

A. I. Nº - 206900.0081/13-0
AUTUADO - ATACADÃO DISTRIBUIÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.
AUTUANTES - JOSÉ VALDEMIR BRAGA SANTOS e CLEUDES CERQUEIRA DE FREITAS
ORIGEM - IFEP NORTE
INTERNET - 24/07/2014

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0151-03/14

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Restou comprovada nos autos a ocorrência de entradas, no estabelecimento do autuado, por meio de transferências interestaduais, de bens destinados ao ativo fixo do próprio estabelecimento, o que autoriza a exigência do ICMS correspondente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais. **Infração subsistente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS.** Multas de 10% e de 1% respectivamente, do valor comercial das mercadorias não escrituradas. O autuado comprova parte da referida escrituração. **Infrações parcialmente subsistentes. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO POR SUBSTITUIÇÃO.** Comprovado nos autos que algumas das mercadorias não estavam sujeitas ao regime de substituição tributária. **Infração parcialmente caracterizada. Rejeitada preliminar de nulidade. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O presente auto de infração lavrado em 28/06/2013, exige crédito tributário no valor histórico de R\$131.140,83, tendo em vista a constatação das irregularidades abaixo citadas:

Infração 01 - Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, ao lançar no livro Registro de apuração do ICMS valor inferior ao efetivamente devido conforme especificado no DEMONSTRATIVO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DEVIDO no anexo A, no mês de dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$23.113,43, acrescido da multa de 60%.

Infração 02 - Entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, conforme discriminado na RELAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS EMITIDAS POR TERCEIROS E NÃO LANÇADAS NO REGISTRO DE ENTRADAS, e cópias dos DANFES representativo das Notas Fiscais, no Anexo B, nos meses de janeiro a abril e julho de 2011. Exigido o valor de R\$2.939,62, em decorrência da aplicação da multa percentual de 1% sobre o valor das mercadorias.

Infração 03 - Entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, conforme discriminado na RELAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS EMITIDAS POR TERCEIROS E NÃO LANÇADAS NO REGISTRO DE ENTRADAS, e cópias dos DANFES representativo das Notas Fiscais, no anexo B, nos meses de janeiro a abril, julho e agosto de 2011. Exigido o valor de R\$98.932,33 em decorrência da aplicação da multa no percentual de 10% sobre o valor das mercadorias.

Infração 04 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, nas aquisições de mercadorias com fase de tributação encerrada conforme RELAÇÃO DOS CRÉDITOS INDEVIDOS POR ENTRADAS DE PRODUTOS SUJEITOS AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, no Anexo C, nos meses de janeiro e fevereiro, abril a agosto e outubro a dezembro de 2011. Exigido o valor de R\$6.155,45, acrescido da multa de 60%.

O sujeito passivo, através de advogado, procuração à fl. 99, ingressou com impugnação às fls. 61 a 98. Inicialmente reproduz o teor das infrações que lhe foram imputadas.

Apresenta preliminar de nulidade sob o fundamento de violação do princípio da legalidade, reproduzindo os artigos 5º, II, e 37 da CF/88 e traz a colação trechos dos ensinamentos sobre o tema da lavra dos doutrinadores pátrios, Celso Antônio Bandeira de Mello, Afonso Rodrigues Queiró e Carlos Maximiano com objetivo de demonstrar a unanimidade da doutrina e corroborar sua tese.

Discorre acerca da limitação do poder de tributar e reproduz os artigos 150 e 155 da CF/88 e o art. 97 do CTN. Transcreve trecho de comentários de Maria de Fátima Ribeiro sobre o princípio da legalidade insculpido no CTN.

Tece ponderações e comentários sobre o princípio da não cumulatividade colacionando fragmentos de ensinamentos de diversos juristas, para frisar que não estando o fato da vida tipificado no dispositivo legal, apontado como violado, nem sendo possível interpretar-se a norma, de caráter punitivo, de modo ampliativo, a conclusão é uma só, ou seja, a Administração violou o princípio da legalidade, que lhe é imposto pelo “caput” do art. 37 e, do mesmo modo, violou direito fundamental do autuado, inserido no art. 5º, inciso II, da Lei Maior, não podendo, portanto, subsistir o Auto de Infração.

Comenta a cerca do local da lavratura do Auto de Infração observando que a fiscalização deixou de dá o devido cumprimento às disposições do Código Tributário Nacional, em seus artigos 108, inciso I e 196, que obriga a lavratura do Auto de Infração no local da verificação da infração, isto é, no próprio estabelecimento fiscalizado, conforme o melhor entendimento doutrinário, tornando-o ineficaz e nulo de pleno direito, quando lavrado na própria Repartição Fiscal, como ocorreu no presente caso, aplicando-se a mesma regra aos autos lavrados em escritório do Auditor Fiscal ou em qualquer outro local diverso do estabelecimento fiscalizado.

Frisa que, não houve qualquer impedimento ou motivo relevante para que o procedimento normal e usual da fiscalização se processasse no local da sede da empresa fiscalizada, não havendo razão para que a lavratura se realizasse em local diverso, até porque, este procedimento pode dar margem à quebra da segurança jurídica e põe em risco a própria seriedade que deve existir nas relações fisco-contribuinte e nos demais atos administrativos da fiscalização, com visível desprezo ao próprio princípio do contraditório, pois, durante as diligências de fiscalização, o contribuinte tem direito sagrado de se fazer representar (Carta Magna, art. 5º, LV, 133).

Assevera que não se trata de mero argumento, mas sim de grave equívoco em se omitir sobre a realidade fática e demais documentos que atestam à inexistência de irregularidades, tanto que durante as diligências/fiscalização as solicitações dos autuantes foram atendidas.

O denunciado descumprimento às disposições do Código Tributário Nacional, resultou na

imperfeição da constituição do crédito tributário.

Ao cuidar do mérito da autuação, afirma, em relação à infração 01, assevera que as Notas Fiscais nºs 7630 e 7631, inseridas no Demonstrativo do Diferencial de Alíquota da fiscalização, foram canceladas pelo emitente, sob o código 135090174313711, às 16h58min do dia 11/11/2009 e código 135090174313970, às 16h58min do dia 11/11/2009, respectivamente, como se depreende dos espelhos de documentos fiscais em anexo: NFe 7630 (Chave de Acesso: 3509 1175 3153 3300 0109 5500 2000 0076 3000 0007 6300 e NFe 7631 (Chave de Acesso: 3509 1175 3153 3300 0109 5500 2000 0076 3100 0007 6315. Observa que se trata de operação de transferência de bem do ativo imobilizado que não se realizou em razão do cancelamento da NFe, transmitido à SEFAZ pelo emitente, estabelecimento Matriz do contribuinte situado no Estado de São Paulo.

Esclarece que o fato gerador do ICMS é a saída da mercadoria do estabelecimento, assim, como não houve a circulação do bem destinado ao ativo imobilizado da filial situada no Estado da Bahia, não procede à exigência fiscal a título de DIFAL no valor de R\$23.113,43.

Quanto à infração 02, sustenta que foi aplicada indevidamente a multa de 1% sobre a base de cálculo de produtos acobertados pelas notas fiscais de n.º 147051, 156193, 258964, 162394, 6646, 22999, emitidas pelas empresas SCJOHNSON DISTRIBUIDORA LTDA, COLGATE-PALMOLIVE COMERCIAL LTDA e KAERCHER & KAERCHER LTDA., tendo em vista que os produtos descritos nos referidos documentos fiscais não entraram em seu estabelecimento e, sim retornaram aos estabelecimentos dos fornecedores acobertados por notas fiscais de n.º 6335, 1628, 6584 e 6774, emitidas pelos mesmos, conforme o quadro demonstrativo, fl. 77. Destaca que em relação às mercadorias constantes da Nota Fiscal de n.º 22999, a operação de aquisição não se concretizou, ou seja, próprio fornecedor cancelou a operação mercantil mediante a emissão de notas fiscais de entradas que, oportunamente será anexadas aos presentes autos.

No tocante a nota fiscal de n.º 147051, de 26/01/2011, afirma que foi escriturada no estabelecimento da empresa portador do CNPJ n.º 75.315.333/124-68, como pode ser conferido na página n.º 99, do livro de Registro de Entrada, em anexo.

Assegura que as mercadorias descritas nas notas fiscais supracitadas não entraram em seu estabelecimento, por conseguinte, não teria o mesmo a obrigação acessória de registrar os documentos fiscais em seu Livro de Entradas.

Explica que o fisco deve ter procedido ao levantamento fiscal com base em informações captadas nos arquivos SINTEGRA do fornecedor, sem, contudo, perquirir sobre a concretização da operação comercial.

Frisa que o art. 322, parágrafo 3º, I, do RICMS-BA/97, dispõe que serão escrituradas no livro Registro de Entradas, as entradas efetivas de mercadorias ou bens no estabelecimento. Prossegue assinalando que a exceção prevista na parte final do dispositivo regulamentar, quanto ao registro das aquisições de mercadorias ou bens que não transitarem pelo estabelecimento, a teor do inciso II, do art. 322, do RICMS-BA/97, é exigido na hipótese de sua aquisição ou desembaraço aduaneiro, que não é o caso. Arremata ressaltando que de acordo com o inciso XI, do art. 42, da Lei n.º 7.014/96, a multa de 1% do valor comercial da mercadoria é aplicada no momento da entrada no estabelecimento da mercadoria sem o devido registro na escrita fiscal.

Assevera ter demonstrado que as mercadorias não entraram em seu estabelecimento, portanto, a multa de R\$2.939,62 deve ser excluída do levantamento fiscal, por falta de amparo legal.

Quanto à infração 03, diz que, como relatado no item anterior, foi aplicada indevidamente a multa de 10% sobre a base de cálculo de produtos acobertados pelas notas fiscais de n.º 18430, 15336, 151605, 71954, 67941, 67939, 67892, 68350, 262397, 262398, 258963, emitidas pelas empresas UNILEVER, SUKEST, PEPSICO, AGRO, NÍVEA, DIAS BRANCO e COLGATE, uma vez que os produtos descritos nos referidos documentos fiscais não entraram em seu estabelecimento, sim retornaram aos estabelecimentos dos fornecedores acobertados por notas fiscais de n.º 670, 15889, 161426,

72497, 70648, 70650, 72446, 74602, 268140, 264188, 1629, emitidas pelos mesmos, conforme o quadro demonstrativo, fl. 80.

Em relação às mercadorias descritas nas Notas Fiscais de nºs 68422, 72169 e 72416, emitidas pela empresa São Mateus, afirma que ocorreria a mesma situação, a operação de aquisição não se concretizou. Frisa ter obtido informação de que a referida empresa encerrou as atividades de forma irregular, portanto, não pode ou, pelo menos não deve o sujeito ativo da obrigação tributária impor uma multa de 10% ao contribuinte que sequer recebeu as mercadorias. Sustenta que a imposição fiscal não passa de mera presunção do fisco ao captar informações no registro SINTEGRA do suposto fornecedor.

Reafirma que as mercadorias descritas nas notas fiscais supracitadas não entraram em seu estabelecimento, por conseguinte, não teria à obrigação acessória de escriturar os documentos fiscais em seu livro Registro de Entradas.

Assinala que a fiscalização não perquiriu antes de efetuar o levantamento fiscal se realmente a operação mercantil se realizou, ou seja, com base em uma fiscalização virtual, sem qualquer contato com o contribuinte lavrou o presente auto de infração. Repisa o argumento acerca do teor do art. 322, §3º, I, do RICMS-BA/99, já aduzido nas razões defensivas atinentes à infração 02.

Observa que as mercadorias constantes nas Notas Fiscais de nºs 101051, 19587 e 1783, diz tratar-se de documentos fiscais de simples remessa. A realização da operação de VENDA P/ ENTREGA FUTURA, foi efetivada através das Notas Fiscais de n.º 99234, 18989 e 12314, todas escrituradas no livro Registro de Entrada, nas páginas 90, 148 e 227, respectivamente, conforme documentos anexos, fls. 204 a 244. Afirma que, por isto, não há que se falar em falta de lançamento das notas fiscais no livro Registro de Entradas.

Sustenta que restou demonstrado que as mercadorias objeto da autuação fiscal não ingressaram em seu estabelecimento, portanto, a multa de R\$98.932,33, deve ser excluída do levantamento fiscal, por falta de amparo legal.

Ao tratar da infração 04 afirma que os autuantes ao efetuarem ao lançamento de ofício não consideraram as diversas situações tributárias dos produtos em discussão, especialmente àquelas relacionadas com a NCM correta dos produtos, sua essência e a destinação do mesmo, a saber:

MASSA DE PASTEL E PIZZA – cita que o produto em referência não está sujeito ao regime da substituição tributária, por se tratar de uma massa fresca refrigerada, não classificada nas posições NCM 1902.11.00 e 1902.19.00, subgrupos da NCM 1902.1, mas sim do grupo 1902.30, como se infere da inteligência do Parecer Nº 12847/2009, data - 29/07/2009.

Por ter a tributação normal do ICMS, foi plenamente legal a utilização do crédito do imposto, deste e dos demais produtos a seguir descritos, pois, não estavam com a fase de tributação encerrada em razão do regime da substituição tributária, como quer fazer crê o preposto fiscal. Transcreve trecho do Parecer n.º 12.847/2009 de 27/07/2009 GECOT/DITRI.

BEBIDAS ENERGÉTICAS E ISOTÔNICAS - afirma que o produto em referência está listado no art. 353, II, do RICMS (3.5 - bebidas energéticas e isotônicas - NCM 2106.90 e 2202.90 (Lei nº 7667/00), contudo, os produtos objeto da autuação fiscal não estão sujeitos ao regime da substituição tributária por serem essencialmente produtos refresco a base de frutas e preparação a base de cereais sem propriedades energéticas e isotônicas.

Observa que os autuantes levaram em consideração apenas a NCM descrita no arquivo magnético, sem, contudo, analisar a descrição do produto e a sua essência. Afirma que a tributação é normal, em consequência, o crédito do imposto foi aproveitado de forma legal na escrita fiscal.

ÁGUAS MINERAIS E GASOSAS - diz que o produto em referência está listado no art. 353, II, do RICMS (5 - águas minerais e gasosas - NCM 2201.10.00 e 2202.10.00), contudo, os produtos objeto da

autuação fiscal não estão sujeito ao regime da substituição tributária por serem essencialmente produtos refresco a base de frutas sem propriedades energéticas e isotônicas.

O preposto fiscal não levou em consideração a descrição do produto e suas propriedades, pois, certamente teria notado que se trata de SUCO DE UVA, SUCO DE ABACAXI, SUCO DE LARANJA, etc.

Os produtos em discussão estão sujeito ao regime normal de apuração, por conseguinte, o crédito do imposto foi utilizado de forma legal na escrita fiscal, por se tratar de um direito constitucional do contribuinte do ICMS.

PRODUTOS COMESTÍVEIS - o produto em referência está listado no art. 353, II, do RICMS-BA/97 (9 - produtos comestíveis resultantes do abate de aves e de gado bovinos, bufalino, e suíno, em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados, exceto charque - NCM 0201, 0202, 0203, 0206, 0207, 0209.00 e 0210 - Lei nº 7.753/00), entretanto, os produtos objeto da autuação fiscal não estão sujeito ao regime da substituição tributária por serem essencialmente produtos pronto para o consumo humano, ou seja, já preparados e/ou cozidos, a exemplo do HOT HIT PICANHA, ser um x-burger com hambúrguer de carne bovina, bem como, os demais produtos reproduzidos no quadro abaixo. Sustenta que os referidos produtos estão no regime normal de apuração, em consequência, o crédito do imposto foi escriturado de forma legal na escrita fiscal.

Salienta que as NCM apresentadas pelo fiscal são inválidas, como se depreende de exemplares de notas fiscais, que ora se colaciona à defesa, fls. 285 a 292.

SABÕES E ARTEFATOS DE HIGIENE - afirma que os autuantes classificaram os produtos COBERT HARALD CONFEITEIRO LEITE, DOCE JABOLA COCO, LENÇO UMEDECIDO, TUBELLE CLASSY, como se fora produto, classificado no item 13.4 - mamadeiras e bicos para mamadeiras e para chupetas NCM 3924.10.00 e com NCM 3401.1900 - Sabões, enquadrando-os no rol dos produtos sujeitos ao regime da substituição tributária. Destaca que não basta que se analise a descrição dos produtos e as propriedades dos mesmos nos termos das descrições constantes no quadro demonstrativo que anexa, fl. 87, para se constatar que são produtos específicos para decorar bolos, artefatos de plásticos, doces a base de leite, produtos de higiene infantil e produtos cozidos pronto para consumo humano.

Menciona que os referidos produtos estão enquadrados no regime normal de apuração, portanto, o crédito fiscal do ICMS foi utilizado corretamente.

Discorre acerca do princípio da não cumulatividade, reproduzindo trechos da doutrina pátria e transcreve jurisprudência promanada do STF.

Sustenta que imposição da multa de 60% é exorbitante. Cita que foi autuado por supostas violações aos dispositivos do RICMS-BA/97, ensejando a lavratura do Auto de Infração e a exigência fiscal de multas no percentual de 60% sobre a diferença de imposto apurado.

Frisa que, inexistindo ilegalidade no procedimento adotado, de modo que a autuação é nula de pleno direito ou no mínimo improcedente, o que por si só, afasta a aplicação de qualquer multa/penalidade.

Reiteradas essas premissas, e pelo caráter da eventualidade, prosperando a autuação, ocorreu inadequada capitulação da multa aplicável, porque, ainda que a autuação fosse mantida, a multa em questão é das mais graves previstas na legislação e inaplicável ao caso em testilha, bem como em razão do erro na tipificação legal.

Registra que se deixou de considerar a natureza tributária da multa, e seu conseqüente aspecto de proporcionalidade entre o dano e o ressarcimento, como assevera Sacha Calmon Navarro cujo trecho do pensamento do jurista reproduz.

Destaca que a própria CF/88, no Capítulo “DAS LIMITAÇÕES AO PODER DE TRIBUTAR”, no artigo 150, inciso IV diz que “sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo, com efeito, de confisco.”

Assevera que a aplicação da SELIC como taxa de juros, como já era de se esperar, tal como aconteceu com a TRD, tem sofrido fortes revezes no Judiciário, pela sua óbvia inconstitucionalidade e pela sua inaplicabilidade para fins tributários, culminando com a decisão de sua arguição pela 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, no RESP n.º 215.881/PR (DJU 19/06/2000).

Diz que de nada adianta a esfera administrativa insistir nesse entendimento, em face de gritante inconstitucionalidade e ilegalidade da aplicação da SELIC.

Observa que são apurados os juros com multiplicação do percentual estabelecido por lei ou convencionado, levando em conta o período e sobre o capital inicial. Afirma que, esse novo valor é uma entidade que se aditou ao principal e não uma entidade de readaptação do próprio principal como se dá com a correção monetária.

Assinala que, não bastando a inconsistência do Auto de Infração e da multa aplicada, quer ainda o Fisco exigir taxa de juros sabidamente ilegal e inconstitucional.

Conclui requerendo que seja declarada a nulidade do lançamento de ofício que constituiu o crédito tributário de acordo com os fundamentos expostos na defesa e em sendo ultrapassada a preliminar argüida, seja julgado improcedente o auto de infração

Os autuantes produzem a informação fiscal, fls. 297 a 299, alinhando as seguintes ponderações.

Quanto à infração 01 destacam que se reporta a exigência fiscal neste item, da falta de recolhimento do ICMS referente à diferença de alíquota nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da federação destinadas ao ativo fixo conforme demonstrado no Anexo A, fl. 300.

Observam que em sua defesa o autuado informa que as Notas Fiscais de nº 7630 e 7631 foram canceladas e não deveriam constar do Demonstrativo de Cálculo do Diferencial de Alíquota.

Afirmam que a operação causa estranheza vez que, ocorrido o cancelamento das referidas notas conforme consta dos extratos em anexo obtidos através do Portal da Nota Fiscal Eletrônica, estas mesmas notas fiscais, estão lançadas no livro Registro de Entradas do Contribuinte as folhas 25 e 26, conforme comprovam as cópias em anexo, fls. 301 a 304.

Esclarecem que o livro Registro de Entradas demonstra as efetivas entradas de mercadoria e ou bens no estabelecimento do contribuinte conforme determina o art. 322 do RICMS-BA/99, opinam pela manutenção integral da infração neste item.

No que diz respeito às infrações 02 e 03 esclarecem que são de fato fruto do confronto de informações constantes nos Bancos Dados do Portal da Nota Fiscal Eletrônica com as informações da Escrita Fiscal Digital do autuado, sendo que, no exercício da função vinculada não podem deixar de considerar quaisquer elementos que não estejam devidamente comprovados pelo contribuinte.

Asseveram que, em vista dos documentos apresentados na as operações relacionadas no Anexo B, fls. 13 e 20, não ingressaram em seu estabelecimento e que, em todas as operações, foram emitidas notas fiscais em retorno ao estabelecimento de origem. Propõem o cancelamento da infração fiscal referente aos valores comprovados pela autuada.

No tocante à infração 04 informam que alteraram a RELAÇÃO DOS CRÉDITOS INDEVIDOS POR ENTRADAS DE PRODUTOS SUJEITOS AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (ANEXO C), para retirar os valores referentes ao produto “RF. HOT HIT PICANHA SEARA CONG 1X1”, por

entenderem que o mesmo não faz parte do rol de produtos sujeitos ao regime da Substituição Tributária.

Frisam que, com relação às massas para pastel e pizza relatados pela autuada, anexam a cópia da Nota Fiscal nº. 20152 da empresa J Maria Fajardo que comprova que o produto comercializado tem como classificação fiscal a NCM 1902.1900, sendo esta classificação fiscal, claramente definida como integrante do regime da Substituição Tributária conforme art. 353, item 11.4.1 do RICMS-BA/97.

Com referencia as bebidas energéticas e isotônicas, diz anexar cópia da Nota Fiscal nº 24073 da empresa Liotécnica Tecnologia em Alimentos, comprovando que os produtos comercializados têm como classificação fiscal o NCM 2106.9010, sendo este NCM, incluído no regime da Substituição Tributária no Estado da Bahia através do item 3.5 do art. 353 do RICMS-BA/97.

Observam que anexam também, cópia na Nota Fiscal nº 4754 da empresa Mix do Brasil Ind. e Com de Alim, comprovando que o produto comercializado classificado na posição 2202.1000 pertence ao rol de produtos da substituição tributária conforme consta do item 3.2 do art. 353 do RICMS-BA/97. Requerem que sejam acatadas as alterações efetuadas no ANEXO C que reduz a exigência deste item da autuação para R\$5.888.83, fls. 301 e 302.

Concluem requerendo a procedência parcial do Auto de Infração de acordo com a alteração no demonstrativo de débito da infração 04 e as demais justificativas apresentadas.

O impugnante se manifesta acerca da informação fiscal prestada pelo autuante, fls. 345 a 352, reiterando todos os argumentos alinhados em sua impugnação.

VOTO

Inicialmente cabe enfrentar as preliminares de nulidades suscitadas pelo impugnante.

No tocante à inobservância do princípio da legalidade aduziu que o fato da vida apontado pela fiscalização não pode ser enquadrado no tipo legal, de caráter punitivo, por não decorrer exclusivamente da lei, donde se conclui que a autuação violou o princípio da legalidade, que é imposto pelo “caput” do art. 37, e do mesmo modo, desrespeitando também seu direito fundamental, inserido no art. 5º, inciso II, ambos da Constituição Federal, não podendo, portanto, subsistir o Auto de Infração.

Constato o Auto de Infração em exame foi lavrado em estrita observância aos dispositivos legais aplicáveis, não havendo a alegada inobservância do princípio da legalidade. Os autuantes descreveram as infrações de forma clara, possibilitando a determinação da natureza das infrações, o autuado e o montante do débito tributário, bem como elaborou demonstrativos que auxiliam o entendimento das acusações e a apuração dos valores exigidos. Rigorosamente, foram atendidas as exigências contidas no art. 39 do RPAF-BA/99, inexistindo qualquer violação ao princípio da legalidade ou de qualquer outro princípio aplicável à constituição do crédito tributário, tendo o direito de defesa sido exercido em sua plenitude pelo contribuinte.

Pelos mesmos motivos acima elencados, também não vislumbro nos autos qualquer ofensa a garantia constitucional da limitação do poder de tributar, como alegado pelo defendente ao citar os artigos 150, inciso I e 155, inciso II, §2º da CF/88. Saliento que de acordo com expressa previsão do art. 19 do RPAF-BA/99, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade provável erro da indicação, haja que, pela descrição dos fatos, restou evidente o enquadramento legal.

Não deve prosperar a alegação do defendente de que o CTN em seus artigos 108, I, e 196 obrigam a lavratura do Auto de Infração no estabelecimento autuado, eis que os referidos dispositivos legais tratam, respectivamente, da interpretação e integração da legislação tributária e da lavratura dos termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas. Ou seja, o CTN não

elege, nem obriga de forma alguma a exclusividade da lavratura do Auto de Infração no estabelecimento autuado. Já o RPAF-BA/99, sem qualquer conflito com o CTN, faculta a lavratura do Auto de Infração na Repartição Fazendária, ao prevê expressamente no §1º do art. 39 que “o Auto de Infração será lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária ou no local onde se verificar ou apurar a infração.” Logo, não há que se falar em nulidade da autuação por ter sido lavrado na repartição fiscal, haja vista que fora atendido o devido processo legal: intimação para apresentação de livros e documentos, entrega do Auto de Infração circunstanciando as irregularidades cometidas, o enquadramento legal e a multa indicada, juntamente com todos os demonstrativos de apuração e de débito.

Assim, resta comprovado nos autos que não foi identificada violação alguma aos princípios da legalidade e do devido processo legal ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos aspectos abordados na impugnação, bem como a inexistência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, ficando rejeitadas as preliminares de nulidade requeridas nas razões de defesa, por não encontrar amparo em nenhum dos incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99.

No mérito o presente lançamento fiscal exige crédito tributário em decorrência de quatro infrações: infração 01 - falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, ao lançar no livro Registro de apuração do ICMS valor inferior ao efetivamente devido; infrações 02 e 03 - entrada no estabelecimento de mercadorias, respectivamente, não tributáveis e tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal e infração 04 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, nas aquisições com fase de tributação encerrada.

A infração 01 somente foi refutado seu cometimento pelo impugnante, em suas razões de defesa, em relação aos DANFES de nºs 7630 e 7631 referente à transferência de bem do ativo imobilizado de seu estabelecimento matriz emitidos em dia 11/11/2009, sob a alegação de que foram cancelados no mesmo dia pelo emitente, conforme cópias que anexou às fls. 160 a 163.

Ao compulsar os elementos que compõem a apuração da exigência atinente a este item da autuação, constato que resta evidenciado nos autos que as notas fiscais eletrônicas identificadas pelos DANFES supra aludidos foram canceladas no mesmo dia de sua emissão, ou seja, em 11/11/2009. Entretanto, é também indubitável, como se verifica às fls. 301 e 302, em 18/12/2010, ou seja, mais de um ano após o cancelamento, o defendente escriturou em seu livro Registro de Entradas - LRE que os referidos bens deram entradas no estabelecimento autuado.

Em que pese o cancelamento dos documentos fiscais em questão, o impugnante não carrega aos autos qualquer comprovação inequívoca capaz de desconstituir a escrituração efetuada em seu próprio livro fiscal mesmo após o cancelamento sem qualquer argumento plausível para o suposto equívoco de que os referidos bens, efetivamente, não ingressaram em seu estabelecimento.

Considerando que a escrituração no livro Registro Entradas, consoante prever expressamente o inciso I do art. 322 do RICMS-BA/97, materializa a entrada, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento, independente da documentação suporte, no presente caso em que o próprio contribuinte escriturou o ingresso das mercadorias e não comprovou o suposto estorno. Assim, fica patente nos autos que o impugnante não carrega aos autos argumento capaz de elidir a acusação fiscal de falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições interestaduais de bens para o ativo do estabelecimento.

Logo, resta caracterizado este item da autuação.

No que diz respeito às infrações 02 e 03 que cuidam da entrada no estabelecimento,

respectivamente, de mercadorias não tributáveis e tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, em suas razões de defesa o defendente, com exceção da Nota Fiscal de nº 22999, datada de 12/17/2011 no valor de R\$29.372,34, arrolada no levantamento fiscal da infração 02, fls. 13 e 19, apresentou comprovação das operações relacionadas no levantamento fiscal relativo a estas duas infrações, fls. 164 a 281, demonstrando que as mercadorias não ingressaram em seu estabelecimento e que foram emitidas todas as notas fiscais em retorno ao estabelecimento de origem.

Os autuantes na informação fiscal prestada acataram as comprovações carreadas aos autos pelo defendente.

Depois de examinar os demonstrativos de apuração e de débito, fls. 13 e 20, entregue ao autuado, bem como a documentação apensada aos autos, fls. 14 a 38, e diante da não apresentação pelo defendente da nota fiscal de devolução ou da comprovação de que o fornecedor registrou devidamente em sua escrita fiscal o retorno das mercadorias constantes da Nota Fiscal nº 22999, em questão, concluiu pela subsistência parcial da infração 02 no valor de R\$293,72 e pela insubsistência da infração 03.

Quanto à infração 04 o autuado em suas razões defensivas contesta parcialmente a exigência fiscal alegando que a fiscalização não considerou corretamente a NCM de algumas mercadorias arroladas no levantamento fiscal. Sustentou que a tributação normal por ele adotada está correta e que a utilização do crédito fiscal é legal porque as mercadorias não se encontravam com a fase de tributação encerrada. Asseverou que as corretas NCMs dos produtos arrolados no levantamento fiscal são: *Massa de Pastel e Pizza* - 1902.30; *Refresco a Base e Frutas e Preparação a Base de Cereais sem Propriedades Isotônicas* - 2202.10; *Sucos de Uva, de Abacaxi, de laranja* - 2209.90; *Produtos bovinos comestíveis preparados* - 1601.00 e 1602.10; *Produtos para decoração bolos e de higiene infantil* - 3401.19 e 3924.90.

Em sede de informação fiscal o autuante acolheu a alegação do impugnante em relação ao produto RF HIT PICANHA SEARA CONG 1x1, por entender que somente este item não faz parte o rol de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, mantendo os demais itens da autuação e reduziu o valor da exigência da infração 04 para R\$5.888,25, consoante demonstrativo às fls. 307 e 308.

Em manifestação acerca da informação fiscal o impugnante manteve suas razões de defesa articuladas na impugnação.

Do exame da documentação atinente a esta infração e cotejando com o inciso II do art. 353 do RICMS-BA/97, constato que, além do item excluído pelo autuante, também não estão submetidos ao regime de substituição tributária os produtos a seguir elencados.

O produto Guaramix fabricados pelo fornecedor Center Mix Comércio já foi objeto de questionamento sobre a natureza tributária e a A 1ª CJF, mediante ACÓRDÃO CJF Nº 0369-11/09, acatou o posicionamento da Gerência de Substituição Tributária da Diretoria de Planejamento e Fiscalização da SEFAZ-BA, que comprovou que a referida mercadoria encontra-se registrada no Ministério da Agricultura, enquadrada como bebida mista de guaraná, açaí e ginseng, não pertencente à classe de isotônicos ou energéticos, não se aplica o regime de substituição tributária previsto no Protocolo ICMS 11/99, por tratar-se o Guaramix de bebida mista.

Da análise conjunta da descrição, da natureza e da respectiva NCM constato que também não se encontram elencadas no referido inciso II do art. 353 as mercadorias:

- Cobertura Harald Confeiteiro Leite - NCM 1806.2000;
- O item RF Tubelle Classy Seara - NCM 1601.00;
- O item Lenço Umed Contonela Baby - NCM 3401-1900;
- Touca Art. & Forma - NCM 6307.6010;

- Lombo Defumado SEARA - NCM 1601.000;
- Caixa Térmica INVICTA - NCM 3924.9000;
- Doce Jabolac - NCM 1905.9090;
- Doce Pé de Moleque - 2008.1100;
- Pulverizador M Boni - NCM 3224.9000.

Nestes termos, de acordo com o demonstrativo elaborado pelo autuante, fls. 307 e 308, com a exclusão dos itens supra enunciados, remanesce o débito no valor de R\$1.915,20, na forma abaixo explicitada.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO COMPARATIVO DA INFRAÇÃO 04

Dat. Ocor.	A. I.	INF. FISCAL	JULGAMENTO
31/01/11	1.096,48	1.061,09	150,51
28/02/11	1.368,44	1.368,44	1.368,44
30/04/11	204,54	204,54	204,54
31/05/11	136,38	136,38	77,73
30/06/11	2.175,59	2.175,59	0,00
31/07/11	626,07	573,26	113,98
31/08/11	154,75	62,31	0,00
31/10/11	164,19	139,46	0,00
30/11/11	108,68	62,31	0,00
31/12/11	120,33	104,87	0,00
TOTAIS	6.155,45	5.888,25	1.915,20

Assim, concluo pela caracterização parcial da infração 04.

Relativamente à taxa SELIC, não obstante as alegações defensivas, a mencionada taxa é prevista no inciso II, do §2º, do art. 102, da Lei nº 3.965/81 (COTEB), não cabendo a este órgão julgador a declaração de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade, nos termos do art. 167, inciso I, do RPAF-BA/99.

No que pertine à argüição de que ocorrera imposição de multas exorbitantes inconstitucionalidade das multas aplicadas por considerar que elas são confiscatórias, ressalto que, com base no art. 167, I do RPAF-BA/99, não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade de tais alegações, estando as multas aplicadas tipificadas no art. 42, da Lei nº 7.014/96.

Por sua vez, quanto ao pedido de redução das referidas multas por entender que são abusivas, inconstitucional e assumir caráter confiscatório, não pode ser acolhida a referida pretensão, visto que a imposição fiscal em exame decorre de expressa previsão da Lei nº 7.014/96, sendo vedado aos órgãos administrativos de julgamento deixar de aplicar as regras que compõem o ordenamento jurídico-tributário, nos termos preconizados pelo art. 167 do RPAF-BA/99.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o auto de infração nº **206900.0081/13-0**, lavrado contra **ATACADÃO DISTRIBUIÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$25.028,63**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” e inciso VII, alínea “a” da Lei 7.014/96 e dos acréscimos

legais, e multa pelo descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$293,72**, prevista no artigo 42, inciso XI da Lei 7.014/96, e dos acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de julho de 2014.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA