

PROCESSO - A I Nº 279694.0301/11-3
RECORRENTE - VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0333-02/11
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 09/06/2014

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0142-12/14

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERNAS. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. Ficou demonstrado que cabe ao sujeito passivo, quanto as mercadorias adquiridas ou transferidas a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto na operação subsequente para os contribuintes localizados neste estado. Infração mantida 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Mercadorias saídas cujo imposto o autuado considerou haver encerramento da etapa de tributação, contudo lhe cabe a condição se substituto tributário, devendo efetuar o pagamento do imposto devido nas operações próprias. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. Não coube a alegação de que houve um “Arbitramento por Presunção”. A infração sob análise, resulta de uma presunção legal prevista pelo, IV, § 4º do art. 4º da Lei 7014/96. As presunções se dividem em absolutas, que não admitem prova contrária, ou as relativas, consideradas verdadeiras até prova em contrário. A infração trata de presunção legal relativa, cabendo ao impugnante o ônus da prova, trazendo aos autos os elementos necessários que se oponham aos fatos presumidos, o que efetivamente não ocorreu. Infração não elidida. Não acolhidas às arguições de decadência e o pedido de perícia. Recurso NÃO PROVIDO. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face da Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 30/06/2011, onde exigiu ICMS e multa no valor histórico de R\$ 290.267,83, em razão do cometimento das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 01 – Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Total da Infração: R\$67.565,69, (período de janeiro de 2006 a dezembro de 2007). Multa de 60%;

INFRAÇÃO 02 – Deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas. Total da Infração: R\$148.361,72, (período de outubro de 2006 a

dezembro de 2007). Multa de 60%;

INFRAÇÃO 03 - Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Total da Infração: R\$74.340,42, (período de 01 de janeiro de 2007 a 31 de dezembro de 2007). Multa de 70%.

Foram apresentadas Defesa administrativa tempestiva, às fls. 88 a 107, impugnando as acusações e alegando decadência de parte das ocorrências, com o pedido da improcedência do Auto de Infração, bem como Informação Fiscal às fls. 135 a 139, repelindo as argumentações recursais e atestando a total procedência do Auto de Infração.

Regularmente instruído, o processo foi a julgamento pela 2ª JJF, que decidiu, por unanimidade, pela procedência da exigência fiscal, com base nas considerações a seguir transcritas, *in verbis*:

"VOTO"

O presente lançamento de ofício, ora impugnando, traz a exigência de 03 infrações, por descumprimento de obrigação principal, conforme já relatadas, hora resumidamente reproduzidas: Infração 01 –deixou de proceder com a retenção do ICMS e o consequente recolhimento na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a operações internas subsequentes nas vendas realizadas pelos contribuintes inscritos neste estado; Infração 02 – deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas, referentes a operações internas e interestaduais; Infração 03 falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado.

No que diz respeito à solicitação de Perícia Contábil para que sejam respondidas sete perguntas, cabe consignar que em relação aos produtos que originaram as operações já constam dos demonstrativos constando referência às notas fiscais neles indicadas; para o regime de tributação ficou evidenciado, na análise do mérito, em todas as infrações, as operações que deveriam ocorrer com substituição tributária, as que deveriam não ocorrer com substituição tributária, apesar de enquadradas nesse regime, bem como as saídas que ocorreram sem atenção ao aludido regime, cabendo para o caso das presunções, constantes da infração 03 a aplicação da proporcionalidade que excluiu a exigência sobre as mercadorias cuja etapa de tributação foi encerrada, as isentas e as não tributadas, observando que foram indicadas as mercadorias alvo das omissões de entradas constantes dos demonstrativos do aludido levantamento. Quanto à possibilidade das mercadorias já terem sido tributadas, cabe o ônus da prova ao autuado, não havendo arbitramento, conforme alinhado na análise do mérito, bem como o preço médio das mercadorias foram calculados na forma prevista pela portaria 445/98, devidamente demonstrado nas planilhas entregues ao autuado.

Com fulcro no art. 147, inciso I, "a" e inciso II "a" e "b" do RPAF/99, indefiro a solicitação de diligência e perícia ou revisão fiscal, pois os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a serem produzidas, além do mais o autuado não cumpre o que determina o Artigo 145 do RPAF, pois não juntou à sua defesa qualquer prova de suas alegações, tais como documentos, levantamentos e demonstrativos que justificasse a solicitação da aludida Perícia Contábil.

Cabe, liminarmente, enfrentar a preliminar de mérito argüida pelo impugnante, relativa alegação de decadência, observando que fatos geradores ocorridos a partir de outubro de 2006 e o lançamento de ofício ocorreu em junho de 2011. Assim, ainda que prevalecesse o entendimento do autuado quanto a instituto da decadência relativo ao ICMS, o período alvo da presente exigência, realmente não seria alcançado.

De qualquer forma cabe alinhar que essa questão é deveras remansosa nesse Contencioso Administrativo, alvo de inúmeros acórdãos, em que reiteradamente é majoritariamente decidida sob o mesmo enfoque hermenêutico a exemplo dos Acórdãos CJF nos 0113/12-05, 0102/12-05, 0004-11/06 e 0009-12/08.

O Código Tributário Nacional permitiu que, através de lei, o ente federativo respectivo possa estipular uma outra contagem de prazo para aplicação dos efeitos decadenciais, conforme alinhado no §4º do art. 150.

A legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento e, por isso, não é acatada a alegação referente à determinação do art. 150, § 4º, do CTN, que prevê: "se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador".

O disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que em sua essência transcreve o art.

173, I do CTN, estabelece como prazo de decadência 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, os fatos geradores ocorridos no exercício de 2006 só seriam atingidos pela decadência a partir de primeiro de janeiro de 2012 e as medidas preparatórias para o lançamento, bem como a ciência do Auto de Infração ocorreram ainda no exercício de 2011, em 30/06/2011, não havendo, portanto, a extinção do direito da fazenda pública de exigir o crédito tributário, relativo aos fatos geradores do exercício de 2006.

Quanto à questão nuclear do mérito da infração 01, o autuado alega não ter feito a retenção do ICMS por já haver recebido as mercadorias com a retenção realizada pelo seu fornecedor. A informação fiscal esclarece que o autuado é filial atacadista de indústria e 89% de suas vendas refere-se a cimento e o cimento comum é, na sua totalidade, recebido em transferência da matriz industrial localizada no estado de Sergipe em sacos de 50 kg e 25 kg, e na sua entrada não ocorre a retenção em obediência ao caput do Art. 355 do RICMS, sendo que a retenção obrigatoriamente deve ser efetuada quando a filial em tela, o sujeito passivo, efetivar a revenda, conforme inciso I do supracitado Artigo 355 do RICMS/BA. Não há o que retocar quanto ao esse entendimento alinhado pelo autuante.

Quanto ao cimento branco (CPB 40; ESTRUTURAL) no período fiscalizado aduz que foi adquirido de Minas Gerais da empresa Camargo Corrêa Cimentos S.A., com o ICMS Substituição Tributária, conforme Notas Fiscais às folhas 111 a 123. Efetivamente as folhas 124 e 125 anexadas pelo autuado referindo-se a notas fiscais de rejunte diversos, que não foram objeto dessa infração.

Ao adquirir mercadoria com o imposto retido através do regime de substituição tributária, relativo à mesma mercadoria que lhe enquadre na condição de substituto tributário o contribuinte deve utilizar como crédito fiscal, tanto o ICMS da operação normal como o imposto retido ou antecipado, obrigando-se a efetuar a retenção do imposto nas operações internas subsequentes com aquelas mercadorias, observando-se, quanto à margem de valor adicionado (MVA), o disposto no inciso I do artigo anterior e no § 1º do art. 372. Assim, ao se enquadrar o sujeito passivo no Inciso I do Art. 355 do RICMS, está obrigada também a cumprir o § 2º do Art. 356.

Ficou demonstrado que a maioria das Notas Fiscais a que se refere essa infração, conforme demonstrativos analíticos, às folhas 27 a 58, referem-se a cimento Poty de 25 kg e Cimento Poty de 50 kg, adquiridos exclusivamente por transferência da matriz e, claro, corretamente sem a retenção do ICMS, cabendo ao sujeito passivo, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto na operação subsequente para os contribuintes localizados neste estado.

A infração 01, por conseguinte, deve ser mantida.

No que se refere à infração 02, realmente, conformem alude o autuante, essa infração está relacionada à infração 02, posto que, o mesmo entendimento que levou o autuado a não efetuar a antecipação do ICMS na infração 01, levou a mesma a não destacar e recolher o ICMS referente à operação normal. Conforme o já alinhado § 2º do artigo 356 o sujeito passivo deveria se creditar das duas parcelas (ICMS normal e o ICMS Substituído), quanto as mercadorias acima referidas, adquiridas com o imposto retido através do regime de substituição tributária, cabendo na operação subsequente destacar o imposto normal, lançando a débito o ICMS e o antecipado nas saídas subsequentes desses produtos. Assim, o autuado efetuou a saída das mercadorias em questão sem a tributação do imposto devido por antecipação e o imposto normal, razão pela qual o autuante está a exigir o imposto normal, visto que as mercadorias tiveram as saídas como se encerrada estivesse a etapa de tributação.

Em relação à infração 03, cabe consignar o imposto ora exigido foi apurado mediante Levantamento Quantitativo Por Espécie de Mercadorias, na forma prevista pela Portaria 445/98, onde foi identificada a omissão de entradas, conforme demonstrativos anexados ao Auto de Infração (fl.85 e planilhas contida em CD anexo à fl. 25, cuja cópia foi entregue ao contribuinte), como também pelas cópias do Livro Registro de Inventário contendo os estoques finais do Exercício de 2006 e 2007 (fls. 16 a 19).

Verifico que na apuração do valor da Base de Cálculo foi apurada conforme disposto no Artigo 60, Inciso II, alínea "b" do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 e na Portaria 445/98. Na apuração do valor da Base de Cálculo da Infração foi aplicado também o disposto na Instrução Normativa nº 56/2007 o Cálculo da Proporcionalidade.

Não cabe a alegação de que houve um "Arbitramento por Presunção". Estamos, na infração sob análise, tratando de uma presunção, prevista pelo, IV, § 4º do art. 4º da Lei 7014/96. As presunções se dividem em absolutas, que não admitem prova contrária, ou as relativas, consideradas verdadeiras até prova em contrário. Portanto, estamos diante de uma presunção legal relativa, prevista pelo §4º do art. 4º da Lei 7014/96, cabendo ao impugnante o ônus da prova, trazendo aos autos os elementos necessários que se oponham aos fatos presumidos, o que efetivamente não ocorreu.

Considero procedente a infração 03.

A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Considero pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, 7º edição, à fl. 519. Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omisso que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.

Não há, por conseguinte, o que se falar da violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, pois, além de serem, no presente caso, corolários do princípio do não confisco, já analisado, não encontram amparo fático, na medida em que a multa aplicada é adequadamente modulada para o desestímulo ao descumprimento das obrigações tributárias ora apuradas. Quanto ao pleito da sua redução, não cabe competência a essa unidade fracionário do CONSEF e sim a Câmara Superior na forma do art. 159 e 169 do RPAF/BA.

É importante lembrar que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, no presente caso àqueles relativos à aplicação das aludidas multas, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA, bem como as decisões dos Tribunais apontados pelo autuando não vinculam os atos administrativos dessa unidade federativa.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão proferida pela Primeira Instância, o Contribuinte apresenta Recurso Voluntário (fls. 160 a 182), onde alega que a Decisão recorrida merece ser reformada.

Após fazer breve síntese dos fatos ocorridos no PAF, alega, em sede de preliminar, a violação da ampla defesa, em face do indeferimento do pedido de produção de prova pericial “*a fim de esclarecer algumas questões de ordem fática, votadas a confirmar a veracidade do que fora aduzido em sua defesa*”.

Adiante, passa a defender a ocorrência da decadência em relação aos débitos anteriores a 05.07.2006, data de sua intimação.

Passa a discorrer sobre o mérito.

No que tange a infração 1, diz que a fiscalização lastreou-se na pretensa violação ao Protocolo ICMS 11/85 e no art. 353, do RICMS-BA/97, os quais, segundo entendeu a autoridade autuante, imporiam à Recorrente a legitimidade passiva indireta – por substituição – quanto ao recolhimento do ICMS incidente sobre toda a cadeia de circulação de mercadorias. Alega que não há que se falar em atribuição a empresa pela responsabilidade por substituição no caso em epígrafe, pois os fundamentos para tal conclusão são extraídos do próprio Protocolo ICMS 11/85 e do art. 356, do RICMS-BA.

Após discorrer acerca da responsabilidade tributária ‘para frente’, citando o art. 150,§7º da CF, assevera que no caso em epígrafe, os produtos discriminados na relação de notas fiscais que embasam a autuação já foram adquiridos com o recolhimento do ICMS-ST pelos alienantes originários das mercadorias.

Destaca que grande parte das operações autuadas refere-se à revenda de cimento branco e, neste caso, o ICMS-ST já foi recolhido no início da cadeia pelo produtor, por força da Cláusula Primeira do Protocolo ICMS 11/85, que transcreve. Fala que da análise da lista de notas fiscais acostadas aos autos, resta comprovado que grande das mercadorias é para revenda. Argumenta que em casos como tais, além do Protocolo ICMS 11/85, também o RICMS-BA, afasta a possibilidade de nova exigência do ICMS-ST, conforme se afere de seus artigos 356, e 353 que transcreve.

Propala que é a própria legislação local de regência determina que uma vez antecipado o ICMS devido, as operações internas subsequentes ficam desoneradas. Neste diapasão, considera que, tendo em vista que o tributo cobrado já fora pago na origem, não há que se falar em nova tributação em desfavor do recorrente, devendo o respectivo crédito ser desconstituído.

Em seguida, passa a combater a infração 2.

Alega que não houve a mencionada infração, aduzindo que a irregularidade pode ser afastada por meio de análise do Livro de Registro de Apuração do ICMS, uma vez que este revelaria “*não ter havido qualquer ‘operação tributável como não tributável’*”. Por este motivo, clama pela realização de perícia contábil, asseverando ser necessária uma revisão do lançamento quanto a este aspecto, mediante análise da escrita fiscal competente que comprova a regularidade das operações do recorrente.

Em relação à infração 03, diz que rechaça o ***arbitramento por presunção***, trazendo em seu amparo a doutrina de José Eduardo Soares de Melo, Roque Antonio Carrazza, Alberto Xavier, Paulo de Barros Carvalho consignando o entendimento que o ICMS só pode ser exigido diante da efetiva ocorrência do fato gerador, cabendo 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 art. 142, do CTN, sendo completamente desarrazoados exigir-se que o contribuinte faça prova de fato negativo, como, em seu entendimento, bem pondera Paulo de Barros Carvalho, passando a transcrever trechos de sua doutrina, bem como de Susy Gomes Hoffmann.

Anota que o arbitramento é uma providência instrutória que está submetida aos princípios da ampla defesa e do contraditório, pois no caso de o contribuinte não aceitar a avaliação administrativa fica sempre ressalvada uma “avaliação contraditória, administrativa ou judicial”, a ser exercida, inclusive, posteriormente ao ato de lançamento, no processo administrativo instaurado com a impugnação do contribuinte.

Objetivando *elidir a presunção relativa eventualmente considerada, além de demonstrar a escrita regular e o devido recolhimento do ICMS*, o Recorrente pugna pela realização de perícia contábil nos livros da empresa, com análise técnica e aprofundada das entradas e saídas dos produtos, uma vez que os cálculos apresentados pela fiscalização não concernem à realidade do ocorrido, estando por todo equivocados. Neste ponto, reitera os quesitos formulados na defesa e aponta assistente técnico.

Em seguida, abre tópico sobre o valor excessivo das multas infringidas, alegando violação aos princípios do não-confisco, da proporcionalidade e da garantia constitucional à propriedade privada, consagrado no art. 150, IV, da Constituição Federal. Traz decisões dos vários Tribunais almejando amparar suas alegações. Conclui que, em situações semelhantes ao vivenciadas nos autos, cabe afastar a cobrança exorbitante, ante sua flagrante inconstitucionalidade, vez que representa ofensa direta à garantia constitucional à propriedade privada (art. 5º, caput e XXII, da CF), apenas passível de restrição nos casos por ela expressamente elencados.

Pede pela redução das multas aplicadas 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.

Ao final de seu petitório, requer a improcedência do Auto de Infração, conforme os pedidos tecidos ao longo de seu Recurso, inclusive quanto a necessidade da realização da perícia técnica e, sucessivamente, requer ao menos a redução da multa imposta a patamar razoável do valor do tributo pretensamente devido.

Por fim, requer que todas as intimações sejam realizadas por via postal, mediante aviso de recebimento, aos patronos da Impugnante, no endereço declinado no preâmbulo da presente.

Em termos, os autos foram remetidos à PGE para análise.

No Parecer de fls. 196 a 202, a ilustre procuradora Maria José Coelho Sento-Sé, após tecer breve colóquio das razões recursais, entende que estão ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão recorrido.

Fala que não vê mácula nas imputações fiscais, que estão absolutamente claras, devidamente tipificadas e alicerçadas na legislação tributária estadual, atendendo todos os requisitos do art. 39

do RPAF/BA.

Afasta a questão da decadência com base no art. 107 do COTEB e art. 150, §4º do CTN.

Alega também que não há nulidade da Decisão de 1º grau já que não foi constatada “*a presença de falha capaz de gerar prejuízo ao direito de defesa do contribuinte*” e consta no acórdão motivação expressa do julgador explicando a razão da negativa da prova pericial.

Ressalta que o argumento recursal quanto o caráter inconstitucional, desproporcional, confiscatório e abusivo das multas não poderá ser apreciado por este órgão por força do art. 167, II do RPAF/BA. Frisa que o princípio constitucional que veda a criação de tributo com efeito confiscatório não alcança as multas, “eis que, as mesmas possuem natureza jurídica diversa do tributo”.

Quanto ao pedido de redução de multas, diz que falece competência a essa E. CJF em consonância aos termos do art. 159 do RPAF/BA, devendo o sujeito passivo “*encaminhar o pedido de redução de multa por descumprimento de obrigação principal à Egrégia Câmara Superior do CONSEF*”.

No mérito, aponta que o autuado sustenta não ter efetivado a retenção do ICMS por já haver recebido as mercadorias com a retenção realizada pelo seu fornecedor. Aponta que, na Informação Fiscal, restou esclarecido que o recorrente, filial atacadista de indústria, tem 89% das suas vendas originadas do cimento. Frisa que o cimento comum, recebido em transferência da matriz industrial localizada no Estado do Sergipe em sacos de 50Kg e 25Kg, não tem o ICMS retido, em obediência aos termos do art. 355, caput, do então vigente RICMS/BA. Dessa forma, a retenção do imposto obrigatoriamente deveria ser efetuada na ocasião da revenda pela filial, conforme estabelece o art. 355, I do mesmo diploma legal.

Explica que, desta forma, o único argumento defensivo articulado para elidir a infração revela-se inócuo.

Já em relação a infração 2, salienta que o Recorrente nega a sua prática, sem apresentar elementos probatórios capazes de sustentar suas alegações. Coloca que, “*o procedimento adotado pelo contribuinte resultou na saída das mercadorias sem a tributação do imposto devido por antecipação e do imposto normal razão pela qual na cabe reparo na exigência fiscal relativa ao imposto normal, uma vez que as mercadorias tiveram as saídas como se encerrada estivesse a etapa de tributação*”.

Entende que deve ser aplicado o art. 123 do RPAF/BA.

Quanto a infração 3, aponta que o §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, ressalvando ao contribuinte a prova da improcedência da acusação. Alega que o trabalho realizado pelo autuante está lastrado num levantamento quantitativo por espécie de mercadoria, na forma prevista pela Portaria nº 445/98, no qual restou identificada as omissões de entradas, conforme demonstrativos acostados aos autos. Portanto, afirma que “*restou caracterizado que os Recursos aplicados nos pagamento representam Recurso de origem não comprovada cabendo ao sujeito passivo elidir a presunção legal relativa a omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto*”.

Lembra que o Recorrente não acostou qualquer prova documental capaz de comprovar a origem dos Recursos não contabilizados e assim descharacterizar a presunção legal de operações mercantis não contabilizadas, o que decerto, reforça o acerto do procedimento fiscal, elaborado conforme o art. 60, II, ‘b’ do RICMS/BA, bem como a Portaria nº 445/98 e a Instrução Normativa nº 56/2007.

Ao final, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

Preparado, os autos foram incluídos em pauta para julgamento. Na sessão de julgamento do dia 24 de abril de 2013, a 3ª CJF converteu os autos em diligência para que preposto fiscal lotado na

ASTEC/CONSEF procedesse as seguintes providências:

"1 – intimasse o sujeito passivo a apresentar documentos fiscais inerentes às mercadorias adquiridas de terceiros, com a respectiva relação dos créditos fiscais normais e retidos porventura não utilizados, de forma a comprovar os valores passíveis de compensação com os débitos exigidos na segunda infração, cujos dados devem ser homologados pelo diligente.

2 – De posse de tal documentação, que o diligente refizesse o demonstrativo de fls. 60 a 83 dos autos, compensando os débitos ali exigidos com os créditos legítimos correspondentes e apurando os valores remanescentes devidos, porventura existentes para a segunda infração."

Em resposta, foi elaborado o Parecer ASTEC 0082/2013 da lavra do auditor fiscal Edgar Ferreira Pessoa Pereira com a seguinte conclusão:

"Tendo sido intimado a apresentar os documentos comprobatórios para execução da diligência solicitada à fl. 211, e tendo o autuado apresentado apenas o arquivo referente ao Livro de Registro de entradas de Mercadorias, foi efetuado verificação quanto aos lançamentos dos documentos fiscais e do respectivo crédito fiscal.

Do exame, ficou constatado que o autuado creditou-se do ICMS de todas as notas fiscais, conforme arquivo apresentado pelo autuado, ora anexado pelo diligente em CD à fl. 236 juntamente com cópia do Livro de Registro de Entradas de Mercadorias por amostragem, fls. 237/344

Sendo assim, não foi elaborado novo demonstrativo, permanecendo os demonstrativos de fls 59/83 elaborado pelo autuante."

Instado a se manifestar sobre o resultado da diligência, o Recorrente se manteve inerte.

VOTO VENCIDO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 2ª JJF que julgou procedente o Auto de Infração lançado para cobrar ICMS em relação ao suposto cometimento de 03 infrações. Em seu Recurso, o Contribuinte alega a nulidade da Decisão devido ao não deferimento da diligência ou perícia contábil, a ocorrência da decadência quanto aos fatos geradores anteriores a 07.05.2006 e o não cometimento das mencionadas infrações, requerendo a improcedência do Auto ou, sucessivamente, a redução das multas aplicadas.

Pois bem.

Não vejo como prosperar a questão quanto a nulidade da Decisão devido a denegação do pleito de realização de perícia contábil. Da análise do decisum de primeiro grau, vejo que o i. Relator fundamentou a sua Decisão ao entender que "os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a serem produzidas". Realmente não houve qualquer juntada de provas ou indicação objetiva de incongruência dos demonstrativos fiscais que ensejasse a realização da diligência, ou que comprovassem suas alegações.

Assim, os julgadores de piso invocaram o preceito insculpido no art. 147, I, 'a' e II, 'a' e 'b' para o indeferimento do pleito do Contribuinte.

Ademais, em relação às nulidades do próprio Auto de Infração e do procedimento fiscal, arguidas de forma genérica, entendo que, como dito pela n. Procuradora da PGE/PROFIS, estão presentes todos os requisitos previstos nos artigos 18 e 39 do RPAF/99.

Compulsando os autos, percebo que a imputações foram claras, as bases de cálculo foram determinadas conforme o valor previsto em lei, foram fornecidos os demonstrativos de débito referentes à autuação em discussão e foram respeitados todos os direitos e garantias do contribuinte, como a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal administrativo.

Com estas razões, não acolho as questões preliminares.

Em seguida, passo ao exame do mérito.

Prefacialmente, o sujeito passivo alega a ocorrência da decadência.

Não me alinho ao entendimento esposado pela 2ª JJF no sentido de que não se operou a decadência, principalmente nas obrigações anteriores a 07.07.2006 (cinco anos antes da data do Auto de Infração), por força do quanto prescrito no artigo art. 107-A do COTEB (Código tributário do Estado da Bahia).

Em diversos acórdãos de minha lavra, já expus o meu posicionamento de que deve ser aplicada a regra do art. 150, §4º do CTN (cinco anos contados do fato gerador) aos lançamentos que cobram ICMS, com base na fundamentação do STF na edição da Súmula Vinculante nº 08.

Cito como exemplos os julgados CJF Nº 0141-12/12, 0397-12/12, 0406-12/12, dentre outros.

Há que se destacar que a matéria, em outros PAF's, motivou uma série de diligências dirigidas à PGE/PROFIS, com vistas à emissão de Parecer sobre eventual decadência de operações de circulação de mercadorias cujo prazo decadencial, contados a partir do fato gerador, teria sido ultrapassado, tudo à luz da Decisão do STF, expressa na Súmula Vinculante nº 08.

Sobre esta matéria, entendo que devo me manifestar a respeito do Parecer exarado pelo ilustre Procurador Geral do Estado da Bahia, Dr. Rui Moraes Cruz, cuidando da decadência do lançamento tributário sob a ótica da Súmula vinculante nº 08.

Diz a Súmula Vinculante nº 08 editada pelo STF:

"são inconstitucionais os parágrafos único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

Entendo, em uma análise rápida e rasa, que a aplicação do COTEB para fins de estabelecimento do início da contagem do prazo decadencial viaja em rota de colisão com o quanto disposto no CTN e com o quanto estabelecido pela Súmula Vinculante nº 08 editada pelo STF. Da leitura dos votos que embasaram e desvendam a questão por trás do breve texto da Súmula Vinculante nº 08 (RE's 559943-4, 559882-9, 560626-1, 556664-1, dentre outros), percebe-se que o STF concluiu que a prescrição e decadência só poderiam ser disciplinados por lei complementar, vez que a matéria envolve institutos gerais do direito tributário.

Nessa mesma esteira, me parece claro que, em nome da equidade e da segurança jurídica, a determinação do Supremo Tribunal Federal por via da Súmula Vinculante nº 08, é no sentido de que somente o CTN poderá prever prazos prescricionais e decadências em torno de matéria tributária, e desse modo, a princípio, não poderia o COTEB tratar da matéria em questão.

Nesse contexto, me permito lembrar que uma Súmula Vinculante tem poder impositivo, tudo em razão do seu caráter e efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração Pública direta e indireta, em todas as esferas de poder. Ou seja, me parece inapropriada, quiçá impossível, a utilização do COTEB como ferramenta de condução da questão de definição do marco inicial do prazo decadencial.

Por outro prisma, a afirmativa do preclaro Procurador Geral do Estado de que "... deve o presente expediente retornar à PROFIS para que seja elaborada minuta de projeto de lei alterando a regra prevista pelo art. 107-B, §5º do COTEB, com o propósito de afastar a divergência de prazos estabelecidos entre a legislação estadual e as normas gerais constantes do CTN", salvo melhor inteligência, indica com grande clareza e veemência a necessidade de alinhamento da legislação estadual com o CTN, o que robustece a minha tese de que o prazo decadencial deve ser aquele estabelecido pelo Código Tributário Nacional e corroborado pela Súmula Vinculante nº 08, ou seja, cinco anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador.

Diante do exposto, pelos motivos acima alinhavados, entendo que as operações ocorridas anteriormente a 07.07.2006, não mais poderão ser exigidas pelo Fisco da Bahia, porquanto, no meu entendimento, alcançadas pela decadência.

Passo para as ocorrências não abrangidas pela decadência.

Quanto à infração 01, entendo que andou bem os julgadores de piso ao entender subsistente a autuação. O Sujeito Passivo afirma que não reteve o imposto, uma vez que alega que os produtos foram adquiridos com o recolhimento do ICMS-ST pelos alienantes originários.

Faz-se necessário trazer à baila os textos legais para o esclarecimento da situação alinhavada neste item do lançamento.

O art. 355 do RICMS/BA vigente à época dos fatos assim dispunha:

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; (grifos nossos)

Já o mencionado Protocolo ICMS 11/85, na sua Cláusula Primeira, determinava:

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com cimento de qualquer espécie, classificado na posição 2523 da Nomenclatura Brasileira de Mercadoria - Sistema Harmonizado (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 Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subsequentes saídas ou na entrada para o uso ou consumo do destinatário.

Parágrafo único. O regime de que trata este protocolo não se aplica:

1. às operações que destinem a mercadoria a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria;
2. às transferências para outro estabelecimento, exceto varejista, do sujeito passivo por substituição, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recarregará sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a empresa diversa. (grifos nossos)

Da leitura dos dispositivos citados, resta indubioso que a responsabilidade pela retenção do imposto era sim da empresa situada no Estado da Bahia, pois, como foi demonstrado nos autos, o presente Contribuinte é um estabelecimento filial atacadista, que recebeu as mercadorias da matriz industrial situada no Estado de Sergipe, para revenda no Estado da Bahia. Portanto, diante da realidade fática, o Contribuinte baiano era responsável tributário pelo recolhimento do ICMS-ST devido nas operações de saídas subsequentes.

Assim sendo, a infração 1 é subsistente, consoante Decisão de piso.

Caminho para análise da infração 2.

Do exame dos elementos que compõem o presente PAF, vejo que o Recorrente não colaciona qualquer argumento defensivo ou prova capaz de elidir a acusação fiscal, já que alega, tão somente, que não cometeu a infração e que seria necessária a realização da análise do Livro de Registro de Apuração do ICMS na perícia contábil.

Em síntese, vejo que não há prova nos autos que fulmine a presente autuação, entretanto, faz-se necessário observar o acerto da fiscalização quanto do lançamento realizado.

Inicialmente, aponto que o autuante expôs na informação fiscal que as infrações 1 e 2 estão atreladas devido às seguintes razões:

"o mesmo entendimento que levou o autuado a não efetuar a antecipação do ICMS na infração 01, levou a mesma a não destacar e recolher o ICMS referente à operação normal. Ora, o § 2º do artigo 356 acima citado, determina que o contribuinte se credite das duas parcelas (ICMS normal e o ICMS Substituído), e faça a tributação de forma normal, lançando a débito o ICMS e o antecipado nas saídas subsequentes desses produtos. Isso faz com que o estoque fique com a tributação uniforme. Sem essa condição atendida ficaria praticamente impossível se fiscalizar a empresa. E a empresa desobedeceu ao retro citado Artigo, razão pela qual efetuamos o lançamento de ofício"

Realmente, o art. 356, §2º determinava a realização de uma sistemática própria para apuração do imposto nas situações determinadas no art. 355, I, (relativa à infração 01) como abaixo de vê:

Art. 356. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.

(...)

§ 2º Na hipótese do inciso I do artigo anterior e do inciso II do art. 375, caso, eventualmente, o estabelecimento destinatário adquira de terceiro outras mercadorias com o imposto pago por antecipação, para que se dê ao seu estoque e às suas operações tratamento fiscal uniforme, deverá o contribuinte utilizar como crédito fiscal tanto o ICMS da operação normal como o imposto retido ou antecipado, obrigando-se a efetuar a retenção do imposto nas operações internas subsequentes com aquelas mercadorias, observando-se, quanto à margem de valor adicionado (MVA), o disposto no inciso I do artigo anterior e no § 1º do art. 372. (grifos nossos)

Deste modo, concluo que o presente item da autuação está exigindo exclusivamente o ICMS de responsabilidade do próprio contribuinte, ou o denominado ‘normal’, que não foi apurado corretamente nas saídas, consoante o citado art. 356, §2º, uma vez que as mercadorias objeto da infração 01 foram consideradas com a fase de tributação já encerrada, pela suposta substituição tributária, que não ocorreu conforme a norma.

Pari passu, ressalto que foi realizada diligência no intuito de se conferir se houve o devido creditamento conforme o preceituado na norma do §2º do artigo acima alinhavado, concluindo o auditor diligente que a empresa “*creditou-se do ICMS de todas as notas fiscais, conforme arquivo apresentado pelo autuado*”. Como não houve qualquer comprovação por parte do Contribuinte de que o imposto foi pago corretamente ou que os cálculos realizados pela fiscalização padeciam de inconsistências matemáticas ou legais, entendo que a infração 02 é totalmente subsistente.

Adentro ao mérito da infração 3.

O Recorrente alega que houve arbitramento por presunção. Vejo que a afirmação está correta, pois, não há dúvida que estamos diante de uma presunção legal, conforme manda o art. 4º, §4º da Lei Estadual 7.014/96 que presume a falta de recolhimento de ICMS quando da não contabilização das entradas de mercadorias, conforme abaixo de vê:

Art. 4º

(...)

§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:

(...)

IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas;

O demonstrativo de débito de fl. 85 é bem claro em apontar as mercadorias que foram consideradas, as quantidades, o preço considerado e o imposto cobrado, como também a metodologia utilizada para apuração do débito, seja através da Portaria 445/98 para apuração da base de cálculo, seja através da Instrução Normativa nº 56/2007 para o cálculo da proporcionalidade.

Entendo que, conforme previsão constitucional e legal, por ser a presente infração uma presunção *iuris tantum*, ou seja, uma presunção relativa, que admite prova em contrário, poderia o Sujeito Passivo demonstrar de forma objetiva que houve o devido registro de entradas das mercadorias apontadas, ou que não houve as saídas consideradas, ou até mesmo que os valores erigidos como preço médio ou percentual da proporcionalidade estão equivocados.

Como não houve qualquer insurgência ou foram trazidos aos autos qualquer elemento de prova que pudesse alterar o demonstrativo de débito de fl. 85 elaborado pela fiscalização, creio que o mesmo deve ser considerado verdadeiro.

Assim, entendo que a infração 3 é subsistente, consoante o julgamento de piso.

No que se refere ao argumento da desproporcionalidade da multa aplicada, verifico que foram aplicadas as multas legalmente previstas para as infrações imputadas ao Recorrente, não havendo competência para esta CJF reduzir penalidades em razão de descumprimento de obrigação principal.

Diante do todo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para reconhecer a decadência dos fatos geradores anteriores 07.05.2006, julgando procedente em parte as infrações 1, 2 e 3 do Auto de Infração em epígrafe.

VOTO VENCEDOR

Em que pese os robustos votos prolatados pelo n. relator em diversos julgados por ele realizados, ouso, neste momento discordar de sua posição no que se refere ao presente Auto de Infração, por discordar do mesmo quanto à matéria dos prazos decadenciais para exigência do ICMS na presente lide para os fatos ocorridos anteriores a 07/07/2006.

Quando da edição da Súmula Vinculante nº 08 do STF, este fato gerou controvérsias no âmbito deste Conselho de Fazenda, que, e de ofício, provocou a Procuradoria Estadual para que este Órgão Jurídico se pronunciasse acerca da contagem inicial do prazo de decadência relativo ao ICMS.

A Procuradoria Geral do Estado, após exaustiva análise jurídica do quanto esposado na citada Súmula do STF e em relação ao ICMS neste Estado, opina de que os processos onde tal matéria se fizesse presente deveriam ser analisados de acordo com o entendimento anteriormente adotado pela PGE/PROFIS, e, por consequência, por este Colegiado.

Desta maneira, afasto toda questão relativa aos prazos decadências, mantendo o posicionamento já reiterado por este Conselho de Fazenda.

Não podemos desconsiderar a interpretação sistemática da norma disposta no art. 150, § 4º, do CTN e sua interação com o que dispõe o seu art. 173, I. A incidência da regra do art. 150 e seu § 4º do CTN pressupõe as situações em que o sujeito passivo lança o valor do imposto ou antecipa o pagamento. No presente caso, a empresa não lançou e nem recolheu o valor do imposto. Sendo assim, não se pode falar em lançamento por homologação, já que o pagamento do tributo exigido não foi antecipado. Foi ele lançado de ofício. Neste caso deverá ser observado o disposto no artigo 173, I do CTN, repetido pela Lei nº 3.956/81 (COTEB-BA) no seu art. 107-A. O nobre relator entendeu ter havido prazo decadencial da exigência do tributo para os lançamentos ocorridos anteriores a 07/07/2006 (cinco anos antes da data do Auto de Infração). Entretanto e no caso específico, o prazo que tem o fisco começa a contar a partir de 01/01/07 e se encerra em 31/12/2011. O Auto de Infração foi lavrado em 30/06/2011.

Por fim, sendo tal matéria já sedimentada na jurisprudência deste CONSEF, permito-me transcrever o voto da Cons. Sandra Urânia Silva Andrade, proferido no Acórdão nº 0130-11/11 da 1ª CJF que, entendo, açambarca todos os aspectos ora postos no presente voto.

Incialmente, no que toca à preliminar de mérito de decadência quanto aos períodos anteriores a julho de 2004, entendemos, comungando com a JJF, que não se vislumbra a decadência arguida pelo sujeito passivo, diante da regra disposta no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, cujo prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, determinação esta repetida no art. 107-B do Código Tributário Estadual – COTEB – Lei nº 3.956/81, abaixo transcrito, in verbis:

“Art. 107-B

§ 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” Grifos nossos

Do exposto, como o Auto de Infração foi lavrado em 01/07/2009, e se reporta a fatos geradores ocorridos no exercício de 2004, tinha a Fazenda Pública prazo até 01/01/2010 para efetuar o referido lançamento.

Registre-se que, embora o recorrente não tenha feito menção à Súmula Vinculante nº 08 do STF - aprovada na sessão plenária de 12/06/2008, e publicada no DOE de 20/06/2008 – registro feito apenas pela PGE/PROFIS em seu opinativo, a mesma declara a inconstitucionalidade de legislação federal que disciplina a decadência e a prescrição do crédito tributário vinculado às contribuições previdenciárias, explicitando o entendimento de que deverá ser aplicado o prazo quinquenal previsto no CTN e reconhecendo que apenas lei complementar pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária. Eis o texto da referida Súmula: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto- lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

No entanto, a referida Súmula não se aplica ao ICMS e, em reforço a esta tese, os próprios doutrinadores que estão a se debruçar sobre a matéria cingem sua aplicabilidade à esfera da Administração Pública Federal, a qual compete gerir as contribuições previdenciárias. Ressaltamos, no entanto, e aí comungando com o Parecer proferido pela PGE/PROFIS, que a questão deverá ser aprofundada no âmbito da Administração Tributária Estadual, mormente diante da posição externada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN – que, através do Parecer nº 1617/2008, proferido após a edição da Súmula Vinculante nº 08 e em vista desta, expressamente adotou entendimento quanto à fixação do termo a quo do prazo decadencial que comunga com o externado pelo recorrente, além de entendimento em sentido idêntico também adotado pela Procuradoria Estadual do Rio de Janeiro, através do Parecer CFS nº 02/2008, embora deva ser também ressaltado que ambos não vinculam a Administração Estadual baiana ou o Conselho de Fazenda Estadual, mormente diante da disposição expressa da nossa legislação, acima citada.

Diante de tudo ora exposto, rejeito a preliminar de decadência acolhida pelo nobre relator e, quanto ao mérito, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, alinhando-me ao voto do relator nas razões de mérito.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 279694.0301/11-3, lavrado contra VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S/A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$290.267,83, acrescido das multas de 60% sobre R\$215.927,41 e 70% sobre R\$74.340,42, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “e” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, Denise Mara Andrade Barbosa e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO VENCIDO - Conselheiros: Rodrigo Lauande Pimentel, Daniel Ribeiro Silva e José Antonio Marques Ribeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de maio de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR/VOTO VENCIDO

MÔNICA MARIA ROTERS - VOTO VENCEDOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS