

PROCESSO - A. I. Nº 233073.0002/15-4
RECORRENTE - J. M. M. MODAS E UTILIDADES LTDA. - EPP
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0132-01/16
ORIGEM - INFAZ/FEIRA DE SANTANA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 20/01/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0302-11/16

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. É devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização, não enquadradas no regime da substituição tributária. Excluídas, de ofício, as notas fiscais que não estão sujeitas a antecipação parcial. Não acolhidas as preliminares. Negado o encaminhamento do feito à PGE, por falta de previsão legal. Pedido de perícia igualmente negado. Afastadas as preliminares. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/06/2015 para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 27.531,06, acrescido de multa, em decorrência do cometimento da seguinte infração, a seguir transcrita:

Infração 01. 07.21.03. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas microempresas e empresas de Pequeno Porte - SIMPLES NACIONAL referente a aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de fevereiro, junho, julho, setembro, novembro e dezembro de 2011

Após a apresentação da Defesa administrativa (fls. 118 a 124) e da correspondente Informação Fiscal (fl. 129 a 132).

Em termos, a instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação da 1ª JF que dirimiu a lide sob os seguintes argumentos, *verbo ad verbum*:

VOTO

O lançamento constitui-se em apenas uma infração arrolada pela fiscalização, qual seja a falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas microempresas e empresas de Pequeno Porte - SIMPLES NACIONAL referente a aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado.

Inicialmente, analiso as questões preliminares suscitadas em sede defensiva, a começar pela preterição do direito de defesa, falta de fundamentação do lançamento, e ausência de elementos suficientes para se determinar, com segurança a infração e o infrator.

Não posso acolher tais argumentos. Inexistiu cerceamento de defesa, inclusive a causa que poderia determinar tal fato, qual seja a ausência de entrega ao sujeito passivo de demonstrativos e documentos objeto da autuação, foi devidamente sanada através da realização de diligência saneadora, a qual restabeleceu a ordem jurídica no processo. Ademais, a infração encontra-se devidamente indicada, bem como fundamentada, lastreada em elementos de prova, sendo perfeitamente possível indicar-se com segurança a sua natureza, bem como o infrator.

Nesta seara, inexistiu qualquer desobediência ao comando inserido no artigo 142 do CTN, estando perfeito e acabado, tendo o sujeito passivo, em duas oportunidades, comparecido ao processo, e posto as questões relevantes que entendeu ampararem sua defesa, motivo pelo qual também não acolho tais argumentos.

Da mesma forma, nego o pedido de perícia solicitado, diante do fato de que a análise da matéria independe de conhecimento técnico específico, nos termos do artigo 147, inciso II, alínea "a" do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF/99).

Quanto ao pedido de diligência, conforme já posto linhas acima, foi atendido, a fim de sanar falhas processuais, estando o feito com os elementos necessários para a solução da lide, sem que seja necessária nenhuma outra providência.

No que concerne ao pedido de remessa para a apreciação da PGE/PROFIS, igualmente não acolho o pleito, tendo em vista o disposto no artigo 118, inciso I, alínea "a", o qual determina que cabe àquele órgão emissão de parecer jurídico, visando à fiel aplicação da lei, no prazo de 10 (dez) dias, nos casos previstos pela legislação ou sempre que solicitado pela autoridade competente. no caso presente, inexistente motivo ensejador para a remessa, diante da matéria em discussão, ser eminentemente fática.

Quanto ao mérito, a legislação tributária do Estado, estabelece como regra geral, que nas entradas de mercadorias no território da Bahia, os contribuintes possuem a obrigação de recolher a título de antecipação tributária, o ICMS. Esta regra está insculpida no artigo 12-A da Lei 7.014/96:

"Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição".

Por outro lado, o artigo 17 da mesma Lei, determina que a base de cálculo para o recolhimento do imposto é o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, bem como o valor correspondente a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição; frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado, e em relação ao IPI, o parágrafo 2º do mencionado artigo 17, estipula que não integra a base de cálculo do ICMS o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes é relativa a produto destinado a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, configurar fato gerador de ambos os impostos.

O fato da autuada encontrar-se na condição de empresa optante pelo Simples Nacional, me leva a fazer algumas observações adicionais:

Tal regime se caracteriza pelo recolhimento dos tributos abrangidos mediante documento único de arrecadação, o denominado DAS, bem como pelo fato de haver disponibilização às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte de sistema eletrônico para a realização do cálculo do valor mensal devido, geração do DAS e, a partir de janeiro de 2012, para constituição do crédito tributário, exigindo a apresentação de declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais, sendo concedido prazo para recolhimento do DAS até o dia 20 do mês subsequente àquele em que houver sido auferida a receita bruta.

Pertinente mencionar o fato de que a implementação de tal sistema se deu através da promulgação da Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006, passando a produzir os seus efeitos a partir de 01 de julho de 2007.

A mesma, determina no seu artigo 13, como deve ser efetivado pelo contribuinte inscrito no SIMPLES NACIONAL o seu recolhimento:

"Art. 13:

(...)

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:

(...)

2. sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor;"

Esta é a base legal para que o Estado da Bahia possa, através de sua fiscalização tributária, realizar a cobrança de antecipação parcial para as empresas optantes daquele regime de tributação, vez que tal sistemática não implica em encerramento da fase de tributação.

Ou seja: em relação a substituição tributária, e antecipação parcial, incide a regra geral de apuração e recolhimento de todos os contribuintes, independentemente do regime pelo qual optaram, obedecendo a legislação posta, especialmente os artigos 8º e 12-A da Lei 7.014/96, já mencionados e transcritos linhas acima.

O sujeito passivo na sua segunda intervenção no processo, após receber cópia dos demonstrativos e documentos fiscais que ensejaram a autuação, reconhece ser devida a cobrança do imposto relativamente aos seguintes documentos fiscais: números 821, 62392, 145952, 0004887, 41805, 2373, 41806, 13647 (em verdade, a defesa comete um pequeno equívoco, vez que o número correto da nota fiscal é 136547), 136548, 41807, 88763, 0145, 137246, 42711, 009072, 153325, que totalizariam o valor de R\$5.965,12. Em relação às demais, nega ter adquirido tais mercadorias, sem o seu recebimento no estabelecimento comercial.

Em relação a tal argumento, a autuante se contrapõe, alegando que não ter sido acostada prova de que teria adotado alguma medida no intuito de caracterizar o suposto uso indevido de sua razão social por parte dos fornecedores.

Em verdade, o regramento previsto nos artigos 142 e 143 do RPAF/99 assim determinam:

“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. ”

Ou seja: Não bastaria apenas alegar. Necessária e imprescindível a apresentação de prova, ainda mais se considerarmos que existem apenas notas fiscais eletrônicas arroladas na autuação, coletadas inclusive junto ao próprio contribuinte autuado, as quais poderiam, ainda que de forma não obrigatória, ter a emissão consultada através do respectivo portal, para fins de controle, e se evitar que a emissão indevida ocorresse, se fosse o caso.

Da mesma forma, o contribuinte, conforme bem mencionado na informação fiscal da autuante, não adotou qualquer providência, quer no âmbito policial ou administrativo, junto, respectivamente às Secretarias de Segurança Pública e Fazenda, no sentido de registrar o ocorrido, a fim de que tais entidades públicas adotassem as medidas necessárias para evitar tais práticas. Tal omissão atenta contra a empresa autuada.

O argumento defensivo, qual seja, a simples negativa de aquisição de notas fiscais eletrônicas, desacompanhado de qualquer outro elemento probante, tem sido corrente neste Órgão, o que tem motivado inúmeras decisões, dentre as quais destaco o Acórdão CJP 0403-11/13, no qual a relatora, Conselheira Raisa Catarina Fernandes, assim conclui o seu voto que não deu provimento ao Recurso Voluntário impetrado pelo contribuinte: “... Neste contexto, alegar sem provar é o mesmo que nada dizer, caberia ao Recorrente trazer ao processo elementos comprobatórios capazes de fundamentar sua discordância. O art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/BA, assegura ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, referentes às suas alegações. Neste processo, verifico que o Sujeito Passivo apenas nega a infração que lhe foi imputada, por isso, compreendo tal justificativa apenas como negativa do cometimento da infração, o que não o desonera de provar a presunção fiscal, situação prevista pelo art. 143 do RPAF/99. Na situação em comento, já que os elementos materiais não foram objetivamente impugnados e não verifico indícios de erros ou inconsistências no lançamento, julgo correta a Decisão da JJF que manteve o lançamento. ”

A este respeito, de igual forma, entendo necessário transcrever pequeno trecho do julgamento verificado no Estado de Pernambuco, pela 4ª Câmara de Direito Público, na Apelação Cível 0069947-52.2007.8.17.0001, no qual o Estado foi demandado por contribuinte, em relação a matéria de idêntico teor, qual seja, a negativa do contribuinte de aquisição das mercadorias constantes em diversos documentos fiscais, sendo Relator o Desembargador Rafael Machado da Cunha Cavalcanti, publicado no Diário da Justiça do Estado de Pernambuco de 05 de janeiro de 2016, página 787, cujo trecho transcrevo abaixo:

“Destarte, a teor do que dispõe o art. 333, I, do CPC, compete ao autor o ônus de provar fato constitutivo de seu direito. Inexistentes ou insuficientes as provas carreadas aos fólios, resta ao julgador, aplicando a regra do ônus da prova, julgar improcedente a demanda, tal como fez o magistrado de base.

Nelson Nery Júnior e Rosa Maria de Andrade Nery, a respeito do tema lecionam:

‘O ônus da prova é regra de juízo, isto é, de julgamento, cabendo ao juiz, quando da prolação da sentença, proferir julgamento contrário àquele que tinha o ônus da prova e dele não se desincumbiu. O sistema não determina quem deve fazer a prova, mas sim quem assume o risco caso não se produza.’

No que tange ao mérito recursal, pretende a recorrente a anulação do débito fiscal apurado a partir do Auto de Infração nº 005.01064/07-9 (TATE 00.293/07-5), cujo fundamento é o de falta de recolhimento do ICMS

devido por operações tributáveis não registradas nos livros e documentos fiscais.

Sucede que, em se tratando de ação anulatória, como no caso dos autos, repita-se que cabe à autora o ônus da prova quanto à desconstituição do crédito já notificado ao contribuinte, em face da presunção de legitimidade e veracidade do ato administrativo, sendo, pois, imprescindível, prova irrefutável para desconstituição do mencionado crédito.

Foi então solicitado à Apelante que apresentasse em sua defesa quaisquer instrumentos comprobatórios dos lançamentos das operações relativas às citadas notas fiscais. Como tal pleito não foi atendido, as operações foram consideradas irregulares.

Veja-se que aqui, como bem pontuado pelo eminente Des. Bandeira, "Nessa espécie tributária, toda a estrutura das penalidades (senso estrito) tem a sua lógica direcionada a compelir o contribuinte a ser exato e fidedigno na documentação e escrituração de suas operações comerciais, pois é exatamente com base nesses dados do próprio contribuinte que a autoridade fazendária exerce a maior parte (e a parte principal) de sua atividade fiscalizatória'.

Confia-se nas informações prestadas pelo sujeito passivo, que deve pautar-se da forma mais escorreita possível. Não poderia o contribuinte agir de forma mais danosa, devendo tal conduta ser punida".

Da mesma forma, a doutrina, aqui representada por Hugo de Brito Machado Segundo (Processo Tributário, Ed. Atlas, 2ª Ed., pág. 497), entende caber ao contribuinte a comprovação de alegações: "...caso se trate de um lançamento formalmente perfeito, devidamente fundamentado e acompanhado dos elementos que comprovam os fatos sobre os quais se funda, será do contribuinte autor de uma ação anulatória o ônus de provar que tais fatos ocorreram de modo diferente do considerado pela autoridade lançadora, ou de que outros fatos ocorreram de sorte a alterar, modificar ou extinguir o direito consubstanciado no ato de lançamento.

Desta forma, o presente lançamento tendo respaldo em notas fiscais idôneas, inclusive tal fato não foi questionado pelo sujeito passivo, todas elas presentes nos autos, e entregues em cópia ao contribuinte, na forma de diligência saneadora realizada, a qual, inclusive, reabriu prazo de sessenta dias para a defesa, não sendo originárias de simples informações de terceiros ou, relação de notas fiscais coletadas em sistemas, a exemplo do CFAMT ou SINTEGRA, sem sombra de dúvidas, posso concluir o Auto de Infração neste caso não prescinde de prova a ser constituída pela fiscalização, vez atendido a previsão contida no artigo 333, I, do Código de Processo Civil (CPC), então vigente, renumerado no novo diploma processual no artigo 373, o qual, apesar de em sua parte inicial manter a atual distribuição do ônus probatório entre autor e réu - sendo atribuído ao sujeito passivo quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor, e ao sujeito ativo da relação processual quanto ao fato constitutivo de seu próprio direito.

Ressalto que todas as notas fiscais autuadas se encontram no processo em cópias. Observo, ainda, que as mercadorias foram transportadas, não por transportadores autônomos, mas por empresas de transporte, o que fragiliza a defesa, pois, para se perpetrar tal fraude, qual seja, a de entregar as mercadorias em outros endereços a outros contribuintes, necessário seria a conivência das mesmas.

Assim, se apresentaria como cuidado indispensável que o sujeito passivo carresse aos autos aqueles elementos, documentos ou quaisquer outros tipos de provas decorrentes de negócios jurídicos celebrados, ou no caso presente, de que não houve as mencionadas aquisições, devendo se organizar para manter o máximo de documentos capazes de comprovar sua atuação de acordo com a legalidade, na forma alegada.

Temos, pois que a prova que embasa o Auto de Infração são os documentos fiscais emitidos atendendo as formalidades legais, estando os dados e informações neles contidos, em especial quanto ao contribuinte autuado como destinatário, albergados pela presunção de legitimidade, porque a prova constituída pela fiscalização é de presunção relativa, que aceita, não participou do negócio como declarado no documento fiscal, o que no presente caso não fez por mera opção, já que teve inteira possibilidade para tanto.

Todavia, da análise das notas fiscais elencadas na autuação, constato que algumas delas, pela natureza de suas operações, não se submetem à antecipação parcial, diante da inexistência de previsão legal, como as operações de devolução e remessas de brindes.

Desta forma, tais notas devem ser expurgadas do lançamento, o que faço de ofício, sendo excluídas as notas fiscais correspondentes aos seguintes DANFES:

197. 516 (fl. 18), por motivo de se tratar de nota fiscal de entrada, emitida pela empresa Teka Tecelagem Kuehnrich S. A., inserida no demonstrativo no mês de julho de 2013, por se referir a operação de devolução de vendas. O mesmo fato ocorre no mesmo período e para a mesma empresa emitente das notas fiscais, relativamente aos DANFES 223.897 (fl. 16), 223.898 (fl. 17), e 224.054 (fl. 19).

Com tais exclusões, a infração apontada para o mês de julho de 2011 se reduz para R\$ 707,47.

35.361 (fl. 106), por motivo de se tratar de nota fiscal de remessa de brinde, emitida pela empresa Kuka Produtos Infantis, no mês de dezembro de 2011, o que reduz o montante a ser cobrado em tal período para R\$

13.295,21.

Por tais motivos, julgo o Auto de Infração procedente em parte, devendo ser alterados os valores do demonstrativo de débito original, relativos aos meses de junho e dezembro de 2011, para os valores acima indicados, mantendo-se os demais meses sem qualquer alteração.

Inconformado com o Julgamento proferido pela Primeira Instância, o Contribuinte apresenta Recurso Voluntário (fls. 185 a 188), onde alega que a Decisão recorrida merece ser reformada, repisando alguns dos argumentos apresentados na sua Defesa e refazendo os pedidos já postulados.

Após reproduzir a ementa do Acórdão vergastado, passa a expor as suas razões de recurso.

Primeiramente alega que reconheceu o valor de R\$ 5.965,12 e que as notas fiscais objeto da autuação foram retiradas do arquivo magnético.

Assevera que a decisão concentrou-se no entendimento pela presunção e ausência de prova da negativa de aquisição. Entretanto, entende que as provas devem ser “*colhidas pelo ente público por dispor de todo o aparelhamento estatal para buscar a verdade material*” pois entende que a prova é ônus do Fisco que deve comprovar a ocorrência do fato gerador, alegando que só há inversão do ônus da prova se houver disposição expressa na lei.

Nesta senda, fala da aplicação no campo tributário do princípio da inquisitorialidade e, com esse norte, entende necessário que sejam buscadas novas provas dentro desse processo administrativo e que o ônus da prova é de quem alega, segundo as lições do professor Hugo de Brito Machado.

Por fim, pede a) “uma revisão fiscal pela Assessoria técnica do CONSEF”, com a conversão do feito em diligência, b) a possibilidade de juntada de novos documentos; c) a procedência em parte do Auto de Infração, devido ao reconhecimento de parte da autuação.

VOTO

Temos sob exame Recurso Voluntário contra a Decisão da 1ª JF que julgou parcialmente procedente o Auto de infração em epígrafe, lançado pelo suposto cometimento de uma infração.

Compulsando os autos, entendo que reparo algum merece o julgamento de piso.

No que tange ao pedido de diligência, vejo que a mesma não se faz necessária pelos seguintes motivos: **i)** por estarem presentes todos os elementos para a formação da minha convicção, e; **ii)** por ser destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal do contribuinte; consoante o preceituado no art. 147, I, incisos ‘a’ e ‘b’ do RPAF.

Diligência denegada.

Quanto ao mérito da infração, o Sujeito Passivo alega que a prova da materialidade do fato é do Fisco e esse deveria provar o quanto alegado.

Com razão o Contribuinte em sua assertiva, porém, estão jungidos ao PAF, vários DANFES de NF-e’s cujo destinatário é o Contribuinte. Neste passo, como não houve qualquer irrisignação legal contra essas notas fiscais no âmbito da Secretaria da Fazenda ou na Secretaria da Fazenda Pública, resta fragilizada a alegação que as operações não foram realizadas. Noto ainda que as mercadorias são as mesmas comercializadas pelo Sujeito Passivo, o que leva a crer na sua ocorrência.

Portanto, caberia à Recorrente trazer elementos probatórios válidos e verossímeis para fundamentar a inexistência das operações.

Cura ressaltar que o Fisco fez prova de suas alegações quando trouxe aos autos notas fiscais lançadas contra o Contribuinte, relativas as operações com mercadorias sob o regime de antecipação tributária, mas sem apuração do imposto em sua escrita fiscal e, conseqüentemente, o recolhimento do mesmo, ora lançado.

Por tudo quanto acima exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter inalterado o julgamento de Primeira Instância.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 EM PARTE** o Auto de Infração nº **233073.0002/15-4**, lavrado contra **J. M. M. MODAS E UTILIDADES LTDA. - EPP**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$26.060,93**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de dezembro de 2016.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS