

PROCESSO - A. I. N°298627.0004/13-6
RECORRENTE - CIL COMÉRCIO DE INFORMÁTICA LTDA. (NAGEM INFORMÁTICA)
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5^a JJF 0115-05/14
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 18/08/2015

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0245-12/15

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Não há exceções na legislação que permita a utilização do crédito por conta do destaque do ICMS em mercadorias vendidas com substituição tributária. As vendas das mercadorias que entraram com substituição tributária foram efetuadas sem débito de imposto. Infração 1 procedente. **b)** REGISTRO DE DOCUMENTO FISCAL EM DUPLICIDADE. Para efeitos de somatório do crédito fiscal, vale o que está registrado no livro registro de entrada, a menos que a defesa provasse que no somatório dos créditos totais de entrada não consta o valor do crédito em dobro. Infração 2 procedente. **c)** IMPOSTO DESTACADO EM VALOR SUPERIOR AO CORRETAMENTE CALCULADO EM DOCUMENTO FISCAL. GLOSA DO VALOR EXCEDENTE. Tomando-se o exemplo apresentado na Nota Fiscal nº 30.757, comprova-se a correção do lançamento efetuado e a improcedência dos argumentos defensivos. Infração 3 procedente. 2. OPERAÇÕES ESCRITURADAS EM LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. **c)** DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES PAGOS E OS ESCRITURADOS NO LIVRO FISCAL. 3. BENEFÍCIO FISCAL. REDUÇÃO INDEVIDA DA CARGA TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES COM PRODUTOS DE INFORMÁTICA. **a)** ERRO NA DETERMINAÇÃO DA ALÍQUOTA. APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DE 7%, EM VEZ DE 17%. **b)** BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO. O impugnante alega que são mercadorias de informática com redução de base de cálculo por conta do benefício do art. 87, previsto para as mercadorias do Anexo 5-A. É preciso que haja coincidência exata do número inteiro da NCM, ou quando estiver citado apenas o grupo, que haja correspondência com a descrição. Não pode a incidência da lei que autoriza diminuição da carga tributária ir “além” da fórmula ou hipótese expressas em seu texto. Infrações 8 e 11 procedentes. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Trata-se de celulares, mercadorias submetidas a este regime tributário. Infração 18 procedente. **b)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. SAÍDA POSTERIOR TRIBUTADA. MULTA. Impossível atestar a verdade material com base em alegações meramente descritas e sem provas. Neste

caso, se o autuante utilizou-se de arquivos magnéticos onde consta o código da mercadoria como sendo TABLET, mas por um erro de montagem do arquivo, não representa a verdade, deve o impugnante apresentar cópia das notas fiscais, mas não o fez neste processo. Infração 19 procedente. Rejeitadas as preliminares de nulidade e decadência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVADO. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto em face da Decisão primária que julgou Procedente o Auto de Infração, mantendo a exigência de imposto no montante de R\$315.909,12, acrescido da multa de 60%, 70% e 100%, bem como da multa fixa no valor de R\$493,33, além dos acréscimos legais.

O Auto lavrado contra o recorrente em 25/11/2013 decorre de dezenove infrações, sendo motivadoras do Recurso Voluntário as infrações 1, 2, 3, 8, 11, 18 e 19, cujas acusações são as seguintes:

Infração 1 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, sendo lançado o valor total de R\$20.093,39 acrescido de multa de 60%.

Infração 2 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade, sendo lançado o valor total de R\$191,88 acrescido de multa de 60%.

Infração 3 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado em documento fiscal, sendo lançado R\$53.162,27, acrescido da multa de 60%.

Infração 8 - Recolheu a menos o ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, sendo lançado R\$29.241,50, acrescido da multa de 60%.

Infração 11 - Recolheu a menos o ICMS em razão da utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, sendo lançado R\$7.053,24, acrescido da multa de 60%.

Infração 18 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 a 89, sendo lançado o valor de R\$153,41, acrescido da multa de 60%.

Infração 19 - Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, sendo lançado o valor de R\$493,33.

Da análise dos elementos trazidos aos autos, a 5^a JJF, decidiu, por unanimidade e com base no voto do Relator de primeiro grau, abaixo transcrito, que é integralmente Procedente o Auto de Infração, como segue:

VOTO

O impugnante pede em preliminar que o Auto de Infração seja nulo, argumentando cerceamento de defesa pela incompREENSÃO do enunciado e ausÊNCIA de provas em um auto com 19 infrações, sem contudo apontar quais infrações nÃo teriam provas ou estÃo incompRENSÍVEIS, assim, entendo que o impugnante se refere à totalidade do Auto de Infração, indistintamente.

Assim, tomando como exemplo a primeira infração - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, sendo lançado o valor total de R\$20.093,39 acrescido de multa de 60% e consultando os demonstrativos de fls. 75/85, nÃo vislumbro qualquer cerceamento de defesa, visto a descrição estar absolutamente clara – crédito indevido – a motivação, pelo fato das mercadorias creditadas estarem no regime de substituição tributária, e os demonstrativos conterem a relação com notas fiscais que comprovam as operações.

Para defender-se, bastaria ao impugnante demonstrar que nÃo é o adquirente das mercadorias citadas nas notas fiscais, ou que as mercadorias nÃo estÃo na substituição tributária, ou ainda que estejam, que poderiam ter o crédito aproveitado, segundo a legislação vigente, apontado o dispositivo legal que o respaldasse, razão pela qual refuto a alegação de nulidade do lançamento.

Em preliminar de decadência, arguiu que tomou ciência do Auto de Infração em 22/11/2013, quando já ultrapassado o prazo para homologação, pelo Fisco, dos créditos referentes aos lançamentos correspondentes aos meses de janeiro a outubro de 2008, bem como os fatos geradores ocorridos até 21.11.2008, impõe-se a desconstituição da cobrança do crédito tributário relativo aos fatos geradores desses períodos em relação a todas as infrações.

O prazo decadencial, embora seja motivo de discórdia em decisões judiciais, a jurisprudência deste Conselho aponta no sentido de obedecer ao disposto no art. 107 - Auto de Infração, do Código Tributário do Estado da Bahia, conforme excerto de julgamento em segunda instância, abaixo:

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0387-12/10**

O impugnante, albergado no que dita o § 4º do art. 150 da CTN, argumenta que a ciência obtida, acerca da autuação, deu-se em dezembro de 2008, assim, os fatos geradores, relativas às exigências tributárias concernentes ao exercício de 2003, estariam atingidos pela decadência, haja vista que teria sido regularmente intimado do Auto de Infração há mais de cinco anos da ocorrência de todos os fatos geradores envolvidos neste período. Essa questão é deveras remansosa nesse Contencioso Administrativo, alvo de inúmeros acórdãos, em que reiteradamente é majoritariamente decidida sob o mesmo enfoque exegético. O Código Tributário Nacional permitiu que, através de lei, o ente federativo respectivo possa estipular uma outra contagem de prazo para aplicação dos efeitos decadenciais, conforme alinhado no § 4º do art. 150. A Bahia assim procedeu ao editar o seu Código Tributário Estadual, aprovado pela Lei 3956/81.

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

O disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, estabelece como prazo de decadência 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A falta de pagamento integral de tributo cujo lançamento se dê por homologação no prazo regulamentar faz surgir para a Fazenda Pública o direito subjetivo de constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício. Esse direito do Estado, sob pena de extinção, deve ser exercido em determinado lapso de tempo. O tempo deve ser contado, como já visto, segundo o que dispõe o artigo 173, I do CTN, ou seja, em cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

Por tal razão, a decadência dos fatos geradores, relativos aos meses do exercício de 2003, em questão, somente se operaria após o dia 31/12/2008.

Ocorre que os procedimentos que deram início a fiscalização, bem como a própria ciência do Auto de Infração, ocorreram antes, dentro do exercício de 2008, não havendo contestação quanto a esse fato pelo autuado, já que consta sua ciência do Auto de Infração no mês de dezembro de 2008, às fls. 277 e 278 dos autos. Sendo assim, não há o que se falar em decadência, não prosperando, portanto, os argumentos defensivos.

Apesar das decisões dos tribunais, acerca da matéria, aludida pelo impugnante, não foi não ter sido consolidada ou mesmo unificado entendimento. É importante lembrar que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, no presente caso àqueles relativos à aplicação das aludidas multas, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA.

Pelo exposto, rejeito a preliminar de decadência e adentro o mérito da impugnação, quando inicialmente registro que a peça defensiva não deixa claro quais infrações estariam sendo impugnadas, apresentando defesa genérica de assuntos que estão relacionados a algumas das infrações aqui expostas.

Os autuantes, na informação fiscal, fizeram cotejo entre os temas da impugnação e os itens relacionados no Auto de Infração, e constaram que não houve defesa das infrações 4, 5, 6, 7, 9, 10, 12, 13, 14, 15, 16 e 17. O impugnante tomou ciência da informação fiscal e não fez qualquer contestação quanto a esta assertiva dos autuantes. Ainda assim, faço um comparativo entre os assuntos propostos na defesa e o rol de infrações:

- a) Uso indevido de crédito fiscal oriundos de aquisições com pagamento de ICMS-ST – infração 1;
- b) Creditamentos indevidos em virtude de duplicidades nos lançamentos de entrada e utilização de créditos em valores superiores ao destacado – infrações 2 e 3;
- c) Recolhimento a menor em virtude de aplicação de alíquotas menores nas saídas - infrações 8 e 11;
- d) Falta de recolhimento de ICMS por antecipação (parcial e total) referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação – infrações 18 e 19.

A impugnação versa então sobre as infrações 1, 2, 3, 8, 11, 18 e 19. As demais infrações são então julgadas

procedentes com fundamento nos artigos seguintes do RPAF:

Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.

Art. 141. Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.

Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Infrações 4, 5, 6, 7, 9, 10, 12, 13, 14, 15, 16 e 17 procedentes. Assim, passo ao julgamento da primeira infração, cuja acusação trata de crédito fiscal indevido, oriundo de aquisições de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária.

Na infração 1, decorrente do crédito utilizado em aquisições de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, diz o impugnante que o fez por conta das aquisições constarem o destaque de imposto, conforme comprova na impugnação, mas que ao lançar o crédito fiscal, o fez com 7%, enquanto o autuante, teria feito o estorno com 17%, e apresenta fitas detalhes das saídas e que assim, o estorno deveria ser feito com 7% e não 17%.

Primeiro independente de haver destaque de ICMS na nota fiscal com mercadorias em regime de ST, o crédito é vedado, nos termos do art. 97 do RICMS/BA:

Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados. (...)

b) tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, salvo exceções expressas (arts. 356 e 359);

Não há exceções na legislação que permita a utilização do crédito por conta do destaque do ICMS em mercadorias vendidas com substituição tributária. Quanto à alegação de que as saídas ocorreram com alíquota de 7%, à fls. 487/514, os autuantes, após contestarem as informações do contribuinte pelos documentos estarem fora do formato legal, demonstram que as vendas das mercadorias que entraram com substituição tributária foram efetuadas sem débito de imposto, a exemplo do cupom nº 2726 de 29/11/2008, com saída de CD-R (mercadoria inclusa no regime de substituição tributária) no valor unitário de R\$1,00 sem débito de imposto. Esta mesma mercadoria teve registro de entrada com crédito conforme demonstrativos dos anexos de 1 a 4 (fls. 75/85). Infração 1 procedente.

A infração 2 decorre do crédito lançado em duplicidade. A defesa diz que a Nota Fiscal nº 22 (emissão: 26/05/210) foi escriturada somente uma vez conforme o Registro Sintegra em anexo (doc. 06). Os autuantes trazem cópias dos livros fiscais de entrada de maio e junho do exercício de 2010, com o lançamento em duplicidade do crédito fiscal às fls. 516/517, comprovando o crédito em duplicidade da Nota Fiscal nº 22 do mesmo CNPJ, em ambas situações com imposto creditado duplamente de R\$191,88.

Os arquivos magnéticos devem refletir o que consta nos livros fiscais e não o contrário. Para efeitos de somatório do crédito fiscal, vale o que está registrado no livro registro de entrada, a menos que a defesa provasse que no somatório dos créditos totais de entrada não consta o valor do crédito em dobro e isto não foi feito. Infração 2 procedente.

Na infração 3, o impugnante assevera que o valor da base de cálculo das notas fiscais (considerando o somatório dos registros 54) estava maior que o totalizado no registro 50 e que o imposto foi destacado corretamente como pode ser verificado das notas fiscais em anexo (doc. 07).

Os autuantes dizem que fizeram uma checagem analítica dos créditos fiscais do ICMS, referentes às entradas de mercadorias, informados no SINTEGRA, registro 50 e 54 e, posteriormente, cotejados com os lançamentos escriturados no registro fiscal de entrada, anexadas pela impugnante, às fls. 443/453, e cotejadas com os livros fiscais, vide fls. 401.

Tomando-se o exemplo apresentado na Nota Fiscal nº 30.757, fl. 444, a base de cálculo do imposto normal é R\$9.177,65 o débito de imposto é de R\$2.438,97. No demonstrativo dos autuantes, fl. 88, há o cálculo em que se demonstra que o valor destacado de R\$2.438,97 é cerca de R\$878,77 maior que o correto, pois aplicando-se a alíquota de 17% sobre a base de cálculo de R\$2.438,97, o débito de ICMS a ser destacado é de R\$1.560,20. Assim, pelo exemplo dissecado, comprova-se a correção do lançamento efetuado e a improcedência dos argumentos defensivos. Infração 3 procedente.

As infrações 8 e 11, sendo a 8 em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias através de ECF, quando o impugnante alega que são mercadorias de informática com redução de base de

cálculo por conta do benefício do art. 87, previsto para as mercadorias do Anexo 5-A, do RICMS/BA 97, e a 11 por redução indevida da base de cálculo em mercadorias similares, do mesmo anexo do Regulamento do ICMS.

Dessa forma, fica evidente que a lide destas duas infrações, se resume mesmo a uma questão de interpretação do dispositivo do Anexo 5-A, não havendo necessidade de se aprofundar outros pormenores; no caso em discussão, a NCM nº 8471 das mercadorias indicadas na defesa possui numeração indicada para fruição do benefício de redução de base de cálculo para as seguintes mercadorias:

8471	Máquinas automáticas para processamento de dados e suas unidades; leitores magnéticos ou ópticos, máquinas para registrar dados em suporte sob forma codificada e máquinas para processamento desses dados, não especificadas nem compreendidas em outras posições, exceto computador de mesa (desktop), computador portátil (notebook e tablet).
------	---

Nos anexos da defesa, a impugnante repetiu diversas mercadorias com esta NCM, como JOYSTICK, porta retrato digital, JOYPAD, e inclusive TABLET, todos indistintamente com a NCM nº 8471, sem no entanto apresentar qualquer nota fiscal do fabricante que comprove tais NCM, mas apenas uma listagem, que pode ser obtida mediante controles internos da empresa.

O autuante fez uma descrição minuciosa de vários itens a exemplo do JOYPAD, que é um tipo de **controlador de jogo** para **videogames** segurado com as duas mãos, normalmente utilizando os dois polegares para acionar os botões, utilizado nos consoles **NINTENDO 64**, **PLAYSTATION**, **X BOX** e outros e que de acordo com várias notas fiscais de aquisição, a exemplo da Nota Fiscal nº 70304, de 23/12/2008, a classificação fiscal tem código NCM nº 9504.10.99, que não consta no Anexo 5-A. Este relator, ao fazer uma consulta na internet (sítio <http://www.brasilinformaticabh.com.br/joystick-leadership-joypad-pc-6644-usb-p-18447.html>), encontrou a seguinte descrição para JOYSTICK: JOYSTICK Modelo: JOYPAD PC - NCM Nº 9504.50.00.

Assim, fica evidenciado que a lista do impugnante com as NCM relacionadas, não estão de acordo com as informações disponíveis no mercado, e seria necessário, para comprovação da tese defensiva, que trouxesse ao menos as notas fiscais de aquisição na indústria, o que poderia justificar uma diligência para apuração da verdade material, mas não fez.

O caso do TABLET é apresentado à fl. 469, nos anexos da impugnação como sendo NCM nº 8471. Realmente, se procurarmos informações, constataremos até mesmo no sítio da Receita Federal, que pertence mesmo ao grupo 8471.41.90:

EMENTA: Código NCM 8471.41.90- Máquina automática para processamento de dados portátil (“tablet”), com peso de 380 gramas, tela de visualização de 7 polegadas sensível ao toque, processador de 1.2 GHz, sistema operacional Android™ Froyo, capacidade de armazenamento de 16GB expansível para 32GB, conexões do tipo USB, Bluetooth, Wi-Fi, WAP, e DNLA, leitor para cartão de memória (“memory card”), capacidade de comunicação sem fio, dotada de câmera traseira de 3.0 MP AF e frontal de 1.3 MP, comercialmente denominado Samsung Galaxy Tablet T1000. (<http://decisoes.fazenda.gov.br/netacgi/nph-brs?s10=@DTPE+%3E=+20110319+%3C=+20110327&s9=NAO+DRJ%24.SIGL.&n=-DTPE&d=DECW&p=2&u=/netahml/decisoes/decw/pesquisaSOL.htm&r=24&f=G&l=20&s1=&s3=&s4=&s5=&s8=&s7=>)

No entanto, dado o caráter restritivo dos benefícios fiscais, a DITRI, em PARECER Nº 25041/2013 DATA: 03/10/2013, diz que:

Com efeito, a inclusão de uma determinada mercadoria no regime de substituição tributária pressupõe necessariamente a sua adequação à NCM e à descrição e destinação constantes da norma respectiva, simultaneamente. Na ausência desta adequação, não há que se falar em tributação por substituição. Conclui-se, portanto, que ainda que um produto possua a mesma NCM daquele descrito na legislação respectiva, a sua inclusão no regime de substituição tributária apenas se efetivará se a sua descrição e finalidade coincidirem com aquelas especificadas pelo legislador.

Sintomático também o Parecer da DITRI nº 20.809/2011, que textualiza:

Por sua vez, a redução da base de cálculo prevista no inciso XLIV, que implica numa carga tributária de 12%, aplica-se apenas às saídas internas de computador de mesa (desktop) e computador portátil (notebook), não alcançando igualmente as saídas dos microcomputadores portáteis, classificados no código 8471.41.90 da NCM, denominados “tablets”, que, portanto, devem ser tributadas normalmente.

Assim, é preciso que haja coincidência exata do número inteiro da NCM, ou quando estiver citado apenas o grupo, que haja correspondência com a descrição. Prova disso, é que o TABLET passou a ter direito ao benefício fiscal da redução de 29,41% da base de cálculo (carga tributária correspondente a 12%), a partir de 01/11/2011, conforme art. 87, inciso XLIV, do RICMS/BA, a partir de alteração publicada em 01/11/2010:

“(...)

Art. 87. É reduzida a base de cálculo:

(...)

XLIV - das operações internas com computador de mesa (desktop), computador portátil (notebook e

tablet), de forma que a carga tributária incidente corresponda a 12% (doze por cento);

Nota: A redação atual do inciso XLIV do art. 87 foi dada pela Alteração nº 149 (Decreto nº 13407, de 01/11/10, DOE de 02/11/11), efeitos a partir de 01/11/11.

Redação anterior dada ao inciso XLIV do art. 87 pela Alteração nº 118 (Decreto nº 11481, de 08/04/09. DOE de 09/04/09), efeitos de 01/04/09 a 31/10/11:

"XLIV - das operações internas com computador de mesa (desktop) e computador portátil (notebook), de forma que a carga tributária incidente corresponda a 12% (doze por cento);" (grifamos).

Configura-se então, que nos termos da defesa, os TABLETS são as únicas mercadorias cuja NCM consta no Anexo, mas à época dos fatos geradores, a descrição não se aplicava a tais aparelhos e assim, passou a ter o benefício a partir de 01/11/2010, quando a lei textualmente concedeu o benefício.

Conforme já explicitado no voto citado pela autuante, 4^a JJF Nº 0018-04/14, em situação idêntica a esta lide e coincidentemente deste mesmo Relator - a doutrina dita que nos casos de benefícios fiscais, a interpretação deve ser literal ou restritiva, contrapondo-se à interpretação ampliativa ou extensiva. Tal entendimento, decorre do texto do art. 111 do CTN:

Art. 111 - Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I – suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II – outorga de isenção;

III – dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias

Assim, a redução de base de cálculo equivale a uma isenção parcial e se aplica perfeitamente à interpretação ordenada pelo artigo supracitado, pois não pode a incidência da lei que autoriza diminuição da carga tributária ir “além” da fórmula ou hipótese expressas em seu texto, o que vem a se traduzir na necessária segurança jurídica nas relações entre o fisco e os contribuintes.

A interpretação literal deve ser a mais restritiva possível, na medida em que exige do intérprete que este se mantenha atrelado às expressões contidas no texto legal, dado que na acepção da interpretação restritiva, “o que é regra se presume e o que é exceção deve estar expresso em lei”. Infrações 8 e 11 procedentes.

Nas infrações 18 e 19, o impugnante diz que o erro cometido pelos autuantes foi considerar produtos enquadrados na sistemática de substituição tributária como sujeitos à antecipação parcial.

A infração 18, decorrente de antecipação por substituição tributária, aponta conforme demonstrativo fls. 343 que se trata de celulares, mercadorias submetidas a este regime tributário e a infração 19, multa percentual decorrente da falta de antecipação parcial, conforme demonstrativos de fls. 344/348, de mercadorias como JOYSTICK, TV LCD, e TABLET.

O impugnante aponta erros do autuante quanto as mercadorias consideradas, a exemplo da fl. 484, onde diz que a mercadoria da Nota Fiscal nº 188.917 se trata de celular SAMSUNG GALAXY e não de TABLET de 7 como afirma o autuante em seu demonstrativo. No entanto não trouxe comprovação do documento fiscal que prove ser celular, e não TABLET.

Impossível atestar a verdade material com base em alegações meramente descritas. Neste caso, se o autuante utilizou-se de arquivos magnéticos onde consta o código da mercadoria como sendo TABLET, mas por um erro de montagem do arquivo, não representa a verdade, deve o impugnante apresentar cópia das notas fiscais, mas não o fez neste processo.

Quanto ao JOYSTICK, discutido em infração anterior, em que este Relator concluiu que à época dos fatos não tinha redução de base de cálculo, e a NCM apresentada era prova unilateral, sem lastro documental do fornecedor, logo é mercadoria de tributação normal, sem redução de base de cálculo e, portanto, devido o ICMS antecipação parcial.

Finalmente, quanto ao pedido de redução de multa, por se tratar de descumprimento de obrigação principal, deve o impugnante solicitar à instância competente, nos termos do art. 149 do RPAF, pois esta Junta de Julgamento Fiscal não pode apreciar tal pedido. Quanto à multa da infração 19, que entendo tratar-se de descumprimento de obrigação acessória, deixo de aplicar a redução por se tratar de contribuinte com práticas reiteradas de infrações à legislação, conforme comprova este mesmo auto, com 19 infrações.

Face ao exposto, considero voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Protocolizado Recurso voluntário tempestivo, fls. 577/596, o contribuinte retorna aos autos para, de plano, afirmar que a Decisão da qual recorre merece reforma, aduzindo que o Auto de Infração combatido é totalmente “nulo/improcedente”.

Afirma que lhe foi dificultado o exercício da ampla defesa, pois, o autuante não forneceu as

provas necessárias e essências para comprovar o cometimento das irregularidades contidas na peça de acusação, destaque dado à falta de identificação específica do motivo da inidoneidade dos créditos, bem como a falta de provas de que teria procedido à utilização indevida de créditos fiscais – fatos sem correspondência com a realidade fática nem previsão legal e em franco atentado à norma insculpida no art. 142, do CTN.

Quanto à Decisão recorrida, diz que foi rasa, e desconsiderou seu argumento atinente à decadência, bem como teria deixado de analisar suas razões referentes ao fato de o lançamento em questão ter sido realizado através de metodologia não prevista em lei, fatos que inquinariam de nulidade o *decisum* de piso.

Ainda quanto à decadência, diz que tomou ciência do Auto de Infração em 22/11/2013 e as infrações listadas na peça de acusação abrangem os períodos compreendidos entre janeiro e dezembro de 2011. Após breve digressão sobre o tema, registra que os créditos tributários derivados das ocorrências tidas entre janeiro e outubro de 2008, por força do art. 156, V, c/c art. 150, § 4º, do CTN, devem ter a extinção decretada. Cita a doutrina e a jurisprudência.

Para o fato de que teria o lançamento sido constituído por meio de metodologia não prevista em lei, assevera que o autuante estabeleceu metodologia inusitada, sem fundamento legal, concluindo por presumir crédito fiscal em valores que destoam da realidade fática, inclusive em relação a produtos cujo crédito tem montante diverso do que o supostamente devido, lembrando que não foi considerado o fato de as mercadorias serem produtos de informática, com base de cálculo reduzida.

Registra que a autuação considera os valores encontrados por meio de um cálculo de proporcionalidade que não se coaduna com a norma vigente, com base em carga tributária não aplicável à mercadoria, quando deveria o autuante identificar o produto, verificar suas notas fiscais de entrada e de saída, de forma a apurar o montante do crédito considerado indevido. Nessa linha, entende que a metodologia empregada atribui valores que não correspondem ao montante do imposto supostamente devido por produto, sobretudo se considerado que os produtos comercializados têm tratamento diferenciado.

Concluindo, entende nulo o lançamento por afronta ao princípio da legalidade.

Referindo-se à necessidade de refazimento da escrita fiscal para fins de apuração do imposto, afirma que a falta de tal procedimento vai de encontro ao comando do art. 142 do CTN, pois, impede que se determine a matéria tributável, bem como o correto valor do imposto devido, eis que deixaram de ser considerados todos os créditos e débitos lançados na escrita fiscal, fato que impede que se saiba se há saldo credor ou devedor. Cita a jurisprudência do Conselho de Contribuintes de Pernambuco e afirma que a fiscalização não pode se restringir a apenas verificar a ocorrência ou não do lançamento correto das operações, mas também se da operação resultou algum imposto devido e não pago, uma vez que a utilização de crédito fiscal inadmitido, necessariamente, não significa que há falta de recolhimento do imposto.

Aduzindo que o lançamento carece de exatidão no que se refere às supostas de faltas de recolhimento do imposto em face do creditamento criticado, diz da nulidade do lançamento e da própria Decisão de primo grau pela falta de apreciação da meteria suscitada em sede de defesa.

Dizendo da improcedência da autuação, lista o que denominou de equívocos fáticos e jurídicos cometidos pelo autuante. Por primeiro, relativo à acusação de uso indevido de crédito fiscal oriundos de aquisições com pagamento de ICMS-ST, de plano, afirma que a Junta de Julgamento Fiscal contraria a imputação quando assevera que não houve débito do ICMS.

Diz que tanto os Autuantes quanto a Junta de Julgamento Fiscal deixaram de observar que as notas fiscais referentes às aquisições vinham com destaque do ICMS, o que foi demonstrado em sede de defesa por meio de “... *alguns exemplos dessas notas, inseridas no doc. 4 da impugnação, que estão entre as analisadas pelo Auditor nos Anexos 01 a 04 do AI*”, ratificando a tese de que o recorrente, adquirente das mercadorias, teria direito ao crédito destacado, diferentemente da ementa que assevera que não houve débito do imposto.

Evoca o princípio da não-cumulatividade e afirma que caso se conclua pela manutenção da autuação, não poderia prosperar a pretensão do Fisco em cobrar o crédito supostamente indevido com base na alíquota de 17%, pois, estar-se-ia contrariando o quanto disposto no art. 87, do RICMS/Ba, sobretudo quando a venda das mercadorias acontece com uma carga tributária de 7% por força da redução da base de cálculo prevista na legislação. Lembra que fez vir aos autos, em sede de defesa, as Fitas Detalhe do período auditado (2008 a 2011) que provam que o recorrente se debitou de 7% nas saídas, fato que impede a exigência do ICMS com alíquota de 17%.

Quanto aos supostos creditamentos indevidos em virtude de duplicidades nos lançamentos de entrada, infração 2 – Nota Fiscal nº 22, registra que outro equívoco foi cometido na medida em que a referida nota fiscal foi escriturada somente uma vez, conforme o Registro SINTEGRA anexado nos autos, o que demonstra que o recorrente utilizou-se uma única vez do crédito destacado no documento em questão.

Para a suposta utilização de créditos em valores superiores ao destacado, afirma que elidiu a acusação.

Adotando o Convênio ICMS 57/95, diz que os Autuantes não verificaram que o imposto foi efetivamente destacado, restando claro que de maneira equivocada, “...para determinar a base de cálculo do imposto destacado, o Auditor somou todos os registros 54 e verificou que o valor estava maior do que o totalizado no registro 50. Dessa forma, ele concluiu que a empresa recorrente estava se creditando a maior”. Nessa linha, entende que “...devido a um equívoco da equipe fiscal, de fato o valor da base de cálculo das NFs (considerando o somatório dos registros 54) estava maior que o totalizado no registro 50. Porém, o imposto foi destacado corretamente como pode ser verificado das NFs anexadas na impugnação”.

Concluindo, aduz que restando provado que se tratou apenas de um equívoco, sem repercussão no pagamento do tributo, requer que seja julgada improcedente a infração 3, visto que o imposto foi destacado corretamente e, consequentemente, a apropriação do crédito foi devida.

Para o suposto recolhimento a menor em virtude de aplicação de alíquotas menores nas saídas, assevera que não há que prosperar a acusação, vez que quase totalidade das mercadorias objeto da fiscalização eram beneficiadas, por força da legislação, com a redução de base de cálculo prevista no art. 87 do RICMS/BA, entendido que se tratam de “Máquinas automáticas para processamento de dados e suas unidades; leitores magnéticos ou ópticos, máquinas para registrar dados em suporte sob forma codificada e máquinas para processamento desses dados, não especificadas nem compreendidas em outras posições, exceto computador de mesa (desktop), computador portátil (notebook e tablet)”, incluídas no anexo 5-A referido no art. 87 do RICMS/BA.

Aduz também o recorrente que os Autuantes não levaram em conta o benefício prescrito na norma acima citada e que alcança muitos produtos elencados nas Infrações 8 e 11. Registra que elaborou planilhas, com base nas planilhas elaboradas pelos fiscais, apontando, item por item, a efetiva carga tributária para cada mercadoria, com a NCM correta e a base legal utilizada.

Com referência à suposta falta de recolhimento de ICMS por antecipação (parcial e total), referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, infrações 18 e 19, diz que o equívoco está na metodologia de cálculo utilizada para se chegar ao valor do imposto antecipado, bem como na consideração de produtos enquadrados na sistemática de substituição tributária como sujeitos à antecipação parcial.

Diz que os equívocos apontados estão detalhadamente descritos nas planilhas anexadas à sua defesa, também elaboradas a partir do levantamento elaborado pela Fiscalização, o que foi flagrantemente desconsiderado no julgamento de piso.

Diante do exposto, lembrando que inúmeros foram os equívocos na apuração do crédito tributário, o que tornam ilíquidos e incertos os valores atribuídos às supostas infrações fiscais, entende que deve o julgamento de primeira instância ser revisado.

Quanto às multas aplicadas, de plano diz que são confiscatórias. Registra que a “... função da penalidade pecuniária é corrigir e não destruir o patrimônio do contribuinte, e muito menos ser utilizada para provocar dano irreparável, eis que o pagamento da multa é classificado como receita derivada, como os tributos, gerando, também, a total improcedência das penalidades aplicadas, além da exigência fiscal”.

Também registra que mantidas as multas, haveria transferência ilegal de parte substancial do seu patrimônio para o Estado, o que afronta o princípio do não-confisco. Cita a jurisprudência.

Assevera que a vedação prevista no art. 150, IV da Carta Magna, diz respeito à obrigação tributária como um todo, conforme definido no art. 113 do CTN, lembrando que não pode ser desprezada a capacidade contributiva, fora dos limites da razoabilidade, o que agride a lógica, o bom senso e a segurança jurídica.

Lembra que o benefício da dúvida, a rigor do art. 112, do CTN, deve favorecer ao contribuinte. Citando a jurisprudência, registra a sua certeza de que é insubstancial a cobrança, situação que torna o crédito ilíquido, incerto e ilegal. Pede a reforma da Decisão recorrida para que seja julgado Improcedente o Auto de Infração em epígrafe.

Por derradeiro, requer a reforma do Acórdão recorrido, de modo que seja dado provimento ao seu Recurso para julgar Improcedente ou até nulo o Auto de Infração. Sucessivamente, mantidas as imputações, pede que seja excluída, ou no mínimo reduzida, a multa aplicada.

Requer ainda, que na dúvida, lhe seja conferida a interpretação mais benéfica, tal como preconiza o art. 112 do CTN, ao tempo em que protesta e requer a conversão do feito em diligência ou pericia contábil.

A PGE/PROFIS, por intermédio do Dr. José Augusto Martins Junior, exara Parecer colacionado aos autos, fls. 604/606, no qual opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário, aduzindo que não logrou o recorrente fundamentar seus argumentos recursais em provas capazes de elidir as imputações fiscais.

Quanto à decadência, evocando o COTEB, diz que a norma vigente à época impunha como marco temporal para contagem do prazo decadencial o exercício seguinte à ocorrência dos fatos geradores.

Para a possibilidade de creditamento em operações sujeitas ao regime da substituição tributária, diz que não merece acolhida a tese recursal, independentemente do destaque do imposto na nota fiscal, é terminantemente vedado o crédito em tais operações com tributação encerrada, conforme prescreve o art. 97, do RICMS, e em obediência ao princípio da não-cumulatividade.

Para os créditos lançados em duplicidade, diz que melhor sorte não tem a tese recursal. Afirma que os arquivos magnéticos devem espelhar o quanto escriturado nos livros fiscais, nunca o inverso como pretende o recorrente.

Concluindo, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

O Conselheiro Ildemar José Landin deu-se por impedido em razão de ter sido Relator do voto condutor da Decisão proferida pela 5^a JJF.

VOTO (Vencido quanto à: nulidade de ofício; decadência e redução da multa da infração 19)

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 5^a JJF deste CONSEF, Acórdão JJF 0079-06/14, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é exigido.

O Recurso que ora se discute tem assento nas acusações fiscais de haver o contribuinte utilizado de maneira indevida crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade e em valor superior ao destacado em documento fiscal, recolhido a menos o ICMS em razão de erro

na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas e em razão da utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, além de ter deixado de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 a 89.

A tese recursal atinente a preliminares, em síntese, registra a nulidade do lançamento. Por primeiro, o recorrente suscita a nulidade do lançamento em razão de violação aos princípios da ampla defesa e contraditório, da aplicação de metodologia não prevista em lei, da necessidade de apuração do imposto efetivamente devido, com o refazimento da escrita fiscal, eis que o lançamento não teria a certeza necessária, no que concerne ao valor exigido.

Entendo que não merece acolhida a tese de nulidade do lançamento. O fato é que as imputações são claras e os papéis de trabalho alicerçam as acusações fiscais, restando preenchidos os requisitos estabelecidos no art. 39 do RPAF/Ba, não se observando qualquer das hipóteses listadas no art. 18 do mesmo diploma, ou seja, não há duvidas quanto à segurança da acusação fiscal, quanto aos valores constantes dos demonstrativos fiscais e que dão lastro à exigência fiscal.

Há que se registrar que o lançamento foi construído a partir dos extratos de arrecadação emitidos pela SEFAZ/BA, dos livros fiscais do recorrente e das Declarações contidas nas DMA's apresentadas à Secretaria da Fazenda, além das Fitas Detalhe trazidas aos autos.

Quanto ao roteiro de fiscalização, entendo que não há qualquer ilegalidade, vez que as apurações contidas nos demonstrativos fiscais estão alicerçadas dos documentos acima listados e que contêm informações do próprio contribuinte, aí entendido que as suas DMA's são reflexo das suas operações no que concerne à apuração do ICMS.

Merece registro que não foram trazidos aos autos elementos que possam suscitar dúvidas no lançamento em apreço. Digo isso porque a eventual demonstração de que houve algum tipo de erro no levantamento fiscal ou mesmo na escrita fiscal do recorrente, poderia, eventualmente, suscitar a conversão do feito em diligência. Nessa linha, de posse de elementos de possam elidir ou até mesmo por em dúvida o lançamento em apreço, pode o recorrente provocar a PGE/PROFIS, no controle da legalidade, que entendendo pertinente, também pode atravessar Representação a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Quanto à suposta afronta a princípios constitucionais, de plano, registro que a este julgador e a este Conselho de Fazenda, não compete, a rigor do que determina o art. 167 do RPAF/Ba, apreciar ou discutir tal matéria.

Em assim sendo, afasto as preliminares de nulidade suscitadas.

Em que pese não suscitada, entendo que outra nulidade há de ser apontada, desta vez de ofício. A nulidade a que me refiro, diz respeito do volume excessivo de infrações, dezenove ao todo, em um mesmo Auto de Infração. Derredor dessa matéria, me permito a transcrição do voto divergente do Conselheiro Daniel Ribeiro (processo N° 269200.0337/13-8) que, a respeito do tema, assim se manifestou, por provocação do contribuinte:

“O Recorrente aduz que teve prejudicado o seu direito defesa, tanto em razão do número de infrações inseridas em um mesmo lançamento, em um total de 09 (nove) infrações totalmente distintas.

De fato, não há vedação na legislação estadual acerca da lavratura de um mesmo Auto de Infração para apurar diversas infrações do mesmo tributo, entretanto, não há dúvidas de que tal prática deve ser evitada, sobretudo se puder causar algum tipo de embaraço ao direito de ampla defesa do contribuinte e, consequentemente, prejudicar a busca da verdade material.

Tal posição também foi defendida pelo Conselheiro Leonardo Baruch em voto divergente proferido no A. I. N° 269139.0001/10-7, e por este Relator nos Autos de Infração 206881.0002/13-2, 207090.0007/13-5, 298616.0004/12-3 e 277992.0402/12-7. Ressalte-se que em todos esses precedentes a nulidade arguida não foi acolhida unicamente em razão do voto de minerva dos respectivos Presidentes das Câmaras de Julgamentos Fiscais, em razão do poder conferido pela legislação estadual.

Toda análise de nulidade de um Auto de Infração deve ser feita a partir do caso concreto, a fim de perquirir se a reunião de diversas infrações no mesmo auto prejudica ou não os princípios basilares do processo

administrativo fiscal.

No caso ora em análise, entendo que o direito de defesa do contribuinte restou prejudicado, seja pela dificuldade em compreender o alcance das infrações e produzir as provas que lhe competiam em tempo hábil, seja pela dificuldade dos julgadores desse Egrégio Conselho em realizar tal mister.

Da análise do presente PAF verifico que o início da ação fiscal se deu em 21/01/13 (fl. 10) e o presente lançamento fora lavrado em 28 de março de 2013.

Ora, o agente fiscal teve exatos 2 meses e 7 dias para proceder à fiscalização que acarretou na lavratura de Auto de Infração com 09 infrações, intimando o contribuinte no dia 16/04/13.

Em contrapartida aos 67 dias que o agente fiscal teve para proceder à apuração de 09 infrações, o Recorrente teve apenas 30 (trinta), para se defender das mesmas 09 infrações.

Entretanto, o Fisco não pode se aproveitar de tal fato em seu favor. O que deve ser pago é o que é devido com certeza e segurança e não por impossibilidade de defesa do contribuinte.

A dificuldade do contribuinte, do próprio fisco e também dos julgadores diante do presente Auto de Infração não se resumiu apenas ao árduo trabalho de analisar as centenas de laudas do PAF. Em suma, a instrução processual restou inteiramente prejudicada.

Veja que, apesar de não ter vedação expressa na legislação quanto ao limite de infrações constantes em um mesmo lançamento fiscal, da análise da legislação estadual verifica-se que o ato praticado no presente lançamento é incompatível com os princípios norteadores do processo administrativo fiscal, desta forma é que o Decreto nº 7.629/99 prevê expressamente nos termos do seu art. 2º:

Art. 2º Na instauração, preparo, instrução, tramitação e Decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.

§ 1º No preparo, instrução e tramitação do processo, ter-se-á sempre em vista a conveniência da rápida solução do pedido ou litígio, restringindo-se as exigências ao estritamente necessário à elucidação do processo e à formação do convencimento da autoridade requerida ou do órgão julgador.

§ 2º Quando por mais de um modo se puder praticar o ato ou cumprir a exigência, preferir-se-á o menos oneroso para o requerente.

Por sua vez, entendo que o direito de defesa do contribuinte foi tolhido, até porque o mesmo dispôs dos mesmos prazos recursais.

Diante de tal situação, em apreço aos princípios norteadores do direito tributário, entendo que o mais razoável a se fazer no caso comentado é anular o Auto de Infração quanto às infrações não reconhecidas e recolhidas pelo Recorrente.

Assim, acolho a preliminar suscitada pelo Recorrente, e voto, pela NULIDADE do presente lançamento quanto às infrações não reconhecidas e recolhidas pelo contribuinte”.

Pelo que se verifica do texto colhido dos votos que decidiram o processo nº 269200.0337/13-8, a conclusão é obvia, e transita no sentido de que Autos de Infração com excesso de imputações, *in fine*, atentam contra o direito de defesa do Contribuinte, pois, lhe prejudicam a construção de teses defensivas, no tempo, em razão da quantidade de infrações, além da dificuldade na produção de provas que possam efetivamente contrariar as acusações fiscais.

Nesses termos, voto no sentido de julgar NULO o Auto de Infração em razão de grave atentado ao direito de defesa e de contraditar a peça acusatória por parte do Sujeito Passivo.

Afastada, por maioria de votos, a nulidade suscitada de ofício, avanço na discussão da nulidade da Decisão recorrida, na qual o recorrente assevera que os julgadores de piso deixaram de enfrentar questões suscitadas pela peça de defesa.

Quanto a este tema, vejo que não merece sufrágio a tese recursal. Fato é que a Decisão recorrida enfrentou absolutamente todos os pontos sustentados pela defendant, sem que se observe qualquer vício no *decisum* de piso no que concerne ao enfrentamento das razões de defesa, restando preservado o direito do Sujeito Passivo ao contraditório, ampla defesa e ao devido processo legal.

Como preliminar de mérito, foi suscitada a decadência dos lançamentos derivados dos fatos geradores compreendidos entre janeiro e outubro de 2008.

Neste ponto, entendo que assiste razão à recorrente. A discussão passa pela problemática da aplicação do quanto disposto no parágrafo 4º, do art. 150, e o inciso I, do art. 173, do CTN.

Fato pacificado pela jurisprudência dos tribunais superiores é que não se pode negar que a competência para definir prazos decadenciais, conforme prescrito na CF/88 é unicamente de lei complementar, conforme excerto abaixo transscrito:

“A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais” (Plenário, RE 148754-2/RJ, excerto do voto do Min. Carlos Velloso).

Demais disso, a Súmula Vinculante nº 08, editada pelo Supremo Tribunal Federal, cujo texto diz:

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

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

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

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

Entendo que não há dúvidas que a fluência do prazo decadencial se interrompe somente após a regular intimação do sujeito passivo, razão pela qual os créditos lançados referente a fatos geradores ocorridos a mais de cinco anos contados da ciência do Auto de Infração, foram fulminados pela decadência, restando extinto, consoante determina o inciso V do art. 156 do CTN.

Em que pese todas essas razões, durante anos o Estado da Bahia e este CONSEF andou na contramão do judiciário, aplicando lei completamente inconstitucional. Várias foram as tentativas de representação por parte deste Relator, nos termos do art. 168 do RPAF para que a questão fosse submetida à análise da Câmara Superior, todas indeferidas por voto de minerva do representante da Fazenda Estadual.

O Estado insistiu durante anos em manter o lançamento de créditos que, quando questionados judicialmente foram desconstituídos, obrigando-o ao ônus da sucumbência.

Após mais de 12 (doze) anos de aplicação de uma legislação inconstitucional, o Legislativo Estadual finalmente corrigiu este equívoco, promovendo a revogação do art. 107-A e §5º. do 107-B do COTEB, através da Lei nº 13.199, de 28/11/14.

Ressalte-se que não se trata aqui de uma modificação material na lei efetuada de forma isolada, mas sim um verdadeiro reconhecimento de um erro do legislador baiano, tudo a denotar que a negativa da aplicação imediata da regra alterada, além de ferir diversos princípios legais como o da moralidade, da legalidade e da razoabilidade, constitui-se em um ato danoso à administração pública, uma vez que manteria crédito inexistente que certamente acarretará em ônus sucumbencial ao Estado.

Pelo exposto, entendo que merece acolhida a tese recursal para que seja julgada improcedente a cobrança do ICMS sobre as operações ocorridas a mais de cinco anos contados a partir da ciência da lavratura do Auto de Infração, fato que afasta a exigência de imposto para o período compreendido entre janeiro e outubro de 2008.

Vencido que fui quanto à preliminar de mérito refletida na decadência das ocorrências tidas entre janeiro e outubro de 2008, avanço sobre o mérito.

No mérito, a tese recursal contesta a Decisão que manteve a glosa dos créditos fiscais indevidamente apropriados, bem como da exigência do imposto em razão do recolhimento a menor em virtude de aplicação de alíquotas menores nas saídas e da exigência do imposto em razão da falta de recolhimento de ICMS por antecipação (parcial e total), referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação.

Por primeiro, como dito acima, a construção do lançamento se deu com base em informações contidas na sua escrita fiscal e nas DMA's enviadas à SEFAZ/BA, além de outros papéis de trabalho, devidamente enviados à recorrente. Demais disso, no que concerne à aplicação da legislação, vejo que o lançamento foi construído em perfeito alinhamento com as normas de regência das matérias em questão.

Merce destaque o fato de que para a matéria relacionada aos créditos fiscais apropriados indevidamente, o art. 97, do RICMS/BA, é claro quando diz que é vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, que tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, ressalvadas as exceções previstas nos artigos 356 e 359 do mesmo dispositivo, o que não é o caso.

Para a infração 2, apesar das razões recursais de que não teria havido lançamento em duplicidade, restou comprovado que a acusação fiscal é procedente, o que se comprova pelas cópias dos livros fiscais de entrada de maio e junho do exercício de 2010, com o lançamento em duplicidade do crédito fiscal às fls. 516/517.

Com respeito à infração 3, vejo que os autuantes, em sede de informação fiscal, demonstram que o Sujeito Passivo não logrou comprovar o alegado, restando verificado que o lançamento corresponde à verdade dos fatos. Já em sede de Recurso Voluntário, o Sujeito Passivo apenas aduz razões reiterativas, sem trazer aos autos qualquer elemento que pudesse afastar ou mesmo impor dúvida ao quanto efetivamente devido.

Para as infrações 8 e 11, a questão tem foco no anexo 5-A, do RICMS/BA, também merecendo registro que as mercadorias que deram azo à autuação estão enquadradas entre as “*Máquinas automáticas para processamento de dados e suas unidades; leitores magnéticos ou ópticos, máquinas para registrar dados em suporte sob forma codificada e máquinas para processamento desses dados, não especificadas nem compreendidas em outras posições, exceto computador de mesa (desktop), computador portátil (notebook e tablet)*”, com NCM 8471.

Pois bem, o fato que se apresenta diz respeito ao enquadramento das mercadorias ao anexo 5-A acima referido, bem como na NCM. Nessa esteira, vejo que os autuantes cuidaram de descreminalizar, minuciosamente, cada item, de maneira a dar base fática à acusação fiscal. De outra banda, o Sujeito Passivo, em suma, nega o cometimento das infrações aduzindo que são mercadorias de informática com redução de base de cálculo por conta do benefício do art. 87, sem contestar o minucioso trabalho fiscal apresentado em sede de Informação Fiscal.

Para as infrações 18 e 19, a tese recursal atinge a suposto erro cometido pelos autuantes ao considerar produtos enquadrados na sistemática de substituição tributária como sujeitos à antecipação parcial. Mais uma vez, vejo que as razões recursais são reiterativas, sem agregar qualquer elemento novo aos autos, lembrando que o lançamento se fez com base nos dados fornecidos pela próprio recorrente, conforme acima assinalado.

Quanto ao pedido de redução das multas cominadas às infrações, registro que estão impedidos os

Julgadores desta Câmara de acolher tal pedido, pois, conforme prescreve o artigo 158 do RPAF/BA, apenas as multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser canceladas ou reduzidas, contudo, considerando que os fatos geradores ocorreram anteriormente à revogação do art. 159 do mesmo RPAF, poderá o Contribuinte, querendo, dirigir pedido de cancelamento ou redução das multas, ao apelo da equidade, à Câmara Superior deste Conselho de Fazenda.

Especificamente quanto à multa da infração 19, a acusação impõem ao Sujeito Passivo multa de 60% incidente sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Pois bem, por primeiro, há que se estabelecer que a multa em voga é, sem qualquer sombra de dúvida, multa por descumprimento de obrigação de fazer, acessória portanto, pois, deriva apenas da falta de pagamento do imposto por antecipação tributária no tempo devido, ou seja o imposto devido nas operações em apreço foi devidamente recolhidos antes de qualquer ação fiscal e com as correções de lei.

Importante frisar que apesar de alguns entenderem que a multa em discussão seria em razão de descumprimento de obrigação principal, como dito e verificado nos autos, não há cometimento de infração classificada como principal, haja vista que o imposto foi integralmente recolhido, ainda que no tempo incorreto, fato que desnatura a classificação da multa em voga como multa por descumprimento de obrigação principal, restando por óbvio, o mero descumprimento de obrigação de fazer.

Nessa linha, entendo que a cobrança que se faz é de multa específica ou isolada em razão do descumprimento de obrigação acessória, e a sua existência se dá em virtude da possibilidade de inobservância pelo sujeito passivo das determinações legais, caso em que a multa deve ter caráter educativo com vistas a preservar o crédito tributário e o recolhimento do imposto no tempo correto.

É fato incontroverso que a infração foi cometida, ou seja, o imposto que deveria ter sido recolhido por antecipação tributária, não foi. Contudo, há nos autos a comprovação de que o Sujeito Passivo recolheu o imposto devido, ainda que fora dos prazos estabelecidas para as operações sujeitas à antecipação, fato que torna incontestável na medida em que não há exigência do imposto.

Ora, se há um fato típico, haverá que se apenar o infrator, contudo, há que se trazer à análise dos fatos as circunstâncias que o envolvem. No caso vertente, apesar de o imposto ter sido recolhido de forma diversa da forma prevista para o recolhimento por antecipação tributária, o fato de ter sido recolhido não pode ser desprezado, sobretudo quando tal recolhimento ocorreu com as correções devidas, o que se constata, mais uma vez, pelo fato de apenas haver imputação por descumprimento de obrigação acessória, e não principal, ou seja, não se exige imposto.

Uma análise rasa da matéria (infração que impõe multa específica no percentual de 60%, no valor de R\$493,33), facilmente se verifica que a conduta típica não representou qualquer prejuízo ao erário, nem mesmo provocou qualquer possibilidade de fraude quando do cometimento da infração, nem mesmo em momento futuro. Ou seja, no contexto dos fatos, a aplicação da multa em voga, no percentual de 60% calculados sobre o valor do imposto, é desproporcional e irrazoável, independentemente do valor nominal exigido.

Tenho me posicionado no sentido de que as multas com o caráter acima descrito são excessivamente altas e fogem à intenção do legislador, pois, abandonam o caráter educativo adotando contornos de desproporcionalidade, confisco, e até de enriquecimento sem causa por parte do Estado. Não por menos, com permissivo legal contido no art. 158 do RPAF/99, tenho, em casos análogos, reduzido a multa aplicada.

O referido art. 158 diz que “*as multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser*

reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas CJF do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo”, ou seja, a norma invoca princípios constitucionais e de direito, referindo-se à necessidade de se fazer prova, naturalmente que por parte de quem acusa – o Fisco -, de que as condutas infracionais foram dolosas, fraudulentas ou simuladas, respeitando o princípio que determina que a inocência e a boa-fé, por motivos óbvios, são presumidas, exigindo prova em contrário.

Assim, ainda que reste absolutamente demonstrado o cometimento da infração, como é o caso, à luz dos fólios deste PAF, entendo que não resta caracterizada a conduta dolosa, fraudulenta ou simulada por parte do recorrente. Ademais, considerando, por princípio fundamental de direito, que a boa-fé é presumida, teria o fisco que demonstrar que a conduta do sujeito passivo foi deliberada, para o que não prova nos autos, pois, a contrário senso, o que restou provado é que houve boa-fé por parte do recorrente quando procedeu ao recolhimento do imposto devido antes mesmo do início de uma ação fiscal.

Por tudo isso, pela prerrogativa dada a este julgador, reduzo da multa da infração 19 para 20% do valor julgado, devendo remanescer a exigência em R\$98,66.

Quanto ao pedido de diligência, registro que tal procedimento é faculdade do julgador que, diante da necessidade de algum esclarecimento ou mesmo de complementação das informações contidas nos autos, pode propor a conversão do feito em diligência, contudo, não vislumbro tal possibilidade nos presentes autos, pois, os elementos carreados a este PAF são suficientes à formação do meu convencimento.

No caso dos autos, entendo que não foram trazidos elementos que possam suscitar duvidas no lançamento em apreço, o que, do contrário, a considerar uma eventual demonstração de que houve algum tipo de erro no levantamento fiscal ou mesmo na escrita fiscal do recorrente, por certo, haveria que se cogitar a conversão do feito em diligência. Entretanto, caso o recorrente tenha elementos contundentes que possam elidir, no todo ou em parte, a acusação fiscal, pode, querendo, provocar a PGE/PROFIS, para, no controle da legalidade, dirigir Representação a uma das CJF deste Conselho de Fazenda no sentido de que sejam apreciadas as provas eventualmente trazidas em sede de Representação.

Concluindo, NEGO ACOLHIMENTO às preliminares de nulidade suscitadas pelo Contribuinte, julgo nulo o AI em razão do excesso de infrações, acolho a preliminar de decadência e DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para reduzir a multa da infração 19, para R\$98,66, correspondente a 20% do valor julgado.

VOTO VENCEDOR (quanto à: nulidade de ofício; decadência e redução da multa da infração 19)

Inicialmente, peço *venia* ao ilustre relator para discordar do seu entendimento de acolher a tese recursal de que operou a decadência dos fatos geradores compreendidos entre janeiro e outubro de 2008. Da análise da prejudicial de mérito de decadência arguida verifica-se que, quando da lavratura e registro do Auto de Infração, ocorrido em 25/11/2013, não havia sido extinto o direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário, relativo ao citado período de janeiro a outubro de 2008, o qual se extinguiria no prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante previsto no art. 107-A, I, da Lei nº 3.956/81 (COTEB), então vigente, o que vale dizer que o termo do prazo decadencial seria 31/12/2013.

Saliente-se que a legislação baiana, vigente à época dos fatos geradores, conforme disposto no art. 107-A do COTEB, estabeleceu marco temporal diferenciado para contagem do prazo decadencial, ancorada no permissivo normativo constante no art. 150, § 4º, c/c o art. 173, I, do CTN.

Ressalte-se que, com o advento da Lei nº 13.199, de 29/11/14, foi revogado o art. 107-A, da Lei nº 3.956/81. Porém, por tratar-se de norma jurídica de natureza material e não procedural, não poderá retroagir para surtir efeito em relação a fato gerador constituído sob a égide da legislação

tributária então vigente, conforme frisado em diversos Pareceres da PGE/PPROFIS.

Assim, não há que se falar em decadência do período apurado no Auto de Infração.

De igual modo, discordo do nobre relator do seu entendimento de, em sede de preliminar, de ofício, suscitar a NULIDADE do presente lançamento, quanto às infrações não reconhecidas e, consequentemente, não pagas pelo recorrente, sob o entendimento de que o direito de defesa do contribuinte restou prejudicado, seja pela dificuldade em compreender o alcance das infrações e produzir as provas que lhe competiam em tempo hábil, seja pela dificuldade dos julgadores desse Egrégio Conselho em realizar tal mister.

Vislumbro que não se deve declarar nulidade sem prejuízo, visto que o sujeito passivo, em momento algum, manifestou qualquer óbice ou dificuldade no exercício de sua defesa, pois se insurgiu contra as exações que ele entendeu indevidas e manifestou seu reconhecimento quanto doze das dezenove exações que compõem o Auto de Infração, adentrando no mérito, quando lhe proveu, relativamente apenas às infrações 1, 2, 3, 8, 11, 18 e 19, exações estas objeto do Recurso Voluntário.

Assim, a dificuldade que pode ter havido para o Relator não, necessariamente, ocorreu para o contribuinte ou mesmo para outro membro deste Colegiado, pois, na verdade, a lide existiu, unicamente, em relação à sete infrações, o que, convenhamos, não há qualquer impossibilidade ou dificuldade de analisá-las, fato este admitido pelo próprio Conselheiro Relator ao consignar em seu voto que:

O fato é que as imputações são claras e os papéis de trabalho alicerçam as acusações fiscais, restando preenchidos os requisitos estabelecidos no art. 39 do RPAF/Ba, não se observando qualquer das hipóteses listadas no art. 18 do mesmo diploma, ou seja, não há dúvidas quanto à segurança da acusação fiscal, quanto aos valores constantes dos demonstrativos fiscais e que dão lastro à exigência fiscal.

Sendo assim, por ter o contribuinte apresentado às razões de defesa das infrações que lhe convém e optado em reconhecer grande parte da imputação, demonstra de forma cabal que não ocorreu o cerceamento ao direito de defesa e, em consequência, qualquer prejuízo ao contraditório, o que já demonstra a forma paradoxal da nulidade arguida.

Ademais, na legislação estadual, não há vedação acerca da lavratura de um mesmo Auto de Infração para apurar diversas infrações do mesmo tributo. Na verdade, a única vedação que existe na legislação é no sentido de se lavrar um mesmo Auto de Infração relativo a tributos diversos, conforme previsto no art. 43 do RPAF.

Por fim, ressalte-se que das sete irregularidades consignadas no Auto de Infração em epígrafe e impugnadas pelo sujeito passivo, três delas tratam de uma única matéria, ou seja, de um único roteiro de auditoria fiscal, a saber: *crédito indevido de ICMS*, o que reforça a comprovação de inexistir qualquer complexidade para entendimento das acusações fiscais e, em consequência, do pleno exercício do direito de defesa, como suscitado pelo Relator.

Do exposto, voto pela rejeição da nulidade levantada de ofício pelo i. Conselheiro.

Ultrapassada a preliminar arguida de ofício, também discordo, com a devida *venia*, do entendimento do Relator, quanto a sua Decisão de reduzir a multa da infração 19 para 20% do valor julgado, cuja penalidade decorre da falta de recolhimento do ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, cujas saídas subsequentes das supostas mercadorias ocorreram tributadas normalmente.

Deixo de acolher a proposta para reduzir a multa por descumprimento de obrigação tributária acessória, pois, neste caso, além de se tratar de sanção específica ao ato infracional, não há como afirmar se a falta da obrigação tributária principal não ensejou prejuízo ao erário estadual, ou seja, “*falta de recolhimento do imposto*”, conforme requisito previsto no art. 42, §7º, da Lei nº 7.014/96, de modo a aplicar o benefício da redução da multa por descumprimento de obrigação tributária acessória, pois, seria temerária a redução proposta sem comprovar através de auditoria de estoque se, efetivamente, todas as unidades das diversas espécies de mercadorias adquiridas e sujeitas ao ICMS antecipação parcial foram oferecidas à tributação quando das saídas, cujo ônus é do apelante,

o qual pleiteia o benefício da redução da multa, cujos requisitos teriam de ser comprovados. Eis a razão de não coadunar com o voto exarado pelo Relator, quanto à infração 19.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 298627.0004/13-6, lavrado contra CIL COMÉRCIO DE INFORMÁTICA LTDA. (NAGEM INFORMÁTICA), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento no valor total de R\$315.909,12, acrescido das multas de 60% sobre R\$267.156,26, 70% sobre R\$6.467,69 e 100% sobre R\$42.285,17, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual de R\$493,33, prevista do inciso II, “d”, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de nulidade suscitada de ofício, decadência e redução da multa da infração 19) - Conselheiros: Fernando A. B. Araújo, Maria Auxiliadora Gomes Ruiz e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO (Preliminar de nulidade suscitada de ofício decadência e redução da multa da infração 19) – Conselheiros (as): Daniel Ribeiro Silva, José Antonio Marques Ribeiro e Oswaldo Ignácio Amador.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de julho de 2015.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/VOTO VENCEDOR

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR/VOTO VENCIDO

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGF/PROFIS