

A. I. Nº - 151301.0001/12-2
AUTUADO - ANTÔNIA RIBEIRO BARRETO (MERCADÃO RIBEIRO)
AUTUANTE - DAVI BORGES AZEVEDO
ORIGEM - INFACRUIZ DAS ALMAS
INTERNET - 01.09.2014

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0170-04/14

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXERCÍCIO FECHADO. **a)** OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS ISENTAS E/OU NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA. **b)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DOCUMENTOS FISCAIS. MAIOR VALOR MONETÁRIO – DAS ENTRADAS. **c)** AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. **c.1)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **c.2)** RESPONSABILIDADE PRÓPRIA, EM FUNÇÃO DA MVA. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. IMPOSTO PAGO POR ANTECIPAÇÃO E FASE DE TRIBUTAÇÃO ENCERRADA. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO COMO SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. **b)** RECOLHIMENTO A MENOR, COMO SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. 4. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. SAÍDA POSTERIOR TRIBUTADA NORMALMENTE. MULTA PERCENTUAL SOBRE PARCELA NÃO PAGA PELA ANTECIPAÇÃO. Não há protesto quanto aos dados da auditoria nem ao mérito das infrações. Impugnação limitada à negativa do cometimento das infrações e à não aceitação das penalidades. Os dados do levantamento fiscal foram extraídos dos documentos e livros fiscais do contribuinte. Não se aplica o benefício fiscal do Dec. 7.799/2000 às mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Infrações caracterizadas e integralmente subsistentes. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o pleito de diligência ou perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/03/2012, reclama ICMS e multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor histórico total de R\$361.889,93, sob a acusação do cometimento das seguintes irregularidades.

INFRAÇÃO 1 - Omissão de saídas de mercadorias isentas ou não tributadas, sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, apurada através de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, conforme Demonstrativo da Auditoria de Estoques - Saídas de mercadorias isentas ou não tributáveis do ANEXO I, e mais o Demonstrativo do Cálculo das Omissões, Levantamento Quantitativo das Entradas, Levantamento Quantitativo das Saídas, Cálculo do Preço Médio das Entradas, Cálculo do Preço Médio das Saídas, documentos que compõem o ANEXO V. Multa de R\$50,00, prevista no art. 42, XXII da Lei 7.014/1996. Exercício de 2010.

INFRAÇÃO 2 - Falta de recolhimento do ICMS, constatada pela apuração de omissão de entradas de mercadorias tributáveis, mediante levantamento quantitativo de estoques do exercício fechado

de 2010, conforme Demonstrativo da Auditoria de Estoques - Entrada de mercadoria tributada maior que a de saída, inclusive o Cálculo da Proporcionalidade (IN 56/07) - ANEXO II, e mais o Demonstrativo do Cálculo das Omissões, DMA Consolidada (Base para o cálculo da proporcionalidade), Levantamento Quantitativo das Entradas, Levantamento Quantitativo das Saídas, Cálculo do Preço Médio das Entradas e o Cálculo do Preço Médio das Saídas, todos do ANEXO V. Valor Histórico: R\$5.079,91. Multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei 7.014/1996.

INFRAÇÃO 3 - Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, sem a respectiva escrituração das entradas sujeitas ao regime de Substituição Tributária, mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias do exercício fechado de 2010, conforme Demonstrativo de Estoques - Entrada substituição tributária, saída sem tributação - ICMS normal, inclusive o Cálculo da Proporcionalidade (IN 56/07) - ANEXO III e mais os Demonstrativos que compõem o ANEXO V. Valor Histórico: R\$27.495,58. Multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei 7.014/1996.

INFRAÇÃO 4 - Falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio contribuinte, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor agregado, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entradas sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques de exercício fechado (2010), conforme Demonstrativo de Estoques - Entrada substituição tributária, saída sem tributação - ICMS antecipado, inclusive o Cálculo da Proporcionalidade - ANEXO IV e mais os Demonstrativos que compõem o ANEXO V. Valor Histórico: R\$7.968,41. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "d" da Lei 7.014/1996.

INFRAÇÃO 5 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente às mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, conforme Demonstrativo da Auditoria do Crédito Fiscal do ICMS, cópias das notas fiscais de entradas e cópia do Registro de Entradas de Mercadorias - ANEXO VI. Valor Histórico: R\$26.394,23. Período: janeiro, fevereiro, julho, agosto, outubro e novembro 2010. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, "a" da Lei 7.014/1996.

INFRAÇÃO 6 - Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas no Anexo 88 do RICMS/1997, conforme Demonstrativo de Auditoria da Substituição Tributária do ICMS - Imposto não antecipado e cópias das Notas Fiscais de Entradas - ANEXO VII. Valor Histórico: R\$209.423,89. Período: fevereiro, junho, agosto, setembro, novembro e dezembro 2010. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "d" da Lei 7.014/1996.

INFRAÇÃO 7 - Recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas no Anexo 88 do RICMS/1997, conforme Demonstrativo de Auditoria da Substituição Tributária do ICMS - Imposto antecipado a menor e cópias das Notas Fiscais de Entradas - ANEXO VIII. Valor Histórico: R\$84.456,69. Período: janeiro, março, maio, julho e outubro 2010. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, "d" da Lei 7.014/1996.

INFRAÇÃO 8 - Multa percentual sobre a parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para comercialização e registradas na escrita, com saídas posteriores tributadas normalmente, conforme Demonstrativo da Substituição Tributária - Antecipação Parcial, exercício de 2010 - ANEXO IX. Multa de 60%: R\$1.021,22, prevista no art. 42, II, "d" da Lei 7.014/1996. Período: abril, maio, agosto e outubro 2010.

O contribuinte ingressa com defesa às fls. 379 a 393.

Inicialmente, suscita preliminar de nulidade, sob o argumento de que o fiscal deveria ter relacionado todas as notas, discriminando-as uma a uma, sendo tal requisito indispensável para configurar os ilícitos. Identificar também o infrator, descrever a acusação com clareza, indicar os

dispositivos legais infringidos e capítular as penalidades, com a observância, portanto, dos requisitos da legislação.

Tal omissão, segundo alega, resultou na apuração de valores indevidos.

Além do mais, diz ter verificado que a fiscalização não observou com exatidão a existência de pagamentos do ICMS por antecipação tributária, o que configuraria mais uma causa de nulidade.

Os equívocos na discriminação das notas fiscais e dos seus respectivos valores, por si só, traduzem a nulidade do Auto de Infração, pois demonstra a não obediência ao art. 142 do CTN.

A seguir, salienta que tal preceptivo (do CTN) exige que os lançamentos tenham a devida clareza, restando nulas as notificações deste processo, vez que deixam de informar as notas fiscais, emitentes e os valores corretos. Alega que o lançamento tributário não possui as condições de eficácia, pois a liquidez e a certeza restaram maculadas.

Aponta outra causa de nulidade, pois a notificação também não descreve a legislação aplicável à correção monetária e aos juros utilizados nos cálculos das multas, em virtude de que pede alternativamente diligência, com vistas a esclarecer a suposta dúvida.

No mérito da infração 01, não a aceita, sob a alegação de que o auditor não efetuou nenhum levantamento contábil e não examinou o livro Caixa, mas tão somente conferiu os documentos e livros fiscais para apurar que não houve as entradas das mercadorias.

Insurge-se contra a tributação das omissões de entradas, porque com isso há excesso de cobrança.

Quanto à segunda infração, assinala que as saídas das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária foram tributadas normalmente e registradas nos livros fiscais. Esta imputação, a seu ver, não justifica a cobrança da penalidade de 100%, mesmo porque o recolhimento do imposto nas saídas foi superior ao correspondente das entradas.

Quanto às infrações 3 a 8, limita-se às afirmações de que não merecem prosperar e de que devem ser declaradas nulas.

Mais uma vez suscita nulidade, argumentando que o lançamento de ofício em análise deveria ser capaz de produzir efeitos jurídicos, desde que atendesse aos requisitos, o que não acontece: agente capaz, objeto lícito, possível, determinado ou determinável, e forma prescrita ou não defesa em lei (artigo 104 do CC).

Transcreve doutrina do Professor Hely Lopes Meirelles.

Prossegue com a alegação de que passa por problemas financeiros, mas, apesar das dificuldades, cumpre as suas obrigações legais, destacando que, em vários anos, nunca foi autuado. Não tem capacidade contributiva ou econômica para pagar o valor exigido, situação que enseja violação aos seus direitos constitucionais.

Qualifica novamente a notificação de inválida e as multas, juntamente com os acréscimos legais, de exponenciais (inconstitucionais), o que resulta em enriquecimento ilícito do Estado.

Apesar de não ter recolhido o ICMS por antecipação tributária, não se creditou dos valores respectivos, do que entende não existir obrigação principal.

Em 21/09/2006, firmou acordo com a Fazenda Pública do Estado da Bahia para participar do benefício especial instituído pelo Decreto nº 7.799, de 09/05/2000, fato não observado pela fiscalização quando dos cálculos das quantias devidas.

O referido Decreto, em seu art. 1º, dispõe que os contribuintes, regularmente inscritos no CAD-ICMS (Cadastro do ICMS/BA), que comercializam mercadorias relacionadas às atividades constantes no seu anexo, podem reduzir a base de cálculo no percentual de 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e sessenta e seis milésimos por cento).

Assim, o Auto de Infração não teria levado em conta o benefício a que faz jus.

A base de cálculo correta, segundo afirma, irá ocasionar significativa redução das quantias exigidas, multas e acréscimos legais.

Conclui pleiteando improcedência.

O autuante presta informação fiscal às fls. 421 a 426.

Sublinha as dificuldades de comunicação com os prepostos do contribuinte e, acerca da preliminar de nulidade, pondera que não restou claro a qual demonstrativo se refere a peça de impugnação.

As fls. 23 a 41 estão relacionadas todas as notas de entrada, com os respectivos números, discriminação das mercadorias, quantidades adquiridas e datas, bem como das fls. 42 a 234 constam as notas de saída, com as mesmas informações.

Os atos infracionais, conforme assegura, foram descritos com clareza, com indicação de demonstrativos e memórias de cálculo, enquadramentos e multas. Logo, conclui que as alegações defensivas estão carregadas de inverdades, dando a impressão de que o impugnante não tomou o devido conhecimento do conteúdo do lançamento de ofício.

Acerca dos valores apurados, informa que levantou todos os pagamentos do ICMS por antecipação, inclusive o débito apurado no Auto Infração lavrado em 31/03/2011, e supriu as cifras correspondentes, conforme os documentos de fls. 427 a 429, pelo que não há duplicidade de cobrança.

Esclarece que o levantamento quantitativo de estoques não é procedimento financeiro, como a auditoria da conta caixa, que trata das entradas e saídas de valores, e acrescenta que a defesa se equivoca quanto a esses fatos.

Com respeito às alegações do deficiente de falta do completo conhecimento do conteúdo das infrações 2 a 8, inclusive das penalidades, cinge-se a informar que as multas correlatas estão previstas na legislação do ICMS, mais precisamente no artigo 42 da Lei nº 7.014/1996.

No que se refere ao item 3 da defesa, assinala haver apenas palavras e teorias de professores e escritores, e que, por se tratar de assunto doutrinário e teórico, fora do mérito dos procedimentos, normas e práticas fiscais, nada tem a comentar.

A defesa, na sua concepção, ao invés de discutir o mérito, apresentando números com provas e planilhas, preocupou-se mais em trazer à contenda insinuações e ironias, que em nada afetam nem alteram o trabalho realizado.

Quanto à argumentação de inobservância da base de cálculo diferenciada, relativa ao Decreto 7.799/2000, discorda das afirmações do impugnante, porque quando se apura omissão de saídas ou de entradas de mercadorias através de levantamento quantitativo de estoques (anexo II – fls. 11 e 12 do PAF), o contribuinte deixa de fazer jus ao benefício da redução de base de cálculo, e, no caso de operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, a redução não se aplica, consoante preceitua o art. 4º, inciso I do Decreto nº 7.799/2000 que transcreve.

Os demonstrativos dos anexos III e IV (fls. 13 a 16) versam sobre omissões de saídas ou de entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, apuradas através de levantamento quantitativo de estoques; o demonstrativo do anexo VI, de fls. 270 a 272, trata da utilização indevida de crédito fiscal, considerando a redução da base de cálculo, quando cabível; o demonstrativo do anexo VII, de fls. 309 a 312, especifica a não antecipação do ICMS na aquisição de mercadorias sujeitas à substituição tributária, que também não comporta o benefício da redução da base de cálculo; e o demonstrativo do anexo VIII, de fls. 347 a 350, pormenoriza o recolhimento a menor das parcelas da antecipação do ICMS nas aquisições de mercadorias sujeitas à substituição tributária, situação na qual também não cabe o benefício da redução da base de cálculo.

Arremata com a conclusão de que o defendante nada apresentou no sentido de modificar o seu trabalho.

A lide foi julgada em primeira instância através do Acórdão JJF 0288-04/12 (fls. 435 a 444), anulado pelo Acórdão CJF 0283-13/13 (fls. 480 a 484), com o retorno dos autos a este colegiado para nova deliberação.

Através do documento de fl. 501, o feito foi convertido em diligência à repartição fiscal de origem, para que fossem entregues cópias de todos os papéis de trabalho a quem de direito, com a reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias, muito embora o sujeito passivo, mesmo tendo sido intimado, não tenha tomado nenhuma providência.

VOTO

Não possuem amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento administrativo, pois o auditor expôs corretamente, sem equívocos e com clareza, a fundamentação de fato e de direito, descreveu os ilícitos tributários, indicando os documentos e demonstrativos, bem como seus dados e cálculos, assim como apontou o embasamento jurídico.

Não foi constatada violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal (art. 2º, RPAF/1999), tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos aspectos abordados na impugnação.

Ao contrário da alegação defensiva, constam das fls. 07 a 376 toda a documentação referente às infrações, inclusive relação de notas fiscais, devidamente entregues ao contribuinte. Estão destacados – no corpo da peça inicial – os dispositivos legais que dão fundamento às multas propostas, todos do art. 42 da Lei do ICMS/BA. Já os acréscimos legais, equivalem àqueles especificados no art. 137 do RICMS/BA/1997, detalhadamente expostos às fls. 05 e 06, pelo que não existe qualquer vício relativo aos mesmos.

Uma vez que o procedimento atende a todas as normas às quais estão sujeitas a sua validade, não vislumbro a presença de qualquer equívoco que possa inquinar de nulidade o lançamento tributário de ofício.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade.

Os elementos aptos a formar a convicção dos membros desta Junta estão presentes no processo. Assim, com fundamento no art. 147, I, “a” do RPAF/1999, indefiro o pleito de revisão ou diligência.

Quanto às intimações e notificações, devem ser observados os arts. 108 a 110 do citado Regulamento.

Assinale-se que esta JJF não tem atribuição legal para apreciar constitucionalidade de dispositivos da legislação estadual, muito menos para negar eficácia aos mesmos (art. 167, I e III do RPAF/1999) ou para apreciar pedido de redução de penalidade por descumprimento de obrigação principal (art. 159).

Não há na legislação previsão para redução de acréscimos moratórios.

Por entender não estarem presentes todos os requisitos estatuídos no art. 158 do Regulamento do PAF/1999, concluo que não é o caso de alterar para menos as penalidades por descumprimento de obrigações acessórias, cujos méritos serão julgados adiante.

Com relação às dificuldades financeiras supostamente vividas pelo impugnante e à sua idoneidade, além dos demais aspectos de natureza subjetiva abordados na defesa, apesar de importantes, não possuem relevância no julgamento deste caso concreto.

No mérito, as quantias exigidas nas infrações 01 a 04 foram calculadas através de auditoria de estoques, procedimento regular, previsto no art. 936 do RICMS/1997/BA e na Portaria 445/1998, com

o cômputo dos movimentos das quantidades comercializadas, com base nos documentos e na escrituração. Portanto, como bem acentua o autuante, não é e não se confunde com roteiro de auditoria financeira, que o sujeito passivo alega ser necessária.

Não se aplica a redução de base de cálculo prevista no Decreto 7.799/2000 em se tratando de operações sujeitas à substituição tributária, o que está expressamente mencionado no seu art. 4º. Corretamente aplicada a proporcionalidade prevista na IN 56/07, importa destacar que o referido Decreto estatui uma série de condições para a fruição do benefício, como a realização das vendas para contribuintes inscritos, e não, por exemplo, para consumidores finais (nos limites que estabelece) ou para pessoas jurídicas com irregularidades no Cadastro do ICMS. Uma vez que na omissão de saídas, presumida ou efetiva, não se sabe quem foi o verdadeiro destinatário das mercadorias, seria impertinente cogitar a aplicação da norma em comento.

Infrações 01 a 04 caracterizadas.

A infração 05 exige o ICMS relativo ao crédito erradamente lançado quando das aquisições com encerramento da fase de tributação, o que está expressamente vedado no art. 97, I, “b” do RICMS/1997/BA. A irregularidade implicou em recolhimento a menor, o que também estiola a disposição contida no art. 124 do Regulamento citado.

Essa infração restou demonstrada no anexo VI (fls. 271/272), e o impugnante, a despeito de expressamente não discordar de ter cometido o ilícito, apenas não aceita a pertinente e legal imposição de multa no percentual de 60%.

Infração 05 caracterizada.

Através da infração 06, foi imputada ao contribuinte a falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição. A mesma está sustentada no levantamento de fls. 310 a 312 (anexo VII) e nos documentos de fls. 313 a 346.

O impugnante não negou o cometimento, limitou-se a não aceitar a cobrança da multa legal de 60% sobre o valor devido, sob a alegação, não comprovada, de que o tributo foi pago nas saídas, e de que o fisco não observou a existência de pagamentos (o que também vale para as infrações 07 e 08).

A obrigação de recolher o ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, na atividade comercial que o impugnante desenvolve (atacadista), independe de questões referentes ao creditamento e é prevista nos artigos 371 e 125, II, “b” c/c art. 61, RICMS/1997/BA.

Como se vê às fls. 310 a 312 e 313 a 346, não houve pagamento de ICMS por antecipação tributária.

A defesa apresentou a tese, equivocada, de que as mercadorias objeto da autuação não estão sujeitas à tributação, pelo que não existiria fato gerador do imposto. Ora, se tal fato fosse verdadeiro, que não é, configurar-se-ia mais um motivo para a glosa do crédito (apesar de que sob outro fundamento), pois não pode haver tal direito (de crédito) quando não há incidência e não se verifica o destaque do gravame na nota (art. 91, RICMS/1997).

Infração 06 procedente.

A infração 07 tem a mesma natureza da nº 06. Naquela se exige a diferença do ICMS, tendo em vista que o total devido foi recolhido a menor. Verifico, no demonstrativo de fls. 348 a 350, que os pagamentos foram deduzidos da autuação. Os demais argumentos defensivos já foram apreciados acima.

Infração 07 procedente.

Por intermédio da infração 08 (levantamento à fl. 373), propõe-se a aplicação de multa sobre a parcela do ICMS que deixou de ser paga por antecipação parcial, tendo em vista a saída posterior da mercadoria tributada normalmente, infração que, também, o impugnante não nega ter cometido e dela se defende emprestando os mesmos argumentos dados à acusação 04, ainda que

se confunda quanto à espécie de antecipação. A infração 04 se refere à antecipação total e esta cuida da parcial, sem encerramento da fase de tributação.

Ademais, cinge-se o defendant (mais uma vez) a não aceitar a cobrança da multa de 60%, que é legalmente prevista para o caso, conforme o § 1º do art. 42 da Lei 7.014/1996.

Infração 08 procedente.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **151301.0001/12-2**, lavrado contra **ANTÔNIA RIBEIRO BARRETO (MERCADÃO RIBEIRO)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$360.818,71**, acrescido das multas de 60% sobre R\$328.243,22 e de 100% sobre R\$32.575,49, previstas no art. 42, incisos II, “d”, VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/2996, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$50,00**, e da multa percentual no valor de **R\$1.021,22**, previstas, respectivamente, no art. 42, inciso XXII e inciso II, “d” da mesma Lei, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/2005.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de agosto de 2014.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR