

PROCESSO	- A. I. Nº 018184.0007/17-8
RECORRENTE	- DALNORDE COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0014-04/18
ORIGEM	- INFRAZ ILHÉUS
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 18/04/2019

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0079-12/19**

**EMENTA:** ICMS. 1. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE ANTECIPAÇÃO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS. 2. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS EM OUTRAS UNIDADES FEDERADAS. a) FALTA DE RECOLHIMENTO. b) RECOLHIMENTO A MENOR. Razões de defesa insuficientes para descharacterizar a infração, pois se limita a negar a imputação sem, contudo, apresentar provas documentais de suas alegações. Rejeitadas as preliminares de nulidade arguidas, bem como o pedido de diligência requerido. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/07/2017, no valor de R\$66.254,81, em razão das seguintes irregularidades:

*Infração 01 - 07.01.02 - Efetuou o recolhimento a menor de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, nos meses de agosto a dezembro de 2012 e janeiro e junho de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$12.948,60, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 02 - 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, nos meses de agosto a dezembro de 2012 e janeiro a março, julho e novembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$53.245,22, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 03 - 07.15.02 - Recolheu a menor o ICMS por antecipação, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, nos meses de dezembro de 2012 e março de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$60,99, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96.*

A 4ª JJF decidiu pela Procedência do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0014-04/18 (fls. 237 a 245), com base no voto do Relator, a seguir transscrito:

*“Inicialmente, o autuado alegou que não há clareza quanto aos fatos relatados pela autuante, em consonância com as planilhas elaboradas, enquadramento legal, infrações aplicadas e os fatos verdadeiros constantes da documentação apresentada.*

*Não há como prosperar essa preliminar de nulidade, pois os ilícitos fiscais imputados ao autuado foram descritos de forma clara e precisa, ou seja:*

*Infração 01 – “Efetuou o recolhimento a menos de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras fora unidades da Federação e/ou exterior”.*

*Infração 02 – “Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização”.*

*Infração 03 – “Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização”.*

*E indicado nos demonstrativos de débito os períodos a que se refere a exigência fiscal, bem como, a multa*

aplicada. Além do mais, as planilhas analíticas – Demonstrativo da Substituição Tributária (fls. 8/11 do PAF referente à substituição tributária – Infração 01) e aqueles referentes à antecipação parcial (fls. 59/61 e fl. 175), apresentam por dia, mês e ano todas as notas fiscais autuadas, o valor e descrição das mercadorias, a MVA aplicada no que diz respeito à substituição tributária, a base de cálculo do ICMS, os créditos fiscais constantes nos referidos documentos fiscais e o imposto a ser recolhido. Também foram acostadas ao processo fotocópias das notas fiscais, base da autuação (fls. 12/31, 62/104, 176/183), assim como, a relação de DAEs pagos pelo contribuinte nos exercícios fiscalizados (fls. 188/199), extraídos do sistema INC – Informações do Contribuinte desta SEFAZ.

Em assim sendo, afasto essa primeira preliminar de nulidade, pois, ao contrário do sustentado na defesa, a descrição da infração apurada é clara e precisa, o enquadramento legal da infração foi indicado e as provas foram apresentadas pelo fisco, permitindo ao sujeito passivo o claro entendimento do que está sendo acusado, podendo exercer completamente o seu direito de ampla defesa sem qualquer cerceamento.

Afora tais fatos, toda a documentação inerente ao presente Auto de Infração foi entregue ao contribuinte, como prova o documento de fl. 202.

Assim, não há qualquer violação às determinações do art. 39, III, do RPAF/BA no presente processo.

Foi arguida a nulidade do lançamento por inobservância do disposto no § 1º do art. 39 do RPAF/BA, já que o Auto de Infração não foi lavrado no estabelecimento autuado.

Não há como prosperar este argumento, pois de acordo com o § 1º, do art. 39, do RPAF/BA, “o Auto de Infração será lavrado no estabelecimento infrator, na repartição fiscal ou no local onde se verificar ou apurar a infração”. Em assim sendo, inexiste qualquer irregularidade em decorrência da lavratura do presente Auto de Infração na repartição fiscal.

Disse também que somente tomou conhecimento do Auto de Infração quando da sua assinatura, e tal fato é ensejador de nulidade da autuação, nos termos do § 1º do art. 18 do citado Regulamento.

Em primeiro e ao contrário do que afirma o impugnante, o § 1º do art. 18 do RPAF/BA determina que caso exista alguma irregularidade no sentido que aborda, deverá ser reaberto prazo para manifestação da empresa e não de decretação de nulidade do Auto de Infração.

Em segundo e no caso presente, o autuado tinha conhecimento de que estava sob fiscalização, conforme prova o documento de fls. 201/202 – devolução das notas fiscais de entradas à empresa que foram entregues ao fisco, bem como o livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termo de Ocorrência.

Mais uma vez, é argumento que não se sustenta.

O autuado afirmou que o mais grave, é o fato de que, nas infrações tipificadas no processo não consta o indicativo em que a autuante se baseou para caracterizar as infrações apuradas, já que os “demonstrativos”, além de não fazerem referência a que infração corresponde, nelas também, não consta em que demonstrativo é referido. Disse que caberia a autuante explicar em que se baseou para identificar que a infração corresponde ao determinado “demonstrativo” e que o determinado “demonstrativo” se refere à uma determinada infração, sendo este mais um caso de nulidade processual.

Também não acato a alegação defensiva, haja vista que a metodologia aplicada na apuração do imposto exigido é a correta para as auditorias realizadas, os demonstrativos da autuante são compreensíveis e minuciosos, indicando os dados relativos aos documentos fiscais, objeto da autuação e os valores exigidos. Conforme se depreende da descrição dos fatos e dos mencionados demonstrativos elaborados pelo autuante, as infrações foram apuradas com base nas aquisições de mercadorias adquiridas pelo sujeito passivo em outra unidade da Federação, mercadorias estas enquadradas no regime da antecipação/substituição tributária ou quando assim não enquadradas, se verificou o pagamento do ICMS por antecipação parcial.

Em síntese ao caso em exame, a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma comprehensível, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, bem como, seguindo todas as determinações emanadas da legislação inerente à matéria.

Assim, constato que o PAF 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/BA, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Afastadas as nulidades arguidas, ainda faço as seguintes observações quanto à última manifestação apresentada pelo sujeito passivo tributário:

1. Sua peça defensiva inicial, conforme comando do art. 123, do RPAF/BA além de ser parte integrante do relatório do presente Acórdão, foi abordada com minúcia pela auditora que prestou a informação fiscal, bem como, está sendo analisada de forma expressa por esta relatora. Portanto não tem pertinência o argumento de que façá ela parte integrante do presente processo já que com ela é que se inicia a lide ora em

questão.

2. Quanto ao Acórdão JJF N° 0008-05/17, trazido pelo defendant para consubstanciar seus argumentos, ressalto que ele trata de matéria alheia ao presente. A nulidade decretada se deu tendo em vista que a fiscalização, na matéria julgada, se baseou nos livros fiscais impressos da empresa, quando ela (empresa) já estava obrigada a escriturá-los através de EFD. Aqui não se trata de escrituração fiscal digital, mas sim da falta ou recolhimento a menor do imposto devido por substituição tributária ou da antecipação parcial, que é apurado por nota fiscal e recolhimento.
3. Diante do acima descrito, sem qualquer pertinência o argumento do defendant de que não houve qualquer intimação para que entregasse os arquivos da EFD, nem, e igualmente, se aventar qualquer discussão a respeito de utilização indevida de créditos fiscais, já que matéria que não faz parte da presente ação fiscal.
4. Por fim, a empresa ao se defender uniu as infrações 01 e 03, como se elas tivessem a mesma natureza tributária, o que não ocorre. Inclusive ressalto que se uma mercadoria se encontrar no regime da substituição tributária não há que se falar em antecipação parcial do ICMS, muito menos em convênios e protocolos.

No que diz respeito ao pedido de diligência, fica indeferido com base no art. 147, inciso I, do RPAF/BA, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide.

No mérito, a infração 01 trata de recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação.

A defesa se baseia no argumento de que sua “responsabilidade supletiva” para pagamento do imposto, somente poderia ser aventada quando se esgotassem todos os meios que possui o fisco para perquirir o imposto, e exigindo, do responsável tributário, que no caso seria dos remetentes, diante dos Convênios e Protocolos firmados pelos Estados Brasileiros.

Antes de entrar nesta discussão, necessário que se atente para os produtos autuados que foram: produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, bufalino e suíno em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos salgados ou temperados e resultantes do abate de ave (exemplos conforme documentos fiscais: rabo, orelha e picanha defumados, barriga manta salgada, coxa e sobre coxa de frango), vinho nacional; macarrão, talharim, espaguete; ovos de páscoa e chocolates.

O período fiscalizado foi dos anos de 2012 e 2013. Neste período, determinava o Anexo 1, do RICMS/12:

ITEM	MERCADORIA – NCM	ACORDO INTERESTADUAL/ ESTADOS SIGNATÁRIOS
34	Produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, bufalino e suíno em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos salgados ou temperados, exceto charque - 0201; 0202; 0203; 0206; 0209 e 0210	Não há
35	Produtos comestíveis resultantes do abate de aves - 0207 e 0210 (a NCM 0210 foi incluído no ano de 2013)	Não há
11	Chocolate em barras, blocos, tabletes, paus ou sob a forma de ovo de páscoa, bombons ou outras preparações de confeitoraria, recheados ou não - 1806.3, 1806.9 e 1704.90.1	Não há

Em assim sendo, aqui não se pode discutir em relação a tais produtos uma provável responsabilidade dos remetentes das mercadorias, pois inexistentes quaisquer Protocolos ou Convênios quanto a estas mercadorias.

ITEM	MERCADORIA – NCM	ACORDO INTERESTADUAL/ ESTADOS SIGNATÁRIOS
5.4	Vinhos de uvas frescas (tintos, rosés ou brancos), incluídos os vinhos enriquecidos com álcool; mostos de uvas; vinhos espumantes; outros tipos de vinhos – 2204	Prot. ICMS 107/09 – BA e SP
33.1	Produtos derivados de farinha de trigo: mistura de farinha de trigo; preparações à base de farinha de trigo a seguir especificadas: macarrão, talharim, espaguete, massas para sopas e lasanha, e outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo; pães, inclusive pães de especiarias, biscoitos, bolachas, bolos, waffles, wafers e similares; macarrão instantâneo –1902.1; 1905; 1902.3	Prot. ICMS 50/05 - AL, BA, CE, PB, PE, PI, RN e SE

Somente existe Protocolo para o produto VINHO NACIONAL entre o Estado da Bahia e São Paulo. Ao analisar o Demonstrativo de Débito (fls. 8/11), tal produto foi adquirido no Estado do Paraná. Neste caso, a substituição tributária é interna, sendo de responsabilidade do autuado o recolhimento do imposto por antecipação tributária.

Da mesma forma, as mercadorias macarrão e talharim autuadas tiveram sua origem do Estado de Minas Gerais (fl. 8), que não é signatário do Protocolo ICMS 50/05. Por consequência, é do autuado a responsabilidade do recolhimento do imposto.

Aqui se faz necessário fazer a seguinte observação: embora a fiscal autuante tenha descrito no seu Demonstrativo Analítico referente à substituição tributária (fl. 8), de que na NF-e nº 121586, o produto autuado era o açúcar, ao analisar o referido documento fiscal (fl. 22) o produto adquirido foi “bombons sortidos” da marca Garoto. Em assim sendo, as determinações do Item 11, do Anexo 1, do RICMS/12 em relação ao produto adquirido através da nominada NF-e é o que prevalece.

E, por fim em atenção ao argumento do impugnante, mesmo que houvesse convênios ou protocolos a serem observados, necessário se obedecer as determinações do art. 6º da Lei nº 7.014/96 que assim determina (grifo não original):

Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:

**XV - o contribuinte destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, em virtude de convênio ou protocolo, oriundas de outra unidade da Federação, quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário.**

Dianete deste contexto, o argumento de defesa não se sustenta.

E pontuo que o impugnante não trouxe aos autos, nem mesmo na mídia eletrônica que apresentou (fl. 213), qualquer prova do que alega, em desconformidade com o que prevê o art. 123 do referido regulamento do processo administrativo fiscal.

Afora todas as provas trazidas pelo fisco para embasar a autuação e como já exposto neste voto, a autuante ainda cuidou de averiguar quais foram os pagamentos que o autuado havia realizado com o código de receita 2175 – antecipação parcial, já que as mercadorias adquiridas em alguns documentos fiscais eram da antecipação/substituição tributária e em outras aquisições existiam as duas modalidades de pagamento (fls. 33/34). Para isto, com base na Relação de DAEs pagos e constantes do INC, emitiu todos estes DAEs (fls. 31/55), onde constam o número da nota fiscal a que eles se referem e os períodos de referências, exigindo o imposto que deixou de ser recolhido.

Dessa forma, como o autuado se limita a negar o cometimento da infração, sem trazer aos autos documento comprobatório do quanto alegado, a acusação subsiste em sua totalidade.

As infrações 02 e 03 tratam da exigência do imposto por antecipação parcial. Na infração 02, a falta do seu recolhimento e na infração 03 o recolhimento a menor.

A antecipação parcial do pagamento de ICMS relativa à aquisição interestadual de mercadorias para comercialização na Bahia, independente do regime de apuração adotado pelo contribuinte, está prevista no art. 12-A da Lei 7.014/96. Ela é calculada mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23 da citada lei, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição. E seu fato gerador ocorre na entrada da mercadoria no território do Estado de destino da mercadoria, caso não preencha os requisitos legais para fazê-lo no dia 25 do mês subsequente.

Em relação à infração 02, diz o defendente que conforme “comprovam os documentos em anexo, a autuada não só efetuou os lançamentos contábeis e fiscais nos livros fiscais próprios, bem como, efetuou os recolhimentos de todos os tributos devidos”, não havendo que se falar em falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS. Esta afirmativa não espelha os fatos apurados pelo fisco. Conforme já explicitado neste voto, quando da análise das preliminares de nulidade arguidas, os levantamentos fiscais estão claros, expressos e minuciosamente descritos, com provas que atestam a falta de pagamento do imposto ora em análise (DAEs de arrecadação, NF-es e comprovantes de recolhimento do imposto através do sistema de arrecadação desta SEFAZ).

E, mais uma vez, o impugnante não trouxe aos autos, nem mesmo na mídia eletrônica que apresentou (fl. 213), qualquer prova do que alega, em desconformidade com o que prevê o art. 123 do referido processo administrativo fiscal.

E em relação à infração 03, apenas diz que não há que se falar “em recolhimento de Antecipação Parcial, haja vista que todos os recolhimentos foram efetuados dentro do que prescreve a legislação que regulamenta a matéria”.

Aqui não se está a falar em falta de recolhimento do ICMS antecipação tributária, mas sim do seu recolhimento

*a menor. Caberia ao autuado provar o contrário (art. 123, do RPAF/BA). Não o fazendo, não se há de acolher suas razões de defesa.*

*Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 256 a 272), nos termos do Art. 169, I, “b”, do RPAF/99, no qual reiterou as preliminares de nulidade suscitadas em sua defesa em razão do Auto de Infração ter sido lavrado na Repartição Fazendária, em vez do local do seu estabelecimento, e por falta de clareza, sob o argumento de que não foram informadas as notas fiscais, emitentes e valores que geraram a autuação, cerceando a sua defesa.

Alegou ter direito ao crédito do imposto antecipado parcialmente e que as multas somente poderiam ser de 2% sobre o valor corrigido, esbarrando na inexistência de liame entre os valores pretendidos e a exigência efetuada, estando caracterizado o confisco, nos termos do Art. 150, IV, da CF/88, pois o imposto exigido e seus acréscimos são superiores à sua capacidade econômica.

Afirmou que os seus livros fiscais e contábeis comprovam que não houve qualquer infração, estando todas as suas operações registradas, representando seu estoque quantitativamente o saldo de tais operações, e que o procedimento natural esperado para detectar a omissão de saídas seria o levantamento analítico dos estoques.

Aduziu que a Autuante presumiu que ocorreu venda de mercadoria sem nota fiscal, sem fazer qualquer prova, fruto de uma fiscalização eivada de arbitrariedades, carecendo os documentos juntados de qualquer força probante, posto que, além de se referirem a extratos bancários de terceiro alheio às suas atividades, não comprovam a realização de circulação de mercadorias que pudessem ensejar o pagamento de ICMS.

Discorreu sobre os princípios constitucionais de garantia à propriedade privada de bens corpóreos e incorpóreos, da capacidade contributiva, do mínimo vital, da pessoalidade, da proporcionalidade, da progressividade e o maior de todos, o da legalidade.

Pugnou pela nulidade do Auto de Infração ou pela sua improcedência.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela procedência do presente Auto de Infração, lavrado para exigir ICMS e multa em razão do recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, e por falta de recolhimento e por recolhimento a menor do ICMS relativo à antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação.

O Autuado suscitou a nulidade da autuação em função do Auto de Infração não ter sido lavrado em seu estabelecimento. Ora, o §1º do Art. 39 do RPAF/99 não estabelece uma ordem de preferência para o local de lavratura do Auto de Infração, mas apenas opções para sua execução, conforme abaixo:

*“§1º O Auto de Infração será lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária ou no local onde se verificar ou apurar a infração.”*

Quanto à falta da discriminação das notas fiscais e respectivos valores que lastream a autuação, ressalto que não assiste razão ao Autuado. Os demonstrativos e documentos anexados relacionam os dados das notas fiscais, especificamente o número, data, valor, unidade Federada do remetente, crédito de ICMS e imposto devido, cujos DANFEs estão também anexados em papel e em CD (fls. 08 a 200).

Assim, não se sustenta a alegação de cerceamento do direito de defesa na medida em que o Autuado dispõe de todos os dados e documentos necessários ao exame da acusação.

O Autuado não elaborou uma defesa consistente com a acusação, se referindo ao direito ao crédito fiscal de imposto relativo à antecipação parcial, o qual já foi concedido no demonstrativo,

à apuração de omissão de saídas e a levantamento quantitativo de mercadorias, quando a acusação se resume ao recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, e por falta de recolhimento e por recolhimento a menor do ICMS relativo à antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação.

Também não faz sentido a argumentação de que os documentos anexados carecem de força probante, por se referirem a extratos bancários de terceiro alheio às suas atividades. Conforme já evidenciado, foram anexados demonstrativos, DANFEs e comprovantes de recolhimento do imposto.

Após analisar os demonstrativos e documentos anexados, constato que o imposto é devido, não merecendo reparo a Decisão recorrida.

Ressalto que não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, conforme determinado pelo Art. 167 do RPAF/99, sendo que a multa aplicada está prevista no Art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 018184.0007/17-8, lavrado contra DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$66.254,81, 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, 22 de março de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL – REPR. DA PGE/PROFIS