

PROCESSO - A. I. Nº 279462.0006/17-3
RECORRENTE - FERREIRA COSTA & CIA. LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF nº 0144-03/18
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 09/12/2020

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0256-12/20-VD

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOR. ERRO NA APURAÇÃO DOS VALORES DO IMPOSTO. ICMS destacado em Notas Fiscais que acobertaram operações interestaduais, não escriturado no livro Registro de Saídas de Mercadorias. Sujeito Passivo se ressarcia do imposto normal e do antecipado por substituição tributária, e não comprovou ter oferecido à tributação as operações objeto do Lançamento de Ofício, na forma dos Arts. 301 e 302 do RICMS/BA. Contribuinte reconheceu parte da acusação fiscal e efetuou o pagamento parcial da exigência fiscal. Autuantes acatarem parcialmente as razões de defesa apresentadas e reduziram o valor histórico principal da exigência fiscal. Inexistência de cobrança do imposto por presunção. Não acolhidas as preliminares de nulidade arguidas. Indeferido pedido de perícia técnica. Discussão sobre a irrazoabilidade, desproporcionalidade e a suposta natureza confiscatória da multa aplicada, foge à competência das instâncias administrativas de julgamento. A imputação fiscal não ensejou dúvida capaz de justificar a aplicação do Artigo 112 do CTN. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão Unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em razão do acórdão da 3ªJJF, que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 25/09/2017, para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$259.046,91 (duzentos e cinquenta e nove mil, quarenta e seis reais e noventa e um centavos), referente a fatos geradores ocorridos nos meses de Janeiro a Dezembro de 2013 e Janeiro a Dezembro de 2014, com a seguinte imputação:

INFRAÇÃO 01 - 03.02.04 - Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. O valor do ICMS escriturado no livro Registro de Saídas de Mercadorias é menor que o valor do ICMS destacado nas respectivas NFe, estando os lançamentos em desacordo ao previsto nos Arts. 218 e 227 do RICMS/BA. Enquadramento Legal: Arts. 24 a 26, da Lei 7.014/96 C/C Art. 305, do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/2012). Multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “a”, da Lei 7.014/96.

A 3ª JJF dirimiu a lide com base no voto condutor abaixo transcrito:

VOTO

O Auto de Infração em lide, totalizou o valor histórico principal de R\$259.046,91 (duzentos e cinquenta e nove mil, quarenta e seis reais e noventa e um centavos), e é composto de apenas uma Infração, detalhadamente exposta no Relatório acima, o qual é parte integrante e inseparável deste Acórdão.

Preliminarmente, a Autuada suscitou a nulidade do Lançamento, alegando preterição do direito de defesa, descumprimento de dispositivo expresso em lei e ausência de comprovação dos fatos imputados no Auto de Infração, fundamentando tal pedido nas disposições do art. 18, inciso II e inciso IV, “alínea “a”, do RPAF/BA, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99.

Não acolho as preliminares de nulidade apresentadas na Impugnação, pois entendo que: (i) a descrição dos

fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível; (ii) foram determinados, com segurança, a infração e o infrator; (iii) foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas; e (iv) 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. Os demonstrativos que embasaram o lançamento foram detalhados no Anexo I do Auto de Infração, apensado às fls. 18 a 27 do PAF, e na mídia de CD inserida às fls. 30, documentos que foram entregues ao Contribuinte por ocasião da ciência da autuação (fls. 03; 28 e 29). Portanto, o mesmo está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados nos incisos I a IV, do Art. 18 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Nestes Demonstrativos, restou evidenciado que a autuação se deu em razão do Contribuinte ter escriturado no livro Registro de Saídas de Mercadorias, valor de ICMS menor que o destacado nas respectivas NFe, emitidas para acobertar tais operações de saída, e por via de consequência, recolhido imposto a menor.

Ademais, saliento que eventuais omissões ou incorreções e a não observância de exigências formais da legislação não acarretam nulidade, desde que seja possível se determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, conforme dispõe o § 1º, do art. 18 e o “caput” do art. 19 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Ressalto que o Sujeito Passivo produziu as várias Peças Defensivas acostadas ao processo, nas quais abordou questões de mérito, sem esbarrar em obstáculos que pudessem impedi-lo de desenvolver sua tese defensiva, tendo inclusive apontado situações, tais como aquela contida na Manifestação apresentada contra a primeira Informação Fiscal (fls. 129), que em boa medida, foram consideradas pelas Autuantes, implicando em redução do valor originalmente lançado.

Ressalto também, que ainda na fase de Impugnação, procedeu o Contribuinte ao reconhecimento de parte da acusação fiscal que entendeu procedente e efetuou o pagamento parcial da exigência fiscal a ela referente, no valor principal de R\$9.659,19, com as reduções legais pertinentes, remanescendo em discussão o valor residual da mencionada imputação. Não há, portanto, que se falar em nulidades neste processo, considerando ainda que o reconhecimento de valores devidos e o seu pagamento pelo Sujeito Passivo, tornam esta postulação desenganadamente preclusa e incompatível com os atos por ele praticados.

Quanto ao pedido da Defendente para a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor, entendo não haver necessidade de remessa do PAF para realização de diligências saneadoras, por entender que estão presentes nos autos elementos de prova suficientes para que este Relator possa proferir a sua decisão. Neste ponto especificamente, destaco as disposições da alínea “a”, do art. 147, inciso I do RPAF/BA/BA (Decreto nº 7.629/99), que orienta o indeferimento do pedido de diligência, quando o Julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos. Com essas considerações, indefiro o pedido de diligência formulado na inicial.

“RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99) (...)

Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

- a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;
 - b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;
- (...)”

No tocante à alegação apresentada pela Autuada de que o Lançamento de Ofício se baseou em presunção, entendo que no presente caso não se verificou a cobrança de imposto por presunção, mas a partir dos elementos da escrita fiscal do Contribuinte (notas fiscais eletrônicas e EFD). E que no caso concreto, foi detectada a divergência entre o ICMS destacado nas NFe de Saída e o escriturado no Livro Registro de Saída (LRS), de itens específicos, caindo por terra a alegação defensiva de ocorrência de cobrança do imposto por presunção. Não acolho, portanto, tal alegação defensiva.

Passo então ao exame do mérito da imputação fiscal relativamente ao valor residual da presente autuação, mediante as considerações abaixo consignadas.

Inicialmente saliento que o Art. 290 do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/2012), define que o encerramento da fase de tributação na hipótese de pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, com a consequente vedação à utilização do crédito fiscal pelo adquirente, salvo exceções expressas na legislação, somente ocorre em relação às operações internas subsequentes com a mesma mercadoria. Não procede, portanto, a alegação da Autuada de que “... nas operações com mercadorias já alcançadas pela substituição tributária, a escrituração deve ocorrer sem o lançamento de débitos ou créditos...”, na medida em que as operações

alcançadas por este Lançamento de Ofício são interestaduais, sujeitas a regramento específico consubstanciado nos Arts. 301 e 302 do mesmo Regulamento.

“RICMS/BA - DECRETO Nº 13.780/2012 (...)

Art. 290. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.

(...)”

Por sua vez, os Arts. 301 e 302 acima referenciados, estabelecem as opções de procedimentos por intermédio dos quais o Contribuinte pode recuperar o ICMS objeto de retenção ou antecipação, nas hipóteses de operações interestaduais para Estados signatários e não signatários, de convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo regime de substituição tributária, a fim de que não se configure duplicidade de pagamento do tributo, visto que estas operações devem ser novamente gravadas pela tributação.

“RICMS/BA - DECRETO Nº 13.780/2012 (...)

Art. 301. Nas operações interestaduais para estado signatário de convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo regime de substituição tributária, se as mercadorias já tiverem sido objeto de retenção ou antecipação do imposto, a fim de que não se configure duplicidade de pagamento do tributo:

(...)

§ 1º Em substituição ao procedimento recomendado no caput, poderá o Contribuinte:

I - utilizar como créditos fiscais ambas as parcelas do imposto, o normal e o antecipado, total ou proporcionalmente, conforme o caso, a serem lançados no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos” do Registro de Apuração do ICMS; ou

II - estornar o débito fiscal correspondente, relativo à saída, destacado no documento fiscal, no quadro “Crédito do Imposto - Estornos de Débitos” do Registro de Apuração do ICMS.

§ 2º O valor do ICMS retido por substituição tributária a ser ressarcido não poderá ser superior ao valor retido quando da aquisição do respectivo produto pelo estabelecimento.

§ 3º Quando for impossível determinar a correspondência do ICMS retido à aquisição do respectivo produto, tomar-se-á o valor do imposto retido quando da última aquisição do produto pelo estabelecimento, proporcional à quantidade saída.

(...)

Art. 302. Na saída interestadual de mercadoria que já tiver sido objeto de retenção ou antecipação do imposto, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de destino dispondo sobre a substituição tributária para a mesma espécie de mercadoria, o Contribuinte poderá:

I - utilizar como créditos fiscais ambas as parcelas do imposto, o normal e o antecipado, total ou proporcionalmente, conforme o caso, desde que comprove que a mercadoria foi entregue ao destinatário; ou;

II - estornar o débito fiscal correspondente, relativo à saída, destacado no documento fiscal, no quadro “Crédito do Imposto - Estornos de Débitos do Registro de Apuração do ICMS.

(...)”

Observe que dentre as opções oferecidas pelos dispositivos em comento, para o caso de operações interestaduais para Estado signatário de convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo regime de substituição tributária, o Contribuinte poderá: (i) utilizar como créditos fiscais ambas as parcelas do imposto, o normal e o antecipado, total ou proporcionalmente, conforme o caso, a serem lançados no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos” do Registro de Apuração do ICMS; ou (ii) estornar o débito fiscal correspondente, relativo à saída, destacado no documento fiscal, no quadro “Crédito do Imposto - Estornos de Débitos”, do Registro de Apuração do ICMS.

Por outro lado, para a hipótese de operações interestaduais para Estado não signatário de convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo regime de substituição tributária, o Contribuinte poderá: (a) utilizar como créditos fiscais ambas as parcelas do imposto, o normal e o antecipado, total ou proporcionalmente, conforme o caso, desde que comprove que a mercadoria foi entregue ao destinatário; ou (b) estornar o débito fiscal correspondente, relativo à saída, destacado no documento fiscal, no quadro “Crédito do Imposto - Estornos de Débitos do Registro de Apuração do ICMS.

No caso em lide, constato que o Sujeito Passivo se ressarcia de ambas as parcelas do imposto, o normal e o antecipado, sob as rubricas: (a) Outros Créditos – Ocorrências Não Especificadas Anteriormente - ICMS Estorno CFOP 6404/6409; e (b) Outros Créditos – Ocorrências Não Especificadas Anteriormente - ICMS Estorno CFOP 6411, conforme pode ser verificado nas cópias do Livro Registro de Apuração do ICMS (LRA),

acostadas aos autos às fls. 257/263, nas quais estão registradas as apropriações dos créditos de ICMS, referentes às operações sujeitas ao ressarcimento, levadas a efeito pela Autuada.

Destarte, considerando que a Impugnante não comprovou nos autos ter lançado a débito em sua Escrita Fiscal e conseqüentemente oferecido à tributação, as operações objeto do presente Auto de Infração, e que ao contrário, confessa não tê-lo feito, conforme se depreende de afirmativas contidas em suas Peças Defensivas, tais como: (i) "... que não houve a escrituração do débito no livro de saída porque o destaque do ICMS na Nota Fiscal é meramente informativo, tendo sido recolhido antecipadamente por substituição tributária todo ICMS devido pela cadeia produtiva...."; e (ii) "... Que a não há diferença alguma entre a não escrituração do débito no livro de saída ou a escrituração com o estorno deste lançamento no mesmo valor ".

Concluo pela subsistência da acusação fiscal, acolhendo a revisão efetuada pelas Autuantes nos valores da exigência fiscal, conforme apresentados no demonstrativo de débito inserido às fls. 174-A, no montante histórico principal de R\$214.279,35 (duzentos e catorze mil, duzentos e setenta e nove reais e trinta e cinco centavos), para os exercícios de 2013 e 2014.

No que se refere à alegação de que a multa aplicada no Auto de Infração é irrazoável, desproporcional e confiscatória, não acolho a postulação defensiva. Não estão inclusos no campo de competência dos órgãos administrativos de julgamento a declaração de inconstitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. É o que prescreve o art. 167, incisos I e III do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99). Ressalto, todavia, que essa matéria poderá ser submetida ao Poder Judiciário através do manejo de ações próprias.

"RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99 ()

Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores: I - a declaração de inconstitucionalidade;

(...)

Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos:

I – a declaração de inconstitucionalidade;

(...)

III – a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

(...)"

Destaco ainda que a multa por descumprimento de obrigação principal prevista no art. 42, inc. II, alínea "a", no percentual de 60% do valor do imposto não recolhido, está sujeita às reduções de valor estabelecidas no art. 45 da mesma Lei, desde que o Contribuinte efetue o recolhimento ou parcele débito apurado, nos prazos previstos na referida norma legal.

No que tange à invocação pela Autuada do art. 112 do CTN, para consignar que, se alguma dúvida restar, que se aplique a interpretação mais favorável ao Contribuinte, também não acolho tal pretensão defensiva, visto que não identifiquei nos autos elementos que comprovem a alegação de existência de flagrante dúvida fiscal, quanto ao ilícito perpetrado pela Defendente, que justifique a aplicação do comando contido no mencionado dispositivo legal.

Ressalto, por último, que as decisões judiciais reproduzidas na peça defensiva não alteram os entendimentos acima expostos, visto que as mesmas não são vinculantes para o Estado da Bahia, além do fato do Erário Estadual não ter figurado como parte nas ações que resultaram nos Acórdãos mencionados pela Impugnante.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

A recorrente interpôs Recurso Voluntário articulando as seguintes razões de defesa.

Após a ciência do auto de infração, a Recorrente apresentou Impugnação Administrativa, demonstrando a inconsistência do lançamento fiscal (inexistência de imposto a recolher na saída), sendo parte dos argumentos de defesa acolhidos pela Fiscalização em sua Informação Fiscal, na qual foram excluídas as operações com os CFOP's 5929, 6929 e 5411, reduzindo o crédito tributário exigido de R\$ 259.046,91 para R\$ 214.379,48, remanescendo lançamento para as operações realizadas nos CFOP's 6404 (venda de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária), 6409 (transferência de mercadoria, adquirida ou recebida de terceiros, sujeita ao regime de substituição tributária) e 6411 (devolução de compra para comercialização quando a mercadoria estiver sujeita ao regime de substituição tributária).

Explica que o Autuante, em sua Informação Fiscal, afirma que a Recorrente não pode "se apropriar do crédito de ICMS em duplicidade, posto que se creditou do ICMS NO e ICMS ST da entrada da mercadoria (através do ressarcimento lançado no livro Registro de Apuração do

ICMS)", para justificar a obrigatoriedade do lançamento do débito do ICMS destacado nas respectivas notas fiscais quando da saída interestadual destas mesmas mercadorias.

Nesse contexto, a 3ª Junta de Julgamento, ao julgar a impugnação da Recorrente, por meio do Acórdão nº 0144-03/18, declarou a Parcialmente Procedência do Auto de Infração, por entender que o *"Sujeito Passivo (no caso a Recorrente) se ressarcia do imposto normal e do antecipado por substituição tributária e não comprovou ter oferecido à tributação as operações objeto do Lançamento de Ofício, na forma dos Arts. 301 e 302, do RICMS/BA"*. Transcreve ementa.

Contesta a recorrente que a decisão se fundamenta em contexto que não representa a realidade dos autos e, portanto, carece de parcial reforma. Primeiro porque os produtos indicados pela fiscalização estão sujeitos à substituição tributária, não gerando, desta forma, débito na saída e crédito na entrada. Segundo porque a Recorrente, quando cabível, apenas se ressarcia do ICMS referente à diferença entre a operação interna e interestadual, como restou comprovado nos autos.

Com relação ao CFOP 6404 (venda de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, cujo imposto já tenha sido retido anteriormente), a Recorrente esclarece que, na verdade, promoveu o estorno do débito escriturado, comprovado nos autos através da apresentação das notas fiscais de saída, do SPED (Sistema Público de Escrituração Fiscal) e do relatório de saídas.

Explica que a confusão fiscal decorre do fato de que o autuante deixou de observar que a Recorrente realizou o estorno do débito escriturado, conforme pode ser observado das notas fiscais de saída, do SPED (Sistema Público de Escrituração Fiscal) e do relatório de saídas (doc. 02 da Impugnação).

Ora, nas operações com mercadorias já alcançadas pela substituição tributária, a escrituração deve ocorrer sem o lançamento de débitos ou créditos. Ocorre que na saída o ICMS destacado na nota fiscal foi escriturado. Assim, caberia à Recorrente realizar o estorno desse débito, caso contrário estaria tributando a saída de produto que já fora tributado anteriormente.

O mesmo ocorreu no que diz respeito às operações com o CFOP 6409 (transferência de mercadoria, adquirida ou recebida de terceiros, sujeita ao regime de substituição tributária). Ou seja, o ICMS destacado na nota fiscal foi escriturado e devidamente estornado pela Recorrente (estorno do débito) (vide doc. 02 da manifestação à informação fiscal).

Já no que tange as operações com o CFOP 6411 (devolução de compra para comercialização quando a mercadoria estiver sujeita ao regime de substituição tributária), há duas situações:

A primeira delas consiste na mesma situação que fora objeto de exclusão pelo Autuante, na primeira Informação Fiscal, consignada no CFOP 5411, ou seja, não houve crédito nem débito, portanto não há que se falar em falta de recolhimento, conforme já comprovado (vide doc. 03 da Impugnação e doc. 04 da manifestação à informação fiscal).

A segunda diz respeito à devolução de compra, cujos produtos são originados de Estados não signatários com o Estado da Bahia.

Esclarece que ao adquirir produto de fornecedor, localizado em outro Estado da Federação que não seja signatário do convênio ou protocolo que estabelece a substituição tributária, este emite a nota fiscal com a tributação integral.

Contudo, a Recorrente não se apropria do crédito e recolhe o ICMS-ST, mas, quando da devolução, escreve o débito do valor correspondente e o estorna em sua apuração (vide doc. 04 da impugnação), conforme previsão contida no art. 302 do RICMS/2012.

Conforme se depreende, ao contrário do afirmado pelo Autuante, a Recorrente não se creditou do imposto em duplicidade, ICMS normal e ICMS ST, mas sim promoveu o estorno do débito da saída em devolução, devidamente escriturado.

Aponta que o Autuante incorre em outro equívoco ao deixar de observar que dentre as mercadorias descritas nas notas fiscais indicadas há aquelas que estão sujeitas a substituição tributária, as quais estão indicadas por outro CFOP e/ou pelo Código de Situação Tributária (CST) no campo "dados dos produtos", conforme pode ser observado através dos documentos fiscais

que foram anexadas a Impugnação anteriormente apresentada (vide doc. 04 da Impugnação). Ocorrência que é observada em todas as operações listadas pela fiscalização.

Nesse caso, o procedimento fiscal apenas se limitou a analisar o CFOP “principal” (aquele indicado como natureza da operação), sem se ater ao fato da possibilidade da existência de mercadorias sujeita a regime tributário próprio (como a substituição tributária).

Diante de todo o contexto, havendo pagamento antecipado do imposto, não poderia o Autuante tributar a saída, diante da desoneração da operação, sendo o destaque do ICMS na saída **meramente indicativo, já que é decorrente de operação interestadual**. Cita e transcreve os arts. 301 e 302.

Sinaliza que referido equívoco evidencia a fragilidade da acusação posta, eis que não houve escrituração a menor do ICMS no livro de saída e, por sua vez, não houve recolhimento a menor. **Tanto é verdade que promoveu a exclusão dos CFOP's 5929, 6929 e 5411.**

Ressalta que, por amor ao debate, para que não restem dúvidas quanto a correção do procedimento da empresa, seja em relação a tributação nas saídas de produtos já antecipados, seja em relação aos ressarcimentos, é importante observar que o ressarcimento do ICMS-ST não se confunda com o débito da saída correspondendo a diferença entre o ICMS próprio e o antecipado da entrada e o ICMS próprio da saída interestadual.

Assim, o ressarcimento em nada modifica a escrituração das notas fiscais de saída que não devem ter seu débito lançado ou, se lançado, anulado pelo estorno.

Notem, Ilustríssimos Julgadores, que a não escrituração do débito no livro de saída ou a escrituração com o estorno deste lançamento **no mesmo valor** não há diferença alguma. Seja qual for o procedimento adotado, o resultado será sempre o mesmo (zero).

Portanto, conclusão diferente desta implica formalismo absolutamente exagerado, apesar de ter consciência que o Tesouro Estadual em nada foi prejudicado, além de ser uma solução agressiva a lógica e bom senso, no que caracteriza, ainda, a banida figura do “*solve et repete*”, instituto sobejamente repudiado na doutrina e jurisprudência, que não pode ser admitida em nenhuma instância jurisdicional.

Conclui que o Auto de Infração, em sua plenitude, fundamenta-se na utilização de presunção e no amparo desta, não se pode exigir imposto.

Afirma que a presunção não pode transgredir o princípio da legalidade e da capacidade contributiva, nem servir de pretexto para o confisco, muito menos concede poderes ao fisco para cobrar acima do que é devido normalmente, até porque não pode ser considerada como penalidade. De fato, a presunção tem que levar em consideração todos os princípios que regem o sistema tributário, mormente a capacidade econômica do contribuinte e não de forma subreptícia de por em prática o confisco.

Desta forma, deve ser considerado que o levantamento fiscal está crivado de erros de avaliação e concepção, e por isso mesmo, sob os critérios contábeis e jurídicos, é totalmente distorcido da realidade dos fatos, não podendo assim, ser tido como documento basilar para a denúncia.

E no caso, é inconcebível que o Fisco pretenda cobrar imposto sem previsão em lei, afrontando a norma Constitucional e pretendendo exigir tributo como se a imposição tributária pudesse ser imposta por ato de força e não por força de lei.

Contesta a desproporcionalidade da multa aplicada no percentual de 60% (sessenta por cento) sobre o valor do imposto, desrespeitando o princípio da necessidade e da proporcionalidade em sentido estrito. Traz vasta jurisprudência.

Requer redução ao patamar razoável de 20% (sobre o valor do imposto), consoante jurisprudência pacífica da Suprema Corte e dos Tribunais Pretórios.

Incoca também o art. 112 do CTN.

Registra-se a presença na sessão de julgamento, de videoconferência, o patrono do recorrente, Dr.

Alexandre de Araújo Albuquerque – OAB/PE nº 25.108.

Este é o relatório.

VOTO

O presente Recurso Voluntário, visa combater infração única, que exigiu a cobrança de ICMS por constatar o fiscal autuante que o valor do ICMS escriturado no livro Registro de Saídas de Mercadorias é menor que o valor do ICMS destacado nas respectivas NFe, estando os lançamentos em desacordo ao previsto nos Arts. 218 e 227 do RICMS/BA.

Analisando as preliminares de nulidade suscitadas na defesa, pelo sujeito passivo, concluo que não assiste razão à recorrente. O alegado cerceamento ao direito da ampla defesa, assim como o não atendimento ao devido processo legal, não subsistem. O PAF está revestido das formalidades legais, estão determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza da infração apurada, cujas multas exigidas estão fundamentadas em diplomas legais vigentes.

Nos demonstrativos e respectivos documentos que fundamentam a autuação, é possível constatar que a acusação fiscal constante da peça inicial está de acordo com os fatos apurados pela fiscalização, cuja descrição dos fatos, está posta de forma clara e precisa no corpo do auto de infração.

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade, por entender que o lançamento de ofício atendeu a todas as formalidades legais e regulamentares, de maneira a permitir o exercício do direito de defesa e o contraditório.

Quanto à diligência requerida, considero desnecessária, em razão de já residirem nos autos as provas dos fatos que determinaram o lançamento de ofício, não sendo trazido pela recorrente nenhum novo elemento que já não tenha sido avaliado no julgamento de piso e que, de fato, demande nova apuração de valores.

Outrossim, não há como dar guarida à alegação da recorrente de que o Autuante teria se utilizado de presunções da apuração do imposto pela via do arbitramento para subsidiar sua ação fiscal. Isto porque, está evidente nos autos que a atuação do fiscal autuante decorreu das informações fornecidas pela própria recorrente, mediante EFD enviada.

No mérito, infere-se dos autos que o lançamento cuida da cobrança de ICMS em decorrência de erro na sua apuração.

De logo, importante ressaltar, que o fiscal autuante se pronuncia nos Autos por 3 vezes, e naquelas oportunidades, em Informação Fiscal, esclarece pormenorizadamente todo o procedimento realizado. Sinaliza o autuante *que o crédito tributário lançado no presente processo refere-se às operações de saída interestadual de mercadorias, que têm tributação normal, mas cuja operação anterior havia-se dado sob o amparo da substituição tributária. Ou seja, trata-se aqui de mercadorias adquiridas sob a presunção de que seriam comercializadas na Bahia, tendo, por essa razão, seu imposto antecipado na entrada no Estado. Entretanto, o fato gerador presumido (revenda no Estado da Bahia) não se concretizou e essas mercadorias acabaram sendo objeto de uma operação interestadual. Pelo desfazimento da operação de substituição tributária, o contribuinte tem direito ao crédito do imposto anteriormente pago, tanto do ICMS Normal como do ICMS ST. O primeiro para que ele faça jus ao crédito do imposto na operação subsequente, que passa a ser normal e já que o imposto é não-cumulativo, e o segundo a título de ressarcimento de um valor antecipado ao fisco e cujo fato gerador não se realizou. Esse direito foi usufruído pelo contribuinte quando efetuou os lançamentos dos referidos valores no livro Registro de Apuração do ICMS, de acordo com os artigos 299 a 301 do RICMS/BA, através dos seguintes lançamentos mês a mês: Lançamento: Outros Créditos–Ocorrências Não Especificadas Anteriormente - ICMS Estorno CFOP 6404/6409; Lançamento: Outros Créditos –Ocorrências Não Especificadas Anteriormente - ICMS Estorno CFOP 6411.*

Relata ainda o fiscal autuante, que todos os documentos acostados aos autos pelo autuado (mídia

eletrônica /fl. 186), foram analisados e foi observado que *a sua grande maioria, não faz parte do lançamento fiscal efetuado neste processo, tratam-se de outras operações nas quais os respectivos lançamentos foram efetuados com regularidade, ou seja, todo o imposto destacado na nota fiscal foi escriturado no livro Registro de Saídas. Entretanto, uma pequena parte dos DANFES, ora apresentados nos autos, referem-se a infrações lançadas e comprovam mais uma vez o acerto do Fisco. Ou seja, ratificam os argumentos do AI, demonstrando que houve efetivamente divergência entre o ICMS destacado na nota fiscal e o ICMS lançado livro Registro de Saídas de Mercadorias.*

Contesta então a recorrente, que a decisão se fundamenta em contexto que não representa a realidade dos autos e, portanto, carece de parcial reforma. Primeiro porque os produtos indicados pela fiscalização estão sujeitos à substituição tributária, não gerando, desta forma, débito na saída e crédito na entrada. Segundo porque a Recorrente, quando cabível, apenas se ressarcia do ICMS referente à diferença entre a operação interna e interestadual, como restou comprovado nos autos.

Neste ponto, se equivoca a recorrente na interpretação da legislação, visto que a afirmativa acima se restringe às operações internas subsequentes, não sendo aplicada, portanto, nas operações interestaduais realizadas, conforme dispõe o art. 290 do RICMS/BA.

Menciona a recorrente que, em relação ao CFOP 6404 (venda de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, cujo imposto já tenha sido retido anteriormente), promoveu o estorno do débito escriturado, e que foi comprovado nos autos através da apresentação das notas fiscais de saída, do SPED (Sistema Público de Escrituração Fiscal) e do relatório de saídas.

De logo, esclareço que o CFOP 6404 é usado para as operações de saídas de mercadorias em operações interestaduais de uma mercadoria que já sofreu retenção do ICMS de ST nas operações internas. Considerando a opção do contribuinte em estornar o débito do ICMS nas saídas interestaduais, por óbvio, o débito deveria constar registrada em sua EFD, o que não se vê nos autos. Ou seja, o contribuinte foi em encontro ao disposto nos arts. 301 e 302 do RICMS, pois, se observada à fl. 258 dos autos, o contribuinte não lançou o débito do ICMS em sua escrita fiscal, lançando a crédito um suposto estorno de débito, conforme Demonstrativo do Valor Total Ajustes a Crédito.

Procedimento semelhante pode ser observado nas operações vinculadas ao CFOP 6409 (transferência de mercadoria, adquirida ou recebida de terceiros, sujeita ao regime de substituição tributária), e CFOP 6411 (devolução de compra para comercialização quando a mercadoria estiver sujeita ao regime de substituição tributária).

O que se observa no presente Auto, é a exigência do ICMS incidente sobre a operação interestadual, onde houve destaque de ICMS nos documentos fiscais, e omissão dos respectivos lançamentos no livro Registro de Saída de Mercadorias, conforme confronto realizado pelo fiscal autuante ao analisar a Escrituração Fiscal Digital e as respectivas Notas Fiscais Eletrônicas emitidas.

Isto porque, nosso regulamento do ICMS, dispõe que nas operações interestaduais onde as mercadorias já tiverem sido objeto de retenção ou antecipação do imposto, o contribuinte poderá utilizar como créditos fiscais ambas as parcelas do imposto (normal e o antecipado) ou estornar o débito fiscal decorrente das saídas realizadas com ICMS destacado no documento fiscal.

Neste sentido, para as operações sob o CFOP 6404/6411/6409, com destaque do ICMS interestadual, à opção do contribuinte, o ICMS destacado nos referidos documentos fiscais poderia ter sido objeto de estorno ou manter-se-ia o débito lançado e o contribuinte faria uso de ambos os créditos (ICMS-Normal e ICMS-ST) da operação de entrada anterior.

Contudo, conforme pode ser verificado na planilha anexa aos autos, o contribuinte não lança a débito o ICMS e, indo de encontro com o estabelecido no nosso ordenamento legal, faz uso de ambos os créditos vinculados à operação de entrada. Ou seja, o contribuinte desfaz a operação anterior, mediante lançamentos a crédito do ICMS e, no entanto, não leva a débito a nova

operação interestadual tributada.

Ainda em suas razões meritórias, afirma a recorrente que o Autuante incorreu em equívoco ao deixar de observar que, dentre as mercadorias descritas nas notas fiscais indicadas, há operações que estão sujeitas a substituição tributária e, portanto, indicadas por outro CFOP e/ou pelo Código de Situação Tributária (CST) no campo “dados dos produtos”. Salienta, contudo, que o fiscal autuante apenas se limitou a analisar o CFOP “principal” (aquele indicado como natureza da operação), sem se ater ao fato da possibilidade da existência de mercadorias sujeita a regime tributário próprio (como a substituição tributária).

Em referência às alegações postas, entendo que não se aplicam ao presente caso. Esclareço que os lançamentos junto à EFD são realizados individualmente, conforme demanda o REGISTRO C190 (analítico). Ou seja, os registros realizados pelo próprio contribuinte já sinalizam o CFOP de cada item dos produtos inseridos no documento fiscal e, a partir desses lançamentos, o fiscal autuante apurou e exigiu as diferenças constantes no lançamento de ofício ora analisado.

Invoca ainda a recorrente, a aplicação do art. 112 do CTN, pedindo a adoção de interpretação mais benigna da infração, em face da natureza e das circunstâncias materiais do fato. Ocorre que, se observada a imputação e os demonstrativos acostados ao PAF é possível compreender que não há qualquer dúvida quanto a aplicação dos dispositivos infringidos, não sendo pertinente a alegação de subjetividade na aplicação da norma.

Quanto à alegada inconstitucionalidade das multas aplicadas, cabe lembrar que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade das penalidades previstas na legislação estadual, bem como para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167, inciso I do RPAF/BA. Portanto, não é nesta Câmara de Julgamento Fiscal o foro apropriado para a discussão de uma possível ilegalidade de norma tributária estadual, como arguido pelo recorrente, nem tampouco temos competência para reduzir a multa aplicada para o patamar suscitado.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado, e mantenho a Decisão recorrida, devendo ser homologado o valor recolhido.

Este é o voto.

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 EM PARTE** o Auto de Infração nº **279462.0006/17-3**, lavrado contra **FERREIRA COSTA & CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$214.279,35**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de setembro de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS - RELATORA

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS