

PROCESSO - A. I. N° 279733.3009/16-7
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e ESPLANADA BRASIL S.A. - LOJA DE DEPARTAMENTOS
RECORRIDOS - ESPLANADA BRASIL S.A. - LOJA DE DEPARTAMENTOS e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0106-03/19
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ FEIRA DE SANTANA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 24/03/2023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0042-11/23-VD**

EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. a) OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS E ESCRITURAÇÃO. REGISTRO DAS ENTRADAS EM VALOR INFERIOR AO DAS SAÍDAS. **Infração 01** parcialmente subsistente. **b)** RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. MERCADORIAS DE TERCEIRO DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DAS ENTRADAS EM SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **Infração 02** parcialmente subsistente. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE DO SUJEITO PASSIVO. APURADA EM FUNÇÃO DO VALOR ACRESCIDO. **Infração 03** parcialmente subsistente. **2.** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS DE OUTRA UNIDADE FEDERADA. FALTA DE RECOLHIMENTO. **Infração** parcialmente elidida pelo sujeito passivo. **Infração 04** parcialmente subsistente. **3.** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Os argumentos defensivos não são capazes de elidir a infração, cujo fato gerador ocorreu nos termos do Art. 12-A da Lei nº 7.014/96. **Infração 05** elidida parcialmente. Acolhida a alegação de decadência. Excluída a cobrança do ICMS, em face do reconhecimento de que as saídas subsequentes foram tributadas normalmente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 3ª JJF, respectivamente, em razão do Acórdão N° 0106-03/19, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em tela, lavrado em 26/12/2016, para exigir ICMS no valor histórico de R\$569.874,79, relativos a cinco infrações distintas, todas objeto dos presentes recursos, descritas a seguir.

Infração 01 - 04.05.02. Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2011, 2012 e 2013. Exigido o valor de R\$ 211.513,40, acrescido da multa de 100%;

Infração 02 - 04.05.08. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2011 e 2012. Exigido o valor de R\$ 14.613,75, acrescido da multa de 100%;

Infração 03 - 04.05.09. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do

próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, nos exercícios fechados de 2011 e 2012. Exigido o valor de R\$ 7.846,41, acrescido da multa de 60%;

Infração 04 - 07.01.01. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, nos meses de janeiro, março a junho, agosto, setembro e dezembro de 2011, janeiro a maio de 2012. Exigido o valor de R\$ 86.120,75, acrescido da multa de 60%;

Infração 05 - 07.15.02. Recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, nos meses de julho, outubro e novembro de 2011, junho a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013. Exigido o valor de R\$ 249.780,48, acrescido da multa de 60%.

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 20/05/2019 (fls. 1370 a 1380) e decidiu pela Procedência em Parte, em decisão unânime, nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO:

Em sede preliminar, o impugnante alegou que a presente autuação cobra valores supostamente devidos a título de multa de ICMS de fatos geradores ocorridos entre 01/2011 e 12/2015, sendo que a ciência só ocorreu em 05/01/2017. Esclarece que não deixou de declarar nem pagou valores menores do que declarou, pois é clarividente que ocorreu a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até 01/2012, razão da parcial improcedência de todas as infrações constantes nos presentes autos.

Observo que em relação ao tema Decadência, a PGE - Procuradoria Geral do Estado, por meio da Procuradoria Fiscal, através da emissão do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, manifestou o entendimento de que “Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis, apura o monte do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas”.

Os recentes julgados, envolvendo questionamento em torno da contagem do prazo decadencial, prolatados pela Segunda Instância desse CONSEF, têm acompanhado o entendimento esposado no referido Incidente de Uniformização.

Assim, apurando-se débito não declarado e não pago (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda nos casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, aplica-se as disposições do art. 173, inciso I do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento, não há o que ser homologado.

No que concerne às Infrações 01, 02 e 03, cuja exigência decorre de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, no qual se apura imposto não declarado e não pago, o que implica dizer não haver pagamento a ser homologado, neste caso, se aplica a regra estabelecida no art. 173, inciso I do CTN. Logo, o prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado, ou seja, sem qualquer pagamento não há o que ser homologado. Eis que, o débito foi apurado no dia 31/12/2011, e como o Auto de Infração foi lavrado em 26/12/2016, não ocorreu, portanto, a decadência.

A Infração 05, que por se tratar de recolhimento a menos de ICMS devido por antecipação parcial, tiveram as operações registradas pelo Autuado e parcialmente recolhidas. Logo, as exigências apuradas no período de julho, outubro e novembro de 2011, devem ser excluídas do Auto de Infração por terem sido tragadas pela decadência de acordo com o § 4º, do art. 150 do CTN, ou seja, R\$ 51.835,70 - [15.043,41+18.829,91+17.962,30].

Quanto aos valores apurados na Infração 04, devem ser mantidos por se referirem à falta de recolhimento, nada existindo a ser homologado, deve ser aplicado o art. 173, inciso I do CTN, portanto, não foram alcançados pela decadência.

No tocante à formalização do PAF, constato que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, 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, fls. 21 a 23, e comprovante de recebimento fls. 26 e 27, CD fl. 25. O presente processo está revestido das formalidades legais, e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

O autuado requereu que a Autoridade Fazendária realizasse perícia fiscal para a apreciação das provas

apresentadas nas razões de defesa. Fica indeferido o pedido com base nas alíneas “a” e “b”, do inciso II, do art. 147 do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos já constantes nos autos, além de não dependerem de conhecimento técnicos especializados para a sua compreensão, são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se verificou dívida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo Autuante, por isso, indefiro o pedido de perícia.

No mérito, o Auto de Infração imputa ao sujeito passivo o cometimento de cinco infrações à legislação baiana do ICMS, conforme devidamente pormenorizadas e circunstanciadas no preâmbulo relatório.

As Infrações 01, 02 e 03, apuram a falta de recolhimento do imposto apurado, mediante levantamento quantitativo de estoques de estoques por espécie de mercadorias fechados, de 2011, 2012 e 2013, conforme demonstrativo de apuração acostado à fl. 22 e CD à fl. 25.

Em sua Impugnação, o Autuado pugnou pela redução das omissões de entrada e saída pela realização do agrupamento de mercadorias idênticas. Sustentou que a existência de omissão de entradas e saídas disposto nos relatórios da fiscalização, o que resultou nessas Infrações ocorreu pelo fato de que algumas mercadorias foram enquadradas como diferentes, quando, em verdade, se tratavam do mesmo produto (mesma descrição e mesmo NCM).

Ao proceder à informação fiscal, mesmo alegando dificuldade para levar a efeito a revisão pelo fato de os arquivos entregues à SEFAZ estarem desordenados, o Autuante acolheu as ponderações da defesa, elaborou novos demonstrativos de apuração que anexou à fl. 1355, reduzindo o valor do débito apurado originalmente.

Depois de examinar o levantamento fiscal revisado pelo Autuante, que apura esses itens da autuação, verifico que depois dos ajustes promovidos pelo Autuante, em sede de informação, conforme demonstrativos acostados à fl. 1355, se afiguram devidamente apuradas conforme discriminação a seguir:

i) Conforme estabelece o art. 13, inciso I da Portaria 445/98, constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas - Infração 03.

ii) Tratando-se de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária e ainda estando as mercadorias em estoque ou saído sem tributação, é devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal - Infração 03, conforme art. 15, inciso I, alínea “a” Portaria 445/98 e RICMS-BA/12.

iii) É devido também, o imposto apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA, relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada - Infração 05, conforme art. 10, inciso I, alínea “b” Portaria 445/98.

Não vislumbro nos autos, ao contrário do que alegou a defesa, qualquer ofensa aos princípios da verdade material e da boa-fé, uma vez que, nos presentes a acusação fiscal foi lastreada em levantamento fiscal que discrimina individualizadamente todas as operações que resultaram na exigência fiscal com base na documentação fiscal do estabelecimento autuado.

Em relação às multas indicadas pela fiscalização atinentes a esses três itens da autuação, verifico que devem ser mantidas integralmente, haja vista que correspondem às sanções previstas expressamente para as irregularidades cometidas, conforme estatuem, respectivamente, o inciso III e a alínea “d”, do inciso II, todos do art. 42 da Lei 7.014/96.

Nos termos expendidos, acato os demonstrativos ajustados pelo Autuante acolhendo as ponderações comprovadas pela defesa.

Infração 01

EXERCÍCIO	VLR. LANÇADO	VL. JULGADO
2011	65.277,65	972,78
2012	82.023,01	1.773,50
2013	64.212,74	1.639,84
Total	211.513,40	4.386,12

Infração 02

EXERCÍCIO	VLR. LANÇADO	VL. JULGADO
2011	6.150,18	0,00
2012	8.463,57	163,73
Total	14.613,75	163,73

Infração 03

EXERCÍCIO	VLR. LANÇADO	VL. JULGADO
2011	3.227,44	552,16
2012	4.618,97	144,03
Total	7.846,41	696,19

Assim, concluo pela subsistência parcial das Infrações 01, 02 e 03.

A Infração 04, cuida da falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, consoante demonstrativos acostados à fl. 22 e CD à fl. 25.

Em sede de defesa, o Impugnante asseverou que a cobrança não deve prosperar tendo em vista que diversas operações com mercadorias indevidamente classificadas como sujeitas ao regime de substituição tributária, (Cortinas e Persianas - NCM 6306.1990), foram incluídas no levantamento fiscal. Alegou também o defendente que, embora não tenha efetuado a antecipação do ICMS na forma prevista na legislação, o recolhimento foi realizado por ocasião das saídas.

Por seu turno, o Autuante ao prestar informação fiscal esclareceu que refez o demonstrativo de apuração, excluindo as operações com mercadorias não sujeitas ao regime de substituição tributária.

Ao compulsar os elementos que integram esse item da autuação, constato que corrigida a falha cometida no levantamento original, excluídas que foram pelo Autuante as operações com mercadorias não sujeitas ao regime de substituição tributária.

No tocante à alegação de que foi efetuado o recolhimento dessas mercadorias nas saídas, consigno que, prevendo tal hipótese, o legislador no § 1º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, previu que “No caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”.

No presente caso, embora o Autuado tenha recebido cópia do demonstrativo de apuração, discriminando todas as operações com as respectivas notas fiscais que originaram o débito exigido, não conseguiu carrear aos autos de forma inequívoca comprovação que as mercadorias que ingressaram no estabelecimento, sem o pagamento total da antecipação, foram tributadas nas saídas subseqüentes, pelo que não pode ser aplicado a cobrança da penalidade com a dispensa do tributo que deveria ter sido pago por antecipação.

Nestes termos, não tendo o acolho o novo demonstrativo elaborado pelo Autuante que reduz a exigência fiscal conforme demonstrativo abaixo.

Mês	Vlr. Lançado	Julgado
01/2011	1.930,44	974,00
03/2011	6.358,60	0,00
04/2011	8.074,44	4.256,06
05/2011	5.017,99	4.139,28
06/2011	7.227,01	5.162,83
08/2011	9.338,49	6.797,89
09/2011	6.617,43	4.314,28
12/2011	6.462,07	4.601,49
01/2012	4.985,54	3.067,66
02/2012	7.662,58	5.656,60
03/2012	5.985,96	3.510,01
04/2012	8.230,17	5.372,76
05/2012	8.230,03	5.489,51
Total	86.120,75	53.342,37

No que diz respeito à multa sugerida, deve ser mantida, uma vez que é a prevista para a irregularidade cometida, conforme estatuída na alínea “d”, do inciso II, do art. 42 da Lei 7.014/96.

Concluo pela caracterização parcial da Infração 04.

A Infração 05 trata do recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização, consoante demonstrativo, constantes do CD acostado à fl. 28.

Em sua defesa, o Autuado asseverou que a infração é improcedente, pois ocorrera o recolhimento antecipado parcialmente do imposto, e que o Autuante não considerou os recolhimentos efetuados.

Ao examinar o Anexo 07, fls. 1340 a 1350, verifico que não se sustenta alegação da defesa de que não foram considerados no levantamento fiscal, os recolhimentos efetuados pelo Autuado. Eis que, todos os pagamentos efetuados no período fiscalizado sob o código de receita 2175, foram devidamente incluídos no levantamento fiscal.

O Autuante, em sua informação fiscal, assinalou que ao retirar as mercadorias da relação de operações sujeitas à substituição tributária, elas passaram a integrar o levantamento atinente à antecipação parcial.

Entretanto, ao compulsar os elementos que integram esse item da autuação, verifico que o demonstrativo apresentado pelo Autuante, mesmo com os ajustes e inclusão dos valores das operações com mercadorias equivocadamente incluídas indevidamente na Infração 04, permaneceram os mesmos apurados inicialmente no Auto de Infração.

Assim, ante a impossibilidade de, no presente Auto de Infração, ser agravada a exigência originalmente lançada, de acordo com o art. 156, do RPAF-BA/99, recomendo à Autoridade Fazendária, examinar a necessidade de se instalar um novo procedimento fiscal para apurar eventuais irregularidades.

No tocante à alegação do Impugnante de que fora efetuado o recolhimento do imposto nas saídas, mantenho o mesmo posicionamento alinhado na análise do item 04 da autuação.

Dessa forma, considerando que o sujeito passivo não carregou aos autos, elementos de prova necessários e com o condão de elidir a acusação fiscal, concluo pela manutenção da autuação.

Considerando as parcelas alcançadas pela decadência, concluo pela subsistência parcial da Infração 05.

Consigno não haver ilegalidade alguma nas multas incidentes sobre o imposto devido pelo Autuado e apurado nos cinco itens da autuação. O inciso V, do art. 97 do CTN - Código Tributário Nacional, determina que a Lei pode fixar a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas. As multas aplicadas às irregularidades cometidas, afiguram-se devidamente preconizadas no art. 42 da Lei 7.014/96.

Na forma supra expendida, concluo pela subsistência parcial da autuação, conforme demonstrativo abaixo.

DEMONSTRATIVO COMPARATIVO - AUTO DE INFRAÇÃO x JULGAMENTO

INF	VALOR LANÇADO	VALOR. JULGADO	MULTA	RESULTADO
01	211.513,40	4.386,12	100%	PROCEDENTE EM PARTE
02	14.613,75	163,73	100%	PROCEDENTE EM PARTE
03	7.846,41	696,19	60%	PROCEDENTE EM PARTE
04	86.120,75	53.342,37	60%	PROCEDENTE EM PARTE
05	249.780,48	249.780,45	60%	PROCEDENTE EM PARTE
Total	569.874,79	256.533,19		

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

A 3ª JfF interpôs Recurso de Ofício de sua decisão.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 1390 a 1415, mediante o qual aduz as seguintes alegações.

Explica tratar-se de sociedade empresarial dedicada ao comércio varejista de vestuário em lojas de departamentos que sempre recolheu os tributos devidos e se insurgiu contra as cobranças que reputou indevidas. Em razão da atividade desenvolvida, sujeita-se ao recolhimento e fiscalização do ICMS nos Estados em que se encontram suas filiais, motivo pelo qual, foi surpreendida com a lavratura do Auto de Infração recorrido.

Preliminarmente, alega nulidade da decisão de piso, uma vez que há necessidade realização de perícia. Explica que, ao longo de todo o processo, foi colacionado um enorme conjunto de documentos capazes de comprovar, de forma cabal, o efetivo pagamento de ICMS nas saídas das operações autuadas, quando se tratou sobre a suposta falta de recolhimento de ICMS antecipado parcialmente e na qualidade de substituto tributário (infrações 04 e 05). Ocorre que, em que pese todo o levantamento comprobatório realizado, quando do julgamento de 1ª Instância, a Sala de Sessões se bastou em conceder a parcial procedência da autuação nos termos do que o ente autuante havia anteriormente se manifestado, sem, entretanto, analisar de forma mais profunda qualquer das razões apresentadas pela recorrente. Tanto é assim, que, no momento da prolação do voto sobre a infração 05, esta Sala reconheceu a sua parcial procedência, mas, em momento algum, realizou a

diminuição do montante cobrado inicialmente na autuação, o que, clarividentemente, é medida completamente irracional.

Além disso, alega nulidade da decisão de piso pelo fato de que diversos argumentos trazidos pela recorrente foram deixados de ser profundamente averiguados, pois a autoridade julgadora se negou a realizar a perícia fiscal da documentação e planilhas colacionadas por, simplesmente, informar que não vislumbraria qualquer necessidade de tal procedimento. Questiona como poderia a respectiva JJF informar que não se vislumbraria necessidade de formação de perícia se, em momento algum, houve a preocupação em ser feita qualquer análise do conjunto probatório trazido pela recorrente, para além do que havia o ente autuante se manifestado.

Dessa forma, considera evidente a necessidade de ser declarada a NULIDADE do JULGAMENTO pelo INDEFERIMENTO DO PEDIDO DE PERÍCIA.

Quanto à Infração 04, destaca que, em que pese não ter havido o recolhimento do ICMS de forma antecipada, o que ocorreu em virtude de mero erro de parametrização da recorrente, houve o devido pagamento do imposto sobre as saídas da recorrente, como bem se comprova, desta vez, através da documentação acostada (doc. 01). Ora, reconhecendo que o imposto foi devidamente recolhido aos cofres públicos, independentemente de seu momento, conclui que nada mais evidente dizer que a fiscalização deveria ter descontado o valor do ICMS recolhido do montante que está sendo atualmente cobrado, motivo pelo qual torna a presente exigência completamente indevida, de forma que deva ser considerada TOTALMENTE IMPROCEDENTE, sob pena de *bis in idem* e enriquecimento ilícito do ente autuante.

No mérito, argui que o levantamento do fiscal cobra imposto antecipado sobre as operações com mercadorias de uso e consumo, e de prestação de serviço, em que o recorrente atua como mero intermediador, situações estas em que não estão sujeitas ao recolhimento de ICMS devido por antecipação.

Quanto ao argumento de que o tributo fora pago na saídas das mercadorias adquiridas, explica que, por erro na parametrização do sistema fiscal da recorrente, alguns produtos sujeitos à antecipação tributária, deixaram de ter aplicado esse regime, havendo o recolhimento do ICMS apenas sobre as saídas. Porém, ainda que não tenha havido o pagamento quando da entrada de mercadorias, assegura que esse mesmo equívoco terminou por ocasionar o recolhimento de ICMS sobre as saídas desses produtos. Assim, em que pese o erro ter acarretado a falta de tributação na entrada das mercadorias, conclui ser evidente de se dizer que o fiscal não poderia simplesmente cobrar esses valores sem descontar o ICMS devidamente recolhido sobre as saídas dos mesmos produtos.

Nesse sentido, corroborando com o trabalho fiscalizatório e no intuito de cooperar com o correto deslinde desta discussão administrativa, colaciona, aos autos, alguns relatórios extraídos do sistema contábil da recorrente que atestam que as mercadorias que constam na planilha do fiscal acabaram sendo tributadas nas saídas do contribuinte, além de seus respectivos comprovantes de pagamento (doc. 01). Como já demasiadamente demonstrado, afirma que a revisão realizada pelo fiscal não deve ser realizada apenas em proveito do fisco, podendo e devendo ser realizada também em favor dos contribuintes, uma vez que os tributos decorrem diretamente da lei. Cita as doutrinas de Luciano Amaro e Leandro Paulsen, em apoio aos seus argumentos.

Assim, defende o reconhecimento de que o agente fiscal não pode simplesmente fiscalizar um período e, concluindo, haver incorreção na apuração do ICMS deste período, proceder com a revisão de ofício sem verificar qualquer prejuízo ao erário, visto que só seria devida a autuação para cobrar ICMS caso, após o cruzamento de contas tivesse restado débito de imposto a pagar. Transcreve julgados em apoio ao seu ponto de vista.

Diante do exposto, por tudo o que foi comprovado no presente tópico, sustenta que a autuação merece ser julgada improcedente, uma vez que foi comprovado a efetiva quitação do imposto, além do que, deveria ter sido reapurado, pela respeitável fiscalização, todo o ICMS das operações envolvendo mercadorias indevidamente classificadas e sujeitas ao regime normal, a fim de ser

feito o desconto do valor da autuação com o montante recolhido sobre as saídas dessas mesmas mercadorias.

Quanto à impossibilidade de cobrança de ICMS por antecipação sobre as operações de aquisição de mercadorias para uso e consumo (CFOP 2557/6557), explica que, ao analisar as planilhas elaboradas pela fiscalização, acabou por identificar mercadoria que não está sujeita ao regime de substituição tributária, mas que, equivocadamente, foi incluída no computo da infração, o que decorre, afirma, do indevido enquadramento das mercadorias adquiridas para uso e consumo, por meio do CFOP 2557/6557, como produtos sujeitos à antecipação tributária. Como é de se ver na planilha fornecida pela fiscalização, alega que várias operações envolvendo a aquisição de CANETAS e MARCA TEXTOS, que nitidamente foram compradas para utilização nas atividades rotineiras da recorrente, estão sendo alvo de cobrança de ICMS antecipado por substituição tributária, o que apenas se justificaria pelo fato de terem sido enquadradas como ARTIGOS DE PAPELARIA, visto que, por sua vez, se sujeitam a esta modalidade de recolhimento. É o que demonstram os Anexo 86 (vigência até 31/03/2012) e Anexo 01 (vigência de 01/04/2012 a 31/12/2012), do RICMS/BA, cujas imagens colaciona, ao tempo em que ressalta que o art. 371 (cujo texto transcreve) do RCMS/BA, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores e utilizado na autuação, disciplina o pagamento do ICMS antecipado por substituto tributário, desde que as operações não estejam enquadradas nas hipóteses do art. 355. Ocorre que, ao analisar a inteligência disposta no art. 355 (texto também transcrito) do mesmo dispositivo legal, é de se ver que as operações em comento, qual seja de aquisição de produtos para uso e consumo do estabelecimento, estão perfeitamente enquadradas nas hipóteses em que não deve ser feita a antecipação do imposto nas aquisições de fora do Estado.

Ainda, para corroborar com o que foi demonstrado, colaciona o SPED e planilha de mercadorias, enquadradas no CFOP 6.557/2.557 e que, equivocadamente, foram destinadas ao recolhimento do ICMS antecipado por substituto tributário (doc. 02).

Diante disso, por tudo o que foi exposto, entende que deve ser reconhecida a parcial improcedência do Auto de Infração em análise, sendo determinada, ainda, a exclusão dos valores, da infração, relativos às mercadorias que não estão sujeitas ao regime de antecipação tributária.

Quanto à impossibilidade de cobrança de ICMS por antecipação sobre as operações de prestação de serviço, em que a recorrente atua como mera intermediadora (CFOP 1949/6949), explica que, ao analisar a planilha fornecida pela fiscalização, foi constatado que diversas das operações autuadas estariam albergadas pelo CFOP 1.949/6.949 e, ainda, que estas envolviam os serviços de recarga eletrônica, realizados por fichas e cartões fornecidos pela REDETREL - REDE TRANSAÇÕES ELETRÔNICAS LTDA., sociedade empresária que atua na área de telecomunicações e se enquadra no Regime Normal de Apuração de ICMS. Neste sentido, sobre as prestações de serviço de comunicação envolvendo fichas ou cartões, o art. 4º, XIII, “b” da Lei nº 7.014/96 dispõe que o fato gerador do imposto deverá se dar no momento do fornecimento destes instrumentos ao usuário ou a terceiro intermediário. Transcreve o texto do artigo citado para concluir que, levando em consideração que a recorrente, enquanto loja de departamento, atua na operação de recarga eletrônica de telefone como mera intermediadora da prestação de serviço, e o fato gerador desta se deu no FORNECIMENTO dos cartões, pela REDETREL, nada mais certo seria do que evidenciar que em nada deve sofrer com o recolhimento do ICMS antecipado por substituição tributária. Transcreve jurisprudência em apoio aos seus argumentos.

Dessa forma, afirma ser imperioso reconhecer a necessidade de a infração 04 ser julgada parcialmente improcedente, sendo determinada, ainda, a exclusão do valor relativo às mercadorias que não estão sujeitas ao regime de antecipação tributária da autuação.

Por fim, informa que, quando da tentativa de obtenção de documentação comprobatória, a recorrente se viu impossibilitada de levantá-la, visto que na planilha encaminhada pela fiscalização, houve um erro sistemático no campo “ChvNfeOcult” que não evidenciou as respectivas numerações. Assim, considerando que a planilha fornecida na autuação é insuficiente para que sejam colacionados maiores documentos, caso esta Câmara entenda como fragilizada a

presente tese pela insuficiência de provas, imperiosa é a realização de perícia.

Quanto à Infração 05, alega ser improcedente, pois, na verdade, houve o recolhimento do imposto antecipado parcial sobre as notas fiscais apontadas pela fiscalização, conforme será demonstrado. Ademais, ainda que supostamente não tivesse havido o recolhimento do ICMS antecipado parcialmente, argumenta que esse fato conduziria a falta de creditamento sobre esses mesmos valores, de modo que, ao dar saída nos produtos, ter-se-ia recolhido todo o ICMS devido ao Estado da Bahia, sem qualquer prejuízo ao erário.

Ainda, como se não bastasse, apesar de ter sido reconhecida a parcial procedência desta infração, assegura que em nada foi modificado o montante do que estava sendo cobrado inicialmente nesta autuação. Portanto, não há como se cobrar o ICMS no presente caso.

Quanto à inexistência de valores a serem cobrados a título de ICMS ANTECIPADO PARCIALMENTE, explica que, no momento da lavratura do Auto de Infração em questão, o fiscal apresentou planilha com as notas fiscais para as quais não teria havido o pagamento do ICMS ANTECIPADO PARCIALMENTE e, por isso, havia sido realizada a cobrança do imposto referente a essas aquisições. Neste sentido, para fins de demonstração desse fato, explica que apresentou planilha capaz de comparar as operações autuadas pela fiscalização com a apuração de ICMS ANTECIPADO PARCIALMENTE realizada por ela, colacionando, ainda, comprovantes de pagamento capazes de evidenciar que as operações apontadas pelo fiscal, seriam as mesmas em que havia efetivamente ocorrido o recolhimento do imposto autuado.

Ocorre que, em que pese ter sido claramente demonstrado o recolhimento do imposto em questão, afirma que o julgamento de 1ª Instância se absteve de analisá-lo de forma mais profunda, bastando-se unicamente em afirmar que *“todos os pagamentos realizados pela recorrente foram levados em consideração na autuação”* mas, esquivando-se completamente de considerar que aqueles haviam sido realizados justamente para o recolhimento das operações objeto da infração em tela, conforme trecho da decisão atacada que reproduz.

Argumenta que a única justificativa plausível para a omissão de análise, de forma mais profunda, do recolhimento do ICMS antecipado parcialmente, conforme demonstrado pela recorrente, seria a insuficiência de recursos, por este Conselho, para compreender o que foi defendido, o que, ainda assim, não pode ser causa de prejuízo à recorrente, haja vista ter utilizado todos os recursos suficientes para comprovação de seu bom direito.

Diante disso, considerando a omissão de análise mais profunda do que foi trazido pela recorrente neste tópico, defende que se faz claramente necessária a realização de uma nova averiguação, de forma a demonstrar mais cabalmente, caso entenda-se pela insubsistência do direito, a justificativa para improcedência do defendido, sob pena de cerceamento de defesa da recorrente.

Quanto à inobservância da redução do valor aplicado na infração 05, em virtude da decadência do período de julho, outubro e novembro de 2011, explica que, antes de tudo, é válido ressaltar que a infração 05 foi lavrada no valor histórico de R\$249.780,48, com base nos períodos de 2011, 2012 e 2013. Por isso, considerando a mudança ocorrida no RICMS/BA, o quadro elaborado pela fiscalização para demonstrar a autuação foi dividido em dois momentos, quais sejam: a) julho, outubro e novembro de 2011, que totalizava o montante de R\$51.835,70; e b) junho de 2012 a dezembro de 2013, perfazendo R\$197.944,78.

Neste sentido, após ter sido demonstrado pela recorrente em sede de impugnação, foi devidamente reconhecido, pela JJF, a parcial procedência desta autuação em virtude da decadência das exigências apuradas nos períodos de julho, outubro e novembro de 2011 e, portanto, houve a determinação para exclusão da respectiva cobrança no Auto de Infração em questão, o que reduziu a infração para R\$51.835,70.

Ocorre que, além da redução considerada, foi ressaltado pela JJF que os valores enquadrados equivocadamente na infração 04 para recolhimento de ICMS antecipado, à título de cortinas, foram retirados daquela infração, de forma a integrar o levantamento atinente à antecipação parcial de

ICMS (infração 05), o que deveria ter reduzido a infração R\$201.743,68, montante inferior àquele que foi consagrado na decisão atacada.

Dessa forma, além de tudo o que foi demonstrado no decorrer deste Recurso Voluntário, defende que se faz imperioso reconhecer a redução da presente autuação, atribuída favoravelmente à recorrente no julgamento de 1ª Instância proferido pela JJF.

Quanto à impossibilidade de cobrança do montante principal de ICMS quando devidamente recolhido na saída, ensina que, como se sabe, o ICMS ANTECIPADO PARCIALMENTE trata de técnica de arrecadação segundo a qual parte do imposto presumivelmente devido na operação subsequente é antecipadamente pago. Ou seja, o próprio contribuinte é responsável por antecipar o recolhimento do imposto relativo à operação que ele mesmo irá praticar. Assim, o valor a ser recolhido a título de ICMS ANTECIPADO PARCIALMENTE equivale à diferença entre a alíquota interna e a interestadual destacada na nota fiscal e, por se tratar de uma antecipação do tributo que será recolhido na saída, permite-se a apropriação dos valores pagos a título de ICMS ANTECIPADO como crédito para que o contribuinte compense com os débitos ocasionados pelas saídas.

In casu, como é de se ver pela documentação acostada em anexo, alega que, apesar de a autuação ter se fundado na falta de pagamento de ICMS antecipado parcialmente, o recolhimento do imposto cobrado foi devidamente realizado. Isto é o que se comprova pela documentação acostada (doc. 03). Ocorre que, ainda que esta Câmara não entenda pela quitação do imposto em questão, considerando que supostamente não houve o recolhimento do ICMS ANTECIPADO PARCIALMENTE, conseqüentemente, não teve creditamento. Dessa maneira, conclui que, inexistindo o pagamento do ICMS ANTECIPADO PARCIALMENTE, nem seu correspondente aproveitamento como crédito, não haverá qualquer prejuízo para o Fisco, visto que o contribuinte terá arcado integralmente com o ICMS devido nas saídas subsequentes.

Argumenta que entender o contrário seria o mesmo que validar o enriquecimento indevido do erário público, que seria beneficiado com o pagamento do ICMS ANTECIPADO PARCIALMENTE quando da entrada das mercadorias e, novamente, com o pagamento do ICMS incidente sobre a saída das mercadorias. Dessa forma, resta evidente que o ente tributante deveria, antes da lavratura do Auto de Infração em face do contribuinte, verificar se houve efetivo prejuízo ao erário, sendo indevida a autuação, caso se entenda que não há. Transcreve jurisprudência em apoio aos seus argumentos.

Ocorre que, em que pese tudo o que foi demonstrado, em sede de julgamento de 1ª instância, informa que a JJF entendeu que não poderia reconhecer o bom direito da recorrente até que esta demonstrasse, de forma específica, o devido recolhimento de ICMS, nas saídas das operações autuadas. Assim, para corroborar com o que está sendo demasiadamente demonstrado nesta discussão administrativa e, apesar de entender que tal informação é facilmente possível de ser obtida por meio dos sistemas contábeis do agente fiscalizador e do órgão julgador, colaciona amostragem, elaborada pela recorrente, em que demonstra todos os pagamentos de ICMS realizados, nos períodos de 2011, 2012 e 2013, de forma a demonstrar o recolhimento do imposto cobrado e a sua completa regularidade para com o Estado da Bahia (doc. 04).

Diante do exposto, considerando toda a documentação apresentada, capaz de demonstrar que em que pese não tenha existido o recolhimento do ICMS ANTECIPADO PARCIALMENTE, o pagamento do imposto nas suas saídas subsequentes se deu de forma devida, nada mais certo seria senão considerar a presente autuação TOTALMENTE IMPROCEDENTE.

Alternativamente, pede a aplicação única da multa descrita no art. 42, II, “d”, § 1º da Lei nº 7.014/96 nas infrações 04 e 05. Argumenta que, em que pese tudo o que foi demonstrado nos presentes autos, ainda que não entenda pela completa improcedência das infrações 04 e 05, afirma ser imprescindível colacionar o que a Lei nº 7.014/96 trata sobre as operações envolvendo o erro de parametrização nas contas do contribuinte.

Transcreve o texto do § 1º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 para apoiar a ideia de que o referido

dispositivo legal determina que, nas hipóteses em que for comprovadamente demonstrado o recolhimento do imposto devido por antecipação, ocorrido nas saídas posteriores das mercadorias, deverá ser dispensada ao contribuinte autuado a exigência do tributo que deveria ter sido pago antecipadamente, aplicando-se, somente, a penalidade prevista acima. Assim, entende cabível a exclusão do imposto, como as infrações 04 e 05 são resultantes da falta de recolhimento de ICMS antecipado, por substituto tributário e de ICMS antecipado parcialmente, o que, por sua vez, só foi possível por mero erro de parametrização nas contas da recorrente, já que, em todas estas operações, apesar da inexistência de pagamento do imposto antecipadamente, houve o devido recolhimento nas saídas subsequentes (isto, inclusive é o que demonstra as documentações trazidas à baila), de forma que o ente autuante não pode permanecer com a cobrança das infrações, sob pena de enriquecimento sem causa e *bis in idem*.

Dessa forma, considerando que, na apuração das infrações 04 e 05, além da multa aplicada, também foi calculado o valor do imposto supostamente devido, entende imperioso que se reconheça esta redução, de modo a constar nas autuações apenas a penalidade imposta nos moldes do art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Sustenta, ainda, a necessidade de perícia, formulando os seguintes quesitos: “a) No que se refere à infração 04, as operações de recarga eletrônica (CFOP 4969/1969), realmente estão sendo cobradas na presente autuação? b) Ainda sobre a infração 04, nas aquisições de mercadorias para uso e consumo (CFOP 6557/2557), assim como nas operações envolvendo recarga eletrônica (CFOP 4969/1969), de acordo com o demonstrado na planilha utilizada na fiscalização, foram utilizadas para cobrança do ICMS antecipado? Por que, se contraria a legislação do Estado da Bahia? c) Como se não bastasse, na infração 04, o ICMS cobrado antecipadamente, por substituto tributário, foi efetivamente pago nas operações de saídas subseqüente das mercadorias autuadas? d) No que tange à infração 05, os valores colacionados na planilha informada pela recorrente, à época da impugnação, para demonstrar o pagamento do ICMS antecipado parcialmente, são suficientes para demonstrar o pagamento de todas as operações autuadas? Em caso negativo, a quais operações eles se referem? e) o ICMS antecipado parcialmente, conforme cobrado, foi devidamente pago nas saídas das operações subsequentes?”.

Desta forma, feita a análise e confeccionado o laudo pericial, reforça o pedido para que seja reconhecida a total improcedência deste Auto de Infração.

Encerra a sua petição recursal, resumindo os seus pedidos, conforme abaixo.

PRELIMINARMENTE:

- a) A nulidade do julgamento pelo indeferimento da perícia, conforme julgamento de 1ª Instância;
- b) A determinação da realização de prova pericial, nos moldes do art. 145 da Lei nº 7.014/96, a fim de que sejam respondidos todos os quesitos formulados, nomeando-se, para tanto como assistente técnico Felipe Ossian Barbosa Guimarães, inscrito no CPF nº 656.123.963-68 e de CRC nº CE02608507, com endereço estabelecido à Av. Santos Dumont, 2789, sala 1002, Aldeota, CEP: 60150165;

SOBRE A INFRAÇÃO 04:

- c) Que seja reconhecida a exclusão das mercadorias enquadradas no CFOP 6557/2556 e 6949/1949 das operações autuadas, visto que não estão sujeitas ao recolhimento de ICMS por antecipação, na qualidade de substituto tributário;
- d) O reconhecimento do pagamento do imposto cobrado nas saídas subsequentes das operações autuadas; e, portanto
- e) No mérito, que seja julgado TOTALMENTE PROCEDENTE O PRESENTE RECURSO VOLUNTÁRIO, reformando o julgamento de 1ª Instância para declarar a TOTAL IMPROCEDÊNCIA À INFRAÇÃO 04;

SOBRE A INFRAÇÃO 05:

- f) O reconhecimento do pagamento de ICMS antecipado parcialmente nas operações autuadas;
- g) A redução do montante cobrado inicialmente, de acordo com o que foi reconhecido no julgamento de 1ª instância;
- h) O reconhecimento do pagamento do imposto cobrado nas saídas subsequentes das operações autuadas; e, portanto
- i) No mérito, que seja julgado TOTALMENTE PROCEDENTE O PRESENTE RECURSO VOLUNTÁRIO, reformando o julgamento de 1ª Instância para declarar a TOTAL IMPROCEDÊNCIA À INFRAÇÃO 05;
- j) Alternativamente, a redução do valor cobrado nas infrações 04 e 05, de modo a ser exigido sobre elas apenas a penalidade imposta nos moldes do art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96;
- k) Ainda, que seja oportunizada a defesa oral nas sessões de julgamento da presente autuação, devendo a intimação para tanto, bem como todas as outras, serem feitas em nome do advogado da recorrente, FRANCISCO ALEXANDRE DOS SANTOS LINHARES, inscrito na OAB/CE sob o nº. 15.361, com escritório profissional localizado à Av. Santos Dumont, 2.456, 16º andar, CEP 60.150-162, Aldeota, Fortaleza – Ceará;
- l) Por fim e não menos importante, que toda a documentação ainda não acostada, seja possível de ser colacionada no prazo de 10 (dez) dias, a contar deste protocolo, tendo em vista o seu tamanho e o trabalho exercido para comprovação das operações autuadas.

Nesses termos, pede deferimento.

Pautado para julgamento na sessão do dia 23/01/2023, presente, o representante do Sujeito Passivo alegou que só foi cientificado do Auto de Infração no dia 05/01/2017, em face do que defende que deva ser decretada a decadência dos fatos geradores ocorridos ao longo do exercício de 2011.

Adiado o julgamento para a sessão do dia 30/01/2023, a pedido do relator, para juste do voto.

VOTO

No pertinente ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 3ª JF (Acórdão Nº 0106-03/19) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$569.874,79 para o montante de R\$256.533,19, em valores históricos, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, observo que a redução do valor lançado decorreu da decretação de Procedência Parcial das infrações 01, 02, 03, 04 e 05, sendo esta a extensão cognitiva do presente recurso.

Considerando que as infrações 01, 02 e 03 decorrem, todas, do levantamento quantitativo de estoques, passarei a julgá-las de forma conjunta, acompanhando o tratamento conferido pela decisão de piso.

Quanto à Infração 01, a conduta autuada foi descrita como “*Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, ...*”. Já a Infração 02 trata de “*Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, ...*”. A Infração 03, por sua vez, acusa o Sujeito Passivo de “*Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de*

mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, ...".

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando a necessidade de agrupamento de mercadorias idênticas, bem como desconsideração, por parte do fisco, de notas fiscais de entradas e de saídas. Em sua informação fiscal, o autuante acolheu as alegações recursais e reduziu o montante lançado para R\$4.386,12 (Infração 01), R\$163,73 (Infração 02) e R\$696,19 (Infração 03).

A 3ª JJF acolheu o opinativo constante da informação fiscal e reduziu o valor lançado, em conformidade com os montantes indicados acima.

Tratando-se de matéria eminentemente fática, cujo deslinde calçou-se no exame dos livros e documentos fiscais do Contribuinte, entendo que a decisão de piso se encontra adequada, pois amparada na informação fiscal prestada pelo autuante.

Mantida, portanto, a decisão de piso neste ponto.

Quanto à Infração 04, a conduta autuada foi descrita como *"Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, ..."*. O Sujeito Passivo opôs-se ao lançamento, alegando, dentre outras coisas, que foram incluídas, indevidamente, no levantamento fiscal, mercadorias não sujeitas ao regime de substituição tributária, tais como cortinas.

Em sua informação fiscal, o autuante acolheu essa alegação defensiva e refez o demonstrativo de débito, excluindo as cortinas e reduzindo o montante lançado. A JJF acolheu o opinativo fiscal e reduziu o montante lançado para R\$53.342,37.

Do exame dos autos, é possível concluir que a decisão de piso incorreu em um pequeno equívoco de soma dos valores apurados. De fato, embora se revele acertada a atitude de acolher os montantes apurados na informação fiscal prestada, noto que a JJF omitiu os valores apurados, relativos ao mês de março de 2011, tendo transcrito o montante "zero", quando em verdade o autuante apurou o valor de R\$4.523,28, para esse mês.

Por conta desse erro, o valor da condenação, relativamente à Infração 04 acabou sendo subestimada, apurando-se R\$53.342,37, em lugar do valor correto, qual seja, R\$57.865,65 (R\$53.342,37 + R\$4.523,28).

Embora devesse restabelecer o valor acima citado, deixo de fazê-lo tendo em vista a ocorrência do fenômeno decadencial, melhor explicitado no trato do Recurso Voluntário.

Quanto à Infração 05, a conduta autuada foi descrita como *"Recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, ..."*. O Sujeito Passivo se opõe ao lançamento, alegando, dentre outras coisas, a ocorrência do fenômeno decadencial, o que foi acolhido pela decisão de piso, relativamente aos meses de julho, outubro e novembro de 2011, reduzindo o montante lançado para R\$197.944,78.

Entendo que a decisão de piso se encontra em harmonia com a jurisprudência dessa Corte, bem como com o entendimento consagrado no Incidente de Uniformização da PGE nº 2016.175855-0, pois, em se tratando de recolhimento a menor, deve-se aplicar a contagem do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador. Considerando-se que a cientificação do Sujeito Passivo somente se deu no dia 05/01/2017, é forçoso concluir que, nesta data, já não mais era possível se exigirem valores relativos ao exercício de 2011.

Do exposto, Nego Provimento ao Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, o Sujeito Passivo ataca a decisão de piso naquilo que se refere às infrações 01, 02, 03, 04 e 05, alcançando toda a extensão do lançamento, sendo esta a extensão cognitiva do Recurso Voluntário.

Preliminarmente, quanto à alegação de vício na condução da ação fiscal por indeferimento da

diligência solicitada, é importante ressaltar que a perícia ou diligência não se constituem em direito subjetivo das partes, mas em instrumento a serviço do juízo, com vistas a esclarecer fatos, cujo conhecimento requeira exame de bens ou documentos. Não é, portanto, um meio de defesa, mas um instrumento do julgador, podendo o perito (diligente) ser definido como um auxiliar do juízo.

Nesse sentido, é que o legislador do RPAF previu que o pedido de diligência poderá ser indeferido, quando o julgador considerar que os elementos contidos no processo se lhe afigurem como suficientes, nos termos do art. 147, inciso I, alínea “a”, do diploma regulamentar citado, conforme abaixo reproduzido.

“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;
...”*

O disposto na alínea “b” do dispositivo citado reforça a idéia de que a diligência não pode ser tratada como meio de defesa, pois não substitui a ação probatória da parte, conforme se depreende do texto abaixo.

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

- ...
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 (grifo acrescido);
...”*

Assim, entendo que a Junta fez uso de prerrogativa sua, indeferindo o pedido de diligência e julgando com base nas provas que se encontravam no processo, sem que disso resultasse em cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Ainda em preliminar, quanto à alegação nulidade por falta de averiguação profunda por parte da JJF, noto que não merece acolhida, pois é dever do julgador avaliar os argumentos, desde que devidamente acompanhados das provas correlatas. Não lhe cabe, todavia, produzir as provas que deveriam ser carreadas aos autos pelas partes. Nesse sentido, compete-lhe julgar a lide no estado em que se lhe apresenta, proferindo decisão contrária àquele que tinha o ônus processual de provar e não o fez.

De fato, a JJF não deixou de apreciar o argumento defensivo de que teria efetuado o pagamento nas saídas subsequentes, conforme se pode depreender de trecho da Decisão recorrida que reproduzo abaixo.

“No tocante à alegação de que foi efetuado o recolhimento dessas mercadorias nas saídas, consigno que, prevendo tal hipótese, o legislador no § 1º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, previu que “No caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”.

No presente caso, embora o Autuado tenha recebido cópia do demonstrativo de apuração, discriminando todas as operações com as respectivas notas fiscais que originaram o débito exigido, não conseguiu carrear aos autos de forma inequívoca comprovação que as mercadorias que ingressaram no estabelecimento, sem o pagamento total da antecipação, foram tributadas nas saídas subsequentes (grifo acrescido), pelo que não pode ser aplicado a cobrança da penalidade com a dispensa do tributo que deveria ter sido pago por antecipação.

Nestes termos, não tendo o acolho o novo demonstrativo elaborado pelo Autuante que reduz a exigência fiscal conforme demonstrativo abaixo.”

Nota-se que o Sujeito Passivo foi condenado porque não conseguiu carrear elementos suficientes à comprovação do pagamento alegado, conforme dito acima. Por isso, entendo que a decisão de piso

não se omitiu, diferentemente do que afirma a Recorrente, mas decidiu conforme o estado do processo.

Assim, rejeito as alegações de nulidade suscitadas.

Denego o pedido de diligência por entender que os elementos do processo são suficientes à formação da convicção dos julgadores.

Quanto à alegação de decadência, noto que assiste razão ao Sujeito Passivo, pois, a despeito da lavratura do Auto de Infração ter se dado em 26/12/2016, a ciência do Contribuinte ocorreu somente no dia 05/01/2017, conforme consta do Sistema Sefaz, o que inviabiliza a exigência fiscal relativa aos meses de 2011.

Por conseguinte, ficam reduzidos os montantes lançados nas infrações 01, 02 e 03, conforme demonstrativos abaixo.

Infração 01

EXERCÍCIO	VLR. LANÇADO	VL. JULGADO
2011	65.277,65	-
2012	82.023,01	1.773,50
2013	64.212,74	1.639,84
Total	211.513,40	3.413,34

Infração 02

EXERCÍCIO	VLR. LANÇADO	VL. JULGADO
2011	6.150,18	-
2012	8.463,57	163,73
Total	14.613,75	163,73

Infração 03

EXERCÍCIO	VLR. LANÇADO	VL. JULGADO
2011	3.227,44	-
2012	4.618,97	144,03
Total	7.846,41	144,03

No mérito, quanto à Infração 04, a conduta autuada foi descrita como “*Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, ...*”. O Sujeito Passivo opôs-se ao lançamento, alegando, dentre outras coisas, que: **a)** pagou o imposto nas saídas subsequentes; **b)** parte das operações autuadas se refere a aquisições de uso/consumo, sem, portanto, saída subsequente; e **c)** algumas operações autuadas se referem a “serviços de recarga”, cujo CFOP é 1.949.

Quanto à alegação de que parte das aquisições se referem a materiais de uso/consumo, assiste razão à Recorrente, pois várias operações autuadas possuem CFOP 6.557 (transferência de material de uso/consumo), o que é revelador de que se trata de mercadorias que não se destinam à revenda, devendo ser excluídas do levantamento fiscal.

Quanto à alegação de que foram autuadas operações de serviço de recarga, o exame do demonstrativo de débito relativo à Infração 04 revela que não assiste razão ao Sujeito Passivo, pois não existe nota fiscal com CFOP 6.949 como alega a empresa. Assim, não acolho tal argumento.

Por fim, quanto à alegação de que as mercadorias foram tributadas nas saídas subsequentes, noto que o Sujeito Passivo apresentou, em mesa, provas de tributação, na saída subsequente, de algumas das mercadorias autuadas, tais como os “travesseiros” e os “tapetes”. Quanto às demais mercadorias apontadas pela empresa (cortinas, capacho, plásticos e corta-luz), não constam do demonstrativo de débito remanescente, relativo à Infração 04.

Dessa forma, acolho a alegação recursal neste ponto e afasto **apenas a cobrança do imposto sobre os tapetes e travesseiros (mantida a multa)**, com base no autorizativo contido no art. 42, § 1º da Lei nº 7.014/96, abaixo reproduzido.

“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

...
§ 1º No caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”;
...”

Quanto às demais mercadorias, não há provas, nos autos, de que o Sujeito Passivo as tributou nas saídas. Pelo contrário, o exame da EFD da empresa revela que boa parte das operações de saídas se encontra classificada no CFOP 5.405 (venda de mercadoria, adquirida ou recebida de terceiros, sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte-substituído).

Para dispensa da multa (em decorrência da aplicação do art. 42, § 1º da Lei nº 7.014/96), faz-se necessário que o Sujeito Passivo traga provas de que tributa as mercadorias adquiridas nas saídas subsequentes, conforme se lê abaixo.

Como não há provas nesse sentido, mantenho a cobrança do imposto sobre as demais mercadorias.

Assim, reduzo parcialmente o valor lançado na Infração 04 (em face da exclusão das operações com materiais de uso/consumo, do imposto sobre travesseiros e tapetes e da decadência em 2011), conforme demonstrativo abaixo.

MÊS	ICMS	MULTA FIXA	MULTA
jan/11	R\$ -	R\$ -	60%
jan/11	R\$ -	R\$ -	
mar/11	R\$ -	R\$ -	60%
mar/11	R\$ -	R\$ -	
abr/11	R\$ -	R\$ -	60%
abr/11	R\$ -	R\$ -	
mai/11	R\$ -	R\$ -	60%
mai/11	R\$ -	R\$ -	
jun/11	R\$ -	R\$ -	60%
jun/11	R\$ -	R\$ -	
ago/11	R\$ -	R\$ -	60%
ago/11	R\$ -	R\$ -	
set/11	R\$ -	R\$ -	60%
set/11	R\$ -	R\$ -	
dez/11	R\$ -	R\$ -	60%
dez/11	R\$ -	R\$ -	
jan/12	R\$ 2.556,89	R\$ -	60%
jan/12	R\$ -	R\$ 272,96	
fev/12	R\$ 5.479,04	R\$ -	60%
fev/12	R\$ -	R\$ 97,57	
mar/12	R\$ 3.271,34	R\$ -	60%
mar/12	R\$ -	R\$ 133,46	
abr/12	R\$ 4.880,81	R\$ -	60%
abr/12	R\$ -	R\$ 287,59	
mai/12	R\$ 5.132,52	R\$ -	60%
mai/12	R\$ -	R\$ 206,24	
TOTAL GERAL	R\$ 21.320,60	R\$ 997,83	

Quanto à Infração 05, a conduta autuada foi descrita como “Recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, ...”. O Sujeito Passivo se opõe ao lançamento, alegando, dentre outras coisas, o seguinte: **a)** houve o recolhimento do tributo exigido, nas saídas subsequentes; **b)** pede a manutenção apenas da multa com a exclusão dos impostos lançados quando da saída das mercadorias; **c)** Alega que, a despeito do acolhimento de parte dos argumentos defensivos e da decisão pela procedência parcial do Auto de Infração, não houve redução dos valores lançados.

Quanto à alegação de pagamento do tributo nas saídas subsequentes, o exame da EFD do contribuinte revela que lhe assiste razão neste ponto, pois todas as saídas com mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação foram oferecidas à tributação.

Sendo assim, excluo a cobrança do tributo, mantendo apenas a multa de 60% sobre as entradas não antecipadas.

Quanto à alegação de que não houve redução do valor lançado, a despeito do veredito, da JJF, pela procedência parcial do Auto de Infração, noto que assiste, igualmente, razão ao Sujeito Passivo, pois a decisão de piso acolheu os argumentos relativos à ocorrência de decadência para os meses de julho, outubro e novembro de 2011, o que reduziria o montante lançado para R\$197.944,78. Ocorre, todavia, que o demonstrativo de débito e a Resolução, por erro, não contemplaram tal modificação, mantendo incólume o lançamento neste ponto.

Assim, acolho a alegação empresarial neste ponto e reduzo o valor lançado na Infração 05, contemplando a decadência nos meses acima citados.

A Infração 05 fica, portanto, reduzida, conforme demonstrativo abaixo.

MÊS	ICMS	MULTA DE 60%
julho-11	R\$ -	R\$ -
outubro-11	R\$ -	R\$ -
novembro-11	R\$ -	R\$ -
junho-12	R\$ -	R\$ 3.226,42
julho-12	R\$ -	R\$ 4.940,66
agosto-12	R\$ -	R\$ 2.870,30
setembro-12	R\$ -	R\$ 1.800,61
outubro-12	R\$ -	R\$ 3.578,12
novembro-12	R\$ -	R\$ 5.873,99
dezembro-12	R\$ -	R\$ 2.995,48
janeiro-13	R\$ -	R\$ 3.166,92
fevereiro-13	R\$ -	R\$ 3.428,56
março-13	R\$ -	R\$ 6.215,29
abril-13	R\$ -	R\$ 5.788,09
maio-13	R\$ -	R\$ 6.025,99
junho-13	R\$ -	R\$ 4.618,52
julho-13	R\$ -	R\$ 3.451,07
agosto-13	R\$ -	R\$ 6.348,19
setembro-13	R\$ -	R\$ 6.926,26
outubro-13	R\$ -	R\$ 13.495,16
novembro-13	R\$ -	R\$ 17.000,00
dezembro-13	R\$ -	R\$ 17.017,24
TOTAL	R\$ -	R\$ 118.766,87

Dou, portanto, Provimento Parcial ao Recurso Voluntário.

Ex-positis, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, ao tempo em que dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, reformando a Decisão recorrida, conforme demonstrativo de débito abaixo.

INFRAÇÃO	ICMS	MULTA FIXA	MULTA %
1	R\$ 3.413,34	R\$ -	100%
2	R\$ 163,73	R\$ -	100%
3	R\$ 144,03	R\$ -	60%
4	R\$ 21.320,60	R\$ 997,82	60%
5	R\$ -	R\$ 118.766,87	-
TOTAL	R\$ 21.041,70	R\$ 119.764,69	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para reformar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279733.3009/16-7, lavrado contra **ESPLANADA BRASIL S.A. - LOJAS DE DEPARTAMENTOS**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$25.041,70**, acrescido das multas 60% sobre R\$21.464,63, e 100% sobre R\$3.577,07, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$119.764,69**, prevista no inciso II, “d”, § 1º da mesma lei e Artigo já citados, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de fevereiro de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS