

PROCESSO - A. I. Nº 206826.0001/14-7
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - ARAÚJO MAIA COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRÔNICOS LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 4º JJF nº 0125-04/17
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 18/04/2019

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0065-12/19

EMENTA: ICMS. 1. VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. OPEDRAÇÕES NÃO ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. APURAÇÃO COM BASE NAS INFORMAÇÕES DA DMA. O levantamento fiscal foi efetuado com base no confronto mensal entre as informações constantes na DMA, ao invés de considerar as informações extraídas através do relatório TEF Diário, que sequer foi entregue ao Autuado. Foi utilizada metodologia imprópria para o lançamento, o que causou insegurança na determinação do valor da base de cálculo e cerceamento ao direito de defesa. Item nulo. 2. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE NOTAS FISCAIS MODELO 1 OU 1-A EM SUBSTITUIÇÃO A NOTA FISCAL ELETRÔNICA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. De acordo com o que consta dos autos, as notas fiscais Modelo 1 foram emitidas após emissão das notas fiscais eletrônicas, configurando flagrante conflito entre a acusação e a apuração. Data de ocorrência não condizente com os períodos efetivamente apurados. Acusação insubsistente. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. A antecipação parcial não se aplica às mercadorias sujeitas à substituição tributária com encerramento da fase de tributação. Acusação insubsistente. 4. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. ESCRITURAÇÃO A MENOS QUE O VALOR DESTACADO NAS NOTAS FISCAIS. Restou comprovado o descabimento do estorno do débito efetuado pelo Autuado, visto que não ocorreu o lançamento do débito na escrita fiscal. Infração caracterizada. Mantidas as multas aplicadas, exceto em relação à Infração 05 que foi reduzida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/09/2014, para exigir crédito tributário no valor de R\$604.610,73, em razão das seguintes infrações:

Infração 02 - 02.01.02 - Deixou de recolher, no(s) prazo(s) regulamentar(es), ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios, nos meses de janeiro a agosto, outubro e novembro de 2011 e dezembro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$72.274,41, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada nula e é objeto do Recurso de Ofício.

Consta que deixou de recolher o ICMS devido relativo a vendas de mercadorias tributadas, calculando o valor aplicando a proporcionalidade tomando por base as informações prestadas pelo contribuinte na sua DMA.

Infração 04 - 16.03.09 - Utilização indevida da Nota Fiscal Modelo 1 ou Modelo 1-A em substituição a Nota

Fiscal Eletrônica, no mês de dezembro de 2011, sendo aplicada multa no valor de R\$31.155,84, equivalente a 2% sobre o montante das notas fiscais emitidas, prevista no Art. 42, XXVI, da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada improcedente e é objeto do Recurso de Ofício.

Consta que o Autuado emitiu indevidamente notas fiscais modelo 01 em substituição a notas fiscais eletrônicas.

Infração 05 - 16.01.01 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) sujeita(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de fevereiro, abril, junho, julho e setembro a dezembro de 2011 e janeiro, fevereiro, abril a outubro e dezembro de 2012, sendo aplicada multa no valor de R\$358.009,96, equivalente a 10% sobre o montante das entradas, prevista no Art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96. Apesar da infração ter sido julgada procedente, foi reduzida a multa para o valor de R\$35.800,99, correspondente a 1% sobre o montante das entradas, passando a ser objeto do Recurso de Ofício.

Consta que o Autuado deixou de escriturar no seu livro registro de entradas aquisição de mercadorias tributadas, tomando por base informações das notas fiscais eletrônicas informada pelos seus fornecedores.

Infração 06 - 07.15.01 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, no mês de fevereiro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$8.996,55, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada improcedente e é objeto do Recurso de Ofício.

A 4ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0125-04/17 (fls. 672 a 693), com base no voto do Relator de primeiro grau, a seguir transcrito:

“Antes de adentrar ao enfrentamento das questões suscitadas nos presentes autos, esclareço que a peça intitulada “Impugnação Complementar” colacionada aos autos pelos atuais patronos do autuado, não se refere, a rigor, de impugnação complementar, até porque não existe previsão para tal procedimento, após decorridos o prazo legal para impugnação. Em verdade, se refere a pronunciamento acerca da informação fiscal prestada pelo autuante e, como tal, será recepcionada e considerada.

Isto posto, de início, passo a enfrentar as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado, a partir da sua peça inicial de impugnação.

A primeira delas refere-se ao pedido de nulidade do Auto de Infração em razão de que as cópias que lhe foram entregues não continham os vistos de saneamento e da autoridade fazendária, além de folhas sem numeração e sem rubrica do órgão preparador. Para fundamentar seu pedido invocou os Arts. 12, 19, 28 § 3º inciso VI e 39 incisos III e V “a” do RPAF/BA.

Não acolho o pedido acima. Isto porque, os dispositivos regulamentares acima mencionados foram todos atendidos pelo autuante conforme pode se constatar através das peças originais que integram os autos. Os “vistos” se referem apenas a questões administrativas, de ordem interna, no tocante ao registro do Auto de Infração, e foram plenamente atendidas, bem como os requisitos previstos nos mencionados artigos. Afasto esta nulidade suscitada.

Ainda em preliminar o autuado suscita a nulidade das infrações 02, 03, 05 e 08, por cerceamento ao direito de defesa, insegurança na determinação da infração e arbitramento da base tributável.

Assim, quanto a infração 02, a acusação está posta nos seguintes termos: “Deixou de recolher, no(s) prazo (s) regulamentar(es), ICMS no total de R\$72.274,41 referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios. Deixou de recolher o ICMS devido relativo a vendas de mercadorias tributadas, calculando o valor aplicando a proporcionalidade tomando por base as informações prestadas pelo contribuinte na sua D.M.A”. Multa de 100% prevista pelo Art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96”.

Diz o autuado, “que foi apresentado apenas um demonstrativo sintético da apuração, supostamente com base nas DMA, representando, em verdade, um irregular arbitramento sobre as informações das vendas, não representando a real movimentação declarada pela empresa e sem dados relativos a débitos, créditos, saldos etc. Além disso, consta no mesmo demonstrativo sintético informações de supostas vendas por cartões, sem as devidas comprovações, acrescentando que até mesmo suposta proporcionalidade não foi demonstrada, impedindo-lhe de exercer o seu direito de defesa”, enquanto que o autuante ponderou que o lançamento foi efetuado com base na planilha de fl. 94 para encontrar a base de cálculo e aplicar a alíquota de 12% e determinar o ICMS devido.

Isto posto, analisando o demonstrativo de fl. 94, tem-se, de forma exemplificativa, que a apuração referente ao mês de janeiro/2011 (igual aos demais meses), obedeceu ao seguinte: Vendas totais apuradas com base na DMA consolidada: R\$490.647,18; saídas tributadas R\$68.056,90; proporcionalidade 0,138708; operadoras de cartão crédito/débito: R\$1.089.742,17; diferença apurada R\$599.094,99; base de cálculo proporcional R\$83.099,53 x 0,12% = ICMS devido R\$9.971,94.

Com efeito, à luz do quanto acima exposto, vejo que a acusação correta deveria ter sido a exigência de imposto com base na presunção de ocorrências de operações tributáveis sem pagamento do imposto, com base no Art. 4º, § 4º, inciso VI “b” da Lei nº 7.014/96. E, para que isto ocorresse, o levantamento deveria ter sido efetuado através do confronto diário das informações apresentadas pelas administradoras de cartões de débito/crédito com os cupons fiscais, na modalidade débito / crédito para se chegar a eventuais divergências. Desta maneira, deveria ter sido entregue ao autuado os relatórios TEF diários para que este pudesse efetuar os confrontos respectivos com segurança, o que não aconteceu.

Ao contrário do quanto acima explicitado, o autuante efetuou um confronto mensal entre as informações ditas contidas nas DMA com as prováveis informações apresentadas pelas instituições de crédito, sem sequer apresentar tais elementos, enquanto o correto, conforme já dito, deveria ter procedido o levantamento com base nos TEF diários, com a respectiva entrega ao autuado, a fim de que este pudesse se defender adequadamente. Desta maneira, vejo que a forma adotada pelo autuante para chegar ao resultado obtido e exposto à fl. 94, é totalmente inadequada na medida em que ao confrontar os valores ditos informados, mensalmente e não diariamente, pelas administradoras de cartões de crédito e de débito com o montante mensal constantes nas DMA consolidadas, o autuante está admitindo que todas as operações realizadas pelo autuado ocorreram apenas com pagamentos realizados através de cartões de débito e/ou crédito, ou seja, admitiu que não houveram pagamentos em espécie ou através de cheque.

Em relação ao exercício de 2012, o autuante considerou as saídas totais do exercício constante da DMA consolidada e as comparou com o total anual das informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito para chegar ao valor reclamado.

Em vista disto, entendo que assiste razão ao autuado ao pugnar pela nulidade da infração 02 pois o método utilizado pelo autuante para efetuar o lançamento configura flagrante cerceamento ao direito de defesa e, por igual, denota total insegurança na determinação da base de cálculo.

Infração 02 nula, com fulcro no Art. 18, inciso IV do RPAF/BA.

A infração 03 trata de falta de recolhimento do imposto referente as operações não escrituradas nos livros fiscais próprios. A apuração do imposto ocorreu com base na planilha 03, fls. 94 a 98.

O autuado requereu a nulidade desta infração sob a alegação de que persiste o problema de demonstração e comprovação da ocorrência, não tendo sido sequer apresentado as notas fiscais que não teriam sido lançadas. O autuante, por sua vez, diz que as notas não lançadas estão discriminadas na planilha 03, fls. 94 a 98 e se tratam de notas fiscais eletrônicas obtidas através do cruzamento entre as notas fiscais eletrônicas informadas pelo próprio autuado e aquelas que constam registradas em seus livros fiscais.

Adiante, à fl. 647v, o autuante em novo pronunciamento cita que os DANFE relativos às notas fiscais eletrônicas não escrituradas foram juntadas aos autos conforme fls. 420 a 521, os quais foram entregues ao autuado, conforme intimação à fl. 650 e 651, tendo o mesmo, através de seus patronos se pronunciado a respeito das mesmas.

De fato, a planilha 03, elaborada pelo autuante, e que serviu de parâmetro para execução do lançamento, informa, detalhadamente, as notas fiscais não registradas, inclusive seus números e a chave de acesso, dados estes que, aliados a entrega dos DANFE, serem suficientes para que a defesa se pronunciasse sem qualquer dificuldade ou obstáculo. Desta maneira, afasto o pedido de nulidade da infração 03 pois não restou configurado cerceamento ao direito de defesa e, tampouco, arbitramento da base de cálculo.

Quanto a infração 05, também objeto de arguição de nulidade, trata de penalidade pela falta de escrituração de notas fiscais de entradas de mercadorias tributáveis. Neste item, o autuado alegou que não lhe foram entregues ou apresentadas as notas que não teriam sido escrituradas, não existindo, destarte, base legal para imposição da penalidade.

O autuante contestou o argumento defensivo, citou que as notas não registradas estão relacionadas na planilha 05, fls. 109 a 114. Adiante, em seu pronunciamento à fl. 647, diz que em atendimento ao solicitado em diligência fiscal, efetuou juntada aos autos dos DANFE relativos a tais notas fiscais, os quais foram entregues ao autuado o qual se pronunciou acerca dos mesmos.

De maneira que, tal como no item anterior, neste aspecto afasto a arguição de nulidade desta infração.

A infração 08, que se refere a falta de pagamento de diferença de alíquota referente ao mês de agosto/11, também foi objeto de pedido de nulidade ao argumento de que não conseguiu identificar a origem da cobrança.

O autuante pontuou que de acordo com o constante às fls. 121 a 123, o autuado teria que efetuar o recolhimento referente ao mês de agosto no valor de R\$12.235,00, porém só o fez no valor de R\$625,00 resultando na diferença devida na ordem de R\$11.610,00.

De fato, analisando os demonstrativos de fls. 121 a 123, vejo que a exigência está demonstrada com clareza, possibilitando o exercício pleno da defesa, inexistindo razão para nulidade do lançamento. Afasto, portanto,

este argumento defensivo.

Quanto aos argumentos defensivos de que ocorreram erros patentes na capitulação legal das infrações e respectivas penalidades, estes fatos, acaso existentes, não são motivadores de anulação do lançamento, posto que não estão incluídos no rol das nulidades previstas pelo Art. 18, incisos I a IV do RPAF/BA. Quanto as questões das multas, serão adiante enfrentadas.

Passo, agora, ao exame do mérito da autuação.

A infração 01 trata de utilização indevida de créditos fiscais no valor de R\$2.671,55 relativamente a devolução de vendas de mercadorias realizadas para vendas fora do estabelecimento, sem que tenha ocorrido o lançamento do débito por ocasião das saídas (remessas). As notas fiscais que deram causa à autuação, estão discriminadas na planilha 01, fl. 93, cuja cópia foi entregue ao autuado.

Em sua defesa o autuado se limitou a dizer que possui condições parciais de combater o lançamento e que tentará encontrar a documentação fiscal pertinente, para posterior juntada, acaso a encontre. Nas demais intervenções realizadas, o autuado não trouxe outros argumentos quanto a esta infração.

De acordo com o demonstrativo de fl. 93, o lançamento está indicado com precisão e caberia ao autuado, com base nas notas fiscais nele contidos, trazer elementos que o desconstituíssem, o que não ocorreu.

Quanto a multa aplicada no percentual de 150%, questionada pelo autuado, através de seus patronos, vejo que se trata de glosa de crédito decorrente de mercadorias enviadas para venda fora do estabelecimento, sem que tivesse ocorrido o débito respectivo por ocasião das saídas. À luz do quanto consta dos autos, não restou comprovado que houve, efetivamente o ingresso dessas mercadorias no estabelecimento do autuado, razão pela qual, a penalidade aplicada é a prevista pelo Art. 42, inciso V “b” da Lei nº 7.014/96 e não a prevista pelo inciso VII do mesmo artigo (60%) pleiteado pela autuada.

Em vista disto, mantenho a infração 01.

Infração 03 reclama crédito tributário no valor de R\$58.459,64 referente a notas fiscais eletrônicas não lançadas pelo autuado em seu livro Registro de Saídas. Tal apuração ocorreu em conformidade com a planilha 03, fls. 95 a 99.

O autuado diz que não entendeu a motivação da autuação e afirma que a auditoria fiscal apenas se restringiu em afirmar que o objeto da análise foram notas fiscais eletrônicas e que a menção a seus dados seria suficiente para o lançamento.

Da análise das peças que se encontram nestes autos, entendo assistir razão ao autuante. Isto porque, a apuração ocorreu através do cruzamento das notas fiscais eletrônicas informadas pelo autuado com aquelas que foram lançadas em sua escrita fiscal, tendo, em função disto, identificado as notas fiscais que estão devidamente selecionadas às fls. 95, 99, com numeração, data de emissão, chave de acesso e respectivo valor. Aliás, quando da informação fiscal, o autuante trouxe aos autos todos os DANFE relacionados à infração 03, fls. 440 e seguintes, os quais foram entregues ao autuado, o qual não se pronunciou objetivamente quanto as mesmas.

A este respeito, vejo que as notas fiscais eletrônicas foram emitidas pelo próprio autuado, estão identificadas e comprovadas nos autos e, nesta condição, caberia ao autuado esclarecer o motivo da não escrituração ou que porventura foram escrituradas, fatos estes não ocorridos.

Diante destes fatos, julgo procedente a infração 03.

A infração 04 trata de penalidade no valor de R\$31.155,84 em face de emissão de nota fiscal modelo 1 ou 1-A em substituição a nota fiscal eletrônica, cuja penalidade foi aplicada com base no Art. 42, inciso XXVI da Lei 7.014/96. A apuração teve como origem a planilha 04, fls. 100 a 107.

O autuado argumentou que a multa de 2% aplicada para cada operação se afigura inteiramente desproporcional, visto que a obrigação principal não foi afetada. Em vista disto solicita que seja reduzida em 90%, e cita duas decisões do CONSEF a este respeito, as quais considera que dão sustentação ao seu pedido. O autuante manteve a penalidade em sua inteireza.

Em primeiro lugar não considero que as decisões mencionadas pelo autuado sirvam de parâmetro para respaldar seus argumentos, visto que a primeira se relaciona a emissão de cupons fiscais, o que não é o caso, e a segunda se reveste de decisão não unânime o que denota a falta de consenso para esta decisão.

*Entretanto, por outro ângulo, analisando a planilha 04, fls. 100 a 107, verifico que as ocorrências ali descritas se relacionam aos meses de julho, agosto, setembro e outubro de 2011 e se referem a “**Relação de notas fiscais Modelo 01 emitidas após emissão da Nota Fiscal Eletrônica**”.*

Ora, a partir desta informação trazida pelo autuante, tem-se que a nota fiscal modelo 01 foi emitida após a emissão da nota fiscal eletrônica e não em substituição a nota fiscal eletrônica conforme consta na acusação,

portanto, fica configurado flagrante conflito entre acusação e apuração. Aliás, a data de ocorrência consignada no Auto de Infração se refere a 31/12/2011 diferentemente dos meses indicados na planilha 04, que são julho a outubro/2011.

Em vista dos fatos acima, considero que não subsiste a infração 04, a qual julgo improcedente.

A infração 05 trata de penalidade no valor de R\$35.800,96, equivalente ao percentual de 10% aplicado sobre aquisições de mercadorias tributáveis não escrituradas no livro Registro de Entradas, tomando por base informações de notas fiscais eletrônicas informadas pelos fornecedores do autuado. O lançamento tomou por base a planilha 05, fls. 109 a 114.

O autuado questiona a não apresentação das notas fiscais e que de acordo com a numeração constante da planilha, “consegui identificar que se encontram quase que totalmente lançadas”, juntando, a título de comprovação, cópia do seu livro Registro de Entradas. Neste sentido afirma que muitas das notas fiscais foram lançadas em meses diversos da data da emissão. Solicitou revisão deste item.

O autuante manteve a penalidade citando que o CFOP das aquisições é o 2102 enquanto que o autuado não juntou qualquer elemento de prova para descaracterizar este CFOP e, com certeza não se trata de mercadorias incluídas na antecipação tributária e que, mesmo que assim estivesse enquadrada, a multa seria de 10%.

O presente processo foi convertido em diligência para que fossem, em relação a esta infração 05, adotadas as seguintes providências:

- a) que seja entregue ao autuado cópia dos DANFe relacionados às fls. 109 a 114;
- b) que seja intimado o autuado para apontar as notas fiscais constantes do demonstrativo acima (fls. 109 a 114) que se encontram registradas em seus livros fiscais;
- c) que, em relação as notas não registradas, seja elaborado novo demonstrativo de débito.

A este respeito, o executor da diligência assim se posicionou:

Em relação a esta infração, informo que não foi possível realizar a intimação determinada pelo Consef, pelos seguintes motivos:

- a) O autuado não foi localizado no endereço cadastrado e, segundo informações colhidas no local, não mais exerce suas atividades comerciais;
- b) Os advogados, representantes do autuado, renunciaram ao mandato, conforme carta de notificação com cópia anexa;
- c) O contador cadastrado também informou que não mais presta serviço ao autuado.

Após as tentativas frustradas de intimar o autuado, de forma pessoal e direta, o processo será devolvido à Repartição Fazendária, juntamente com os documentos anexos à intimação, para que se adote os demais procedimentos previstos no RPAF para sua efetivação.

A este respeito, através de pronunciamento do autuante à fl. 647v, foram juntados aos autos os DANFE relacionados a esta infração, fls. 523 a 621, cujas cópias foram entregues ao autuado, conforme documentos de fls. 650 a 651, o qual, ao se pronunciar disse que o próprio autuante identificou três notas fiscais que se compatibilizam com sua planilha, ressaltando, porém, que se tratam de fornecedores e entidades federativas diferentes.

Feitas as ponderações acima, passo a decidir.

Analisando os DANFE de fls. 523 a 621, vejo que se tratam de mercadorias tributáveis. Nesta condição, o Art. 42, inciso IX, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, previa aplicação de uma penalidade equivalente a 10% do valor comercial das mercadorias não registradas.

Apesar do autuado ter recebido cópia desses documentos fiscais e juntado aos autos cópia do seu livro RE, não apontou o efetivo registro de qualquer dos documentos fiscais que deram causa à autuação. A questão relativa a coincidência de numeração em três dos documentos fiscais restou comprovada que se tratam de notas fiscais emitidas por outros fornecedores, portanto em nada afetam o lançamento.

Por outro lado, o inciso IX do art. 42, da Lei nº 7.014/96, utilizado pelo autuante, foi alterado pela Lei nº 13.461, de 10/12/15, cuja redação atual passou a ser:

IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;

Diante disto assiste razão ao autuado ao pleitear a aplicação da penalidade em patamar inferior àquela aplicada pelo autuante, à luz do Art. 106, II “c” do CTN, ou seja:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II – Tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática”.

Desta maneira, com fulcro na norma legal acima, julgo a infração 05 procedente, porém com adequação do valor à regra nova, adequando a penalidade para o valor de R\$35.800,99.

A infração 06 está posta nos seguintes termos: “Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, no valor de R\$8.996,55 referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização. Deixou de fazer a antecipação parcial de mercadorias tributadas nas aquisições interestaduais”. Multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

O valor acima foi calculado de acordo com a planilha 06, fl. 115, intitulada de “Demonstrativo do cálculo da multa devido a falta da Antecipação Parcial do ICMS devido”.

A defesa, alegou que o valor lançado é indevido vez que se reporta a aquisições interestaduais de aparelhos de telefone celular, hipótese em que efetua a antecipação tributária total. O autuante, por sua vez, destaca em sua informação fiscal, fl. 357, que aquilo que se exige é multa por falta de escrituração e não imposto.

Tendo em vista a existência do conflito acima, este item foi incluído no pedido de diligência com a seguinte solicitação: “considerando que a acusação se refere a falta de pagamento da antecipação parcial (BC R\$52.920,88 x 17% = R\$8.996,55) enquanto que o demonstrativo de fl. 115 se refere a “Demonstrativo do cálculo da multa devido a falta da Antecipação Parcial do ICMS devido” (R\$8.996,55), que seja esclarecido a que se refere a acusação, falta de pagamento do imposto ou de multa em decorrência da falta deste pagamento; considerando que a acusação se refere a falta de pagamento da antecipação parcial (BC R\$52.920,88 x 17% = R\$8.996,55) enquanto que o demonstrativo de fl. 115 se refere a “Demonstrativo do cálculo da multa devido a falta da Antecipação Parcial do ICMS devido” (R\$8.996,55), que seja esclarecido a que se refere a acusação, falta de pagamento do imposto ou de multa em decorrência da falta deste pagamento”.

Em atendimento, o autor da diligência inicialmente esclareceu que a base de cálculo da multa foi consignada distorcidamente no Auto de Infração, pelos motivos postos à fl. 375 e em seguida elaborou o demonstrativo aritmético do cálculo, fl. 376, na forma abaixo:

A) Soma da base de cálculo das mercadorias constantes das notas fiscais arroladas no demonstrativo de fls. 115, registradas na escrita fiscal da empresa (Sped Fiscal) sob o CFOP 2102	.....	R\$ 166.780,00
B) Margem de valor agregado aplicável ao produto, conf. item 38 do Anexo 88 do RICMS/1997 (1+0,1557)	.....	1,1557
C) Redução da base de cálculo conf. inc. XXIV do art. 87 do RICMS/1997 (1-[17-12]/17)	.....	0,7059
D) Alíquota interestadual	.....	0,12
E) Alíquota interna	.....	0,17
F) Créditos fiscais sobre operações anteriores (A x C x D)	.....	R\$ 14.127,60
G) Débitos calculados sobre operações sujeitas à substituição tributária (A x B x C x E)	.....	R\$ 23.130,30
H) Valor do ICMS referente à substituição tributária (G - F)	.....	R\$ 9.002,70
I) Valor correspondente à soma da coluna “Valor Operação” constante do Registro de Entradas da empresa (A +H)	.....	R\$ 175.782,70
J) Diferença de alíquota ref. antecipação parcial (E - D x C)	.....	0,0853
L) Valor do ICMS devido ref. antecipação parcial (I x J)	.....	R\$ 14.994,26
M) Valor da multa aplicada (60%), conf. art. 42, Inc. II, al. “d”, da Lei 7014/1996 (L x 0,6)	.....	R\$ 8.996,55

Analisando os dados acima apresentados pelo auditor fiscal autor da diligência e considerando que a acusação se refere a antecipação parcial não recolhida, entendo que esta não pode subsistir.

Em primeiro porque está se aplicando multa enquanto do Auto de Infração consta como indicação exigência de imposto com aplicação de alíquota e incidência multa, calculada sobre o valor também de multa.

Esta situação, por si só, já implicaria em nulidade do lançamento, entretanto, com fulcro no Art. 155, parágrafo único do RPAF/BA, avanço ao exame do mérito. Isto porque, da análise do demonstrativo acima apresentado, da lavra do auditor estranho ao feito, pode se constatar, sem dificuldade, que o autuante laborou em equívocos

insanáveis na apuração do valor da pretendida multa, ao englobar no mesmo cálculo situações inerentes ao cálculo da antecipação parcial com o da antecipação total, aplicando, inclusive MVA no cálculo da antecipação parcial, e, ainda, não restou demonstra. Ademais, as cópias dos DANFes relacionados às notas fiscais que compõem esta infração, fls. 382 a 383, estão todas com a indicação de que o ICMS foi retido na fonte por substituição tributária, descabendo, desta maneira, a exigência da antecipação parcial.

Em vista do quanto exposto, considero improcedente a infração 06.

A infração 07 refere-se a: “Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, no total de R\$55.388,70, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. Deixou de fazer a antecipação tributária nas aquisições interestaduais de mercadorias inclusas na substituição tributária”. Multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Em sua defesa a autuada alegou que os pagamentos foram realizados com base nas respectivas competências, observadas as datas das efetivas entradas das mercadorias em seu estabelecimento e requereu revisão no lançamento, enquanto que o autuante replicou dizendo que o autuado não apresentou qualquer comprovação destes pagamentos.

Submetido o item a exame através de diligência o autor declarou a impossibilidade de realizar os mesmos na forma solicitada e que após tentativas frustradas de intimar o autuado de forma pessoal e direta estava devolvendo o processo à Inspeção Fazendária para que fossem adotadas as providências previstos pelo RPAF.

Consta à fl. 419, obtenção de vista ao processo através de uma nova representante, devidamente registrada na OAB/BA e com procuração anexa aos autos, a qual retirou cópia integral do processo, até aquela data, isto é, a partir da fl. 01 até a de nº 417, entretanto, nas novas manifestações presentes aos autos, não mais se pronunciou a respeito da infração 07.

Considerando que a planilha 07, fls. 116 a 120, demonstra claramente sobre quais notas fiscais recaíram a exigência do imposto e o autuado não apresentou elementos que pudessem desconstituí-la, julgo procedente a infração 07 no valor de R\$55.388,70.

Quanto a infração 08, “Deixou de recolher ICMS no valor de R\$11.610,00 decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Deixou de fazer o recolhimento do diferencial de alíquota devido na aquisição de material de uso e consumo em outras unidades da federação”. Multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96”.

Neste item a autuada apenas argumentou que não conseguiu identificar a origem da cobrança. Não é isto que vislumbro estes autos. Assiste razão ao autuante quando pontuou que de acordo com o constante às fls. 121 a 123, o autuado teria que efetuar o recolhimento referente ao mês de agosto/2011 no valor de R\$12.235,00, porém só o fez no valor de R\$625,00 resultando na diferença devida na ordem de R\$11.610,00.

A planilha elaborada pelo autuante indica sobre qual nota fiscal recaiu a exigência do imposto enquanto que a defesa não se desincumbiu do ônus de refutar a acusação apesar de possuir todos os elementos necessários à essa tarefa. Mantenho a infração 08.

A infração 09 se refere a “Deixou de recolher o ICMS no valor de R\$6.044,08, no(s) prazo(s) regulamentar(es) referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Deixou de recolher o ICMS devido a escrituração a menor que o destacado nas notas fiscais eletrônicas informado pelo contribuinte. Multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96”. A apuração foi feita com base no demonstrativo de fls. 124 a 125.

Alegou a autuada que as operações listadas no mencionado demonstrativo se referem a devoluções interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, onde não existe acordo interestadual cuja tributação é pelo sistema normal, enquanto que o autuado asseverou que apesar das notas fiscais eletrônicas terem o imposto devido normalmente destacados foram registradas no livro de saídas com imposto “zero” no mês de julho/2011.

A este respeito o autor da diligência pontuou que “Quanto a este item, constatei que as notas fiscais elencadas no demonstrativo de fls. 124 e 125 se referem a operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária - telefones celulares -, portanto, com tributação antecipada. O autuado não utiliza os créditos destacados nas notas fiscais de entradas, nem se debita por ocasião das saídas dessas mercadorias. Nos casos de devolução, os créditos são destacados a fim de possibilitar a sua utilização pelos fornecedores localizados em estados não conveniados. O autuado não informa os motivos das devoluções nas notas fiscais de sua emissão, no entanto, é possível inferir que determinada nota de saída não está vinculada a uma nota de entrada específica, mas, ao estoque de mercadorias relativo a uma série de aquisições realizadas anteriormente”.

Ao se pronunciar o autuante destacou que neste tipo de operação o destaque do imposto nas notas fiscais é

obrigatório, com os valores levados à tributação normalmente e o seu ressarcimento é feito através de estorno de débito no livro RAICMS, conforme preceitua o art. 368 do RICMS, apontando sua fl. 622 para efeito de verificação do procedimento da autuada.

Analisando os fatos acima descritos, verifico que a única cópia do livro RAICMS trazido aos autos refere-se ao mês de agosto/2011, fls. 343 e 344. Apesar dele não se referir ao período autuado, julho/2011, tem-se que as operações de devoluções escrituradas no mês de agosto – CFOP 6411, consta um débito de imposto no valor de R\$1.348,97 enquanto que o estorno de débito referente as notas fiscais emitidas com imposto substituído para fora do estado somou R\$1.915,45, conforme consta da relação de estornos trazidos aos autos pelo autuante, fl. 644. Isto significa que o procedimento da autuada, em tese, e com base na mencionada cópia do livro fiscal acima mencionado, segue a norma prevista pelo art. 368 do RICMS, apesar de que, no mês de agosto, citado a título de exemplo, o estorno do débito foi superior ao efetivamente debitado.

Por outro lado, analisando a DMA referente ao mês de julho/2011, base da autuação, consta que foi efetuado estorno de débito no valor de R\$8.091,00, conforme indicado pelo autuante à fl. 644, enquanto que as operações de devoluções somam a quantia de R\$62.845,38 lançadas como “outras saídas”, sem débito do imposto. Nesta condição, assiste razão ao autuante vez que foi efetuado estorno de débito sem que houvesse registro desse débito na escrita fiscal. Com isso, a Infração 09 é procedente.

Em relação das multas aplicadas, pontuo que, exceto as que já foram apreciadas acima, as demais, por se tratarem de penalidades por descumprimento de obrigação principal, falece competência a esta Junta de Julgamento para reduzi-las ou cancelá-las, as quais ficam mantidas por obedecerem a determinação legal.

Quanto ao pedido de que os futuros atos de cientificação formal do contribuinte sejam dirigidos ao endereço dos atuais patronos, nada impede o seu atendimento, entretanto, destaco, que as intimações relacionadas ao processo administrativo fiscal atendem ao regramento constante no art. 108 do RPAF/BA, portanto, o seu não atendimento não acarretará em nulidade.

Em conclusão voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração de acordo com o demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO				
<i>Infração</i>	<i>Vlr. A. I.</i>	<i>Vlr. Julgado</i>	<i>Resultado</i>	<i>Multa</i>
1	2.671,55	2.671,55	Procedente	150%
2	72.274,41	0,00	Nula	
3	58.459,64	58.459,64	Procedente	100%
4	31.155,84	0,00	Improcedente	
5	358.009,96	35.800,99	Adequação	1%
6	8.996,55	0,00	Improcedente	
7	55.388,70	55.388,70	Procedente	60%
8	11.610,00	11.610,00	Procedente	60%
9	6.044,08	6.044,08	Procedente	60%
Total	604.610,73	169.974,96		

A 4ª JJF recorreu de ofício da referida Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do Art. 169, I, “a”, do RPAF/99.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra Decisão que julgou pela procedência parcial do presente Auto de Infração, sendo objeto deste Recurso apenas as Infrações 2, 4, 5 e 6, relativas à falta de recolhimento do imposto referente a operações não escrituradas e por antecipação parcial e à aplicação de multa em razão da utilização indevida da Nota Fiscal Modelo 1 ou Modelo 1-A em substituição a Nota Fiscal Eletrônica e da falta de escrituração de notas fiscais de aquisição de mercadorias tributadas no seu livro Registro de Entradas.

Constato que o Recurso de Ofício é pertinente, tendo em vista que o julgamento de 1ª Instância desonerou o presente Auto de Infração em R\$755.368,45, conforme extrato (fl. 696), montante superior a R\$100.000,00, estabelecido no Art. 169, I, “a”, do RPAF/99, vigente à época da Decisão ora recorrida.

A Infração 2 foi lavrada pela falta de recolhimento de ICMS constatada pela comparação entre as operações lançadas nas DMA com as informadas por operadoras de cartões de crédito e de débito. A infração foi julgada nula, com fulcro no Art. 18, IV do RPAF/99, por cerceamento ao direito de

defesa e insegurança na determinação da base de cálculo, porque o Autuante não forneceu ao Autuado os relatórios TEF diários para que este pudesse efetuar os confrontos respectivos com segurança.

Sem os relatórios analíticos, não há como o Autuado se defender de forma adequada. Portanto, embasado em reiterados Acórdãos deste CONSEF, reputo correta a Decisão ora recorrida em relação à Infração 2.

Já a Infração 4 foi julgada improcedente em razão da divergência entre a acusação, utilização indevida da Nota Fiscal Modelo 1 ou Modelo 1-A em substituição à Nota Fiscal Eletrônica, no mês de dezembro de 2011, e o seu demonstrativo (fls. 100 a 107), o qual indica que a Nota Fiscal Modelo 1 foi emitida após a emissão da Nota Fiscal Eletrônica, e não em sua substituição, bem como em períodos diferentes, nos meses de julho a outubro de 2011, e não no mês de dezembro de 2011.

Comprovada a divergência, mantenho a Decisão ora recorrida em relação à Infração 4.

Na Infração 5, a redução foi decorrente da aplicação da retroatividade benigna, prevista no Art. 106, II, "c", do CTN, reduzindo a multa de 10% para 1%, uma vez que o inciso IX do Art. 42, da Lei nº 7.014/96, foi alterado neste sentido pela Lei nº 13.461/15, com efeitos a partir de 11/12/2015.

Pelo exposto, e embasado em reiterados Acórdãos deste CONSEF, também mantenho a Decisão ora recorrida em relação à Infração 5.

A Infração 06 foi julgada improcedente em razão de equívocos insanáveis na apuração do valor da pretendida multa, ao englobar no mesmo cálculo situações inerentes ao cálculo da antecipação parcial com o da antecipação total, aplicando, inclusive MVA no cálculo da antecipação parcial.

O que efetivamente ocorreu, conforme podemos verificar no lançamento e nas notas fiscais anexadas pelo Diligente (fls. 383 a 389), é que foi lançada multa pela falta de antecipação parcial como se fosse imposto e sobre telefones celulares, produtos que estavam sujeitos à substituição tributária com encerramento de fase de tributação.

Com efeito, também mantenho a Decisão ora recorrida em relação à Infração 06, já que não se aplica a antecipação parcial às mercadorias sujeitas à substituição tributária com encerramento de fase de tributação, conforme estabelecido no inciso III do §1º do Art. 12-A da Lei nº 7.014/96, transcrito abaixo:

“§1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:

*...
III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação.”*

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo a Decisão ora recorrida de acordo com o demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO				
Infração	Vlr. A. I.	Vlr. Julgado	Resultado	Multa
1	2.671,55	2.671,55	Procedente	150%
2	72.274,41	0,00	Nula	
3	58.459,64	58.459,64	Procedente	100%
4	31.155,84	0,00	Improcedente	
5	358.009,96	35.800,99	Adequação	1%
6	8.996,55	0,00	Improcedente	
7	55.388,70	55.388,70	Procedente	60%
8	11.610,00	11.610,00	Procedente	60%
9	6.044,08	6.044,08	Procedente	60%
Total	604.610,73	169.974,96		

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206826.0001/14-7**, lavrado contra **ARAÚJO MAIA COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS ELETRÔNICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$134.173,97**, acrescido das multas de 150% sobre R\$2.671,55, 100% sobre R\$58.459,64 e 60% sobre R\$73.042,78, previstas, respectivamente, no art. 42, incisos V, “b”, III e II, alíneas “d” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$35.800,99**, prevista no inciso IX, do citado artigo e diploma legal, com a adequação introduzida através da Lei nº 13.461/15, em consonância com o art. 102, II, “c” do CTN, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de março de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS