

A. I. N° - 298938.0601/12-5  
AUTUADO - CHAMA SUPERMERCADO LTDA.  
AUTUANTE - WELLINGTON MATOS DOS SANTOS  
ORIGEM - INFAS SERRINHA  
INTERNET - 28. 06. 2013

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0121-01/13**

**EMENTA: ICMS.** 1. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. MULTA. Infração reconhecida. 2. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. MULTA. OMISSÕES DE OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES. Aplica-se o percentual de 5% do valor das entradas e saídas de mercadorias, assim como das prestações de serviços tomadas e realizadas, omitidas de arquivos eletrônicos exigidos na legislação tributária, ou neles informadas com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, não podendo ser superior a 1% do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período de apuração, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações omitidas ou sobre o valor das divergências, conforme o caso. Correto o enquadramento da multa no art. 42, XIII-A, “i”, da Lei nº 7.014/96, conforme indicado no Auto de Infração. Infração caracterizada. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE BEM DESTINADO AO ATIVO FIXO. EXIGÊNCIA DO ICMS. Infração reconhecida. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. a) AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Em relação às mercadorias objeto deste item da autuação há protocolo prevendo a responsabilidade pela retenção do imposto pelo remetente, na condição de sujeito passivo por substituição. No caso, a responsabilidade do destinatário se dá supletivamente. Portanto, somente após esgotadas todas as possibilidades de cobrança do remetente é que poderá se exigido o imposto do destinatário. Infração insubstancial. b) ANTECIPAÇÃO PARCIAL. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. Fato admitido pelo sujeito passivo, que se limitou a pedir a desclassificação da multa. Infração subsistente. 5. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) DOCUMENTOS INIDÔNEOS. EMITENTES EM SITUAÇÃO CADASTRAL IRREGULAR. O contribuinte adquirente da mercadoria tem a obrigação tributária acessória de exigir do fornecedor a comprovação da condição cadastral deste, na forma do RICMS/BA. Infração caracterizada. b) IMPOSTO DESTACADO A MAIS NO DOCUMENTO FISCAL.

GLOSA DO VALOR EXCEDENTE. Infração reconhecida.

**6. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS.** **a) MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO.** **b) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. MULTAS.** Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% e 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Excluídos do levantamento os valores atinentes às notas fiscais arroladas na autuação, obtidas através do Sintegra, cuja comprovação das operações de circulação das mercadorias não restou comprovada. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infrações parcialmente subsistentes. Rejeitada a arguição de nulidade. Indeferido o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/06/2012, formaliza a constituição de crédito tributário no valor de R\$35.705,94, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através de DMA(Declaração e Apuração Mensal do ICMS), em 07/08/2009, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$140,00;
2. Forneceu informações através de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, requeridos mediante intimação, com omissão de operações ou prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, ficando o valor da multa limitado a 1% do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações omitidas, nos meses de agosto de 2008 e janeiro de 2009, sendo imposta multa no valor de R\$4.266,76;
3. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento no mês de janeiro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$217,33, acrescido da multa de 60%;
- 4.“Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente”, no mês de abril de 2009, sendo exigido o valor de R\$134,66;
5. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou exterior relacionadas nos anexos 88 e 89 [art.353, I, II, do RICMS/BA], sendo exigido ICMS no valor de R\$4.840,53, acrescido da multa de 60%;
6. Utilizou indevidamente crédito fiscal referente a documentos fiscais falsos, ou inidôneos, nos meses de abril a outubro e dezembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$10.664,70, acrescido da multa de 100%;
7. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro, maio a julho, setembro a dezembro de 2008, fevereiro a abril,

junho a dezembro de 2009, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$11.332,56, correspondente ao percentual de 10% do valor comercial das mercadorias;

8. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro, abril a setembro, novembro e dezembro de 2008, fevereiro a março, junho a dezembro de 2009, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$1.496,58, correspondente ao percentual de 1% do valor comercial das mercadorias;

9. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais, nos meses de outubro de 2008, janeiro, junho a dezembro de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$2.612,82, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresentou defesa (fls. 248 a 261) consignando que tem como atividade a revenda de produtos alimentícios e outros gêneros de utilidades, sujeitando-se, por isso ao ICMS. Acrescenta que o recolhimento dos tributos estaduais que efetua, sujeita-se ao Regime Normal de apuração, cuja tributação integral das suas atividades subsume-se à esta sistemática de apuração.

Registra, de início, que reconhece as infrações 01, 03 e 09, inclusive que estará efetivando o pagamento das parcelas reconhecidas.

No que tange às demais infrações, diz que não concorda por serem totalmente improcedentes, conforme alega irá demonstrar.

Relativamente à infração 02, observa que tem natureza meramente acessória, sendo decorrente de erro material quando do preenchimento do arquivo magnético, cuja conduta não se pautou na obtenção de vantagem indevida em desfavor do Erário.

Afirma que não está caracterizada qualquer prática dolosa de omissão de dados em seu benefício, com repercussão no prejuízo do recolhimento do imposto devido no período, razão pela qual, é desproporcional a penalidade aplicada ao caso. Invoca o art. 150, IV, da Constituição Federal, reproduzindo-o, para afirmar que é vedada a utilização da tributação com efeito de confisco.

Diz que é inaceitável a imposição de percentual de multa de 5%, em virtude de suposta inidoneidade documental, sobre o mesmo valor de base de cálculo do imposto, ainda mais se levada em conta que em tais operações as informações contábeis e fiscais foram devidamente asseguradas para o Fisco com o devido registro, sem que importasse em quaisquer prejuízos à Fiscalização.

Diz ainda que mesmo que houvesse redução ou prejuízo quanto ao cumprimento da obrigação principal, o valor da multa não poderia tomar como base a mesma que se utiliza para consolidar o valor do ICMS, o que menciona ser um absurdo e ilegal. Traz à colação posição doutrinária de Ângela Maria da Mota Pacheco sobre o caráter confiscatório das multas de ofício.

Afirma que em total repúdio ao confisco, a multa não pode ser aplicada, sob pena de ferir de morte os mais comezinhos princípios do nosso ordenamento jurídico, além de ser um valor exorbitante.

Assinala que caso mantida a autuação, mesmo diante das razões apresentadas, que seja aplicada apenas a multa prevista no art. 42, já indicada na Lei nº 7.014/96, por se tratar de mero descumprimento de obrigação acessória, desclassificando a penalidade imposta, para fixação de outra mais branda, com observância do princípio da razoabilidade e proporcionalidade.

No respeitante à infração 04, menciona que a penalidade fixa exigida, decorre da omissão de recolhimento de obrigação tributária não adimplida por antecipação, mas que fora integralmente quitada posteriormente. Ou seja, da mesma forma que a tipificação anterior (infração 02), a sua conduta não trouxe qualquer prejuízo para o Erário, uma vez que, como o próprio autuante informa, a operação foi devidamente registrada na escrita fiscal e o imposto decorrente pago quando da revenda dos produtos. Acrescenta que, além disso, também não se creditou do valor do imposto da operação, tendo apurado o crédito normalmente e dado a saída tributada da mercadoria, assegurando ao Fisco o imposto devido na operação.

Conclui requerendo, da mesma forma que na infração 02, que seja desclassificada a penalidade por este órgão julgador, observando-se, sobretudo, a intenção do contribuinte de não agir dolosamente em desfavor do Fisco, aplicando-se a multa, se for o caso, de modo razoável e proporcional, reduzindo-se para a menor penalidade prevista em lei.

Quanto à infração 05, observa que a acusação fiscal diz respeito ao não recolhimento, por parte de contribuinte substituto na operação, de não ter efetuado o devido pagamento do ICMS incidente nesta operação, por força do quanto dispõe o art. 359 do RICMS/BA.

Sustenta que a responsabilidade objetiva para responder pelo não recolhimento desta obrigação, é do sujeito passivo substituto, indicado pelo próprio Fisco Estadual.

Frisa que o artigo 128, do CTN, cuja interpretação estrita se impõe, estabelece que sem prejuízo do disposto no capítulo atinente à Responsabilidade Tributária, "a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação".

Reproduz o art. 359 do RICMS/BA, e diz que em se tratando de responsabilidade por substituição, por decorrência de lei, o devedor da obrigação está solidariamente vinculado por eleição do próprio fisco estadual e comando legal do RICMS/BA, na condição de substituto tributário e principal responsável pela retenção e recolhimento do imposto.

Manifesta o entendimento de que, antes de se atribuir a responsabilidade tributária ao substituído, necessário verificar se de fato a obrigação não fora adimplida e cobrada do contribuinte de fato. Acrescenta que essa é a posição dominante dos Tribunais Superiores e, para ilustrar o que afirma, transcreve decisão do Superior Tribunal de Justiça, no Processo REsp 1090414/RS, cujo entendimento é de que o substituto tributário é responsável pela omissão do pagamento do imposto sob esta modalidade de apuração, guardadas as proporções.

Consigna que desse modo, não sendo, por reserva de Lei, o responsável objetivo pelo recolhimento do tributo por essa operação, uma vez que redirecionada para o contribuinte substituto, requer seja extinta a obrigação lançada, por ser ilegítima e improcedente.

No tocante à infração 06, afirma que há de ser relevada a situação de que houve regular operação de aquisição de mercadorias, seguindo-se as regras normais da mercancia, com o efetivo pagamento e recebimento das mercadorias. Entende que não lhe competia verificar a condição de irregularidade dos fornecedores, pois foram observadas todas as regras de segurança que revestiram as operações, em especial a idoneidade mercantil das empresas.

Aduz que se porventura, naquele instante ou posteriormente, essas empresas se apresentavam inaptas para operarem as suas atividades sociais, efetivamente não lhe competia essa regularidade, uma vez que, com relação à entrega das mercadorias e a emissão dos documentos fiscais para acobertamento das mesmas, foram devidamente expedidos.

Diz que não sendo agente fiscalizador das empresas, mas apenas um contribuinte que realiza diuturnamente inúmeras operações de compra e venda geralmente se atem à verificação de regularidade perante os órgãos de proteção de crédito, referências bancárias, etc., para aferir a idoneidade dos seus fornecedores, sendo certo que esta atribuição ou competência, não pode lhe ser repassada, pois, verdadeiramente, não compartilhou de qualquer irregularidade em face da operação de aquisição de bens, ainda que sob o fornecedor recaia qualquer aspecto de irregularidade cadastral perante a Secretaria da Fazenda.

Protesta pela apresentação dos comprovantes de quitação das mercadorias adquiridas, para demonstrar a inexistência de falsidade das operações ocorridas, e que demandaram, inclusive, a realização de despesa para este fim, para que este CONSEF julgue totalmente improcedente este item da autuação.

No que concerne às infrações 07 e 08, diz que conforme se extrai de seu teor, a acusação fiscal teve em mira a exigência de obrigação tributária a título de ICMS e seus consectários, originário de supostas operações de aquisição de bens e mercadorias, originárias de outros Estados, que supostamente teriam sido de autoria e lhe destinadas.

Frisa que a Fazenda Estadual, envolta em procedimentos de fiscalização como este desferido no seu estabelecimento, ressente-se, no fito de proceder a uma análise precisa e condizente com os fatos efetivamente ocorridos e a sistemática legal posta.

Alega que, primeiramente, consistia de levantar e enquadrar devidamente as operações em que, efetivamente, teria protagonizado e, assim de forma inequívoca, fazer a demonstração dos fatos tais, como a aquisição de bens que, através das notas indigitadas certificassem que precedera ao necessário ingresso, com devida comprovação de recebimento dos produtos, sem registro contábil de sua entrada, inobstante veementemente pugna pelo não reconhecimento da sua procedência e destinação.

Afirma que da singela leitura dos documentos que serviram para ilustrar as atividades fiscalizadas, que originaram a cobrança do crédito tributário em lide, nenhuma das mercadorias acobertadas por tais notas fiscais ingressaram no seu estabelecimento no período fiscalizado.

Assevera que inexistem nos autos quaisquer elementos de prova que indique a efetiva entrada no estabelecimento de mercadorias sem o respectivo respaldo legal e formal, ou seja, notas fiscais devidamente escrituradas, nada obstante as empresas emitentes dos documentos fiscais relacionados sejam seus habituais fornecedores.

Aduz que esta incerteza que reveste a autuação deverá ser demonstrada através de perícia, que requer com respaldo no art. 49, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, além de restar evidenciada, com documentos que juntará, na oportunidade processual própria, que não adquiriu as mercadorias constantes das notas fiscais que constam do demonstrativo fiscal.

Continuando, diz que mesmo se admitida fosse a hipótese de ter adquirido as mercadorias, os valores contabilizados para fixar as operações de entradas, não poderiam servir como base de cálculo do imposto, pois ali estão englobadas as vendas de produtos isentos, não tributados e como dito anteriormente, a maioria tributada através da antecipação tributária ou mesmo mercadorias devolvidas a fornecedores, tudo isso desconsiderado pelo autuante.

Argui que a acusação fiscal constante do Auto de Infração padece de vícios insanáveis, que o torna completamente imprestável para o fim que se destina.

Assegura que afirmativa supra será facilmente comprovada através de simples exame das peças a serem acostadas à presente defesa, quando ficará demonstrado, oportunamente, pela juntada dos elementos de prova, a total improcedência do lançamento.

Finaliza requerendo a improcedência do Auto de Infração. Requer e protesta ainda, pela produção dos meios de prova em direito permitidos, inclusive pericial e revisão por fiscal estranho ao feito, juntada de demonstrativo e documentos que deverão comprovar o quanto consiste a defesa apresentada.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 276 a 284) registrando inicialmente que o autuado reconheceu integralmente as infrações 01, 03 e 09, inclusive informando que recolherá o valor do débito reconhecido.

No que tange à infração 02, obseva que a multa imposta está em consonância com a legislação vigente e confere com a natureza da infração cometida, ou seja, deriva de infração por descumprimento de obrigação acessória, prevista nos arts. 686 e 708-B do Regulamento do ICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.2.84/97. Reproduz o art. 708-B e seus §§ 5º e 5º-A.

Esclarece que com base nos dispositivos acima referidos o autuado fora intimado a apresentar e corrigir os arquivos magnéticos no dia 12/07/2011, conforme fls. 29 e 30 dos autos, tendo em vista inconsistências apresentadas nos relatórios SAFIS, fls. 31 a 35. Acrescenta que após as correções

efetuadas, ainda assim, persistiram as diferenças apontadas no relatório anexo às fls. 28. Salienta que nessa situação, a legislação determina que a apresentação dos citados arquivos com omissão de operações de entradas e saídas, ou neles informados com dados divergentes, deverá ser aplicada uma penalidade de 5% do valor das entradas e saídas de mercadorias, limitados a 1% do total das saídas ou das entradas de mercadorias, o que for maior, em cada período de apuração. Diz que foi justamente o que fora feito e cobrado, conforme fls. 27 e 28. Afirma que é descabida a pretensão do autuado, para que seja aplicada uma penalidade mais branda, por não ter amparo regulamentar que permita tal substituição. Quanto à argumentação defensiva de que a multa tem caráter de “tributo com efeito de confisco”, informa que a seara administrativa não é competente para discutir a matéria e, nesse sentido, se abstém de ponderar a respeito.

Quanto à infração 04, diz que o autuado novamente não se conforma com a imposição da penalidade e requer a sua desclassificação e transformação em outra menos gravosa, contudo, há de se convir, que nesse caso o autuado está sendo apenado pelo fato de não recolher a “Antecipação Parcial do ICMS” quando deveria, muita embora tenha registrado as operações de entrada e efetuada a tributação do imposto normal quando da saída.

Diz que o texto da norma é claro e o fato de o autuado ter agido dolosamente ou não é irrelevante para caracterização da infração, portanto, não fazendo jus a desqualificação dessa infração, do mesmo modo, também, a sua substituição por outra menos onerosa, conforme pretendido pelo autuado.

No que diz respeito a infração 05, em que o autuado diverge quanto a responsabilidade tributária pelo recolhimento do ICMS por antecipação, ressalta que a legislação quando redireciona a responsabilidade passiva pelo lançamento e o pagamento do tributo ao remetente das mercadorias, condiciona que este esteja inscrito como Contribuinte Substituto no Cadastro de Contribuinte do ICMS/BA.

Afirma que este não é o caso do remetente, pois além de não atender a exigência regulamentar, apesar de ter feito a retenção do imposto nos documentos fiscais, fls. 41 a 49, tais documentos não estão acompanhados dos respectivos comprovantes de pagamento (GNRE). Além disso, não constam nos sistemas da Secretaria de Fazenda, fls. 285 a 290, os recolhimentos correspondentes a tais documentos, o que significa dizer que os mesmos não foram quitados. Transcreve o artigo 377 e seus §§ 1º e 2º, do RICMS/BA. Reproduz ainda o art. 125, do mesmo RICMS, para reportar-se sobre o momento do recolhimento do ICMS devido por antecipação.

Frisa que se depreende da leitura do referido dispositivo regulamentar, que o próprio autuado poderia ter recolhido o imposto no momento da entrada das mercadorias neste Estado, ou até o dia 25 do mês subsequente da entrada das referidas mercadorias no estabelecimento, desde que para isso, fossem atendidas as condições impostas nos incisos I a IV do § 7º, supracitado.

Afirma que desse modo, não merece amparo, o requerimento de improcedência desta infração, haja vista que o imposto não foi pago nem pelo remetente nem pelo autuado, conforme faculta a legislação.

Relativamente à infração 06, diz que o autuado incorre em equívoco totalmente ao manifestar o entendimento de que não lhe compete verificar a situação cadastral dos seus fornecedores. Observa que o art. 181, do RICMS/BA, não deixa dúvidas quanto a obrigação do contribuinte de certificar-se da situação cadastral com quem ele comercializa, sob pena de sofrer as consequências, caso opere com contribuintes inaptos. Reproduz, nesse sentido, o art. 181 do RICMS/BA. Sustenta que não faz o menor sentido a interpretação do autuado, haja vista que o dispositivo regulamentar acima referido é claro e evidente. Aduz que a verificação da situação cadastral do contribuinte pode ser feita, conforme estatuído nos artigos 178 e 179, do mesmo RICMS/BA, cuja redação reproduz.

Diz que a falta de observância dos preceitos legais acima reportados derivou na escrituração de créditos de ICMS, destacados em documentos fiscais inidôneos, haja vista que os emitentes, à época, estavam inaptos no Cadastro de Contribuintes do ICMS/BA, conforme fls. 50 a 75 dos autos.

Salienta que o inciso VII do artigo 209 do Regulamento do ICMS/BA, é categórico ao tratar do aspecto da inidoneidade de documentos fiscais, conforme redação que transcreve.

Conclui que violado o dispositivo acima, o contribuinte que dolosamente, ou não, se creditar de ICMS destacados em documentos fiscais emitidos por contribuintes nessa condição, estará sujeito as cominações corretamente apontadas neste item da autuação.

No respeitante às infrações 07 e 08, registra que o autuado nega veementemente a aquisição das mercadorias constantes em todas as notas fiscais objeto destes itens da autuação, sem ao menos observar que uma delas foi emitida por ele mesmo, conforme consta à fl. 93 dos autos.

Quanto às demais notas fiscais, informa que o conhecimento dessas operações não foi obtido fortuitamente, haja vista que se chegou à conclusão de que tais operações não foram registradas, após o confronto das notas fiscais informadas por terceiros (fornecedores) constantes nos sistemas SINTEGRA, NF-e e CFAMT com as notas fiscais escrituradas no livro Registro de Entradas do autuado. Acrescenta que, em seguida, de posse dessas informações, foi solicitado, por ofício, aos emitentes que enviassem cópias desses documentos e a confirmação das operações realizadas (circularização), conforme fls. 291 a 434, os quais foram parcialmente atendidos, visto que nem todos responderam à solicitação, fls. 314 a 343.

Salienta que são essas as provas que atestam a realização das aludidas operações entre os emitentes das notas fiscais e o autuado, sendo bastante suficientes para comprovar as operações omitidas nos livros fiscais do autuado.

Ressalta que apesar de serem provas indiciárias, isto é, aquelas que não demonstram diretamente um fato, mas, vistas em conjunto e analisadas sob o prisma da lógica dedutiva, fazem crer que o tal fato ocorreu.

Frisa que é bem verdade que nem todos os fornecedores confirmaram a entrega das mercadorias mediante apresentação dos comprovantes de entregas assinados pelo recebedor, uns alegando que não exige do cliente, outros não tem mais porque não arquiva por muito tempo, entretanto, todos admitiram que efetuaram vendas de mercadorias para o autuado, a partir do momento que atenderam as solicitações dos ofícios ao invés de negá-las, consoante se pode observar às fls. 344 a 434. Diz que isto, por si só, ratifica a existência e a realidade das operações realizadas pelo autuado na condição de destinatário dessas mercadorias, cabendo a este de forma contundente e fundamentada comprovar a não realização, e não simplesmente negá-las, de forma evasiva e indistintamente.

Com relação à argumentação defensiva de que os “valores contabilizados para fixar as operações”, “não poderem servir como base de cálculo do imposto”, registra que o autuado apenas demonstra seu desconhecimento total do que se está exigindo nessas infrações, tendo em vista que aqueles valores não estão servindo de base de cálculo para cobrança de imposto, mas sim como base para apuração e cobrança da multa por descumprimento de obrigação acessória. Ou seja, uma multa de 10% sobre o valor das mercadorias tributáveis e outra de 1% sobre o valor das mercadorias não tributáveis, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal.

Frisa que no levantamento fiscal foram tomados os devidos cuidados para distinguir as operações tributadas e não tributadas, bem como, excluir as operações cujas mercadorias foram devolvidas aos fornecedores, conforme fls. 291 a 313 dos autos, razão pela qual é descabida a afirmação do autuado de que no levantamento fiscal computou mercadorias devolvidas. Observa que o autuado alega, contudo não indica tais ocorrências no levantamento fiscal.

Reitera que nestas infrações não está cobrando imposto de mercadorias isentas ou não tributáveis, conforme entende erroneamente o autuado, nem tampouco imposto ou multa de notas fiscais cujas mercadorias foram devolvidas aos remetentes.

Finaliza mantendo integralmente o Auto de Infração.

Constam as fls. 439 a 441, extratos do SIGAT – Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária referentes ao pagamento parcelado do valor do débito reconhecido correspondente às infrações 01, 03 e 09.

#### VOTO

Verso o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de nove infrações à legislação do ICMS, dentre as quais o autuado reconheceu as infrações 01, 03 e 09, inclusive efetuando o pagamento parcelado do débito, conforme comprovante acostados aos autos às fls. 439 a 441 e impugnou as infrações 02, 04, 05, 06, 07 e 08.

De início, cabe-me observar que o lançamento de ofício em exame foi realizado em conformidade com as determinações do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.699/99, especialmente o seu art. 39, inexistindo qualquer vício ou falha capaz de inquiná-lo de nulidade, portanto, inocorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art. 18, do mesmo Diploma regulamentar processual administrativo.

No mérito, relativamente à infração 02, verifico que o autuado admite ter incorrido na irregularidade apontada, dizendo que decorreu de erro material quando do preenchimento do arquivo magnético, cuja conduta não se pautou na obtenção de vantagem indevida em desfavor do Erário.

Em verdade, apresenta o seu inconformismo quanto ao percentual da multa de 5%, aplicado sobre o mesmo valor de base de cálculo do imposto, afirmando que é absurdo, ilegal e confiscatório. Diz que caso seja mantida a autuação, mesmo diante das razões apresentadas, que seja aplicada apenas a multa prevista no art. 42, já indicada na Lei nº 7.014/96, por se tratar de mero descumprimento de obrigação acessória, desclassificando a penalidade imposta, para fixação de outra mais branda, com observância do princípio da razoabilidade e proporcionalidade.

Noto também que a autuante contesta a argumentação defensiva, consignando que a apresentação dos arquivos com omissão de operações de entradas e saídas, ou neles informados com dados divergentes, deverá ser aplicada uma penalidade de 5% do valor das entradas e saídas de mercadorias, limitados a 1% do total das saídas ou das entradas de mercadorias, o que for maior, em cada período de apuração, o que foi justamente que fez, conforme consta às fls. 27 e 28.

Constatou que agiu acertadamente o autuante quando imputou ao contribuinte a irregularidade apontada neste item da autuação, haja vista que em conformidade com as disposições do RICMS/BA (arts. 686 e 708-B), por ter o contribuinte incorrido em descumprimento de obrigação acessória, no caso, ter fornecido arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, requeridos mediante intimação, com omissão de operações ou prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período.

Quanto à multa, constato que também foi apontada corretamente pelo autuante, não merecendo qualquer reparo, haja vista que prevista no art. 42, XIII-A, “i”, do mesmo RICMS/BA, falecendo a este órgão julgador competência para apreciar a argumentação sobre o seu caráter confiscatório.

Diante disso, este item da autuação é subsistente.

Com relação à infração 04, noto que o autuado também admite ter incorrido na irregularidade apontada, dizendo que a penalidade fixa exigida, decorre da omissão de recolhimento de obrigação tributária não adimplida por antecipação, mas que fora integralmente quitada posteriormente, não trazendo a sua conduta qualquer prejuízo para o Erário, uma vez que, como o próprio autuante informa, a operação foi devidamente registrada na escrita fiscal e o imposto decorrente pago quando da revenda dos produtos.

Na realidade, pretende o autuado que a penalidade apontada no Auto de Infração seja desclassificada por este órgão julgador, por não ter agido dolosamente em desfavor do Fisco, aplicando-se a multa, se for o caso, de modo razoável e proporcional, reduzindo-se para a menor penalidade prevista em Lei.

No caso desta infração, também não há o que se discutir, haja vista que o próprio autuado reconheceu o cometimento da ilicitude apontada. Na realidade, pretende apenas que seja reduzida a multa imposta, pretensão esta com a qual não acolho, pois restou comprovado o cometimento da infração com o não recolhimento tempestivo do imposto na forma regulamentar.

Desse modo, este item da autuação é subsistente.

Relativamente à infração 05, observo que diz respeito à falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias (biscoitos) provenientes de outras unidades da Federação relacionadas no art. 353, II, 11.4, do RICMS/BA.

Inicialmente, cabe registrar a existência do Protocolo ICMS 50/05 – que dispõe sobre substituição tributária nas operações interestaduais com massas alimentícias, biscoitos, bolachas, bolos, pães, e outros derivados da farinha de trigo - celebrado entre os Estados de Alagoas, Amapá, Bahia, Ceará, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte e Sergipe, cuja cláusula primeira dispõe que nas operações interestaduais com biscoitos derivados da farinha de trigo ou de suas misturas, classificados nas respectivas posições da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH, fica atribuída ao estabelecimento industrial a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subsequentes saída.

No presente caso, o remetente das mercadorias (biscoitos) está localizado no Estado da Paraíba – signatário do Protocolo ICMS 50/05 – situação na qual está alcançado pela responsabilidade de retenção e recolhimento do ICMS, referente às operações subsequentes de saída.

Nota que apesar de ter efetuado a retenção do ICMS na condição de responsável por substituição tributária, o autuado, por não estar inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia, deveria efetuar a retenção e o consequente pagamento do ICMS, mediante Guia Nacional de Recolhimento – GNRE, conforme previsto no §2º do art. 377 do RICMS/BA/97, o que não fez.

Nessa situação, incorreu em infração cuja exigência fiscal deveria ter recaído sobre ele – remetente – e não sobre o destinatário, conforme a autuação.

Isso porque, nos termos da legislação vigente à época dos fatos, nas aquisições, de outra unidade da Federação, de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação em virtude de convênio ou protocolo, não tendo sido feita a retenção do imposto pelo remetente e não sendo possível, por qualquer motivo, a sua cobrança do sujeito passivo por substituição, a exigência fiscal somente poderia recair sobre o adquirente por responsabilidade supletiva, isto é, após esgotadas todas as possibilidades de cobrança junto ao remetente, mesmo assim de forma espontânea, inicialmente.

Na realidade, a responsabilidade solidária atribuída ao contribuinte destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, em virtude de convênio ou protocolo, oriundas de outra unidade da Federação, quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário, somente passou a produzir efeitos a partir de 31/03/10, com o advento do inciso XV do art. 6º da Lei nº 7.014/96, acrescentado ao referido artigo pela Lei nº 11.899, de 30/03/10, DOE de 31/03/10.

Desse modo, em face da responsabilidade supletiva do destinatário – autuado - somente ficar caracterizada após esgotadas todas as possibilidades de exigência do imposto junto ao remetente, este sim responsável pela retenção e recolhimento do imposto, na condição de sujeito passivo por substituição, não há como subsistir este item da autuação. Infração insubstancial.

Com relação à infração 06, o autuado rechaça a autuação afirmando que não lhe compete verificar a regularidade dos fornecedores, pois foram observadas todas as regras de segurança que revestiram as operações, em especial a idoneidade mercantil das empresas.

Certamente labora em equívoco o impugnante quando sustenta tal argumentação, haja vista que dentre as obrigações do sujeito passivo estão as decorrentes da legislação tributária, tendo por objeto as prestações, positivas ou negativas, impondo-lhe a prática de ato ou a abstenção de fato que não configure obrigação principal, estabelecidas no interesse da arrecadação ou da fiscalização do tributo (art. 141 do RICMS/BA).

Dispõe o art. 142 do RICMS/BA, que além das obrigações previstas na legislação, relativas à inscrição, emissão de documentos, escrituração das operações e prestações, fornecimento de informações periódicas e outras, constitui obrigação do contribuinte, exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição do extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE).

Portanto, considerando que os emitentes das notas fiscais se encontravam em situação cadastral irregular, indubitavelmente, o creditamento realizado pelo autuado é indevido, pois fundamentado em documentos considerados inidôneos, na forma do art. 209, VII, do RICMS/BA.

Dessa forma, esta infração é subsistente.

Quanto às infrações 07 e 08, que cuidam, respectivamente, de entradas de mercadorias sem o devido registro na escrita fiscal e entradas de mercadorias não tributadas sem o devido registro na escrita fiscal, constato que o levantamento levado a efeito pela Fiscalização arrolou notas fiscais obtidas através do sistema CFAMT, do SINTEGRA e Notas Fiscais eletrônicas –NF-e.

Observo que na informação fiscal o autuante esclareceu que concluiu que as operações não foram registradas, após o confronto das notas fiscais informadas por terceiros (fornecedores) constantes nos sistemas SINTEGRA, NF-e e CFAMT com as notas fiscais escrituradas no livro Registro de Entradas do autuado. Esclareceu ainda que de posse dessas informações, solicitou, por ofício, aos emitentes que enviassem cópias desses documentos e a confirmação das operações realizadas (circularização), conforme fls. 291 a 434, os quais foram parcialmente atendidos, visto que nem todos responderam à solicitação, fls. 314 a 343.

Noto que o autuado foi cientificado sobre a informação fiscal e dos novos documentos acostados aos autos, contudo não se manifestou. Certamente que o seu pedido de perícia/diligência resta prejudicado, haja vista que não apresentou qualquer elemento que pudesse provocar a sua realização. Indefiro, portanto, o pedido, com fulcro no art. 147, I, II, do RPAF/99.

No caso destas infrações, cabe registrar que o entendimento pacificado neste CONSEF tem sido no sentido de que as notas fiscais obtidas através do sistema CFAMT, por si só, comprovam o trânsito das mercadorias, cabendo ao contribuinte comprovar mediante elementos hábeis de prova que não as recebeu. Portanto, quanto às notas fiscais obtidas através do CFAMT a exigência prevalece.

Entretanto, no que diz respeito às notas fiscais do SINTEGRA, o entendimento deste Conselho de Fazenda é no sentido de que cabe ao Fisco comprovar, mediante elementos hábeis de prova, a efetiva entrada das mercadorias no estabelecimento do destinatário, a exemplo de comprovantes de entregas assinados pelo recebedor, comprovante de pagamento da venda, etc.

Assim sendo, com relação às notas fiscais do SINTEGRA, constato que o autuante comprovou parcialmente, mediante a circularização das notas fiscais com os fornecedores, fls. 291 a 434, que o autuado, de fato, recebeu as mercadorias, razão pela qual somente sobre estas notas fiscais que restaram comprovadas cabe a imposição das multas apontadas nestas infrações.

Relevante registrar que nas infrações 07 e 08 não está sendo exigido imposto (ICMS), mas sim aplicadas multas por descumprimento de obrigação acessória, correspondentes ao percentual de 10% e 1%, respectivamente, do valor comercial das mercadorias tributadas e não tributadas.

Desse modo, considerando apenas as notas fiscais arroladas na autuação obtidas através do sistema CFAMT, as notas fiscais eletrônicas, assim como as notas fiscais coletadas mediante o sistema

SINTEGRA cujas operações restaram comprovadas, o valor do débito referente à infração 07 passa para R\$4.862,79, e da infração 08 para R\$815,40.

No caso da infração 07, a exigência fiscal atinente aos meses de junho, julho, setembro, outubro e novembro de 2008, fevereiro, março e julho de 2009, desaparecem, tendo em vista que dizem respeito a notas fiscais obtidas através do SINTEGRA cujas operações não restaram comprovadas.

Após os devidos ajustes permanecem as exigências referentes aos meses de janeiro, fevereiro, maio e dezembro de 2008, abril, junho, agosto a dezembro de 2009, em razão de se referirem a notas fiscais do CFAMT, notas fiscais eletrônicas, e notas fiscais do SINTEGRA cujas operações restaram comprovadas, ficando o demonstrativo de débito desta infração com a seguinte conformação:

#### **Infração 07**

Data de Ocorrência	Multa de 10% (R\$)
31/01/2008	213,52
28/02/2008	72,30
31/05/2008	2.086,21
31/12/2008	45,52
30/04/2009	41,70
30/06/2009	55,18
31/08/2009	10,10
30/09/2009	199,85
31/10/2009	408,41
30/11/2009	129,81
31/12/2009	1.600,19
<b>TOTAL</b>	<b>4.862,79</b>

Já com relação à infração 08, as exigências referentes aos meses de abril, junho e julho de 2008 e junho de 2009, desaparecem, tendo em vista que dizem respeito a notas fiscais obtidas através do SINTEGRA cujas operações não restaram comprovadas. Permanecem, com os devidos ajustes, as exigências referentes aos meses de janeiro, maio, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2008, janeiro, abril, julho, agosto a dezembro de 2009, em razão de se referirem a notas fiscais do CFAMT, notas fiscais eletrônicas, e notas fiscais do SINTEGRA cujas operações restaram comprovadas, ficando o demonstrativo de débito desta infração com a seguinte conformação:

#### **Infração 08**

Data de Ocorrência	Multa de 1% (R\$)
31/01/2008	66,16
31/05/2008	14,85
31/08/2008	8,56
30/09/2008	41,67
30/11/2008	106,13
31/12/2008	77,01
31/01/2009	120,72

30/04/2009	5,52
31/07/2009	6,72
31/08/2009	63,15
30/09/2009	9,85
30/10/2009	79,62
30/11/2009	176,40
31/12/2009	39,04
TOTAL	815,40

Dante do exposto, as infrações 01, 02, 03, 04 e 06 são subsistentes, as infrações 07 e 08 parcialmente subsistentes e a infração 05 insubsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o pagamento referente ao valor do débito reconhecido.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298938.0601/12-5, lavrado contra **CHAMA SUPERMERCADO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$13.494,85**, acrescido das multas de 60% sobre R\$2.830,15 e de 100% sobre R\$10.664,70, previstas no art. 42, II, “f”, IV, “j” e VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$10.219,61**, previstas no art. 42, II, “d”, IX, XI, XIII-A, “i”, XVIII, “c”, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05, cabendo homologação do pagamento efetuado.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de maio de 2013.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR