

A. I. N° - 279102.0002/15-6
AUTUADO - PR DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS E ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - PÉRICLES ROCHA DE OLIVEIRA
ORIGEM - INFRAZ JUAZEIRO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 28/12/2017

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0255-03/17

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ESTORNO DE DÉBITO EFETUADO IRREGULARMENTE. Ficou comprovado que o crédito fiscal escriturado não implicou falta de recolhimento de ICMS. Foi convertida a exigência do imposto em multa de 60% do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto no prazo regulamentar. Refeitos os cálculos para excluir notas fiscais comprovadas pelo autuado, o imposto exigido ficou reduzido. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento. Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal e perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/06/2015, refere-se à exigência de R\$325.311,34 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.06.01: Estorno de débito de ICMS efetuado em desacordo com a legislação desse imposto, nos meses de janeiro e fevereiro de 2013; novembro e dezembro de 2014. Valor do débito: R\$292.240,31. Multa de 60%.

Infração 02 – 07.01.01: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de julho, agosto, novembro e dezembro de 2013; fevereiro, julho, setembro a novembro de 2014. Valor do débito: R\$22.621,79. Multa de 60%.

Infração 03 – 06.02.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro a agosto, outubro a dezembro

de 2013; janeiro, março, junho, julho e dezembro de 2014. Valor do débito: R\$10.549,24. Multa de 60%.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 39 a 51, alegando que é distribuidor de bebidas, localizado no Município de Juazeiro/BA, gerando um número considerável de empregos diretos em uma região sabidamente carente. Salienta que o valor do presente lançamento inviabiliza as suas atividades futuras, provocando sua morte prematura. Diz que a exigência fiscal em valor que supera 500 mil reais corrigidos, inegavelmente, irá obrigá-la a encerrar as suas atividades, eis que é impossível continuar desenvolvendo seu comércio com a política confiscatória, atualmente empregada pelo Governo baiano.

Comenta sobre a tempestividade da defesa e suscita nulidade do presente lançamento, alegando cerceamento do direito de defesa. Diz que a Constituição Federal no seu artigo 5º, LV, garante aos litigantes em processo administrativo ou judicial o contraditório e a ampla defesa, e por esse motivo, todas as provas que consubstanciam a lavratura do Auto de Infração devem obrigatoriamente ser entregues ao autuado mediante recibo, nos termos dos artigos 28 § 4º, 41, II do RPAF-BA.

Afirma que não recebeu as cópias dos demonstrativos que fundamentaram o cálculo do imposto apurado, por isso, ficou caracterizado o cerceamento do direito de defesa, devendo ser fulminado de nulidade a imputação fiscal, tendo em vista que restou prejudicado o exercício constitucional do contraditório. Diante da ausência de recebimento pelo contribuinte dos levantamentos elaborados pelo autuante, cuja obrigatoriedade está prevista no artigo 18 do RPAF, reitera a necessidade de ser anulado o lançamento do tributo.

Diz que a autuação está eivada de vícios insanáveis essenciais porque, além de espelhar sua imprestabilidade jurídica para justificar o crédito tributário imputado ao contribuinte, não atende aos pressupostos legais de validade. Acrescenta que, pela falta de entrega, mediante recibo, de cópia dos demonstrativos e documentos que amparam a autuação, perpetrada pelo fiscal autuante, o CONSEF, em outras decisões da mesma natureza, tem freqüentemente considerado nulo os procedimentos fiscais que não atentem para o princípio constitucional do devido processo legal. Cita como exemplo o ACÓRDÃO CJF N° 0033-12/05 e o ACÓRDÃO CJF N° 0041-11/05, reproduzindo as ementas.

No mérito, quanto à infração 01, alega que as operações com cervejas e refrigerantes estão submetidas ao regime de substituição tributária, sendo responsável pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas operações subsequentes com a mesma mercadoria, o industrial produtor ou o importador.

Informa que no caso em apreço, por erro do seu departamento fiscal, lançou a débito do imposto no livro Registro de Saídas no mês de Janeiro de 2013, o valor de R\$114.125,34, de operações de vendas dentro do Estado da Bahia CFOP 5.102, conforme cópias das páginas do mencionado livro de Saídas da empresa (doc. 02).

Diz que, da mesma forma, equivocadamente, lançou no mês de fevereiro de 2013, R\$104.346,35, no mês de novembro de 2014, R\$57.964,37, e no mês de dezembro de 2014, R\$15.704,24. Entretanto as mercadorias se tratavam de cervejas e refrigerantes cujo imposto já havia sido substituído anteriormente pela fabricante Schincariol.

Entende que nada mais cabia ao Estado da Bahia a título de recolhimento de ICMS, e, portanto, a empresa se viu obrigada a estornar o débito dentro do próprio mês para evitar recolhimento indevido de imposto. Mesmo que a nota fiscal de saída tenha consignado valor de imposto de forma indevida e até mesmo o estorno de débito não tenha sido feito com emissão de nota fiscal, conforme preleciona o artigo 308 do RICMS-BA/12, não houve repercussão econômica que resultasse em prejuízo financeiro para o Estado da Bahia, muito menos a cobrança em duplicidade do mesmo imposto, considerando que a aquisição junto ao fabricante já estava com a tributação encerrada.

Ressalta que nada justifica o enriquecimento ilícito do Estado da Bahia, mormente que o ICMS já havia ingressado nos cofres públicos baianos. Requer a improcedência da presente imputação fiscal da infração 01, pelos fatos anteriormente descritos e pelo direito que ampara a sua pretensão.

Sobre a infração 02, alega que as mercadorias objeto da autuação, aguardentes e energéticos, estão submetidas ao regime de substituição tributária, fruto de celebração de acordo interestadual entre o Estado da Bahia e o Estado de Pernambuco, através dos Protocolos ICMS números 10/92 e 15/06, sendo responsável pela retenção e recolhimento do imposto devido nas operações subsequentes o estabelecimento remetente.

Diz que as notas fiscais eletrônicas que acostou ao presente processo e as cópias dos livros fiscais (doc. 03) comprovam a retenção do imposto pelo industrial fabricante, e, por isso, pede que seja realizada diligência fiscal para que esta infração seja julgada improcedente, considerando que não há ICMS a recolher pelo autuado.

Quanto à infração 03, afirma que não há que se falar em falta de pagamento do ICMS devido por diferença de alíquotas, em operações de aquisição de bens para uso e consumo da empresa.

Alega que os valores foram recolhidos conforme provas acostadas ao presente processo (Doc. 04), e somente uma diligência fiscal pode verificar a verdade real dos fatos apontados na impugnação. Diz que ficou prejudicado na análise detalhada da acusação fiscal, tendo em vista que o autuante não entregou os demonstrativos por ele elaborados, mediante recibo, que serviram de base para a confecção da peça acusatória.

Afirma que restou comprovado o seu prejuízo para examinar mais amiúde essa infração, por isso, roga pela realização de diligência que aponte quais as notas fiscais que foram consideradas como passíveis de autuação.

Em relação à multa aplicada, com base no art. 42, inciso II, alínea "f" da Lei 7.014/96, comenta sobre o cometimento de infração à legislação tributária, reproduzindo ensinamentos de Roberto Calvo e Aliomar Baleiro, e transcreve o artigo 112 do Código Tributário Nacional – CTN.

Diz que o mencionado dispositivo estabelece os casos em que a legislação tributária deve sempre ser interpretada de maneira mais favorável ao contribuinte, e no seu inciso I elenca a hipótese de dúvida quanto à capitulação do fato. Diz ser notório o princípio de que ninguém se isenta de culpa por desconhecimento da lei, mas se persistir dúvidas sobre capitulação de um fato que enseja uma sanção, a administração ou o Poder Judiciário, devem nos termos do caput, utilizar da interpretação benigna, seja sanção tributária ou administrativa.

Comenta sobre os incisos II, III e IV do mencionado artigo e diz que se pode perceber que todos prevêem situações em que é absurda a autuação por parte da administração pública, deste modo, legítimo será sua aplicação, proveniente do direito tributário ao ramo do direito administrativo.

Diz que o princípio da tipicidade cerrada do Direito Penal veda a utilização de multa analógica ou genérica. A lei penal deve ser precisa, uma vez que um fato só será considerado criminoso se houver perfeita correspondência entre ele e a norma que o descreve. A lei penal delimita uma conduta lesiva, apta a pôr em perigo um bem jurídico e prescreve-lhe uma consequência punitiva. Ao fazê-lo, não permite que o tratamento punitivo cominado possa ser estendido a uma conduta que se mostre aproximada ou assemelhada.

Afirma que se nota, com clareza solar, que o dispositivo do artigo 42, II, "f" da Lei 7014/96 é genérico, dando asas à imaginação do fisco em aplicar uma interpretação extensiva ou mesmo analógica da penalidade, procedimento vedado pela doutrina e jurisprudência pátria, que só a admite em benefício do réu.

Alega que no presente caso, inobstante a absoluta improcedência do Auto de Infração, vale a advertência de que estão sendo aplicadas multas em valores nitidamente confiscatórios, em

afronta direta às garantias constitucionais do cidadão contribuinte; configurando-se, com esta atuação, típica violação aos direitos mais básicos assegurados pela Constituição Federal.

Diz ser absolutamente explícito e inequívoco o exagero na multa aplicada. Nela foram utilizados índices absurdamente elevados e fora da realidade e normalidade prevista pela sistemática legal vigente em nosso país. Tais multas são tão elevadas que assumem o caráter confiscatório, a não ser que se considere absolutamente normal, multas que ultrapassem os parâmetros de uma economia cuja variação monetária anual não ultrapassa a casa de um único dígito.

Comenta que é facultado ao julgador, diante do fato concreto, o poder de reduzir a multa excessiva aplicada pelo Fisco, e nesse sentido, o Supremo Tribunal Federal é absolutamente explícito em reconhecer a auto-aplicabilidade do princípio da vedação do confisco em se tratando de aplicação de multa moratória fiscal.

Cita a jurisprudência e o posicionamento da doutrina sobre o tema, e diz que o valor das multas aplicadas a cada uma das infrações é um absurdo, correspondendo a 60% do débito tributário de cada infração. É nítido o caráter confisca tório da presente multa, ficando latente a inconstitucionalidade de tal exigência, por afronta direta ao artigo 150, inc. IV da Constituição Federal.

Conclui que restou claro e explicitamente configurado o caráter confiscatório e abusivo da aplicação da multa, que chega a valores exorbitantes, motivo pelo qual deve ser corrigida, como ora requer. Pede que sejam julgados procedentes os seguintes pedidos:

Como preliminar de nulidade:

1- Que seja reconhecido o cerceamento do direito de defesa do autuado, tendo em vista que o autuante não entregou os demonstrativos das infrações mediante recibo.

No mérito, seja julgado improcedente o Auto de Infração, em razão de:

1. Reconhecer que o imposto exigido por estorno em desacordo com a legislação, não resultou em prejuízo financeiro para o Estado da Bahia, eis que as mercadorias já foram objeto de retenção do imposto pelo fabricante.
2. Exclusão da exigência do imposto por antecipação tributária, em razão do efetivo recolhimento antes da autuação na infração 02, especialmente pelo remetente por força do comando legal previstos nos Protocolos ICMS nº 10/92 e Protocolo ICMS nº 15/06.
3. Reconhecimento da inexistência de omissão de recolhimento do imposto na infração 03.
4. Cancelamento da multa das infrações 01 e 03 pelo seu caráter genérico.
5. Revisão fiscal para que sejam comprovadas as inconsistências exigidas pelo autuante nas infrações 01, 02 e 03.
6. Cancelamento da multa com caráter confiscatório.
7. Seja determinada revisão fiscal com perícia e diligência para se considerar todos os elementos quantitativos e qualitativos, ensejadores da lavratura do lançamento de ofício, ora guerreado, e a apresentação de todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive testemunhais e a juntada de novos documentos.

Às fls. 621 a 634 o defendant apresenta as mesmas alegações e conclusões constantes na impugnação inicial.

O autuante presta informação fiscal às fls. 656 a 662 dos autos. Inicialmente faz um breve histórico das situações e fatos ocorridos no bojo do presente PAF. Esclarece que no início da ação fiscal esteve pessoalmente na sede da empresa autuada e pediu para ser recebido pelo seu titular a fim de dar conhecimento do Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos. Diz que o representante da empresa não se dignou a receber o preposto fiscal, nem a dar qualquer esperança de que o faria. Assim, o autuante se retirou sem conseguir ter qualquer

contato com o representante da autuada, não sem antes informar que enviaria a Intimação por via postal.

Informa que o Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos foi enviado pelos Correios, com Aviso de Recebimento – AR. Novamente sem sucesso, visto que o documento voltou ao remetente, como se pode verificar à fl. 07 do PAF. Diz que após mais essa tentativa frustrada de requisitar livros e documentos fiscais, só restou à Inspetoria a opção de Intimar o autuado através de Edital, que foi publicado no Diário Oficial do Estado do dia 12 de junho de 2015. Ressalta que a empresa em tela é firma bastante conhecida na cidade e única distribuidora da [Schincariol](#) do município.

Foi lavrado o Auto de Infração com os elementos que a SEFAZ dispunha no seu banco de dados, sabendo-se que seria inócuia a tentativa de ciência pessoal, visto que à luz de todas as evidências, os prepostos do autuado estavam orientados a não atender ao Fisco, como bem ficou demonstrado nas tentativas de Intimação anteriores; as cópias do citado Auto de Infração, bem como dos demonstrativos que instruem as infrações foram enviadas por Aviso de Recebimento, porém, novamente o AR não foi recebido (fl. 24).

Informa que após toda essa verdadeira *via crucis*, o autuado se pronunciou através de advogada (fls. 39 a 51). Aproveitando-se do fato de que quem preparou os Avisos de Recebimento - ARs – não discriminou no campo próprio que se tratava da ciência de um Auto de Infração, com CD anexo contendo demonstrativos, a advogada diz que a autuada não teria recebido cópias dos citados demonstrativos, os quais instruem o Auto de Infração e isso caracterizaria cerceamento de defesa.

A esse respeito, segundo informações obtidas no Setor de preparação de processos da INFAZ, assegura que todas as cópias dos Auto de Infração em exame foram enviadas aos destinatários acompanhadas das respectivas mídias eletrônicas. Em suma, trata-se de alegação com fim específico de ganhar tempo, objetivo central da defesa desde o início, uma vez que somente quase dois anos após a lavratura do Auto de Infração o autuante teve oportunidade de se pronunciar no processo através de Informação Fiscal, tamanha a quantidade de negativas de recebimento dos prepostos do Fisco e dos Correios levadas a efeito por funcionários e sócios da empresa autuada.

Após o pronunciamento da defesa, o órgão preparador solicitou que se prestasse Informação Fiscal. Diante das alegações do autuado de que não teria recebido os demonstrativos e que estes não estavam declarados como documentos entregues nos ARs enviados aos sócios, o autuante requereu ao Inspetor Fazendário que determinasse novamente o envio das cópias do Auto de Infração e dos respectivos CDs contendo os demonstrativos e que a entrega desses documentos constasse expressamente no corpo dos Avisos de Recebimento. Além disso, pediu que fosse aberto prazo de 60 dias para nova manifestação do autuado, caso assim quisesse fazer. As cópias do Auto de Infração e do CD-R contendo os demonstrativos das infrações foram expedidas com AR, dessa vez para os respectivos sócios, que por fim as receberam (fls 33 a 36). Desse modo, a autuada mais uma vez se pronunciou nos autos (fls. 621 a 634).

Informa que na segunda peça, a defesa fez o que se denomina em linguagem de informática, um CTRL C + CTRL V, ou seja, copiou e colou integralmente sua primeira manifestação, deixando claro que o suposto cerceamento de defesa levantado na primeira impugnação (fl. 41) – decorrente de que não teria recebido os CDs com os demonstrativos – não passava de uma falácia, uma vez que, após os sócios terem assinado os ARs informando ter tido acesso às citadas mídias eletrônicas (fls. 616 a 618), o hipotético recebimento tardio dos demonstrativos, que seriam fundamentais para o completo exercício do direito de defesa, não fez a advogada alterar uma vírgula do que foi dito inicialmente, inclusive repetindo o trecho em que pede nulidade pelo fato referido (fl. 623), mesmo após a presumida nulidade já ter sido suprida.

Como as duas manifestações, na verdade constituem-se em uma só, efetua análise de uma das impugnações.

Informa que a empresa autuada teve, nos anos de 2013 e 2014, período fiscalizado, faturamentos superiores a R\$ 76.000.000,00 e R\$ 40.000.000,00, respectivamente. É uma das filiais integrantes de uma grande rede de distribuidoras de uma conhecida fábrica de bebidas e refrigerantes, contando, só no Estado da Bahia, com dezenas de estabelecimentos (vide fls. 25 a 28).

No mérito, em relação à infração nº 01, diz que a defensora afirma que, por equívoco, em vários meses, o departamento fiscal da autuada teria lançado imposto a débito no livro de Saídas, com o CFOP 5102, ou seja, vendas dentro do Estado. Como as mercadorias vendidas eram cervejas e refrigerantes, nada mais cabia ao Estado da Bahia a título de recolhimento de ICMS, razão pela qual, achou por bem estornar os respectivos valores. Destaca que não houve apenas lançamento de débito no livro Registro de Saídas, mas também a emissão de notas fiscais de vendas internas com destaque de imposto. Destaca que o somatório mensal desses impostos resultava em valores relevantes e as “correções” eram sempre realizadas dentro no mesmo período. Diz que, estranhamente, as ocorrências voltavam a se repetir no mês imediatamente seguinte.

Afirma que o procedimento adotado pelo autuado colide frontalmente com o que determina a norma regulamentar. No caso concreto, as notas fiscais foram emitidas com destaque de imposto normal e deram trânsito às mercadorias vendidas. A proibição referida é um mandamento que está inserido na legislação desde os primórdios do ICMS. O antigo RICMS/97 já continha a mesma indicação, conforme seu art. 112.

Informa que os destinatários dessas mercadorias são contribuintes da Bahia, totalmente alheios a esse fato e estando de posse de um documento fiscal com destaque de imposto normal, estão aptos a se creditar de um imposto que já foi estornado pelo remetente, tornando o prejuízo ao erário estadual irreparável. Essa é uma situação em que a legislação tributária veda expressamente o simples estorno do débito. O que cabe ao autuado no presente momento e até enquanto ainda não esteja prescrito seu direito, é, em processo específico, requerer à repartição fiscal de seu domicílio, a restituição do débito tributário considerado indevido nos termos e forma previstos no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal. Ressalta que o requerimento deve ser instruído com cópias dos livros de Entrada dos destinatários, em que conste a escrituração dos respectivos documentos, sem aproveitamento dos impostos, ou caso isso tenha ocorrido, com a comprovação do posterior estorno daqueles valores, a fim de restar clara a não ocorrência de crédito sem débito.

Assim, diante da proibição explícita do art. 307 do RICMS/2012, e da constatação de que os estornos de débito decorreram de operações com destaque de ICMS em nota fiscal, ensejando os correspondentes créditos aos destinatários, é vedado o estorno do débito, a restituição ou a autorização para aproveitamento do imposto lançado como crédito pelo estabelecimento remetente, a menos que se comprove que o destinatário não se creditou ou estornou o referido crédito fiscal, o que não restou comprovado pelo sujeito passivo.

Quanto à infração nº 02, diz que o autuado afirma que as mercadorias objeto da autuação são aguardentes e energéticos, submetidos à substituição tributária e a responsabilidade do recolhimento do imposto seria do remetente.

Afirma que novamente, a defesa tenta uma conclusão extremamente simplista de um instituto que merece uma análise mais acurada. Trata-se da responsabilidade solidária, que está plasmada nos arts. 124 e 125 do Código Tributário Nacional, estabelecida como instrumento de política fiscal a fim de facilitar a cobrança do tributo pela Fazenda. Nela, qualquer um dos devedores pode, indistintamente, ser chamado a pagar a dívida toda, cabendo, entre eles, se for o caso, o direito de regresso, que em poucas palavras é o direito de obter, em juízo, o resarcimento de um prejuízo causado por terceiro. O caso concreto subsume-se no art. 124, II, do CTN, reproduzido abaixo.

Quando o parágrafo único afirma que na solidariedade não há benefício de ordem, significa dizer que o sujeito ativo pode exigir a dívida tributária, no seu todo, de qualquer um dos devedores, independentemente de uma ordem pré-estabelecida. Já o transcrito inciso II do art. 124 da lei

complementar autoriza a lei ordinária a elencar hipóteses de solidariedade. É o que faz o art. 6º da Lei 7.014/96, que instituiu o ICMS no Estado da Bahia, ao relacionar várias pessoas que, legalmente, passam a ser responsáveis solidários com o contribuinte. A descrição que interessa ao caso concreto está contida no inciso XV.

Após a análise em tese do tema levantado na infração, afirma que restou claro que a inadimplência do contribuinte não o exime de sua responsabilidade pelos tributos não recolhidos ao Estado.

Diz que a autuação envolve 10 notas fiscais de 4 remetentes diferentes. Esses documentos contêm produtos enquadrados na substituição tributária. Registra que ao contrário do que afirma a defesa, não há energético entre as mercadorias relacionadas na infração. O autuado acostou dezenas de notas fiscais que não foram objeto da ação fiscal. Após verificação minudente, o autuante concluiu que os remetentes de CNPJ 03284919000495 e 11856283000194 possuíam inscrição estadual de substituto tributário ativa na época da ocorrência dos fatos geradores, restando elidida a exigência em relação às notas fiscais 624611, 642027 e 152303. As sete notas fiscais restantes são de emissão de outros dois remetentes, os quais têm CNPJ 02295098000187 e 02560074000108. Esses não tinham a inscrição referida. No entanto, em relação às notas fiscais 171712, 199762 e 200540 o autuado anexou GNRE comprovando o recolhimento, afastando a pretensão. Para as quatro notas fiscais remanescentes o defensor não apensou GNRE, ou o destaque foi feito a menor, permanecendo a exigência para esses documentos. As informações acima podem ser checadas consultando-se a chave de acesso constante no demonstrativo. Como houve redução do quantum tributário, elaborou-se novo demonstrativo.

Lembra que a infração nº 03 diz respeito à diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de produtos destinados a consumo do próprio estabelecimento. Diz que na defesa apresentada, de substancial há apenas a afirmação de que “os valores foram recolhidos”. Afirma que é uma meia verdade, visto que, com exceção do mês de DEZ/14, em que o autuado não fez qualquer débito referente à diferença de alíquota no livro Registro de Apuração do ICMS; nos outros meses os débitos foram feitos a menor. Informa que o demonstrativo explicita a apuração do imposto devido, a dedução dos valores recolhidos e a diferença a recolher.

Contesta a alegação defensiva de que a multa exigida é confiscatória; conclui informando que acatou alegações do autuado e refez alguns demonstrativos, reduzindo o quantum reclamado. Diz que são mantidas incólumes as infrações 01 e 03, reduzindo-se o valor da infração nº 02. Desse modo, requer a procedência parcial do Auto de Infração nos termos e valores constantes nos novos demonstrativos elaborados em função dos argumentos apresentados pelo autuado, segundo a inteligência do § 8º, do art. 127, do RPAF.

À fl. 667 o defensor requereu a juntada de documentos fiscais a fim de embasar as razões apresentadas na impugnação. Juntou mídia CD à fl. 668.

À fl. 670 esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência à Infaz de origem solicitando que fosse expedida intimação ao autuado com a entrega de cópia da informação fiscal (fls. 656 a 663), mediante recibo firmado pelo contribuinte ou seu representante legal devidamente identificado, com a indicação do prazo de dez dias para o sujeito passivo se manifestar, querendo, sobre os elementos a ele fornecidos.

O defensor foi cientificado, conforme comprova o Aviso de Recebimento à fl. 685 e não apresentou qualquer manifestação.

VOTO

O defensor alegou que não recebeu as cópias dos demonstrativos que fundamentaram o cálculo do imposto apurado, por isso, afirmou que ficou caracterizado o cerceamento do direito de defesa,

Diante das alegações do autuado de que não teria recebido os demonstrativos e que estes não estavam declarados como documentos entregues nos Avisos de Recebimento (AR) enviados aos sócios, o autuante requereu ao Inspetor Fazendário que determinasse novamente o envio das cópias do Auto de Infração e dos respectivos CDs contendo os demonstrativos e que a entrega desses documentos constasse expressamente no corpo do Aviso de Recebimento. Além disso, pediu que fosse aberto prazo de 60 dias para nova impugnação do autuado, caso assim quisesse fazer. As cópias do Auto de Infração e do CD-R contendo os demonstrativos das infrações foram expedidas com AR, dessa vez para os respectivos sócios, que por fim as receberam (fls. 33 a 36), e o autuado mais uma vez se pronunciou nos autos às fls. 621 a 634.

Dessa forma, entendo que deve ser superada a alegação defensiva, considerando que foram reenviados os demonstrativos e o Auto de Infração, com abertura de novo prazo de defesa.

Constatou que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma comprehensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O presente processo está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

O defendente requereu a realização de perícia e diligência para se considerar todos os elementos quantitativos e qualitativos, ensejadores da lavratura do lançamento de ofício

Fica indeferido o pedido com base no art. 147, incisos I e II, do RPAF-BA/99, tendo em vista que a prova pretendida não depende do conhecimento especial de técnicos, sendo desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, não foi apresentada pelo defendente prova que suscitasse dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal e perícia formulado pelo autuado em sua impugnação.

No mérito, a Infração 01 trata de estorno de débito de ICMS efetuado em desacordo com a legislação desse imposto, nos meses de janeiro e fevereiro de 2013; novembro e dezembro de 2014.

O defendente alegou que por erro do seu departamento fiscal, lançou a débito do imposto no livro Registro de Saídas no mês de Janeiro de 2013, o valor de R\$114.125,34, de operações de vendas dentro do Estado da Bahia CFOP 5.102, conforme cópias das páginas do mencionado livro de Saídas da empresa (doc. 02). Da mesma forma, equivocadamente lançou no mês de fevereiro de 2013, R\$104.346,35; no mês de novembro de 2014, R\$57.964,37; e no mês de dezembro de 2014, R\$15.704,24. Entretanto as mercadorias se tratavam de cervejas e refrigerantes cujo imposto já havia sido substituído anteriormente pela fabricante Schincariol.

Afirmou que nada mais cabia ao Estado da Bahia a título de recolhimento de ICMS, e, portanto, a empresa se viu obrigada a estornar o débito dentro do próprio mês para evitar recolhimento indevido de imposto. Ou seja, não houve repercussão econômica que resultasse prejuízo financeiro para o Estado da Bahia, muito menos a cobrança em duplicidade do mesmo imposto, considerando que a aquisição junto ao fabricante já estava com a tributação encerrada.

Observo que em relação às operações subsequentes com mercadorias que foram objeto de antecipação tributária, ocorrido o pagamento por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias. Neste caso, o contribuinte substituído, na operação subsequente que realizar com mercadoria recebida com imposto retido ou antecipado, deve emitir documento fiscal sem destaque do imposto.

Por outro lado, nas saídas para este Estado de mercadorias que já tiverem sido objeto de antecipação ou substituição tributária, o documento fiscal poderá ter destaque do ICMS para

aproveitamento como crédito fiscal pelo destinatário, nos casos de mercadorias destinadas a outro estabelecimento para emprego como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem na industrialização de produtos tributados.

Também se encontram nessa situação mercadorias destinadas a fornecedores de refeição, restaurantes, cantinas, hotéis para emprego e preparo de refeições ou de produtos alimentícios sujeitos a tributação.

Quanto ao estorno ou anulação de débito, a legislação prevê que a escrituração fiscal deve ser efetuada mediante a emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será “Estorno de Débito”, consignando-se o respectivo valor no Registro de Apuração do ICMS, no último dia do mês, no quadro “Crédito do Imposto - Estornos de Débitos” (art. 308 do RICMS-BA/2012). Neste caso, o documento fiscal emitido deve fazer referência à Nota Fiscal cujo imposto foi calculado de forma incorreta e implicou recolhimento indevido.

Em relação ao direito e escrituração do crédito fiscal, o contribuinte deve observar o que preceitua a legislação tributária, em especial o art. art. 309 do RICMS-BA/2012 e arts. 28 a 31 da Lei 7.014/96, ou seja, observando limites ou condições para utilização de créditos fiscais, estabelecidos na legislação.

Pelos elementos constantes nos autos, as informações fiscais e os documentos apresentados pelo defensor, chego à conclusão de que o autuado não adotou o procedimento estabelecido na legislação quanto ao estorno de débito, e a simples escrituração do crédito fiscal em desacordo com a legislação configura utilização indevida.

Foi realizada comercialização de mercadorias com fase de tributação encerrada, tendo o autuado se apropriado em sua conta corrente fiscal, créditos de ICMS, mas adotou procedimento não previsto na legislação para se debitar de valor igual ao que foi creditado, em relação a cada documento fiscal, durante todo o período fiscalizado.

Neste caso, não seria razoável exigir o recolhimento do ICMS relativo ao estorno do débito e que o contribuinte requeresse restituição do indébito no mesmo valor. Por isso, entendo que deve ser afastada a exigência do imposto, mas deve ser mantida a aplicação da multa prevista no art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/96, conforme quadro abaixo e concluo pela subsistência parcial deste item do presente lançamento.

| MÊS DE OCORRÊNCIA | DATA DE VENCIMENTO | VALOR EXIGIDO | MULTA % | MULTA VALOR R\$ |
|-------------------|--------------------|---------------|---------|-------------------|
| 31/01/2013 | 09/02/2013 | 114.125,35 | 60% | 68.475,21 |
| 28/02/2013 | 09/03/2013 | 104.346,35 | 60% | 62.607,81 |
| 30/11/2014 | 09/12/2014 | 57.964,37 | 60% | 34.778,62 |
| 31/12/2014 | 09/01/2015 | 15.704,24 | 60% | 9.422,54 |
| TOTAL | | - | - | 175.284,19 |

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de julho, agosto, novembro e dezembro de 2013; fevereiro, julho, setembro a novembro de 2014.

O autuado alegou que as mercadorias objeto da autuação, aguardentes e energéticos, estão submetidas ao regime de substituição tributária fruto de celebração de acordo interestadual entre o Estado da Bahia e o Estado de Pernambuco, através dos Protocolos ICMS números 10/92 e 15/06, sendo responsável pela retenção e recolhimento do imposto devido nas operações subsequentes o estabelecimento remetente. Disse que as notas fiscais eletrônicas que acostou ao presente

processo e as cópias dos livros fiscais (doc. 03) comprovam a retenção do imposto pelo industrial fabricante

O autuante informou que se trata de responsabilidade solidária, com base nos arts. 124 e 125 do Código Tributário Nacional, e neste caso, qualquer um dos devedores pode, indistintamente, ser chamado a pagar o imposto.

A autuação envolve 10 notas fiscais de 4 remetentes diferentes. Esses documentos contêm produtos enquadrados na substituição tributária, e ao contrário do que afirma a defesa, não há energético entre as mercadorias relacionadas na infração.

O autuante concluiu que os remetentes de CNPJ 03284919000495 e 11856283000194 possuíam inscrição estadual de substituto tributário ativa na época da ocorrência dos fatos geradores, restando elidida a exigência em relação às notas fiscais 624611, 642027 e 152303. As sete notas fiscais restantes são de emissão de outros dois remetentes, os quais têm os CNPJ 02295098000187 e 02560074000108. Esses não tinham a inscrição referida. No entanto, em relação às notas fiscais 171712, 199762 e 200540 o defensor anexou GNRE comprovando o recolhimento, afastando a pretensão. Para as quatro notas fiscais remanescentes não foi acostado aos autos comprovante por meio de GNRE, permanecendo a exigência para esses documentos.

Vale ressaltar que o defensor foi intimado quanto à revisão efetuada pelo autuante e não foi apresentada qualquer manifestação.

Acato as conclusões do autuante e voto pela subsistência parcial deste item do presente lançamento, relativamente às notas fiscais remanescentes sem a necessária comprovação. O valor devido fica reduzido para R\$4.706,42, conforme quadro abaixo elaborado com base no novo demonstrativo do autuante à fl. 663.

| MÊS DE OCORRÊNCIA | DATA DE VENCIMENTO | VALOR DO DÉBITO |
|-------------------|--------------------|-----------------|
| 31/07/2013 | 09/08/2013 | 1.935,04 |
| 30/11/2013 | 09/12/2013 | 2.017,92 |
| 31/07/2014 | 09/08/2014 | 531,49 |
| 31/10/2014 | 09/11/2014 | 221,97 |
| TOTAL | - | 4.706,42 |

Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro a agosto, outubro a dezembro de 2013; janeiro, março, junho, julho e dezembro de 2014.

Relativamente à diferença de alíquotas, a Lei 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96).

O defensor alegou que não há que se falar em falta de pagamento do ICMS devido por diferença de alíquotas, em operações de aquisição de bens para uso e consumo da empresa.

Alegou que os valores foram recolhidos conforme provas acostadas ao presente processo, e que somente uma diligência fiscal pode verificar a verdade real dos fatos apontados na impugnação.

O autuante informou que, com exceção do mês 12/14, em que o autuado não lançou qualquer débito referente à diferença de alíquota no livro Registro de Apuração do ICMS; nos outros meses os débitos foram feitos a menor. O demonstrativo explicita a apuração do imposto devido, a dedução dos valores recolhidos e a diferença a recolher.

Conforme estabelece o art. 155, da Constituição Federal de 1988, “compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação”,

O inciso VII do § 2º deste mesmo artigo prevê que “nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual”.

Por outro lado, em relação aos contribuintes que apurem o ICMS pelo regime de conta-corrente fiscal, esses contribuintes apurarão, no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às operações ou prestações efetuadas no período, com base nos elementos constantes em sua escrituração fiscal, o valor correspondente à diferença de alíquotas, nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo immobilizado do adquirente (RICMS-BA/2012, art. 305, inciso III, alínea “a”).

Vale salientar que o tributo é indisponível e a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória. A autoridade administrativa dela incumbida não tem a faculdade de exercitá-la, ou não, a seu critério. É obrigada a exercitá-la sempre que no mundo fenomênico se configurar a situação na qual o lançamento é cabível, independentemente do contribuinte, e não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF-BA/99.

Concluo pela subsistência deste item da autuação fiscal, considerando a falta de comprovação pelo defensor quanto ao recolhimento do tributo exigido.

Em relação à multa aplicada, com base no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96, o defensor apresentou o entendimento de que foram aplicadas multas em valores nitidamente confiscatórios, em afronta direta às garantias constitucionais do cidadão contribuinte; configurando-se, com esta atuação, típica violação aos direitos mais básicos assegurados pela Constituição Federal.

Observo que as multas e acréscimos tributários são decorrentes da autuação, e conforme estabelece o art. 39, V, “c” do RPAF/BA, o Auto de Infração deve conter a indicação do dispositivo ou dispositivos da legislação tributária em que esteja tipificada a infração com a multa correspondente. Portanto, considerando que o lançamento foi efetuado por falta de pagamento tempestivo do imposto, tal fato implica exigência dos valores devidos com os acréscimos tributários e multas, e como já mencionado, o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/BA prevê a indicação do percentual de multa cabível, inexistindo possibilidade de lavratura de Auto de Infração sem indicação de multa.

No caso em exame, o autuante indicou a multa de 60% para as infrações 01 e 03, com base no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96. Não acato a alegação defensiva quanto à utilização de “multa analógica ou genérica”, haja vista que o mencionado dispositivo legal faz referência a “qualquer hipótese de infração daquelas previstas na referida Lei que importe descumprimento de obrigação principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal”.

Como a Lei não poderia prever todas as hipóteses possíveis, o legislador incluiu um dispositivo que alcança qualquer outra hipótese, e se não fosse assim, impossibilitaria a indicação de multa em determinadas situações. Foi exatamente nesta hipótese em que o autuante enquadrou a irregularidade apurada, com a finalidade de atribuir eficácia ao cumprimento da obrigação principal, inexistindo equívoco quanto ao citado enquadramento da multa.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

| INFRAÇÃO Nº | CONCLUSÃO | IMPOSTO | MULTA |
|--------------|---------------------|------------------|-------------------|
| 01 | PROCEDENTE EM PARTE | - | 175.284,19 |
| 02 | PROCEDENTE EM PARTE | 4.706,42 | - |
| 03 | PROCEDENTE | 10.549,24 | - |
| TOTAL | - | 15.255,66 | 175.284,18 |

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279102.002/15-6, lavrado contra **PR DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS E ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$15.255,66**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alíneas “d” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no valor de **R\$175.284,18**, previstas no art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de dezembro de 2017

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA