditos indevidos já foram devidamente estornados, revelando a insubsistência da infração ora contraditada, muito embora o Fisco Estadual não a tenha acolhido sob a justificativa de que não houve a indicação dos estornos quando da defesa administrativa.

De efeito, no ponto, entende ter restada igualmente prejudicada a objeção do recorrente, eis que tolhida do direito à perícia técnica, o que elucidaria (e confirmaria), sem ressaibos de dúvidas, a objeção levantada.

Relativamente à infração 4, após transcrever o teor do artigo 150, § 7º da Constituição Federal, aduz que o mecanismo dessa substituição deve ser bem compreendido de modo a evitar iniquidades por “*bis in idem*”, como se pretende com a autuação ora repelida, vez que no caso, a Autuante está a exigir o recolhimento de ICMS-ST pelo recorrente relativamente a tributos que já foram recolhidos, em antecipação (substituição tributária) pelos alienantes originários das

mercadorias e, lado outro, de utilização indevida de crédito fiscal decorrente desse tipo de operação.

Diz que, no caso em discussão, os produtos discriminados na relação de notas fiscais integrantes do Auto de Infração foram adquiridos pelo recorrente para revenda, já tendo se operado o recolhimento do ICMS-ST por toda a cadeia quando da saída da mercadoria do estabelecimento do vendedor originário, o que significa dizer que na aquisição de cimento branco e outros pelo recorrente, se destinados à revenda, o ICMS-ST já é recolhido no início da cadeia, pelo primeiro produtor. E assim o é por força da Cláusula Primeira do Protocolo ICMS 11/85, invocado pela autoridade autuante como fundamento para sua imposição.

Argumenta que numa análise da lista de notas fiscais acostada aos autos do feito demonstra que grande parte das operações autuadas refere-se à revenda de cimento, e se tratando de operação interestadual com cimento, há imposição de substituição tributária no momento da venda, restando indevido o pagamento do tributo na operação posterior estando seu procedimento amparado não somente pelo Protocolo ICMS 11/85, como, de igual forma, o RICMS-BA, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97 afasta a possibilidade de nova exigência do ICMS-ST, conforme se afere de seu art. 356, transcrito, juntamente com o artigo 353.

Afirma que o procedimento fiscal de lançar nova exação ou impedir a devida utilização de crédito fiscal, relativamente a fatos geradores que já foram objeto de tributação na origem configura-se “*bis in idem*” e bitributação, o que se revela proscrito pelo ordenamento jurídico pátrio.

Ressalta que a legislação complementar federal autoriza o aproveitamento dos valores pagos nas operações anteriores como crédito de ICMS a ser utilizado pela empresa adquirente, em decorrência da concretização do princípio da não-cumulatividade tributária contida no artigo 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, e que tal princípio assegura ao contribuinte o direito de creditar-se do imposto cobrado na operação imediatamente anterior, desde que as operações subsequentes sejam também tributadas. Esse conceito deve ser respeitado inclusive nas operações que envolvem a sub-contratação dos serviços de transporte.

Defende ponto de vista de que as hipóteses taxativas de restrição ao creditamento ou de anulação dos créditos gerados restringem-se àquelas previstas no artigo 155, § 2º, inciso II, alíneas “a” e “b”, da Carta Magna, transcrito.

Observa que o texto constitucional apenas determinou o cancelamento de crédito de ICMS, limitando, assim, a regra da não cumulatividade, às hipóteses em que as operações de aquisição de mercadorias forem gravadas por isenção ou não incidência, transcrevendo textos de autoria de Roque Carrazza e José Eduardo Soares de Melo, em favor de seu raciocínio, para consolidar entendimento de que não há dúvidas que a imposição de restrição ao crédito impingida pelo RICMS/97 ou qualquer outra legislação infraconstitucional, viola frontalmente tal dispositivo constitucional, estabelecendo o mesmo como premissa para afirmar que inexistiu qualquer irregularidade por parte do recorrente quando da determinação do seu custo de produção, componente do preço de transferência (base do ICMS nas transferências interestaduais), e não meramente a partir da ótica administrativa.

No que toca a infração 5, o recorrente, trouxe à fiscalização os conhecimentos de transporte relativos aos créditos tomados demonstrando, bem como protestou pela juntada ulterior de outros, de forma a demonstrar, assim, a validade dos créditos e fazendo falecer a autuação fiscal, limitando-se a reforçar o pedido de perícia já formulado anteriormente.

Na infração 6, afirma estar consolidado no Conselho da Fazenda Estadual da Bahia, que os bens adquiridos sob a rubrica de ativo fixo não devem necessariamente refletir em desembolso de imposto por parte do contribuinte, uma vez que a Lei Complementar nº 87/96, bem como a Lei nº 7.014/96, em seu art. 29, concedeu ao contribuinte o direito ao crédito decorrente das aquisições de bens destinados ao ativo permanente a partir de 01/11/96.

Por tal razão, transcreve algumas ementas das juntas de julgamento fiscal do CONSEF, que entende decidiram a seu favor, para afirmar que cedição é que também nesses casos a legislação complementar federal autoriza o aproveitamento dos valores pagos nas operações anteriores como crédito de ICMS a ser utilizado pela empresa adquirente, em decorrência da concretização do princípio da não cumulatividade tributária contida no artigo 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal.

Menciona e transcreve a Lei Complementar n.º 87/96, que disciplina as normas gerais acerca do ICMS, as quais devem ser integralmente seguidas pela legislação estadual, especialmente seu artigo 20, para concluir que as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do recorrente, bem como as destinadas ao ativo fixo, não se sujeitam à tributação, porquanto não podem ser considerados como mercadorias, vez que saem da operação de circulação.

Informa que é o próprio RICMS/97 que define o conceito de bem de uso e consumo em seu artigo 93, inciso V, alínea “b”, segundo o qual se entende por mercadorias destinadas ao uso e consumo aquelas que *“não forem destinadas a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação”*.

Argumenta que, como o recorrente é a destinatária final de tais mercadorias, não há que se falar em pagamento do ICMS por sua parte, vez que não é ela o contribuinte do imposto, seja a título de sujeição passiva direta (*in casu*, do alienante dos bens, efetivo contribuinte), seja a título de substituição tributária, inexistente no caso em tela porque não haverá operações posteriores.

Na infração 7, basicamente, repisa as alegações postas em relação à infração 01, inclusive quanto à necessidade de realização de perícia, reiterando a existência de *“meros arquivos magnéticos que apresentavam erros quantitativos quanto aos produtos indicados, o que se sana com a observação dos livros de saída e entrada juntados, demonstrando a perfeita quantificação do estoque e, por decorrência, a inexistência de qualquer saída sem a emissão de documento fiscal”*.

Novamente, aborda a existência de presunção de valores das mercadorias para o lançamento do tributo, e os valores apurados não apresentaram qualquer base fática ou material suficiente para se tornarem precisos, e que detém créditos suficientes para a cobertura das operações, onde o valor supostamente devido poderia ser descontado sem qualquer problema, inexistindo qualquer dano para a Fazenda Pública.

Quanto à infração 8, afirma que diante do fato da mesma ter como base na infração anterior, logo, todos os argumentos utilizados na defesa anterior devem ser considerados para esta.

Reitera o quanto já alegado anteriormente, especialmente no que tange à impossibilidade de se falar em ICMS-ST ao caso em tela, porquanto, em relação a várias das NF's levadas em consideração quando da autuação, inexistente ulterior circulação de mercadorias, não havendo, pois, o que se antecipar a título de ICMS.

Solicita, por fim, a redução das multas impostas, argumentando que se constituem em encargos que violam frontalmente princípio constitucional limitador do Poder de Tributar, qual seja, o do não-confisco, consagrado no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, o qual veda a utilização do tributo, com efeito, confiscatório, ou seja, a excessiva onerosidade da atividade fiscal do Estado, a ponto de confiscar-se a propriedade dos contribuintes.

Transcreve Decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), para defender que a multa deve guardar relação de razoabilidade e proporcionalidade com a violação da norma jurídica tributária, transcrevendo também entendimento doutrinário, especialmente Ricardo Corrêa Dalla, e outras decisões de Tribunais superiores, para defender posição de que legitimar multas no mesmo valor do tributo cobrado ou correspondente a 60% do mesmo viola frontalmente o princípio da proporcionalidade, não havendo mínima relação de adequação entre a penalidade imposta e a

pretensa violação praticada. A multa, nessas condições, serve única e exclusivamente, como medida usurpadora do patrimônio do contribuinte, e não como medida educadora.

Assim, por entender se tratar de multa flagrantemente confiscatória, requer a redução da mesma, para o patamar de 20%, ou subsidiariamente, entre 21 e 30%, sobre o valor do tributo devido, após exclusões/reduções decorrentes dos ajustes impostos pelo acolhimento dos pleitos/argumentos formulados nos itens anteriores.

Conclui o Recurso, reiterando a necessidade de prova pericial, e o provimento do mesmo, além da redução da multa imposta no lançamento.

Observe-se que embora tenha reiteradas vezes afirmado estar juntando documentos, acompanham o Recurso Voluntário, a título de anexos, acostados ao mesmo, apenas a identificação da advogada Nélia Tamires dos Santos Matos junto à OAB (fl. 598) e informação dos Correios acerca do encaminhamento de SEDEX (fl. 598-A).

Parecer da PGE/PROFIS de fls. 601 a 607, após sintetizar o lançamento, observa que as razões recursais demonstram a ausência de argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do Acórdão recorrido, em função das imputações fiscais estarem claras, tipificadas e alicerçadas na legislação estadual, atendendo ao disposto no artigo 39 do RPAF/99.

Posiciona-se no sentido de que a argüição de violação do princípio da ampla defesa pelo indeferimento da perícia solicitada não pode prosperar, diante do fato de não vislumbrar presença de falha capaz de gerar qualquer prejuízo ao direito de defesa consagrado na Constituição Federal, bem como entende desnecessária a necessidade de realização de prova pericial, diante dos termos postos no artigo 147, inciso II, alínea “a” do RPAF/99.

De igual forma, afasta qualquer possibilidade de apreciação das alegações a respeito do caráter confiscatório, desproporcional e abusivo das multas impostas, em face do disposto no artigo 167, inciso II do RPAF/99, ressaltando que o princípio constitucional que veda a criação de tributo, com efeito, confiscatório não alcança as multas, que possuem natureza jurídica diversa daqueles.

Quanto à redução das multas pretendidas pelo recorrente, esclarece que falece competência para a Câmara de Julgamento Fiscal, em consonância com o artigo 159 do RPAF/99, informando que o sujeito passivo poderá encaminhar tal pleito para a Câmara Superior deste CONSEF.

Quanto ao mérito, informa que em relação às infrações 1 e 2, embora o recorrente tenha requerido a produção de perícia, sob a alegação de erros nos arquivos magnéticos, não os identifica de forma objetiva e precisa.

No tocante a compensação reiterado pelo contribuinte, o CTN trata a mesma como modalidade de extinção do crédito tributário, especificando os requisitos essenciais para a sua materialização, e que no caso em exame o recorrente sequer comprova os créditos fiscais em seu favor, e ainda que isso ocorresse, não configuraria causa capaz de ensejar descaracterização da infração relativa à omissão de saídas de mercadorias.

A alegação recursal posta em relação à infração 3 entende revelar-se inócua, porquanto o recorrente insiste na realização de perícia, sem apresentar qualquer prova material capaz de identificar os estornos fiscais indevidos, os quais se encontram demonstrados através dos documentos de fls. 155 a 215 e 357 a 442.

No que concerne à infração 4, posiciona-se no sentido de que a argüição recursal encontra-se prejudicada, diante do fato da sua condição de estabelecimento filial de atacadista de indústria, bem como na norma inserida no artigo 355, inciso I do RICMS/97 que impõe ao destinatário da mercadoria a condição de responsável pela retenção e recolhimento do imposto nas operações internas subsequentes, equiparando tal estabelecimento à própria indústria, e que a documentação acostada aos autos demonstra que as mercadorias foram originadas do Estado de Sergipe, sem o pagamento do imposto antecipado, e que a argumentação Recursal apresentada,

apenas aborda aspectos de natureza constitucional, o que escapa da competência do colegiado de julgamento administrativo.

Em relação à infração 6, indica que a mesma não carece de reforma, eis que, de acordo com jurisprudência sedimentada neste órgão, cabe a cobrança de ICMS decorrente de diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outra unidade da Federação, destinadas ao ativo fixo do estabelecimento, em consonância com o disposto no artigo 2º, inciso IV, combinado com o artigo 4º, inciso XV, da Lei n.º 7.014/96.

Quanto às infrações 7 e 8, indica que o recorrente limitou-se a negar a falta de emissão de notas fiscais, ao tempo em que requeria e realização da perícia, todavia não colacionou ao feito elementos comprobatórios capazes de alterar os demonstrativos realizados, devendo obedecer ao disposto no artigo 123 do RPAF/99.

Ao tempo em que observa que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da ação fiscal, nos termos do artigo 143 do RPAF/99, por último, opina pelo não provimento do Recurso Voluntário apresentado.

VOTO

O presente Recurso Voluntário objetiva o reexame da Decisão de primeiro grau que julgou procedente o lançamento, que se constitui na constatação de oito infrações, todas elas objeto de impugnação pelo sujeito passivo.

Inicialmente, abordarei as questões levantadas a título de preliminar pelo recorrente, a começar pela negativa de realização de "perícia" solicitada pela mesma.

De plano, indefiro o pedido de diligência formulado, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147, inciso I, alínea "a" do RPAF/99, o qual estabelece que deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável.

É preciso se observar que o não deferimento da mesma não pode ser considerado como cerceamento de defesa, à vista do fato dos dados constantes no processo serem suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147 do RPAF/99, o qual estabelece que deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável, razão pela qual indefiro o mesmo.

O entendimento doutrinário, inclusive, é o de que o deferimento de diligência deve obedecer a uma série de requisitos, contidos na norma legal. Todavia, o não atendimento desses requisitos é causa de descon sideração do pedido sem que isso signifique cerceamento do direito de defesa.

Ainda que atendidos todos os requisitos para a sua concessão, caso a autoridade julgadora entender que o pedido é prescindível, deverá fundamentar o indeferimento, sob pena de nulidade da Decisão por cerceamento do direito de defesa. Como decorrência do princípio da livre convicção, as diligências ou perícias também podem ser requeridas de ofício pela autoridade julgadora, quando as entender necessárias, conforme autorização normativa.

Diante de tais considerações, impende dizer-se que embora obedeça aos requisitos legais, o pedido submete-se unicamente à Decisão do julgador, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício, ficando o atendimento ou não do pedido submetido ao entendimento unicamente do julgador.

Ressalte-se que a diligência, mais do que qualquer coisa, é prerrogativa do relator, diante do seu entendimento, ou da necessidade de coligir ao feito elementos que aclarem a discussão da lide, o que não é o caso do presente feito.

Por outro lado, o pedido deveria ter sido feito, com base em fatos objetivos apurados pelo recorrente, lastreado em indicações, e não, como feito ao longo do processo, de forma genérica e sem apontar qualquer dado, elemento, ou falha no levantamento ocorrido, o que deveria fazer por força de lealdade processual. Pela mesma razão, havendo prova a ser produzida, o recorrente deveria fazê-lo, ainda mais se considerarmos que os elementos necessários para tal, a saber, os livros e documentos fiscais foram emitidos pelo recorrente, e permanecem em seu poder.

Além disso, trata-se de empresa constituída sob a forma de sociedade anônima, o que, por força da legislação societária em vigor, deve, não somente manter auditoria interna, como de igual forma, submeter as suas operações a verificação a título de auditoria, por parte de auditores independentes. Mais uma razão para que apontasse com precisão, elementos motivadores do pedido de diligência, ou como prefere denominar "perícia". Genericamente, conforme feito, o pedido não tem como ser acatado.

Ademais, não observou o recorrente o teor do artigo 145 do RPAF/99, o qual determina que o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade, o que, em momento algum apesar da longa exposição recursal, conseguiu figurar no Recurso.

Da forma que solicitada, o deferimento de tal "perícia" implicaria em nova fiscalização, que poderia, à vista da ausência de fatos apontados pelo recorrente, indicar simplesmente a inexistência de diferenças, o que não se constitui em boa prática, que teria apenas o efeito de postergar o julgamento do feito.

Digno de registro, é o fato da jurisprudência vir se posicionando no sentido, de inexistência de cerceamento de defesa, ante a negativa de tal pedido, a exemplo das decisões abaixo transcritas:

"TST - RECURSO DE REVISTA RR 862 862/2003-002-10-00.1 (TST)

Ementa: RECURSO DE REVISTA. CERCEAMENTO DE DEFESA. INDEFERIMENTO DE OITIVA DE TESTEMUNHA E DE PERÍCIA. PROVA DOCUMENTAL NÃO IMPUGNADA PELO RECLAMANTE NO MOMENTO OPORTUNO. Documentos colacionados por uma parte e não impugnados pela outra. Artigos 368 e 372 do CPC . Não caracteriza cerceamento de defesa o indeferimento de oitiva de testemunha e de realização de perícia grafodocumentoscópica objetivando desconstituir a validade e a eficácia de documentos não impugnados. Recurso a que se nega provimento."

" TJRS - Agravo de Instrumento AI 70046629127 RS (TJRS)

Ementa: AGRAVO DE INSTRUMENTO. DIREITO PRIVADO NÃO ESPECIFICADO. AÇÃO DE DESCONSTITUIÇÃO DE PENHORA. REALIZAÇÃO DE PERÍCIA GRAFODOCUMENTOSCÓPICA. INDEFERIMENTO. Cabe ao Juiz, como destinatário da prova e para formar seu convencimento, decidir acerca da pertinência da prova pericial. Desnecessária a perícia contábil. Em Decisão monocrática, nego seguimento ao agravo de instrumento. (Agravo de Instrumento Nº 70046629127, Vigésima Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Glênio José Wasserstein - Data de Publicação: 16/01/2012"

"TJSP - Apelação APL 9126802752009826 SP 9126802-75.2009.8.26.0000

Data de Publicação: 18/01/2013

Ementa: CERCEAMENTO DE DEFESA Prova pericial requerida Anatocismo alegado Indícios inexistentes Alegações genéricas Julgamento antecipado autorizado. Sem qualquer indicação precisa acerca da irregularidade havida nos cálculos apresentados pelo credor, de rigor o indeferimento da prova pericial genericamente requerida. Cerceamento de defesa não caracterizado. Recurso não provido".

Quanto às colocações recursais de existência de eventual cerceamento de defesa, verifico que a autuação foi fundada em elementos concretos (livros e documentos fiscais escriturados e emitidos pelo sujeito passivo), com a devida base legal, calcada em demonstrativos analíticos planilhados constante nos demonstrativos elaborados pela autuante, dos quais o recorrente recebeu cópia.

Assim, conclui-se que a garantia da ampla defesa, seja qual for à natureza do objeto do processo, compreende não só o direito de ser informado, como de igual forma o exercício do contraditório, além do direito à prova legitimamente obtida ou produzida. No caso presente, verifica-se ausente

qualquer elemento de prova que venha a contradizer ou contrapor o lançamento realizado, ainda assim, houve a oportunidade do recorrente produzi-la. Logo, não pode a mesma arguir qualquer prejuízo à sua defesa.

De igual forma, não se pode argumentar que o lançamento tributário ofendeu o princípio da legalidade, vez que realizado ao amparo e em consonância com as normas legais, especialmente a Lei Complementar e a legislação estadual, inclusive, e sobretudo, a Lei nº. 7.014/96.

Portanto, foram respeitados os princípios do devido processo legal, da ampla defesa, do contraditório, inexistindo, de igual forma, qualquer desrespeito ao RPAF/99, além de não se verificar qualquer das situações previstas nos artigos 18 e 39 de tal dispositivo regulamentar, tanto é assim que o sujeito passivo apresentou-se ao fisco, contestou a acusação posta, teve a possibilidade de produzir as provas que entendesse necessárias para a desconstituição do lançamento, enfim, exerceu todas as possibilidades de direito de defesa e exercício do contraditório.

Por tais razões, não vislumbro qualquer violação a tal princípio, não acolhendo tal assertiva do recorrente, não podendo, pois, acatar tal argumentação, rejeitando a nulidade do lançamento, sequer da Decisão de primeira instância, e adentrando no seu mérito.

No tocante às questões levantadas acerca de violação de princípios processuais e de utilização de arbitramento e presunção sabido é que a adoção destas, para a verificação da caracterização da hipótese de incidência tributária, não é conduta estranha ao Direito Tributário. Para tanto, legitima-se a busca, pela Autoridade Fiscal, da existência de determinados fatos, a princípio estranhos àqueles que se buscam para, deles extrair a ocorrência de outras ocorrências fáticas - estas sim as que interessam - as quais não foram de início diretamente comprovadas. Não se coloca à margem do conhecimento, portanto, a verificação da efetiva ocorrência de tais fatos. Apenas a sua comprovação é que se faz de forma indireta. Legitima-se, com isso, a aplicação das presunções legais em matéria tributária. Por óbvio que a força de uma presunção deve ser ponderada pela observância dos princípios que proporcionem a segurança jurídica do contribuinte, a exemplo do da ampla defesa e o devido processo legal, o que no caso em comento, ocorreu de forma cristalina.

Dessa forma, de igual modo, não posso acolher a argumentação defensiva posta, pelo simples fato de que não houve qualquer presunção, diante do resultado do levantamento realizado, não importando o trabalho fiscal em qualquer violação aos princípios básicos do processo administrativo fiscal que tenham causado prejuízo ao contribuinte.

Além do mais, o levantamento fiscal foi realizado com base nos arquivos magnéticos transmitidos pela própria empresa autuada, a qual deve zelar pela fidedignidade dos dados neles constantes, que devem espelhar de forma fiel os lançamentos ocorridos nos diversos livros fiscais, e para isso deve estruturar-se e organizar-se como grande empresa que é, para exercer um controle sobre as operações que pratica em cada estabelecimento, não podendo, nesse momento, sustentar tal tese.

Frente aos argumentos constantes das alegações recursais, verifico não assistir qualquer razão ao sujeito passivo quanto a iliquidez e incerteza do ICMS constante na acusação fiscal, diante do fato de que o procedimento de auditoria foi elaborado dentro dos preceitos legais e baseado nas informações fiscais e econômico-fiscais produzidas pelo próprio contribuinte e, por obrigação legal, transmitidas ao fisco, os quais, reforce-se, devem espelhar, com fidelidade, não só a sua movimentação comercial, como também os seus livros fiscais, razão pela qual descabe a afirmativa recursal de que o levantamento baseou-se em *“meros arquivos magnéticos que apresentavam erros quantitativos quanto aos produtos indicados, o que se sana com a observação dos livros de saída e entrada juntados”*, até pelo fato de que a confecção e transmissão dos arquivos magnéticos são de inteira responsabilidade do recorrente, repito, por necessariamente serem o espelho ou cópia dos seus registros e livros fiscais. Ainda assim, existindo o que o recorrente denomina *“erros quantitativos quanto aos produtos indicados”*,

deveria apontá-los, o que não ocorreu, sequer foram juntadas as cópias dos livros fiscais, como prometido no Recurso apresentado.

Ademais, o recorrente não aponta, de forma objetiva e precisa qualquer inconsistência nos dados que fundamentam a omissão apurada no levantamento quantitativo de estoques, nem apresenta números que contrastem com os apontados no procedimento fiscal. Houvesse, efetivamente, qualquer equívoco na autuação, por dever de lealdade deveria o sujeito passivo indicá-lo a fim de que, dessa forma, pudesse ser corrigido. O que não se aceita é que a argumentação utilizada o seja apenas de forma ampla, e sem qualquer dado plausível.

Tal fato enseja as situações previstas nos artigos 142 e 143 do RPAF/99, os quais dispõem que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, e que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, respectivamente.

Dessa forma, os dados e elementos que fundamentaram a autuação foram fornecidos ao fisco pela própria empresa autuada sem que esta tenha demonstrado ao longo do processo, repita-se, qualquer inconsistência com a realidade de sua movimentação comercial, donde se infere a legitimidade da acusação fiscal, uma vez que efetuada com base em elementos verdadeiros, numéricos, plausíveis e não contestados objetivamente pelo recorrente.

Em definitivo, friso que a diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante o procedimento fiscal de levantamento quantitativo de estoques previsto na Portaria 445/98 indica que o sujeito passivo omitiu saídas de mercadorias tributáveis, fato gerador do ICMS.

Não se pode falar, como quer crer o recorrente, que o Auto de Infração tenha sido calcado em arbitramento, vez que o mesmo lastreou-se em documentação fornecida pela própria empresa autuada, repito, e realizada de acordo com a sistemática legal, sendo o resultado apurado fruto de constatação legal, devidamente comprovada à vista dos elementos inseridos no processo. Já a modalidade do arbitramento, defendido pelo recorrente como embasador do lançamento, consiste na solução autorizada pela legislação para que o Fisco, na ausência de dados confiáveis, lance mão de outros elementos para presumir a base de cálculo do imposto, possuindo o caráter de excepcionalidade, não devendo ser considerado como penalidade, e sim, forma pela qual se procura apurar resultados impossíveis de serem conhecidos diretamente, somente cabível de aplicação, quando inexisterem elementos suficientes para a apuração da verdade material.

No caso do presente lançamento, ao lado de termos o levantamento fiscal lastreado em dados fornecidos pelo contribuinte, a apuração da base de cálculo dos valores relativos às omissões verificadas, encontra base no artigo 60 do Regulamento do ICMS vigente à época do fato gerador, não se podendo, neste caso, falar-se em qualquer forma de arbitramento, além, reitere-se, de presunção, muito menos *"...o que denomina 'arbitramento por presunção' levado a efeito pela Autuante"*.

Ainda em relação ao mérito, analisarei conjuntamente as infrações 1 e 7 que se referem a realização de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, tendo apresentado como resultado a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, o que, conforme já analisado anteriormente, não se constitui em arbitramento ou presunção de qualquer espécie.

Para tais infrações, o recorrente não trouxe ao feito qualquer alegação ou documento que tivesse o condão de elidir a infração, sequer de colocar em xeque o levantamento realizado, se pautando a sua argumentação na tese de realização de perícia, tema, de igual forma já analisando linhas acima, quando abordei as questões preliminares suscitadas pelo recorrente.

A afirmação do recorrente de que *"detém créditos suficientes para a cobertura das operações, onde o valor supostamente devido poderia ser descontado sem qualquer problema, inexistindo qualquer dano para a Fazenda Pública"*, de igual forma descabe no contexto da infração, tendo

em vista a sua natureza e a falta de questionamento da existência ou não de tais créditos, matéria totalmente estranha ao tema ora em análise.

Desta forma, entendo diante dos elementos trazidos ao lançamento pela autuante que ambas as infrações devem ser julgadas procedentes, em sua totalidade.

Da mesma forma, as infrações 2 e 8, possuem correlação, razão pela qual, as analisarei conjuntamente, referindo-se a falta de retenção e recolhimento do imposto relativo à substituição tributária de mercadorias, apurado através de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias.

Basicamente, o recorrente repisa argumentos defensivos já enfrentados na Decisão de piso, inclusive, no tocante as duas notas fiscais mencionadas no quadro acima transcrito quando da apresentação do Recurso Voluntário. Todavia, tais documentos não podem ser levados em consideração, diante do fato de que estamos tratando de retenção e recolhimento de imposto relativo a mercadorias cujas saídas foram realizadas sem a emissão das respectivas notas fiscais, não podendo, neste caso, o recorrente, simplesmente desconsiderando a acusação trazer tal argumento, totalmente sem pertinência quanto ao objeto da mesma. Da mesma forma que as infrações anteriormente analisadas, não foram trazidos ao feito, além da argumentação analisada neste tópico, e não acolhida, qualquer outra que pudesse ser capaz de elidir as acusações fiscais, razão pela qual as mesmas ficam mantidas.

Quanto à infração 3, a tese recursal resume-se a afirmar “*que conforme documentação anexada, os créditos indevidos já foram devidamente estornados, revelando a insubsistência da infração ora contraditada*”, sem, mais uma vez, trazer aos autos qualquer prova de sua arguição, fazendo com que seja aplicado o teor do artigo 143 do RPAF/99, o qual estabelece que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal. Dessa forma, não estando provado nos autos que inexistente a acusação fiscal, até por que o recorrente, após o lançamento não poderia adotar qualquer procedimento em relação à infração, no sentido de contorná-la, de igual forma, fica mantida.

Já a infração 4, reporta-se a falta de retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

Para prevalecer o entendimento recursal de ocorrência do “*bis in idem*”, deveria o recorrente simplesmente trazer ao feito a comprovação de que, de forma efetiva, já havia não somente destacado o imposto nos documentos fiscais emitidos, como, de igual forma, recolhido o imposto correspondente a cada operação anterior, o que não o fez.

Por outro lado, a argumentação de que os tributos relativos a esta infração “*já foram recolhidos, em antecipação (substituição tributária) pelos alienantes originários das mercadorias e, lado outro, de utilização indevida de crédito fiscal decorrente desse tipo de operação*”, de igual forma, necessitaria da prova essencial, o que não ocorreu, tendo em vista que, conforme já pontuado pelo julgador de piso, ao abordar a disposição contida no artigo 355, inciso I do RICMS/97, o qual preceitua que não se fará à retenção ou antecipação do imposto no caso de transferência de estabelecimento industrial localizado nesta ou em outra unidade da Federação, para estabelecimento filial atacadista do mesmo titular, sendo esta a situação do autuado, o qual, portanto ficando na condição de responsável pela retenção e recolhimento do imposto nas operações internas subseqüentes, equiparando-se nestas operações à própria indústria, diante do fato de que as operações alcançadas pela autuação se referem a cimento oriundo do Estado de Sergipe através de transferências.

Por esta razão, tendo o recorrente recebido tais mercadorias, e não tendo realizado nem a retenção do imposto, com o conseqüente encerramento da fase de tributação, nem o recolhimento do mesmo, persiste o débito. Da mesma forma, descabe fazer qualquer consideração acerca de crédito, diante do fato de que, no momento de cálculo do imposto a ser retido e recolhido a título

de substituição tributária, o crédito fiscal deve ser considerado, não somente em atenção ao comando constitucional, como de igual forma, às demais normas legais.

De relação à infração 5, a matéria discutida é a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS diante da não apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, sendo a questão meramente de prova material, ou seja, a apresentação dos documentos que deram origem aos créditos fiscais apropriados.

Da análise do processo, todavia, não consegui vislumbrar qualquer documento trazido pelo recorrente neste sentido (elidir a infração), além do mais, dispõe o RPAF/99 em seu artigo 144, §2º, item 2, que a entrega ou exibição do documento ou coisa não poderá ser negada, se aquele que o tiver em seu poder a ele houver feito referência com o propósito de constituir prova. Por consequência, não posso dar azo à argumentação recursal.

Por último, a infração 6 aborda a cobrança de falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadoria oriunda de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

Isso significa dizer que o objeto da acusação fiscal é somente a exigência da diferença de alíquotas em operações interestaduais, nas aquisições de bens destinados a incorporação ao ativo imobilizado.

Impende registrar que não se discute aqui a possibilidade ou não de apropriação do crédito fiscal em tais aquisições, pois este não é o cerne da questão. Apenas, o crédito fiscal, para existir, pressupõe ou um débito anterior, ou uma determinação legal, o que não é este último caso.

A Constituição Federal no artigo 155, incisos VII “b” e VIII, determina:

“VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

(...)

VIII - na hipótese da alínea "a" do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual”;

Já a Lei Complementar 87/96 estipula que:

“Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação”.

E tal regra é obedecida pelo Estado da Bahia, inclusive quanto à aplicação do artigo 20, §5º, I da Lei Complementar, razão pela qual não pode o recorrente entabular qualquer arguição quanto a constitucionalidade da matéria, vez que ela inexistente.

Observo que a questão não se reporta a materiais de uso ou consumo, como informa o recorrente na sua peça, mas sim, de bens do ativo imobilizado, em relação às operações, se caracterizam plenamente como fato gerador do ICMS.

Assim, não posso dar guarida aos argumentos do recorrente, mantendo a autuação tal como posta na inicial.

Quanto à redução das multas solicitadas, a previsão de percentual de penalidade a ser aplicada quando constatada violação à legislação tributária encontra-se na Lei nº 7.014/96, razão pela qual cabe tanto a autuante como aos julgadores, em nome do estado de direito, que não permite discricionariedade nos seus atos, aplicá-lo consoante previsto na norma legal.

Analisando a tese do recorrente de que as multas possuiriam caráter confiscatório, diante dos percentuais aplicados, observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, dentre os de maior importância é o da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que *"ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei"*. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o "império da lei" ou *"jus imperium"*.

No campo tributário, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que *"nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei"*. Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, e inclusive estabelecer penalidades e seus percentuais, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência esta descrita no próprio corpo do texto constitucional.

O professor Roque Antonio Carrazza em seu livro *Princípios Constitucionais Tributários*. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que *"O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei"*.

Por outro lado, juristas como Celso Bastos e Ives Gandra Martins advogam que o Princípio da Legalidade se apresenta muito mais com característica de garantia constitucional do que de direito individual, pelo fato de não resguardar um bem da vida específico, e sim garantir ao particular a prerrogativa de rechaçar injunções impostas por outra via que não a da lei.

E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº. 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia) disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS, no que foi seguido com a edição da Lei nº. 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições necessárias para tal.

O Agente fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei.

Diante disso, a argumentação do sujeito passivo não pode ser acolhida, frente dos argumentos expostos, não sendo possível o afastamento da aplicação dos percentuais de multa indicados no lançamento, pois, os mesmos possuem estrita base legal.

Caso pretenda a simples dispensa ou redução de multa por infração à obrigação principal ao apelo de equidade, nos termos do artigo 159 do RPAF/99 (ter sido induzido a erro por orientação ou comportamento de funcionário fiscal, ter agido de boa-fé, diante de razoável e justificada dúvida de interpretação, em razão de ignorância da legislação tributária, tendo em vista o seu nível de instrução e as condições adversas do local da infração, ou agido por força maior ou caso

fortuito), deve submeter seu pleito à Câmara Superior deste órgão, a quem cabe tal julgamento, em instância única, nos termos do § 1º do artigo 169 do mencionado dispositivo regulamentar.

No tocante as colocações recursais abordando análises de questões de natureza constitucional, cujo foro não é o presente, e sim o Poder Judiciário, a legislação estadual, especialmente o RPAF/99, prevê em seu artigo 167, § 1º, que não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, uma vez que estamos apenas na esfera administrativa.

Quanto aos Acórdãos administrativos trazidos no bojo do Recurso, os mesmos não se aplicam na hipótese dos fatos concretos ora em exame, razão pela qual não posso considerá-los em amparo do sujeito passivo.

Assim, diante de tais argumentos, e comungando do entendimento externado no Parecer da PGE/PROFIS, e em razão pela qual são pertinentes os demonstrativos elaborados pela autuante, os quais não foram contraditos de forma objetiva e robusta pelo recorrente, voto no sentido de que o Recurso Voluntário NÃO SEJA PROVIDO, mantendo-se a Decisão de primeiro grau, e tornando-a definitiva no âmbito administrativo.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207101.0003/11-8**, lavrado contra **VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.377.316,73**, acrescido das multas de 60% sobre R\$1.258.249,94 e 70% sobre R\$119.066,79, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “e” e “f” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 27 de fevereiro de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS