

A. I. N° - 110123.0001/14-9
AUTUADO - 2 L REVESTIMENTOS CERÂMICOS LTDA.
AUTUANTE - LUIZ HENRIQUE DA SILVA TEIXEIRA e JOSÉ RÔMULO F. BARRETO
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 01/07/2015

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0129-03/15

EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. Contribuinte não logra êxito em elidir a acusação fiscal. Infração subsistente. **2.** VENDAS ATRAVÉS DE CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A apuração de saídas em valor inferior ao valor total fornecido por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito enseja a presunção de que o sujeito passivo efetuou saídas de mercadorias tributadas sem pagamento do imposto devido. O sujeito passivo não traz elementos ao processo que descaracterizem a autuação. Infração subsistente. **3.** CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** DOCUMENTO INIDÔNEO. **b)** MATERIAIS ADQUIRIDOS PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. O sujeito passivo não traz elementos ao processo que descaracterizem a autuação. Infrações subsistentes. **4.** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS. **b)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. MULTA. O recolhimento fora do prazo regulamentar enseja a aplicação da multa pelo descumprimento de obrigação acessória. Autuado não traz aos autos elementos capazes de elidir a acusação fiscal. Infrações procedentes. Não acatada arguição de nulidade. Afastada a decadência suscitada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 10/03/2014, exige crédito tributário no valor de R\$48.588,52, em razão das seguintes irregularidades:

- 1** - 02.01.01 - deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro a junho e novembro de 2009, no valor de R\$15.364,36 acrescido da multa de 50%;
- 2** - 05.08.01 - omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, nos meses de janeiro a dezembro de 2009 e janeiro a março e maio a dezembro de 2010 no valor de R\$22.779,03, acrescido da multas de 70% e 100%;
- 3** - 01.02.11 - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documento fiscal falso ou inidôneo, nos meses de janeiro de 2009, fevereiro a junho de 2010, no valor de R\$5.035,77, acrescido da multa de 100%;

4 - 07.01.02 - efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente as aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação relacionadas no anexo 88 do RICMS/BA, nos meses de janeiro de 2009 e outubro de 2010, no valor de R\$3.493,98, acrescido da multa de 60%;

5 - 07.15.05 - multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, relativo a mercadoria provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de março a junho, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2009, maio a setembro, novembro e dezembro de 2010, no valor de R\$ 1.856,82, acrescido da multa de 60%;

6 - 01.02.02 - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de maio de 2009, agosto e outubro de 2010, no valor de R\$58,56, acrescido da multa de 60%.

O autuado impugna o lançamento fls.140/155. Diz que o crédito tributário corporificado pelo AI impugnado foi constituído mediante a verificação, pela autoridade fiscal, de supostas infrações à legislação tributária na atividade regular do contribuinte. Entende que estes atos de constituição de crédito tributário não possuem todos os requisitos necessários à sua validade, restando nulo o presente auto de infração, como demonstrará. Além disso, diz que existem equívocos materiais nos fundamentos das autuações, o que impõe a improcedência destas, como também será explicitado.

Explica que o ato administrativo de lançamento e imposição de penalidade é, como todo ato administrativo tributário, rigidamente vinculado aos parâmetros legais, ou seja, só pode ser validamente executado e tido por existente se cumpridos todos os requisitos impostos pela lei. Consubstancia seu entendimento com lições do doutrinador Paulo Celso Bonilha.

Afirma que o ato administrativo de imposição tributária se subordina a verdade real, ou seja, os atos de imposição tributária devem pautar-se exclusivamente pela realidade dos fatos, nunca por formalismos ou declaração de uma autoridade fiscalizadora. Transcreve ensinamentos de Augustin Gordillo. Assim, aduz que a presente autuação deveria se subordinar aos estritos termos e comandos legais para ser válida, bem como prestigiar a real verdade dos fatos fiscalizados.

Diz que a presente autuação, entretanto, não respeitou estes postulados, que devem nortear o ato de lançamento tributário. Indica como dispositivos legais infringidos diversos dispositivos do RICMS que não possuem uma previsão normativa que caracterize o fato descrito como contrário à legislação tributária pelo autuante. Os referidos dispositivos legais simplesmente se referem à disciplina do lançamento e do recolhimento do ICMS, sem maior relação com a realidade fática objeto da presente autuação. Além disso, em nenhum momento se preocupou a autoridade fiscal em evidenciar a subsunção do fato descrito à hipótese legal, simplesmente indicando os artigos de lei, de modo arbitrário.

Argumenta que a descrição, no presente AI, não é capaz de propiciar uma verificação que permita a análise de sua submissão, ou não, à hipótese de incidência. A descrição do fato deve "casar" com a capitulação legal, para que daí se extraia a essência da autuação. Não se caracterizando, não há fundamento para a autuação. Conclui pela ausência de subsunção entre o relato sobre o fato procedido pela própria autoridade fiscal e os dispositivos legais apontados, sendo, deste modo, formalmente nulo o presente Auto de Infração.

Afirma que, ainda que não considerado nulo o AI impugnado por este Tribunal Administrativo, a infração é improcedente em seu aspecto material, como demonstrará.

Argüi que todos os créditos constituídos de ICMS relativos a competências anteriores a abril/2009 devem ser extintos pela ocorrência de DECADÊNCIA, na forma do artigo 173, do parágrafo quarto do artigo 150 e do inciso V do artigo 156 do CTN.

Diz que a decadência tributária é fato extintivo do crédito tributário (inciso V do artigo 151 do Código Tributário Nacional – CTN), composto pela conjugação de dois elementos, inércia e tempo. Ocorre, portanto, com a inércia do sujeito ativo em constituir o crédito tributário (caso este não seja constituído pelo próprio contribuinte, na forma da súmula 436/STJ) no prazo de 05 (cinco) anos, contados, a depender da situação, da data da ocorrência do fato gerador (parágrafo quarto do artigo 150 do CTN), do primeiro dia do exercício financeiro seguinte (inciso I do artigo 173 do CTN), ou a data da anulação do lançamento com vício formal (inciso II do artigo 173 do CTN).

Frisa que o fato é que ocorreu o pagamento mensal de ICMS pelo autuado, mesmo que o Fisco discorde de que este pagamento seja integral; nesta circunstância, ou seja, havendo pagamento mesmo que parcial, o prazo de decadência é contado nos termos do parágrafo quarto do artigo 150 do CTN, a partir da data/competência da ocorrência do fato gerador, como entende o STJ. Nesse sentido reproduz acórdãos de julgados desse Tribunal.

Ressalta que, não tendo o acórdão recorrido consignado a existência de dolo, fraude ou simulação na conduta do contribuinte que efetuou o pagamento após o vencimento, inexistente, no presente caso, fundamento para afastar a incidência do art. 150, § 4º, do CTN. Em outras palavras, o termo inicial da decadência é o fato gerador.

Conclui que como os fatos geradores sob análise ocorreram no período de janeiro a novembro de 2001, e o lançamento de ofício foi realizado em dezembro de 2006, após o transcurso do prazo quinquenal, está caracterizada a decadência. Deste modo, em relação a todas as infrações, requer o autuado o reconhecimento da decadência para todos os créditos constituídos quanto a fatos ocorridos antes da competência abril/2009, na forma do inciso V do artigo 156 e do parágrafo quarto do artigo 150 do CTN.

No mérito, sobre a infração 01 aduz que além da já alegada decadência dos créditos anteriores a abril/2009, importa salientar que não ocorreu falta de recolhimento sobre operações escrituradas regularmente, mesmo porque não teria sentido a escrituração das operações sem o respectivo recolhimento.

Nesta mesma perspectiva, ainda que se admita a falta de recolhimento, é abusiva a multa aplicada de 50% (cinquenta por cento), eis que se trataria de simples não recolhimento do tributo devido, e não de medida tendente à sonegação ou fraude fiscal.

Registra que se admitindo o erro na conduta da autuada, se trataria apenas de infração moratória, ou seja, de atraso no pagamento, que deve sofrer os acréscimos relativos a essa modalidade de infração (juros de mora e multa de mora, inferior à aplicada).

Salienta que a multa aplicada de 50% (cinquenta por cento) deve ser reservada às infrações que indicam dolo, fraude ou sonegação, objetivando não apenas remunerar o atraso no recolhimento dos valores aos cofres públicos, mas tendo caráter punitivo, o que se revela desproporcional no presente caso, deve-se, ao menos, modificar a multa aplicada.

Sobre a infração 02, omissão de saída apurada por pagamentos efetuados com cartão de crédito, além da decadência referente aos créditos de competências anteriores a abril/2009, novamente se deu que a apuração do auto não coincide com a realidade dos fatos. Afirma que os recolhimentos efetuados pelo autuado foram regularmente consonantes com o movimento registrado pelos meios de pagamento eletrônico. Não existe qualquer divergência real, e o equívoco, na verdade, deve se dar na leitura das informações fornecidas pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

Diz ser preciso, aqui, separar o que se refere a operações isentas e não tributadas, por exemplo, não apenas de modo proporcional; além disso, podem ocorrer operações sujeitas a estorno e registro em duplicidade, posteriormente cancelado; por fim, pode ainda existir algum erro na identificação dos movimentos com a específica atividade comercial.

Deste modo, deve ser efetuada uma revisão dos dados fornecidos, para que se possa apurar com exatidão se eventualmente existe alguma diferença no recolhimento, que nunca será no montante apurado.

No que tange às infrações 04 e 05 afirma que o crédito tributário constituído nestas duas infrações é fundado na alegação da autoridade fiscal de que o contribuinte deixou de efetuar ou efetuou o 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.

Reforça o quanto acima alegado sobre a decadência, já que, existindo diversas competências anteriores a abril/2009, devem ser os créditos correspondentes extintos na forma do parágrafo quarto do artigo 150 do CTN.

Menciona perceber que a autuação se fundamenta no regime de substituição tributária por antecipação, em que o contribuinte "antecipa" o imposto que supostamente incidiria nas "etapas subsequentes" de circulação da mercadoria, mediante o recolhimento com base em uma "margem de valor agregado" arbitrada pelo Fisco estadual. No presente caso, a impugnante deveria, em tese, ter recolhido o ICMS relativo a todas as operações subsequentes de circulação das mercadorias que deram entrada em seu estabelecimento, em função destas terem sido adquiridas em outra unidade da Federação que não possui "convênio", quanto à tributação destes produtos, com o estado da Bahia.

Aduz que este regime de substituição tributária "pra frente" não é válido, porque contraria diversos preceitos ordenadores do Sistema Tributário Nacional. Diz que, em situações como a presente, em que se processa a substituição tributária "pra frente", a capacidade contributiva não é respeitada, já que o "substituto" é compelido ao pagamento de um imposto sem que tenha realizado o fato jurídico que lhe daria resultado econômico e que, portanto, revelaria sua capacidade de contribuir, com aquele montante, para o Estado.

Assim diz ser improcedente a presente autuação, porque o regime jurídico de tributação no qual se fundamenta (substituição tributária por fato gerador presumido futuro) não pode ser validamente aplicado na situação concreta e nem mesmo harmonizado com os preceitos do Sistema Tributário Nacional, coma acima exposto.

Relativamente a infração 03, utilização de crédito de ICMS com documento fiscal inidôneo, alega que não ocorreu a utilização de documento fiscal inidôneo pelo autuado, que apenas se creditou daquilo que lhe era permitido de acordo com a legislação, a partir dos documentos que lhe foram remetidos por seus fornecedores e prestadores de serviços.

Assevera que o documento que fundamenta o crédito estava formalmente perfeito e atendia a todas as exigências da legislação. Problemas outros que possam afetar o fornecedor ou prestador não podem ser imputados ao autuado, afetando o seu legítimo direito de apuração do ICMS devido pelo regime da não cumulatividade; neste sentido, cita decisão do STJ. Reafirma que deste modo, não se pode negar o direito ao crédito ao autuado.

Sobre a infração 06 – utilização do crédito de ICMS referente a uso e consumo do estabelecimento, diz que a autoridade fiscal considerou indevida a utilização do crédito fiscal referente à aquisição das mercadorias por entendê-las mercadorias de uso e consumo do estabelecimento, cujos créditos tiveram sua utilização diferida pela legislação tributária. Alega que esta análise, entretanto, não está de acordo com a realidade.

Assevera que as notas fiscais que originaram a autuação referem-se a mercadorias utilizadas pela impugnante no exercício de sua atividade econômica, ou seja, mercadorias que se consomem no processo produtivo, integrando o próprio ato de circulação ou prestação de serviços.

Explica que a utilização de seus créditos, assim, não se enquadra no diferimento relativo às mercadorias de uso e consumo, podendo ser procedida imediatamente. A impugnante, em sua atividade produtiva de comércio, utiliza diversos insumos, necessários e indispensáveis à

consecução de seus objetivos. É notável o desgaste ocorrido com insumos diversos, que são diretamente relacionados ao processo produtivo, em inteira conexão.

Entende que todos os elementos constantes das notas fiscais estão diretamente vinculados à atividade da impugnante, nos termos do § 1º do art.93, inciso I, alínea "a" do RICMS/97. Além disso, todos estes insumos integram o processo produtivo, sendo consumidos na atividade, como preceituado no art. 93, I, b, também do RICMS/97.

Conclui que não se caracterizam, assim, os bens constantes das notas fiscais como mercadorias de uso e consumo, sendo possível a utilização imediata dos créditos.

Frisa que improcede a autuação neste aspecto, devendo ser reformada por esta Junta, já que os bens constantes das notas fiscais apontadas não se destinam ao uso e consumo do estabelecimento, mas sim são bens consumidos no processo produtivo.

Conclui ter demonstrado a improcedência da autuação efetuada, postula o acolhimento das argumentações explicitadas, sendo reformado o Auto de Infração.

Os autuantes prestaram informação fiscal fls.167/168. Dizem que após analisar os argumentos da defesa, apresentada às fls. 140 a 164 deste processo fiscal, vêm apresentar a informação fiscal conforme segue.

Na infração 01 dizem que a autuada deixou de recolher o ICMS devido, conforme demonstrativo anexo ao Auto de Infração, (fl. 10), cuja cópia foi entregue ao contribuinte. Na sua defesa, a autuada não apresenta nenhum documento que comprove o recolhimento do ICMS apurado na fiscalização.

Na infração 02 afirmam que a autuada efetuou saídas de mercadorias, sem a emissão dos respectivos cupons fiscais e/ou notas fiscais, apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito nos exercícios de 2009 e 2010, conforme demonstrativos anexos ao Auto de Infração, (fls.11/18), cujas cópias foram entregues ao contribuinte. Os autuantes, durante a ação fiscal, aplicaram o princípio da proporcionalidade entre as entradas de mercadorias tributadas e isentas /outras, previstas em instrução normativa da Secretaria da Fazenda, em todo o período fiscalizado, ou seja, de janeiro de 2009 a dezembro de 2010.

Informam que estão anexando a este PAF, o Relatório Diário Operações TEF referente ao exercício de 2009 com 121 folhas e o referente ao exercício de 2010 com 119 folhas, que comprovam que houve operações comerciais realizadas pelo contribuinte através de vendas com cartão de débito e/ou crédito naqueles períodos. Dizem que na defesa, a autuada não apresenta nenhum documento que comprove o recolhimento do ICMS apurado na fiscalização.

Na infração 03 mencionam que a autuada utilizou indevidamente créditos fiscais de ICMS no valor total de R\$ 5.035,77, destacados em documentos inidôneos. O contribuinte Argamassa da Bahia Ltda., teve sua inscrição cancelada no mês de setembro de 2008, conforme comprova documento anexo ao Auto de Infração (fls.35/37). Os documentos constantes na escrita fiscal da autuada têm as datas de emissão nos meses de janeiro de 2009 e nos meses de fevereiro a junho de 2010, portanto, posteriores às datas do cancelamento da inscrição estadual na Secretaria da Fazenda. Demonstrativo nº 03 (fls.19/34).

Na infração 04 explicam que a autuada efetuou o recolhimento a menor do ICMS devido por antecipação tributária total, na qualidade de sujeito passivo por substituição, previsto na legislação vigente, conforme demonstrativo nº 04, anexo ao Auto de Infração, (fls. 38/39) e cópias de notas fiscais (fls. 40/71). Na sua defesa, a autuada não apresenta nenhum documento que comprove o recolhimento do ICMS apurado na fiscalização.

Na infração 05 afirmam que a autuação refere-se à multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga 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, conforme demonstrativo nº 05, anexo ao Auto de Infração, (fls.72 /74) e cópias de notas fiscais, (fls.75 /129). Dizem que na sua defesa, a autuada não apresenta nenhum documento que comprove o recolhimento do ICMS Antecipação Parcial apurado na fiscalização.

Na infração 06 informam que a autuada utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento conforme demonstrativo nº 06, anexo ao Auto de Infração, (fl.130) e cópias de notas fiscais (fls.131/133). Na sua defesa, a autuada não apresenta nenhum documento que comprove a improcedência da ação fiscal.

Requerem a esta JJF, que o Auto de Infração seja julgado totalmente procedente.

Considerando que os autuantes só trouxeram aos autos o Relatório Diário TEF, com a informação fiscal, o Inspetor Fazendário, fl.412, reabriu o prazo de defesa ao autuado para que recebesse cópia da informação fiscal e o citado Relatório Diário TEF, a fim de que este, querendo, se manifestasse fls.414/415. Decorrido o prazo regulamentar, o contribuinte não se manifestou.

VOTO

No presente lançamento está sendo exigido crédito tributário em decorrência de 06 (seis) infrações devidamente relatadas.

O defendente, nas razões defensivas, alegou que a presente autuação, não respeitou os postulados que devem nortear o ato de lançamento tributário, visto que indicou diversos dispositivos legais do RICMS como infringidos, e estes não possuem uma previsão normativa que caracterize o fato descrito como contrário à legislação tributária. Disse que em nenhum momento se preocupou a autoridade fiscal em evidenciar a subsunção do fato descrito à hipótese legal, simplesmente indicando os artigos de lei, de modo arbitrário.

Não vislumbro na autuação qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, que foi exercida plenamente, haja vista que o sujeito passivo demonstrou perfeito conhecimento das infrações, as quais foram fundamentadas em demonstrativos analíticos e documentos fiscais, cujas cópias foram fornecidas ao contribuinte, inexistindo o alegado cerceamento do direito de defesa, por falta de fundamentação legal da autuação. Em verdade, os dispositivos do regulamento considerados infringidos pelo contribuinte foram indicados claramente no Auto de Infração, bem como os dispositivos legais referentes às multas indicadas. Registro que ainda que houvesse erro na indicação de dispositivos regulamentares, o que no presente caso não ocorreu, não implicaria nulidade da autuação fiscal, conforme dispõe o art. 19 do RPAF/99, visto que a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Ademais, a descrição das infrações permite, claramente, identificar do que está sendo acusado o contribuinte, incorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, capaz de inquirir de nulidade o lançamento de ofício. Não acolho a nulidade argüida.

O autuado arguiu que todos os créditos de ICMS constituídos neste processo, relativamente a competências anteriores a abril/2009 devem ser extintos pela ocorrência de decadência.

Sobre a arguição de decadência, observo que as disposições do artigo 173, I, do CTN, que são as mesmas previstas no art. 107-A, I, do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB (Lei 3.956/81) e no art. 965, inciso I, do RICMS/97, prevêm que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco anos), contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Já o § 5º do artigo 107-B do mesmo COTEB acima referido, estabelece que se considera ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos,

contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Portanto, o prazo para constituição do crédito tributário ou homologação do lançamento tem a sua contagem iniciada a partir do primeiro dia do exercício seguinte, conforme os artigos 173, I, do CTN e 107-B do COTEB acima citados, não podendo prosperar a arguição defensiva, haja vista que, no presente caso, o período autuado alcança o exercício de 2009, valendo dizer que a contagem iniciou-se em 01/01/2010 com termo final em 31/12/2014.

Analisando o questionamento do autuado, vejo que o auto de infração foi lavrado dia 10/03/2014, dentro do prazo de 05 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não há que se falar em homologação tácita do lançamento e, por consequência, em decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, conforme arguido pelo impugnante.

Diante do exposto, não acolho a arguição de extinção do crédito tributário por ocorrência de decadência ou homologação tácita do lançamento.

No mérito, a infração 01 refere-se à falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro a junho e novembro de 2009.

Em fase defensiva, o autuado apenas nega o cometimento da irregularidade apontada na infração 01, entretanto, não traz aos autos qualquer elemento de prova que dê sustentação a sua alegação.

Vejo que a infração encontra-se consubstanciada no demonstrativo anexo ao Auto de Infração, (fl. 10), cuja cópia foi entregue ao contribuinte.

O impugnante entendeu a multa aplicada nesta infração, como abusiva e confiscatória, solicitando seu cancelamento.

As multas não são ilegais. Ao contrário, encontram-se no art. 42 da Lei 7.014/96, nos incisos e alíneas ali especificados. Esta instância de julgamento não possui atribuição (competência) para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação principal, a teor dos artigos 158/159, RPAF/99, nem para apreciar inconstitucionalidade de dispositivos da legislação estadual que rege a matéria objeto da contenda (art. 167, I, RPAF/99).

Registro que o artigo 123 do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento. Assim, entendo que a infração 01 restou caracterizada.

A infração 02 trata de omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, nos meses de janeiro a dezembro de 2009 e janeiro a março e maio a dezembro de 2010.

O impugnante alegou que não existe qualquer divergência real em sua escrituração, e o equívoco, na verdade, deve se dar na leitura das informações fornecidas pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito. Disse que nesse caso, é preciso separar o que se refere a operações isentas e não tributadas, por exemplo, não apenas de modo proporcional, verificar as operações canceladas, além disso, alegou que podem ocorrer operações sujeitas a estorno e registro em duplicidade, posteriormente cancelado; por fim, pode ainda existir algum erro na identificação dos movimentos com a específica atividade comercial. Solicitou uma revisão dos dados fornecidos pelas administradoras, para que pudesse apurar com exatidão se eventualmente existe alguma diferença no recolhimento, que nunca seria no montante apurado.

Ao constatar que o autuado não teria recebido o Relatório Diário TEF instrumento indispensável para o exercício pleno de defesa pelo contribuinte, a própria Inspetoria de origem, providenciou a entrega do citado Relatório fl.412, reabrindo prazo de defesa a fim de que o autuado, querendo, se manifestasse. Decorrido o prazo regulamentar o sujeito passivo permaneceu silente.

Nesta infração, para apurar o valor devido, os Autuantes efetuaram levantamento fiscal, (demonstrativo fls.11/18), pelos valores fornecidos pela instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito, e por não ter sido apresentado documento fiscal por parte do contribuinte, onde se constataste o registro total dessas operações para serem comparados com os valores informados pelas administradoras de cartões, presumiu-se a omissão de saída de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto devido, conforme previsão do art. 4º, §4º da lei 7.014/96, com redação dada pela lei nº 8.542, de 27/12/02, efeitos a partir de 28/12/02, *in verbis*:

“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

....

§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.” (grifo nosso)

A infração sob análise se constitui em uma presunção legal relativa, cabendo ao impugnante o ônus da prova, devendo trazer aos autos os elementos necessários que se oponham aos fatos presumidos. Ao sujeito passivo caberia demonstrar a indicação das vendas diárias realizadas com cartão de crédito/débito no período fiscalizado, indicando os documentos comprobatórios coincidentes em data e valor com tais vendas.

Constato ainda, que os autuantes aplicaram o princípio da proporcionalidade entre as entradas de mercadorias tributadas e isentas /outras, previstas em instrução normativa 56/97 da Secretaria da Fazenda, em todo o período fiscalizado. Este procedimento segregou os valores tributáveis com a finalidade de apurar o *quantum devido* conforme requerido pelo defendente.

Da análise de sua defesa, observo que as alegações do contribuinte de que é possível ter ocorrido operações canceladas, estornadas ou em duplicidade carecem de prova. O processo foi convertido em diligência pela INFAZ de origem com a entrega de cópia do relatório diário TEF, a fim de que o contribuinte apresentasse todos os documentos (notas fiscais/cupons fiscais) a fim de excluir aqueles coincidentes em data e valor com as operações constantes do citado relatório, Entretanto o mesmo manteve-se silente.

Neste caso, não vejo no processo os meios de prova com que o interessado pretenda demonstrar a verdade de suas alegações, consoante dispõe o Art. 8º, inciso IV do RPAF/99, limitando-se a afirmar que as infrações decorrem de erros, a exemplo da alegação de erro cometido pelas administradoras de cartões, sem apontar objetivamente quais são estes equívocos.

Ante ao exposto, constato que o contribuinte não traz aos autos os elementos necessários que se oponham aos fatos presumidos, portanto, entendo que a Infração 02 encontra-se devidamente caracterizada.

A Infração 03 refere-se à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a utilização de documento fiscal falso ou inidôneo. Embora não conste da descrição dos fatos o motivo que ensejou a inidoneidade do documento, no demonstrativo que dá suporte a esta infração o fato foi devidamente esclarecido.

O autuado se creditou de ICMS destacado em nota fiscal emitida pela empresa Argamassa da Bahia Ltda., que teve sua inscrição cancelada no mês de setembro de 2008, conforme comprova

documento anexo ao Auto de Infração (fls.35/ 37) e se mantinha nesta condição quando da aquisição das mercadorias pelo autuado, nos meses de janeiro de 2009 e fevereiro a junho de 2010, portanto, posteriores às datas do cancelamento da inscrição estadual na Secretaria da Fazenda. Demonstrativo nº 03 (fls.19/34).

O defendente argumentou que o documento que fundamenta o crédito estava formalmente perfeito e atendia a todas as exigências da legislação. Aduziu que problemas outros que possam afetar o fornecedor não podem ser imputados ao autuado, afetando o seu legítimo direito de apuração do ICMS devido pelo regime da não cumulatividade

Não acolho entendimento do autuado considerando regra expressa dos incisos I e II do art.142 do RICMS/97, determinando como obrigação do contribuinte, exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar a exibição do extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE) e exibir a outro contribuinte, quando solicitado, o extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE). Portanto, tivesse o autuado obedecido a esta determinação regulamentar, tomaria conhecimento da situação cadastral dos contribuintes com os quais mantém operações comerciais.

Ademais, a SEFAZ/Bahia disponibiliza a consulta ao cadastro do ICMS no site <http://www.sefaz.ba.gov.br>, link Inspetoria Eletrônica/Cadastro/Consulta/Cadastro/BA, Resumo Cadastral – DIE, tornando pública a condição do cadastramento de cada contribuinte.

Contudo, neste caso, o impugnante poderia comprovar que o emitente dos documentos fiscais, apesar de se encontrar com o cadastro cancelado no sistema da SEFAZ teria registrado tais notas em sua escrita fiscal e realizado o recolhimento do respectivo ICMS, fato este que não ocorreu. Infração 03 subsistente.

As infrações 04 e 05 serão apreciadas conjuntamente, visto que o impugnante assim o fez em sua defesa. Estes itens referem-se respectivamente, a recolhimento a menos 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/BA, e multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, relativo a mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Da análise destas infrações, observo que na infração 04 foi constatado pela fiscalização o recolhimento a menos do ICMS substituição tributária referente a aquisição de mercadorias enquadradas neste regime, como pisos e cerâmicos. Já no item 05, não foi lançado valor referente a imposto, mas sim, multa pelo descumprimento de obrigação acessória, considerando que o autuado deixou de recolher tempestivamente o ICMS referente a antecipação parcial na aquisição de mercadorias não sujeitas a substituição tributária.

Sobre estes itens, o impugnante afirmou que a autuação se fundamenta no regime de substituição tributária por antecipação, em que o contribuinte "antecipa" o imposto que supostamente incidiria nas "etapas subseqüentes" de circulação da mercadoria. Entende que este regime de substituição tributária "pra frente" não é válido, porque contraria diversos preceitos ordenadores do Sistema Tributário Nacional.

Saliento que não obstante o autuado conteste estes itens da autuação sob o único argumento de que o regime de antecipação tributária seria "inválido", o mesmo realizou recolhimentos do ICMS a esse título, embora tenha apurado valores incorretos na infração 04 e recolhido de forma intempestiva na infração 05.

No que concerne à arguição de inconstitucionalidade da legislação estadual, por entender o impugnante que a exigência do ICMS relativo à substituição tributária não tem amparo no Sistema Tributário Nacional, observo que em conformidade com o disposto no artigo 167, inciso

I do RPAF/99, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Porém, vale consignar que o § 7º do artigo 150 da Constituição Federal de 1988, prevê a incidência do imposto nos termos aqui em análise conforme segue:

Art. 150. (...)

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

Considerando que o defendente não comprovou ter efetuado corretamente o recolhimento do ICMS/ ST, nem trouxe aos autos a prova de que teria pago o ICMS antecipação parcial no prazo regulamentar, as infrações 04 e 05 estão caracterizadas.

A infração 06 acusa o autuado de ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida para uso e consumo do estabelecimento.

Nas razões defensivas o autuado alegou que as mercadorias relacionadas nesta infração são utilizadas no exercício de sua atividade econômica, ou seja, seriam insumos que integram o seu processo produtivo.

Da análise dos documentos que embasam esta infração, demonstrativo nº 06, anexo ao Auto de Infração, (fl.130) e cópias de notas fiscais (fls.131/133), vejo tratar-se das mercadorias: expositor espelheiras, expositor para assentos sanitários, expositor para tanques e ganchos expositores. A autuada é uma empresa comercial varejista não desenvolvendo qualquer atividade industrial, de onde se conclui que os produtos antes citados não se enquadram na categoria de insumos como quer o defendente. O impugnante não trouxe aos autos a prova de que seriam materiais utilizados em seu processo produtivo conforme alegado na defesa. Infração mantida.

Ressalto que o sujeito passivo foi acusado de ter cometido as irregularidades lançadas na peça acusatória, e não trouxe ao PAF elementos que motivem a revisão do imposto que foi exigido mediante o Auto de Infração em exame.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **110123.0001/14-9**, lavrado contra **2L - REVESTIMENTOS CERÂMICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$46.731,70**, acrescido das multas de 50% sobre R\$15.364,36, 70% sobre R\$11.798,77, 100% sobre R\$16.016,03, e de 60% sobre R\$3.552,54, previstas no inciso I, alínea “a”, inciso III, inciso IV, alínea “j”, inciso II, alínea “d” e inciso VII, alínea “a” do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa pelo descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.856,82**, prevista no inciso II, alínea “d” do artigo 42, do citado diploma legal e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de junho de 2015.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR