

**PROCESSO** - A. I. Nº 274068.0002/15-9  
**RECORRENTE** - ATAKAREJO DISTRIBUIDOR DE ALIMENTOS E BEBIDAS EIRELI  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0014-01/16  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 14/12/2016

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO CJF Nº 0222-12/16**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OMISSÃO DE ENTRADAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. **a.1)** EXIGÊNCIA DO IMPOSTO POR SOLIDARIEDADE. **a.2)** EXIGÊNCIA DO ICMS DE RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO. Procedimento fiscal de acordo com o art. 10, I da Portaria nº 445/1998. A absorção, a que se refere o art. 13 (cuja incidência é reivindicada pela recorrente), somente atinge o imposto normal, que seria exigível nas entradas omitidas, não alcança, contudo, o imposto devido nas operações anteriores (por solidariedade) e nas subsequentes (por antecipação tributária), os quais foram objeto de cobrança nas infrações 2 e 3. Infrações caracterizadas. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 1ª JJF Nº 0014-01/16, que julgou Procedente o Auto de Infração nº 274068.0002/15-9, lavrado em 25/03/2015, para exigir ICMS no valor histórico de R\$364.207,06, relativos a quatro infrações distintas. O presente recurso diz respeito, apenas, às Infrações 02 e 03, descritas da forma a seguir.

**INFRAÇÃO 2** – Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido de terceiros mercadorias sem documentos fiscais e sem a escrituração das operações sujeitas ao regime de substituição, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2010). R\$26.256,55 e multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/1996.

**INFRAÇÃO 3** – Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade própria, apurado em função de margens de valores adicionados, deduzida parcela a título de crédito, por ter o autuado adquirido de terceiros mercadorias sem documentos fiscais. Trata-se da falta de registro de entradas sujeitas ao regime de substituição, apurada (a falta) mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2010). R\$15.163,74 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/1996.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 21/01/2016 (fls. 283 a 285) e decidiu pela Procedência, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

**“VOTO”**

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

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

aspectos abordados na impugnação.

*Não há, na legislação que rege o processo administrativo fiscal deste Estado, até o presente momento, qualquer tipo de limitação à quantidade de infrações em um só lançamento de ofício, muito menos à quantidade de lançamentos de ofício a serem lavrados contra um determinado contribuinte.*

*Rejeitada a preliminar de nulidade.*

*As infrações 01/04 não foram impugnadas. Assim, com fundamento no art. 140 do RPAF-BA/1999, não terão mérito apreciado neste julgamento.*

*Infrações mantidas.*

*No mérito, as outras duas acusações decorrem do fato de o autuado ter adquirido de terceiros mercadorias sujeitas ao regime de substituição sem documentos fiscais. A infração 02 exige o ICMS na condição de responsável solidário, enquanto a de nº 03 o imposto por antecipação tributária, de responsabilidade própria do deficiente, apurado em função de margens de valores adicionados, deduzida parcela do imposto normal a título de crédito.*

*Observe-se que são as mesmas as operações das quais resultaram os itens 02/03 do Auto de Infração (demonstrativo às fls. 66/67), e que os valores foram apurados em obediência ao art. 10, I da Portaria nº 445/1998.*

*Art. 10. No caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária:*

*I - se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento:*

*a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V), observando o seguinte:*

*1 - a base de cálculo é o valor da mercadoria adquirida, que corresponde ao preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado (art. 60, II, "b");*

*2 - a multa aplicável é a prevista para a falta de recolhimento tempestivo em razão da falta de registro de documentos nos livros fiscais próprios, apurada mediante levantamento quantitativo (70%);*

*b) do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS/97, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (RICMS/97, art. 915, II, "d"); (...).*

*A multa referida no item 02 da alínea "a" do inciso I não era mais 70% quando dos fatos geradores, mas sim 100%, tendo em vista as modificações perpetradas no art. 42, III da Lei nº 7.014/1996 pela Lei nº 11.899, de 30/03/2010, publicada no Diário Oficial do Estado de 31/03/2010, com eficácia a partir de 31/03/2010.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, com a homologação das quantias já recolhidas.*

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, "b" do Decreto 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 396 a 412, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Preliminarmente, alega cerceamento do seu direito de defesa, ao argumento de que foram lavrados cinco autos de infração distintos durante uma única ação fiscal, fato que dificultou o exercício do direito de defesa, conforme alega. Nesse sentido, explica que o conjunto dos autos contém um total de 38 infrações. Prossegue, afirmando que algumas das infrações contêm valores tão pequenos que resolveu pagar para poder se concentrar nas mais relevantes.

Transcreve trecho de um voto divergente proferido pelo Conselheiro Leonardo Baruch, em outro processo, em que acolhe a alegação de nulidade suscitada pelo contribuinte, para apoiar a sua tese. Transcreve, também, julgado do poder judiciário no mesmo sentido.

Transcreve o art. 40 do RPAF para defender a tese de que a lavratura de mais de um auto de infração somente será admissível para facilitar o exercício do direito de defesa do contribuinte, mas jamais para trazer-lhe embaraços.

Assim, arremata a preliminar suscitada, concluindo que não se pode considerar legal o fato de a recorrente ter que se defender de 38 infrações, lavradas em cinco autos de infração distintos. Pede a decretação de nulidade do lançamento ora combatido.

No mérito, quanto às infrações 02 e 03, entende que foi violado o disposto no art. 13, inciso I da Portaria 445/98, o qual prevê que a multa correspondente a 70% absorverá a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas, ou seja, as infrações citadas não deveriam ter sido lavradas já que se encontravam absorvidas pela multa de 70%, cobrada na Infração 1.

Transcreve voto vencido proferido no julgamento do Auto de Infração nº 274068.0014/13-0, proferido pela Conselheira Rosany Nascimento, em apoio à sua tese. Nesse mesmo sentido, transcreve os Acórdãos JJF nº 0305-02/11 e JJF nº 0098-04/10.

Diante do exposto, conclui que as infrações 2 e 3 devem ser declaradas nulas já que não possuem embasamento legal na Portaria 445/98.

Assim, requer o provimento do presente recurso para o fim de decretar a nulidade do auto de infração, tendo em vista a violação do seu direito constitucional ao contraditório e a ampla defesa. Caso não acolhida, requer que se julguem improcedentes as infrações 2 e 3, em razão do desrespeito à Portaria 445/98, em especial porque a multa de 70% (na Infração 1) já absorveu as infrações citadas.

Pede deferimento.

Às folhas 421 a 423, o representante da PGE emitiu parecer, opinando pelo improvimento do recurso, nos termos a seguir.

Afirma que inexiste dispositivo legal que limite o número de infrações num único lançamento de ofício. Explica que o contribuinte exerceu plenamente o seu direito de defesa, conforme comprovam as peças defensivas colacionadas aos autos.

Quanto ao mérito, assevera que as razões recursais não comprovam o recolhimento do tributo na condição de responsável solidário e o imposto por antecipação tributária, de responsabilidade própria da recorrente.

Opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

A Conselheira Denise Mara Andrade Barbosa declarou-se impedida de discutir e votar o PAF tendo em vista ter participado do julgamento na primeira instância, nos termos do art. 40 do Regimento Interno do CONSEF.

## VOTO

Quanto à alegação de cerceamento do direito de defesa, não vejo como acolher, pois o presente lançamento tem por objeto, apenas, quatro infrações, tendo o sujeito passivo se insurgido em relação a duas delas somente. Em sua peça impugnatória, teve oportunidade de discutir amplamente os fatos e contrapor todas as alegações que julgou cabíveis, inexistindo qualquer prejuízo ao exercício do seu direito de defesa. Os fatos suscitados pelo sujeito passivo sequer foram trazidos ao presente processo, o que impede o julgador de conhecê-los.

Ora, não havendo demonstração do prejuízo, soa despropositado anular o lançamento sob pena de se incorrer em violação ao disposto no parágrafo único do art. 283 do CPC, abaixo reproduzido, *in verbis*.

*“Art. 283. O erro de forma do processo acarreta unicamente a anulação dos atos que não possam ser aproveitados, devendo ser praticados os que forem necessários a fim de se observarem as prescrições legais.*

*Parágrafo único. Dar-se-á o aproveitamento dos atos praticados desde que não resulte prejuízo à defesa de qualquer parte* (grifo acrescido).”

Assim, considerando que não houve prova dos fatos ocorridos fora do processo nem

evidenciação de prejuízo à defesa, rejeito a arguição de nulidade suscitada.

As infrações 2 e 3 decorreram, ambas, de um mesmo roteiro de auditoria, qual seja, o levantamento quantitativo de estoques, tendo sido combatidas, ambas, de forma global pela recorrente. Diante disso, trato-as, igualmente, de forma global por entender que as razões recursais atingem-lhes de forma indistinta. É o que passo a fazer.

A Infração 2 foi descrita como “*Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido, de terceiros, mercadorias sem documentos fiscais e sem a escrituração das operações sujeitas ao regime de substituição, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2010). ...*”

Já a Infração 3 foi descrita como “*Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade própria, apurado em função de margens de valores adicionados, deduzida parcela a título de crédito, por ter o autuado adquirido, de terceiros, mercadorias sem documentos fiscais.*”

Ora, considerando que houve apuração de omissão de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de antecipação tributária (vide ANEXO 8, fls. 66/67), procedeu-se à cobrança do imposto devido por solidariedade, relativo à operação anterior, bem como o imposto relativo às operações subseqüentes, conforme autoriza o art. 10 da Portaria 445/98, cujo texto reproduzo a seguir.

“Art. 10. No caso de omissão de registro de entrada de mercadoria no regime de substituição tributária:

I - se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento:

a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de **responsável solidário**, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V), observando o seguinte:

...  
b) do imposto devido por **antecipação tributária**, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS/97, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior a título de crédito fiscal, com multa de 60% (RICMS/97, art. 915, II, “d”).  
... (grifos acrescidos).”

A recorrente entende descabida a exigência fiscal relativa às infrações citadas ao argumento de que o art. 13 da Portaria nº 445/98 prevê que a cobrança da multa absolve a penalidade pela falta de escrituração das entradas, conforme se depreende da leitura de trecho da sua peça recursal, à folha 405, reproduzida a seguir.

“... Contudo, ao invés do Autuante ter se limitado à referida infração, ele também autuou, de forma equivocada, d. v., mais 02 infrações (02 e 03). Isto porque, no momento da autuação, o Autuante não levou em consideração o quanto expressamente previsto no artigo 15 da Portaria nº 445/98:

...  
... Dianete do quanto expostono artigo supracitado, nota-se que o procedimento adotado no presente caso (infrações 02 e 03), só poderiam ter sido realizado (sic) caso se tratasse de exercício aberto, mas não nos casos onde o exercício é fechado, como no presente.”

Não assiste razão ao sujeito passivo, pois a absorção, a que se refere o art. 13 (cuja incidência é reivindicada pela recorrente), somente atinge o imposto normal, que seria exigível nas entradas omitidas, conforme se lê a partir do texto da norma, abaixo transcrita.

“Art. 13. No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:

I - o valor da omissão de saídas é maior do que o da omissão de entradas: nesse caso deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas (RICMS/97, art. 60, II, “a” e § 1º), com a multa correspondente (70%), que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas;

...”

Não alcança, contudo, o imposto devido nas operações anteriores (por solidariedade) e nas

subsequentes (por antecipação tributária), os quais foram objeto de cobrança nas infrações 2 e 3 citadas.

O sujeito passivo colaciona um voto vencido, proferido pela 1ª CJF, no julgamento do Auto de Infração nº 274068.0014/13-0, o que somente reforça a idéia de que não refletiu a jurisprudência dominante nesta corte. Os Acórdãos de primeira instância citados (JJF nº 0305-02/11 e JJF nº 0098-04/10) são decisões antigas que não guardam sintonia com a jurisprudência recente desta corte.

Assim, entendo que não merece reparo a decisão recorrida.

Do exposto, CONHEÇO E NEGO PROVIMENTO ao presente Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 274068.0002/15-9, lavrado contra **ATAKAREJO DISTRIBUIDOR DE ALIMENTOS E BEBIDAS EIRELI**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$364.207,06**, acrescido das multas de 100% sobre R\$32.936,62 e 60% sobre R\$331.270,44, previstas no art. 42, incisos III, II, “d” e VII, “b”, da Lei 7.014/1996, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de dezembro de 2016.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO. – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS