

PROCESSO	- A. I. N° 278906.0507/12-5
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e COMERCIAL DE ALIMENTOS ESPÍRITO SANTO LTDA. (ATACADÃO BAIUCHO)
RECORRIDOS	- COMERCIAL DE ALIMENTOS ESPÍRITO SANTO LTDA. (ATACADÃO BAIUCHO) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0194-01/13
ORIGEM	- INFRAZ BARREIRAS
INTERNET	- 16/09/2014

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO CJF N° 0269-12/14**

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. É devido o pagamento a título de antecipação parcial do ICMS, até o dia 25 do mês subsequente a entrada neste Estado, pelo contribuinte credenciado que adquirir para comercialização mercadorias não enquadradas na substituição tributária. O Pleno do STF (ADIN 3426) negou anulação do art.12-A da Lei nº 7.014/96, que instituiu a exigência. Infração não elidida. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias da ST, não havendo Convênio ou Protocolo entre a Bahia e a Federação de origem que preveja a retenção do imposto, a retenção e pagamento do ICMS ST será devido pelo adquirente (art. 371, RICMS-97). Infração caracterizada. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIA SUJEITA A ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração mantida. **b)** MERCADORIA SUJEITA A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. A argüição de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual não se inclui na competência do órgão julgador, acorde art. 167, I, RPAF/BA. Excluídos valores lançados em duplicidade. Infração parcialmente subsistente. **c)** AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. O art. 93, II, “b”, RICMS/BA. ao identificar as hipóteses de entrada de energia elétrica, que constituem crédito fiscal, não contempla o consumo no estabelecimento comercial. Infração caracterizada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. A nota fiscal eletrônica é instituição oficial de fiscalização tributária; conhecida a sua chave de acesso, o autuado poderia visualizar o Portal da NF-e, verificar a situação do documento digital e fazer as prova de que a operação não ocorreu, conforme é a sua indicação. Descumprimento de obrigação acessória e multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas caracterizado. 4. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA SUJEITA A ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Lançamento do crédito

tributário já exigido na infração 6. Infração descaracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Decisão unânime. Recurso Voluntário NÃO PROVIDO. Vencido o voto do relator quanto à redução da multa. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão da 1ª JJF que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em epígrafe, bem como de Recurso de Ofício interposto em razão de o referido julgamento ter desonerado o contribuinte de parte do débito tributário que inicialmente lhe foi imputado, tudo a rigor do art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99.

O Auto de Infração lavrado em 20/12/12 decorre de dez infrações, das quais, motivadoras do Recurso Voluntário são as infrações 3, 4, 5, 6, 7, 8 e 9, enquanto as infrações 7 e 10 motivam o Recurso de Ofício, como segue:

**Infração 3.** Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Períodos exercícios de 2008/2010. Valor R\$ 15.015,75 e multa 60%.

**Infração 4.** Recolheu a menos o ICMS antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação adquiridas com fins de comercialização. Períodos – exercícios 2008/2010. Valor R\$ 115.890,77 e multa 60%.

**Infração 5.** Efetuou recolhimento a menos de ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89. Conforme planilhas referentes aos exercícios de 2008, 2009 e 2010. Valor R\$ 109.540,43 e multa 60%.

**Infração 6.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente às mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária. Planilhas dos exercícios de 2008, 2009 e 2010. Valor R\$ 82.546,87 e multa R\$ 60%.

**Infração 7.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente às mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária. Planilhas dos exercícios de 2008, 2009 e 2010. Valor R\$ 29.905,78 e multa 60%

**Infração 8.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de energia elétrica, na comercialização de mercadorias. Planilha do exercício de 2010. Valor R\$ 1.135,58 e multa 60%.

**Infração 9.** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Períodos 2008/2010. Multa de 10% no valor de R\$ 78.798,19.

**Infração 10.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente às mercadorias adquiridas com pagamento por antecipação tributária. Planilhas dos exercícios de 2008/2010. Valor R\$ 82.547,06 e multa de 60%.

Da análise dos elementos trazidos aos autos, a 1ª JJF decidiu, por unanimidade e com base no voto do Relator de primeiro grau, abaixo transrito, que são procedentes as infrações 1, 2, 3, 4, 5, 6, 8 e 9, parcialmente procedente a infração 7, e insubstancial a infração 10, como segue:

## VOTO

Cuida o presente PAF – Processo Administrativo Fiscal da exigência de créditos tributários constituídos a partir das infrações descritas e narradas na inicial, que serão objeto da apreciação a seguir. Para as infrações 01 (R\$ 78.939,83) e 02 (R\$ 210,45) não foram manejadas quaisquer impugnações, estando, pois, tais itens, de pronto, caracterizados e excluídos da lide.

*Na infração 03, a acusação é da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da federação e destinadas a consumo do estabelecimento, no valor global de R\$ 15.015,75, conforme demonstrativo acostados aos autos, fls. 264/267 (volume I)*

*Argüi o sujeito passivo que no ordenamento jurídico pátrio, a norma superior regula o ato pelo qual é produzida a norma inferior. Considerando tais conceitos sobre validade das normas, as autuações em relação ao ICMS devido pelo diferencial de alíquota das mercadorias não podem prosperar por se basear em norma inválida e desligada do comando constitucional.*

*Argumenta que a Constituição Federal de 1988, promovendo modificações básicas na estrutura e cobrança do*

*ICMS, adotou a utilização da alíquota interestadual nas operações e prestações destinadas ao consumidor final (bens de uso e consumo e ativo fixo), contribuinte do imposto, cabendo ao Estado destinatário, o imposto correspondente a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, porém, tal previsão in abstrato, não se transforma em obrigação imediata, prescinde de norma complementar que a regule. Aduz que, no caso em concreto, o fato descrito como delituoso não está subsumido às normas que comandam a exação tributária, em afronta ao disposto no artigo 155, II, §2º, XII, “a”, “d” e “f” da CF 88; o decreto que o regula é norma infraconstitucional, sequer pode ser considerado como lei,*

*Busca apoio na doutrina e jurisprudência, para defender que a cobrança do ICMS diferencial de alíquotas somente poderá ocorrer, quando regulamentado em Lei Complementar, o que não ocorreu, durante o período de vigência do já revogado Convênio ICM nº 66/88 ou mesmo, atualmente, quando vige a Lei Complementar nº 87/96. Conclui que inexistindo previsão na legislação complementar acerca do ICMS diferencial de alíquota, nas operações interestaduais de mercadorias destinadas ao consumo e ativo fixo, a obrigação é indevida.*

*O direito não assiste ao autuado. Prescreve o sistema jurídico pátrio, a teor do artigo 155, II, §2º, incisos VII e VIII da Constituição Federal que, nas operações interestaduais envolvendo contribuintes do ICMS, quando destinam bens e serviço a consumidor final localizado em outro Estado, aplicar-se-á a regra do recolhimento do diferencial do imposto ao Estado destinatário. Eis o enunciado em comento*

*Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre*

*II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior (...)*

*§ 2º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte*

*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;*
- b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;*

*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;*

*É cediço que a Carta Magna não é lugar adequado à criação de impostos, limitando-se o legislador constituinte a eleger determinados fatos, bens ou situações jurídicas como indicativos de disponibilidade econômica, e sobre estes criou normas de competência, outorgando ao legislador ordinário a capacidade para criar impostos que tenham como elemento material da sua hipótese de incidência aqueles fatos, bens ou situações ali indicados.*

*Fica então o legislador ordinário autorizado a editar leis criando espécies tributárias, que devem, contudo, guardar obediência aos limites constitucionalmente estabelecidos.*

*Analizando as peças processuais e a legislação que rege à espécie, a diferença entre a alíquota interna do ICMS do Estado destinatário e a alíquota interestadual aplicável na operação conhecida como DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA, será exigida nas aquisições interestaduais de mercadoria destinada a compor o ativo imobilizado ou para serem utilizadas como material de uso ou consumo do contribuinte adquirente. No Estado da Bahia, instituída a exigência na Lei 7.014/96 (art. 2º inciso IV), transcrição que segue, norma regulamentada pelo Decreto 6.284/97 (Iº, § 2º, IV do RICMS /BA), vigente, na época dos fatos ocorridos, nos presentes autos.*

*O art. 2º inciso IV da Lei 7.014/96, assim define a ocorrência do fato gerador:*

*IV- 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 subsequentes alcançadas pela incidência do imposto.*

*O art. 5º, I do RICMS-BA/97 define assim o momento da incidência, para efeito do pagamento:*

*I - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento;*

*De fato, a exigência encontra seu fundamento de validade na própria Constituição Federal (art. 155, § 2º, incisos VII e VIII), tendo em vista que a Lei Complementar 87, de 13.09.1996, que dispõe sobre o ICMS, não tratou da questão do diferencial de alíquotas, nas operações interestaduais que destinem bens para uso, consumo ou ativo fixo. Assim, os Estados e o Distrito Federal tratam de tal exigência por meio de suas próprias leis.*

*Em que pese o silêncio da Lei Complementar acerca da questão do diferencial de alíquota nas operações interestaduais que destinem bens para uso, consumo ou ativo fixo, a consumidor final que seja contribuinte do ICMS, entendo que os Estados não se encontram inibidos de, por meio de suas próprias leis, tratar do assunto*

que, ressalto, tem fundamento de validade diretamente da Constituição Federal de 1988. A omissão, na LC 87/96, voluntária ou acidental, em nada retira eficácia à legislação estadual, uma vez que os incisos VII e VIII, art. 155 da Carta Magna já trazem no bojo todos os elementos para que os Estados, com a autonomia que lhe é própria, disciplinem, no âmbito de seus respectivos territórios, o instituto do diferencial de alíquotas.

Como vimos, a Lei 7.014/96 (art. 2º inciso IV), no Estado da Bahia, cuidou do fato gerador do instituto; no art. 17, XI, a base de cálculo. O disposto no art. 69, parágrafo único, RICMS-97/BA, diz que, no cálculo do ICMS relativo à diferença de alíquota, deve ser aplicado sobre o valor da operação, o percentual correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual.

Portanto, o contribuinte estará obrigado a pagar o ICMS diferença de alíquotas, quando adquirir em operação interestadual, produtos ou serviços que não sejam objeto de posterior saída; por isso, incidente nas aquisições de bens do permanente ou para uso e consumo. Por outro lado, quando as mercadorias adquiridas destinarem-se a posterior revenda ou integradas como insumos num processo industrial, não há falar em diferencial de alíquotas, pois na cadeia produtiva o destinatário original não figura como seu consumidor final.

Essa diferença visa à repartição da receita tributária entre os Estados produtores e consumidores, de modo que a diferença seja cobrada pelo Estado de destino, ou na subsequente saída da mercadoria, ou na entrada no estabelecimento se a mercadoria ou bem se destinar a consumo ou ao ativo imobilizado do adquirente.

Diante de tais pressupostos, os argumentos suscitados pelo sujeito passivo não são suficientes para afastar a exigência. Em que pese o fato de a LC 87/96 não ter feito alusão, o ICMS da diferença de alíquotas tem em mira preservar a arrecadação dos Estados quando em seus territórios estiverem localizados consumidores finais de mercadorias ou serviços tributáveis pelo ICMS. Suficiente que a Lei de ICMS do Estado ou Distrito Federal preveja a sua cobrança.

Em síntese, para a aplicação da alíquota, interestadual ou interna, em operações interestaduais, observar-se-á exclusivamente, a condição do destinatário ser, respectivamente, contribuinte ou não do ICMS. Na condição de contribuinte, aplica-se á a alíquota interestadual, e ao Estado em que estiver localizado o destinatário, o imposto relativo à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual se a mercadoria ou bem destinar-se ao seu consumo ou ativo imobilizado. Caso o destinatário não seja contribuinte do ICMS, a alíquota aplicável é a fixada para as operações internas do Estado de origem, cabendo a este todo o imposto. Infração caracterizada, no valor de R\$ 15.015,75.

Na quarta infração, o sujeito passivo é acusado de recolhimento a menor de ICMS antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação adquiridas com fins de comercialização. O Auditor Fiscal elabora demonstrativo que sustenta a exigência e o acosta aos autos, fls. 378/414 (volume II), no valor total de R\$ 115.890,70, além de cópias das respectivas notas fiscais, igualmente acostadas aos autos, nas folhas seguintes.

Nas razões, alega o autuado que a cobrança do ICMS antecipado lhe traz um grande ônus, pelo desembolso, antes mesmo de saber se a operação vai se concretizar e pela constitucionalidade da exigência, segundo o acórdão julgado pelo Tribunal de justiça da Bahia e posicionamento de representante do ministério público, condenando a cobrança e decretando a impossibilidade de manter tal exigência. Argui que o procedimento contraria ao princípio da legalidade e que a antecipação parcial do pagamento exigida pelo Estado da Bahia, implica em modificação do fato gerador, o que não pode ser feito via Lei ou Decreto.

Não existe, em absoluto, qualquer ilegalidade na exigência. O ICMS antecipação parcial corresponde à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias, não enquadradas no regime de substituição tributária, adquiridas fora do Estado para comercialização. Trata-se, na realidade, de uma antecipação sem substituição, mera exigência feita ao próprio contribuinte, na aquisição de mercadorias para comercialização.

Conforme entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal – STF, na apreciação da ADIN nº 3426, a antecipação parcial do ICMS (no momento das aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização) é uma situação expressamente autorizada na CF pelo artigo 150, parágrafo 7º, podendo o Estado cobrar o recolhimento antecipado do tributo antes mesmo da ocorrência do fato gerador daqueles que irão comercializar o produto. Observou, no caso, o Ministro Sepúlveda Pertence, relator do processo: “a ocorrência da substituição tributária, fenômeno aceito na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal”.

Considerando que a sistemática cria, efetivamente, obrigação tributária nova para o substituto, a determinação do seu recolhimento deve ser veiculado necessariamente por lei. O art. 6º da Lei Complementar nº 87/96, igualmente, estabelece que a lei estadual poderá instituir o regime da substituição tributária.

Nesse sentido, no Estado da Bahia, o ICMS antecipação parcial foi instituído pela Lei de nº 8.967/03, que no seu art. 2º acrescentou os seguintes dispositivos à Lei nº 7.014/96:

I - o art. 12-A, produzindo efeitos a partir de 1º de março de 2004;

“12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração

adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição”.

O decreto 8.969/04 regulamenta a norma no art. 352-A, RICMS BA da forma abaixo descrita e com efeitos igualmente a partir de 01.03.04:

“Art. 352-A. Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição”.

Assim, da análise dos dispositivos acima mencionados, conclui-se que o elemento essencial para a incidência da antecipação parcial é a aquisição interestadual com o intuito de comercialização, para revenda posterior. Nesse sentido, a própria lei delimita o alcance da imposição tributária, afastando da incidência as operações internas que sejam acobertadas por isenção, não incidência ou nas situações que encerrem a fase de tributação (art. 12-A, § 1º, Lei 7.014/96). Em contrário do que foi alegado pelo autuado, esta modalidade de imposto não foi instituída por meio de “Decreto” e sim através de Lei Ordinária. Portanto é legal.

Quanto à alegação de inconstitucionalidade, devo reiterar que, de acordo com o artigo 167, inciso I, do RPAF/99, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual. Além do mais, compete salientar que por maioria do Pleno, os ministros do STF - Supremo Tribunal Federal, no julgamento de 21.03.2007, negaram a anulação do artigo 12-A da Lei Estadual 8.967/03, da Bahia, que instituiu o ICMS antecipação parcial, feito pela Confederação Nacional do Comércio, na apreciação Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIN) 3426, assentando entendimento de que a antecipação parcial não ofende a nenhum princípio constitucional e que a hipótese constitui uma espécie de substituição tributária.

Portanto, concluo que a imposição tributária é legal e constitucional e não tendo o autuado apresentado provas capazes de elidir a acusação, de acordo com o que determina o art. 123 do RPAF/BA, considero procedente a exigência dos valores apontados na presente infração, no valor de R\$ 115.890,70.

A infração 05 exige o recolhimento a menos de ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, em relação às mercadorias do anexo 88 provenientes de outras Unidades da Federação; as infrações 06, 07 e 10, apontam para a utilização indevida de crédito fiscal referente à mercadorias adquiridas com imposto pago por antecipação e substituição tributária.

Argui o autuado que não tem intenção de ir contra o sistema da substituição tributária, reclama apenas das margens presumidas impostas ao contribuinte, tomando por base um trabalho sobre o regime ST realizado por fiscais de tributos do Estado do Pará.

Examinando as peças que compõem o processo verifico que a exigência encontra fundamento no art. 371, RICMS/BA-97 ao prescrever que nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado, no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto, o pagamento do ICMS será devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subsequentes com referidas mercadorias, no prazo do art. 125, II, “b”, RICMS/BA.

No caso em apreciação, verifico a discriminação das diversas operações de aquisição de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, em que o contribuinte autuado, na condição de sujeitos passivos por substituição, foi escolhido pela legislação como responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS antecipado, relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado, acorde art. 353, II, RICMS/BA.

A base de cálculo da exigência do ICMS por antecipação tributária, alvo da discordância da defesa relativamente às operações interestaduais de compras para comercialização em operações sujeitas ao regime de substituição tributária, estão conforme as diversas hipóteses previstas no art. 61, do RICMS/BA, sobretudo, no inciso II “a”, abaixo transcrita.

Art. 61. A base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subsequentes, bem como para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento e nas demais hipóteses regulamentares, é:

(...)

II - na falta da fixação de preço referida no inciso anterior, o valor da operação própria realizada pelo remetente ou fornecedor, acrescido dos valores correspondentes a seguros, fretes, carretos, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, adicionando-se ao montante a margem de valor adicionado (MVA) relativa às operações subsequentes, de acordo com o percentual previsto:

a) no Anexo 88, a ser determinado em função de ser industrial, atacadista ou importador o estabelecimento fornecedor ou remetente, tratando-se das mercadorias de que cuidam os incisos II e IV do art. 353;

*Diante de tais pressupostos, o Fisco elaborou demonstrativo do débito e o acostou aos autos, às fls. 2061/2083 (volume IV), relacionando as operações com mercadorias sob o regime de substituição tributária, discriminando cada operação com o número da nota fiscal respectiva, data da entrada, mercadoria, quantidade, valor, operação realizada, margem de valor adicionado de cada produto, base de cálculo, crédito fiscal, valor do imposto recolhido e valor remanescente ICMS-ST a recolher. A exigência, em realidade, é recolhimento feito a menos, uma vez que foram abatidos os valores efetivamente recolhidos pelo autuado.*

*O sujeito passivo não cuidou de colacionar aos autos provas que pudessem contrariar o levantamento fiscal final, argüindo tão somente sua não concordância com as margens de valor agregado, sem apresentar elementos para tal, o que equivale à concordância tácita com apuração feita pelo preposto fiscal. Mantendo, assim, a infração 05, no valor de R\$ 109.540,43.*

*Com relação às infrações 06, 07 e 10, que tratam da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente às mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição ou antecipação tributária. O autuado não faz especificamente quaisquer considerações. Aduz, no entanto, que a Constituição Federal não autorizou à Lei Complementar limitar a regra da não-cumulatividade, mas apenas o direito de regular o regime de compensação do imposto (art. 155, §2.º, XII, “c”).*

*A legislação do Estado da Bahia (art. 97, IV, “b”, RICMS BA-97) ensina que é vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição de mercadorias quando a operação tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária.*

*Nos termos do art. 356, RICMS/BA, 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.*

*Reitero que, de acordo com o artigo 167, inciso I, do RPAF/99, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, motivo pelo qual valido as regras de não aproveitamento do crédito fiscal, retro mencionadas e entendo caracterizados os itens 06, no valor de R\$ 82.546,87, conforme demonstrativo de débito, às fls. 2.482/2.489 (Vol. V) e o item 07, valor de R\$ 29.905,78, demonstrativo às fls. 2.835/2.839 (vol. V).*

*Cumpre destacar que os valores contidos na infração 08, apreciada a seguir, foram, por equívoco também consignados nessa infração 07 e devem ser excluídos, nos mesmo períodos, a saber: março de 2010 (R\$ 384,62), abril de 2010 (R\$ 390,88), junho de 2010 (R\$ 360,08), totalizando R\$ 1.135,58. A infração 07, assim, resta subsistente em parte, no valor de R\$ 28.770,20.*

*Na infração 08, a utilização de crédito indevido recai sobre a aquisição de energia elétrica, na comercialização de mercadorias, no total de R\$ 1.135,58.*

*O Auditor Fiscal elabora demonstrativo com os valores dos créditos apropriados, à fl. 2957 (volume V), a partir de “nota fiscal fatura de energia elétrica”, emitida pela Companhia de Eletricidade da Bahia – COELBA nº 4631127, 4551371 e 4765411 (fls. 2558/2960 - volume V).*

*A argüição defensiva é de inconstitucionalidade da alteração da data do início do direito de aproveitamento dos créditos relativos à entrada de materiais de uso e consumo para o dia 1.º de janeiro de 2020, por força da Lei Complementar 138/10. Aduz que é legal o aproveitamento dos créditos de ICMS relativos às entradas de materiais de uso e consumo, ativo fixo, energia elétrica e serviço de comunicação.*

*Não obstante o inconformismo do sujeito passivo, a legislação do ICMS desse Estado não permite a utilização dos créditos fiscais oriundos da aquisição de energia elétrica, no caso concreto. O art. 93, II, “b”, RICMS/BA ao identificar as hipóteses de entrada de energia elétrica, que constituem crédito fiscal, não contempla o consumo no estabelecimento comercial.*

*Os valores exigidos nesse item restam caracterizados, nos períodos de março de 2010 (R\$ 384,62), de abril de 2010 (R\$ 390,88), de junho de 2010 (R\$ 360,08), totalizando R\$ 1.135,58.*

*Na infração 09, o autuado é apenado com multa por descumprimento da obrigação acessória de registrar na escrita fiscal a entrada de mercadorias sujeitas à tributação.*

*Com efeito, a falta dos registros autoriza a exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória, quando se referir à entrada de mercadoria sujeita a tributação, nos termos do artigo 42, inciso IX, Lei 7.014/96, conforme abaixo transcritos:*

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*(...)*

*IX - 10% (dez por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal.*

*Consta do PAF em análise que o sujeito passivo deixou de escrutar no livro registro de entradas as notas*

*fiscais eletrônicas relacionadas no demonstrativo, conforme relação e cópias dos referidos documentos fiscais anexados aos autos.*

*A relação jurídica obrigacional tributária é objeto essencial do direito tributário, pois sendo este de natureza obrigacional, constitui sempre uma obrigação do sujeito passivo para com o sujeito ativo tributante. As obrigações tributárias acessórias são os deveres instrumentais exigidos pelo sujeito ativo (obrigação de fazer) com o intuito de assegurar o interesse da arrecadação dos tributos e também para facilitar a atividade de fiscalização no sujeito passivo.*

*A legislação tributária estadual estabelece que o sujeito passivo da obrigação tributária, além do pagamento do imposto, é obrigado ao cumprimento das prestações, positivas ou negativas, estabelecidas na legislação tributária (Lei nº 7.014/96, art. 34). Entre as prestações positivas, encontra-se a obrigação de manter e escriturar livros fiscais, entre eles, o livro Registro de Entradas (art. 322 do RICMS BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97), destinado a escrituração das entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento.*

*Tratam-se de notas fiscais eletrônicas – nf-e, na situação autorizada e cujos emitentes são fornecedores regulares do contribuinte autuado. Contém o documento digital no extrato anexado aos autos, todos os dados necessários à sua verificação, inclusive a chave de acesso que possibilita toda e qualquer conferência. Cópias dos extratos das respectivas notas fiscais eletrônicas foram acostadas aos autos, além do livro da livro Registro de Entradas provando que tais documentos não foram escriturados pelo autuado.*

*Incabível a rasa alegação defensiva de que tais produtos não deram entradas nos seus estoques, que não tem conhecimento das respectivas notas fiscais e que o Fisco não prova o recebimento das mercadorias, mas apenas que estão autorizadas pelos sistemas da Secretaria da Fazenda do Estado.*

*Isto porque não tem guarida quaisquer discussões acerca da validade da nota fiscal eletrônica no ambiente tributário, idealizada em substituição à nota fiscal de papel modelos 1 e 1/A, nova ferramenta que passou a ter utilização obrigatória, desde abril de 2008, inicialmente, para os segmentos de combustíveis e cigarros (Protocolo ICMS 10, de 18.04.07) e, hoje, é instituição oficial de fiscalização tributária, em quase todo o universo de contribuintes do ICMS Pessoa Jurídica. Conhecida a chave de acesso de cada nota fiscal eletrônica contra si emitida, o autuado poderia visualizar o Portal da NF-e, verificar a situação do documento digital e fazer as prova de que a operação não ocorreu, conforme é sua indicação.*

*Dessa forma, de acordo com o previsto no art. 123 do RPAF/BA, o impugnante deveria juntar à sua defesa as provas da sua alegação. Como nada foi comprovado, constituindo mera negativa de cometimento da infração, o que a luz do art. 143 do RPAF/99 não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto, devendo prevalecer valores das multas apontadas no levantamento fiscal procedido pelo autuante e caracterizada a multa por descumprimento da obrigação acessória, infração 09, no valor de R\$ 78.798,19.*

*Na infração 10, por fim, a exigência do crédito tributário, no valor de R\$ 82.547,06, que não foi devidamente impugnada pelo sujeito passivo, deve ser excluída porque se trata de mera repetição da exigência contida na infração 06.*

*Com relação ao argumento de que as multas aplicadas são abusivas e configuram confisco, não pode ser acatada, tendo em vista que conforme grafado no Auto de Infração, para as infrações enquadradas, as multas aplicadas foram tipificadas no art. 42 da Lei nº 7.014/96. Portanto, são legais as multas aplicadas com porcentuais de 60% indicadas nas infrações cometidas pelo recorrente.*

*No que se refere à alegação de que a utilização da taxa Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para atualizar o valor do débito é ilegal e constitucional, observo que a atualização dos débitos tributários pela taxa SELIC é prevista no art. 102, § 2º, II da Lei nº 3.956/81 (COTEB). E da mesma forma que foi dito em relação à constitucionalidade da infração 3, a utilização desta taxa é legal e não compete a este órgão julgador, declarar a constitucionalidade da legislação do Estado (art. 167 do RPAF/BA).*

*Dante do exposto, o Auto de Infração é PROCEDENTE EM PARTE.*

A Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da Decisão que prolatou, enquanto que a empresa autuada, regularmente científica da Decisão proferida em primeiro grau de julgamento administrativo, interpõe Recurso Voluntário, tempestivo, colacionadas às fls. 3.836 a 3.849.

O recorrente, após relato dos acontecimentos e irresignado com o desfecho dado pela Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, expôs suas razões com o fim de ver julgadas improcedentes as acusações fiscais que lhe pesam.

Referindo-se ao diferencial de alíquota para mercadorias de consumo próprio ou para o seu ativo fixo, aduz que se levando em conta o princípio da legalidade, as exigências em questão não podem prosperar conquanto a legislação de amparo às exigências fiscais são normas jurídicas inválidas, o que impede que as infrações correspondentes prosperem.

Aduz que a instituição do diferencial de alíquota nas operações interestaduais de mercadorias destinadas ao consumo próprio ou ativo fixo não tem amparo constitucional, vez que tal regra impõe regulamentação infraconstitucional, competindo à Lei Complementar cumprir tal papel. Cita o art. 146 da Constituição Federal/88.

Com fundamento nos artigos 146 e 155, da Constituição Federal/88, entende que a cobrança do imposto ou do diferencial de alíquotas somente poderá ocorrer quando regulamentadas as normas pertinentes. Amiudando sua análise, assevera que as disposições constitucionais sobre o ICMS, inclusive sobre o diferencial de alíquota nas operações interestaduais, enquadram-se dentre as normas constitucionais de eficácia limitada ou reduzida.

Nessa esteira, aduz que a LC 87/96 não faz previsão de cobrança do diferencial de alíquotas em operações interestaduais de aquisição de mercadorias. Entende que na medida em que a dita LC não menciona ou excluiu a possibilidade de exigência de ICMS por diferencial de alíquotas na hipótese de entrada de mercadoria oriunda de outro Estado, Decreto estadual não poderia instituir tal recolhimento. Nesse sentido, conclui que inexistindo LC que estabeleça previsão da cobrança do diferencial de alíquota no caso de aquisição de mercadorias para o consumo, a exigência que lhe pesa configura flagrante violação aos artigos 146, III, “a” e artigo 155, §2º, XII, “a”, “d”, “f”, além do artigo 5º, II da Constituição Federal.

Menciona que a Lei Complementar adota o regime do crédito financeiro, o que assegurando ao contribuinte o crédito do ICMS pago em todas as operações que constituam custo para o estabelecimento, motivo que enseja a exclusão do diferencial de alíquotas do ordenamento, o que tornam indevidas as exigências fiscais cuja base de cálculo sejam as diferenças de alíquotas incidentes sobre as operações de entradas de mercadorias oriundas de outros Estados.

Referindo-se à antecipação do ICMS nas entradas de mercadorias e referindo-se aos fundamentos da Decisão recorrida, afirma que não se pode descartar a possibilidade de revisão do entendimento jurisprudencial.

Lembra que “... ao permitir que a lei atribua ‘a sujeito passivo da obrigação a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente’, o § 7º do art. 150 da Constituição está se referindo à figura da ‘antecipação com substituição’”. Aduz que tal inteligência advém do art. 121, II, do CTN, que define como responsável aquele que, não sendo contribuinte, fica obrigado ao pagamento do tributo, em virtude de disposição expressa em lei.

Analizando a matéria, afirma que na hipótese de responsabilidade por tributo devido em decorrência de fato gerador praticado por terceiro, não estaria compreendida pela norma constitucional a figura da “antecipação sem substituição”, situação em que a responsabilidade recai sobre o próprio contribuinte. Aduzidas as limitações ao poder de tributar, diz da impossibilidade de interpretação extensiva da norma constitucional, para criar hipótese de antecipação de tributo admitida expressamente, aí entendido que falece aos Estados competência para cobrar antecipadamente o ICMS fora do que se prevê em lei complementar.

Faz direções sobre a antecipação (com ou sem substituição), cita a doutrina, concluindo que a LC 87/96 não cuidou da “antecipação sem substituição”, não prevendo, portanto, a devolução imediata do valor recolhido no caso de inocorrência do fato gerador presumido. Arremata afirmando que “O sistema de recolhimento antecipado do ICMS, na entrada da mercadoria no território do Estado da Bahia, fora das hipóteses previstas na Lei Complementar 87/96, quebra a uniformidade do tributo, por interferir com seu fato gerador e sua base de cálculo”.

Dizendo das margens presumidas na substituição tributária, faz direções com fundamento na doutrina, diz da forma da apuração de eventual imposto, asseverando que o comando normativo na legislação carrega incertezas na medida em que caso a MVA venha a distanciar-se do lucro efetivo obtido pelo estabelecimento varejista, haveria risco de o regime da Substituição tributária atingir o postulado da proporcionalidade e o princípio da igualdade. Cita a doutrina.

Registra que o fato de o Supremo Tribunal Federal definir que o Regime da Substituição

Tributária é constitucional, não autoriza o Estado a aplicar MVA que provoque discrepâncias no cálculo do ICMS-ST, sob pena de, instituída e verificada tal discrepância, tornar inconstitucional a aplicação do referido regime.

Diz da regra instituída pelo Convênio ICMS 70/97 (Cláusula 4ª - aferição da MVA), bem como menciona o art. 8º, § 4º da LC 87/96, que dispõe que a MVA deverá observar os preços usualmente praticados no mercado considerado, sendo aplicada a media ponderada. Nessa esteira, mostra-se, no entender do recorrente, fundamental considerar o preço de cada produto individualizado efetivamente praticado no mercado, devendo se fazer uma média ponderada dos valores obtidos, de forma a se chegar à MVA praticada nas operações reais, de maneira que a base de cálculo presumida deve corresponder, efetivamente, à realidade do mercado, no sentido de quantificar os valores das futuras operações de circulação de mercadorias.

Pondera que caso tal base provoque discrepâncias que atinjam a um grande número de contribuintes, ou ainda, sendo esta contínua, o Regime da Substituição Tributária afetará princípios de suma importância como o da igualdade e do não confisco, além dos postulado da proporcionalidade e da razoabilidade.

Referentemente à utilização de crédito de ICMS nas aquisições de energia elétrica, *ex vi legis*, aduz que não se pode confundir operações que geram créditos de ICMS, com operações isentas ou não tributadas, aí entendendo que não se pode proibir o aproveitamento de créditos pelas entradas de mercadorias ou serviços distintos da atividade do estabelecimento e que tenham sofrido incidência do ICMS, o que denota a necessidade de afastamento do entendimento de que o ICMS gera para o contribuinte um crédito físico, vinculado à mercadoria adquirida ou ao serviço que lhe seja prestado, ou mesmo vinculado à atividade fim do estabelecimento.

Faz digressões derredor dos contribuintes do ICMS, do objetivo da aplicação do imposto e do consumidor final na cadeia tributária do ICMS, concluindo que “*Negar-se ao contribuinte de direito do ICMS o aproveitamento dos créditos resultantes de entradas tributadas por esse imposto (quer no caso de bens de uso e consumo do próprio estabelecimento, quer no de aquisições destinadas à circulação rumo ao consumidor final) é dar ao ICMS descabida natureza de imposto sobre o patrimônio desse contribuinte de direito. A rigor, o mesmo pode ser afirmado quanto a bens tributados pelo ICMS que se destinem ao ativo fixo do estabelecimento*”.

Por fim, reitera que a manutenção da exigência fiscal ofende a princípios constitucionais.

Com respeito ao descumprimento de obrigação acessória, diz que o autuante deixou de mencionar a ausência de contabilização das notas fiscais e fez o levantamento com base na escrita fiscal, adotando como prova da acusação a listagem de notas fiscais emitidas por terceiros e informações produzidas e extraídas exclusivamente dos sistemas da própria Secretaria da Fazenda. Nessa esteira, entende que o regulamento do ICMS não pode se sobrepor à verdade material, haja vista que não houve comprovação do efetivo recebimento das mercadorias por parte do recorrente, também mencionando que a prova da ocorrência das operações comerciais seria o canhoto da respectiva nota fiscal e que o autuante sequer diligenciou junto aos contribuintes emitentes.

Quanto à multa cominada às infrações, nos percentuais de 50% e 60%, de plano, diz que a Administração Pública deve reger seus atos por uma ordem de princípios constitucionais, aí entendido que devem ser observados os princípios contidos no art. 37 da Constituição Federal/88, também fazendo remissão à doutrina e à jurisprudência, no sentido de que na hipótese de concurso de Leis, haverá que ser aplicada a mais benéfica, também observado o princípio do “*in dubio pro contribuinte*”.

Lembra que não há qualquer indício de fraude, dolo ou simulação, lembrando também que foi possível para a fiscalização apurar as supostas “*bases de cálculo*”.

Entendendo adimplidas as suas obrigações fiscais e registrando que em nenhum momento dificultou ou impôs óbices à realização da fiscalização, reiterando a sua boa-fé, assevera que na circunstâncias dos autos, a multa aplicada além de consubstanciar ilegalidade, tem uma feição

confiscatória, vez que corresponde à quase totalidade do valor do crédito tributário.

Quanto à aplicação da Taxa Selic, diz que a sua aplicação resulta em uma majoração do quanto devido se aplicado além da correção à taxa de 1% a título de juros de mora.

Diz das determinações do CTN, lembrando que as leis que determinam a aplicação da Taxa Selic são todas hierarquicamente inferiores à lei complementar, concluindo que são ilegais os dispositivos que determinam o uso da Taxa Selic, vez que ferem o princípio da hierarquia das normas.

Conclui que da análise dos princípios que envolvem a matéria, restaria clara a ilegalidade da aplicação da Taxa Selic na correção de débito tributário.

Por derradeiro, reitera as razões de defesa, ao tempo em que requer o provimento do seu Recurso Voluntário para que seja reformada a Decisão recorrida e julgadas improcedentes as exigências contidas no Auto de Infração. Alternativamente, requer que seja determinar a redução da multa, nos termos do entendimento legal.

A Dra. Maria José Coelho Sento-Sé, Procuradora da PGE/PROFIS, às fls. 3.855/3.858, exara Parecer no qual assevera que não merece guarida a tese recursal diante da falta de argumentos jurídicos capazes de provocar a revisão da Decisão recorrida.

Por primeiro diz da regular lavratura do Auto de Infração, obedecidos os comandos do art. 39 do RPAF/Ba, ressaltando que a alegação de que as multas combinadas às infrações têm caráter inconstitucional, desproporcional, confiscatório e abusivo, não poderá ser apreciado pelo CONSEF, em face do art. 167, inciso II, do RPAF/Ba, além de outras considerações de ordem interpretativa dos dispositivos constitucionais.

Quanto à tese da inaplicabilidade da taxa Selic, diz a n. Procuradora que também não deve ser apreciada por este Egrégio CONSEF, frisando que a cobrança pela mora no pagamento é implementada pelos sistemas corporativos da SEFAZ com respaldo no art. 51, da Lei nº 7.014/96 e no art. 102 da Lei nº 3.956/8 (COTEB), que determinam a atualização dos valores exigidos pela Taxa SELIC.

Quanto ao pedido de redução das multas, assevera que falece competência à Câmara de Julgamento Fiscal, tudo conforme disposto no art. art. 159, do RPAF/BA, lembrando que o sujeito passivo deverá encaminhar o pedido de redução de multa por descumprimento de obrigações principais à Egrégia Câmara Superior do CONSEF.

No mérito, diz que o Sujeito Passivo contesta a validade do lançamento tributário com argumentos incapazes de alterar o procedimento fiscal. Aduz que cabe à recorrente o ônus da prova, e neste exercício, diz que deveria ter sido colacionado aos autos os elementos materiais necessários capazes de descharacterizar as exigências fiscais, o que efetivamente não ocorreu no lançamento tributário sob apreço.

Faz remissão aos artigos 123 e 142, ambos do RPAF/BA, registrando que é assegurado ao sujeito passivo o direito de impugnar qualquer lançamento, devendo colacionar as provas que dispõe, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, bem como a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa na presunção de veracidade da afirmação da parte contrária. Lembra também que a rigor do art. 143 do supra mencionado Regulamento, a simples negativa do cometimento das infrações não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

#### **VOTO (Vencido quanto à redução da multa da infração 9)**

Trata o presente de Recurso de Ofício e Voluntário, o primeiro interposto pelos julgadores da 1ª JJF deste CONSEF tem por objeto reapreciar o Acórdão de nº 0194-01/13 que impõe sucumbência da fazenda pública estadual em ralação a duas das três infrações do Auto, na forma estabelecida

pelo art. 169, I do RPAF/BA. O segundo, interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar o mesmo acórdão de primeiro grau, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do imposto exigido.

O Auto de Infração é composto de dez infrações, contudo, a considerar que para as duas primeiras não houve impugnação, restaram motivadoras dos Recursos de Ofício e Voluntário as infrações numeradas de 3 a 10, e que acusam o Sujeito Passivo de haver deixado de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da federação e destinadas a consumo do estabelecimento; de haver recolhido a menos o ICMS antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação adquiridas com fins de comercialização; de haver efetuado recolhimento a menos de ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89; de haver utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente às mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária e por substituição tributária e referente à aquisição de energia elétrica, na comercialização de mercadorias; e de haver dado entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal.

Passo à análise do Recurso interposto pelo Contribuinte.

Cinge-se o Recurso interposto pelo Sujeito Passivo à apreciação das razões recursais atinentes ao julgamento de primo grau que determinou a procedência das infrações numeradas de 3 a 9 do Auto de Infração em apreço, e atinentes a diferencial de alíquota, antecipação e antecipação parcial, crédito fiscal e entrada de mercadorias sem escrituração.

A tese recursal sustentada pelo recorrente, em apertada síntese, pode ser resumida em seis pontos, quais sejam: a) A constitucionalidade da legislação que regula o instituto do diferencial de alíquota, também aduzindo que a LC 87/96 não faz alusão ao referido instituto; b) Quanto ao instituto da antecipação e antecipação parcial, aduz que também falece de esteio constitucional, lembrando da impossibilidade da “*antecipação sem substituição*”, situação em que a responsabilidade recai sobre o próprio contribuinte; c) Para a utilização dos créditos fiscais, aduz que negar ao contribuinte o direito ao aproveitamento dos créditos do ICMS resultantes de entradas tributadas seria atribuir ao ICMS descabida natureza de imposto sobre o patrimônio, aí aduzida a constitucionalidade da regra; d) Para a multa por descumprimento de obrigação acessória, aduz que o autuante fez o levantamento com base na escrita fiscal, adotando como prova da acusação a listagem de notas fiscais emitidas por terceiros e informações extraídas dos sistemas da SEFAZ; e) Quanto às multas de 50% e 60%, combinadas às infrações por descumprimento de obrigação principal, afirma que ofende a princípios constitucionais; e f) ilegalidade da aplicação da taxa Selic para correção dos valores exigidos.

De plano, para as questões afeitas aos itens a, b e c, acima listados, vê-se que os fundamentos da tese recursal são todos atinentes à suposta constitucionalidade das regras que estatuem os institutos do diferencial de alíquotas, da antecipação e antecipação parcial, além da utilização dos créditos fiscais.

Devo dizer que não há que se emprestar sufrágio à tese recursal, pois, não sobrevivem no mundo jurídico, conforme demonstrado no voto condutor da Decisão recorrida que trouxe no seu bojo os fundamentos constitucionais e legais que alicerçam as exigências fiscais combatidas, aí entendido que não há máculas jurídicas que se possa impor aos lançamentos em questão.

De toda maneira, visto que o recorrente não questiona valores, restringindo-se à discussão eminentemente jurídica e na seara da constitucionalidade das normas que fundamentam a exigência fiscal em apreço, devo registrar que por força do RPAF/Ba, foge à competência deste Conselho de Fazenda a apreciação de matéria que implique na declaração de constitucionalidade, conforme art. 167, I, do referido diploma, restando subsistentes as infrações cujas matérias são os institutos do diferencial de alíquotas, da antecipação e antecipação parcial, além da utilização dos créditos fiscais.

Nesses termos, peço vênia para adotar, na espécie, os termos do voto condutor da Decisão recorrida que traz os elementos e razões jurídicas para o afastamento a tese recursal atinente às ilegalidades suscitadas.

Para a infração que exige multa por descumprimento de obrigação acessória, vejo que também não assiste razão à Recorrente, pois, como dito pelo julgador de piso, as notas fiscais que deram azo à autuação eram eletrônicas (NF-e), para as quais há nos autos documento digital apontando todos os dados necessários à sua verificação, inclusive a chave de acesso que possibilita toda e qualquer conferência, além das próprias e respectivas notas fiscais eletrônicas e do livro de Registro de Entradas que dão conta de que tais documentos não foram escriturados pelo autuado. Ou seja, não há que se discutir o cometimento da infração apontada.

O caso dos autos revela o indiscutível cometimento da infração apontada na infração 9, bem por isso, não há que se atender ao pleito do recorrente de cancelamento da multa, entretanto, conforme disposto no §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que diz que “*as multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto*”, e considerando que a presunção de inocência é pressuposto basilar do direito, e que não foram trazidos aos autos quaisquer elementos que indiquem que o recorrente agiu com dolo, fraude ou simulação, ou mesmo que houve prejuízo ao erário, me valho da prerrogativa dada a este julgador pelo dispositivo acima mencionado para reduzir a multa aplicada para 50% do valor inicialmente lançado, em caráter meramente educativo, devendo ser exigido do recorrente a importância de R\$39.399,09 pelo cometimento da infração 9.

Com referência à pleiteada redução das multas combinadas às infrações que aduzem a descumprimento de obrigações principais e à aplicação da taxa Selic para correção dos valores a serem eventualmente exigidos do Sujeito Passivo, registro que quanto às multas combinadas às infrações, apesar de concordar com o recorrente de que são excessivamente altas, por determinação regimental e regulamentar, não é dada a prerrogativa a este julgador para analisar e julgar questões de ordem constitucional ou legal, registrando que as ditas multas tem previsão legal, conforme apontado na peça acusatória, e sob este manto, não há que se discutir a matéria. Quanto à questão da aplicação da taxa Selic, como dito pelo julgador de piso, a mencionada taxa tem previsão no COTEB, especificamente no art. 102, § 2º, II, não cabendo a este julgador, como dito acima, a declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99.

Por tudo o quanto exposto, voto no sentido de PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário para reduzir a multa aplicada pelo cometimento da infração 9, para 50% do valor originalmente lançado, o que corresponde a R\$39.399,09.

Quanto ao Recurso de Ofício, cinge-se à apreciação das infrações 7 e 10, a primeira julgada parcialmente procedente, enquanto que a segunda foi julgada insubstancial.

Vejo que não há que se fazer qualquer reparo à Decisão de piso. Fato é que os julgadores *a quo* identificaram que a desoneração imposta à fazenda estadual derivou, única e exclusivamente, da identificação de que havia na peça acusatória lançamentos em duplicidade.

Para a infração 7, verificaram os julgadores de piso que os valores lançados na infração 8 para o exercício de 2010 foram também lançados na infração 7, o que fez reduzir a exigência da infração 7 para R\$28.770,20.

O mesmo se deu para a infração 10. Verificaram os membros da Junta de Julgamento Fiscal que o lançamento da referida infração já havia ocorrido, integralmente, na infração 6, o que fez com que os d. julgadores declarassem a insubstancialidade da infração 10.

Pelo exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

Concluindo, o voto é no sentido de PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário para reduzir a multa da infração 9 para 50% do valor lançado, e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

**VOTO VENCEDOR (Quanto à redução da multa da infração 9)**

Peço vênia para discordar do nobre relator no que se refere à redução da multa indicada na infração 9.

Na infração 12, objeto de ambos os Recursos, foi lançada multa (10%) por falta de escrituração de entradas de mercadorias tributadas no estabelecimento do autuado.

Considero, ao contrário do que foi expresso no voto do relator, que não foram atendidos todos os requisitos previstos no § 7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, para a redução da penalidade, como se verifica do dispositivo a seguir transcrito:

*Art. 42 .....*

*§ 7º As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.* (destaque não original)

Isso porque, ao não escriturar diversas notas fiscais comprobatórias da entrada de mercadorias no estabelecimento, o recorrente poderia, em tese, deixar de registrar também as operações de saídas com as mesmas mercadorias, não se podendo afirmar, com segurança, se o descumprimento da obrigação acessória não implicou falta de recolhimento do imposto estadual.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 278906.0507/12-5, lavrado contra **COMERCIAL DE ALIMENTOS ESPÍRITO SANTO LTDA. (ATACADÃO BAIUCHO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$432.049,88**, acrescido das multas de 50% sobre R\$28.621,13 e 60% sobre R\$403.428,75, previstas no art. 42, incisos I, “a”, II, alíneas “b”, “d”, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento da obrigação acessória no valor de **R\$78.798,19**, prevista no inciso IX do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios, conforme norma da Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Redução da Multa - Infração 9) - Conselheiros(as): Denise Mara Andrade Barbosa, Mônica Maria Roters e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO VENCIDO (Redução da Multa - Infração 9) - Conselheiros(as): José Antonio Marques Ribeiro e Evany Cândida Vieira dos Santos.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de Setembro de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Redução da Multa - Infração 9)

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – VOTO VENCEDOR  
(Redução da Multa - Infração 9)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS