

**A. I. N°** - 206855.0002/07-3  
**AUTUADO** - ELÉTRICA BAHIANA COMÉRCIO & IMPORTAÇÃO DE MAT. ELET. LTDA.  
**AUTUANTE** - JOÃO EMANOEL BRITO ANDRADE  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 26.07.07

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF N° 0212-04/07

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA FINS DE COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subseqüentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa por descumprimento de obrigação acessória equivalente a 60% do imposto não antecipado, nos termos do art. 42, II, “d” c/c com o § 1º da Lei nº 7.014/96. Infração comprovada. 2. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Infração comprovada. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. Infração caracterizada. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 30/03/2007, exige ICMS e multa no valor total de R\$ 185.727,22 em razão das seguintes irregularidades:

1. Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Multa de 60% no valor de R\$ 105.068,64.
2. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, A autuada efetivou vendas de mercadorias tributadas, sem destaque e recolhimento do ICMS, a empresas sem habilitação específica para o regime de diferimento do imposto. ICMS no valor de R\$ 62.612,87 e multa de 60%.
3. Falta de recolhimento relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. ICMS de R\$ 18.045,71 e multa de 70%.

O autuado ingressa com defesa, fls. 1382 a 1393, e inicialmente reconhece as infrações 02 e 03, restringindo seus argumentos defensivos à infração 01.

Aduz que o autuante laborou em equívoco ao aplicar a multa na infração 01, pois não se trata de antecipação tributária e sim antecipação parcial, haja vista que esta é realizada com produtos com tributação normal e não com produtos com antecipação tributária, e ambas possuem tratamentos diferentes, não sendo a mesma coisa.

Apesar do equívoco cometido, aparece o resultado, de forma clara e evidente, do valor a ter sido recolhido, reconhecendo o autuante que os documentos eram registrados na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Frisa que o fisco está vinculado ao princípio da legalidade que embasa os procedimentos administrativos, e que o caráter confiscatório das multas impostas decorrem da violação frontal aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade. Evidencia que não houve nenhuma intenção em afetar os cofres públicos, nem de se presumir má-fé objetiva por parte da empresa. Assim, as presunções não devem ter admissibilidade no que tange as infrações subjetivas, devendo deste modo o dolo e a culpa não se presumirem e sim provarem. Outrossim, aduz que paga rigorosamente a antecipação parcial nos vencimentos, conforme quadro demonstrativo do auto, sendo responsável para com suas obrigações tributárias.

Invoca o princípio da razoabilidade e proporcionalidade, entendendo que houve injustiça quanto à severidade da aplicação da multa, vez que fora pago ao final o valor pretendido da operação. Lembra também que o princípio da verdade material encontra-se manifestado no Regimento Interno do CONSEF, aprovado pelo Decreto nº 7.592/99, bem como no RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Ressalta que o princípio da tipicidade cerrada impede que a autoridade fiscal extrapole o quanto definido em lei, no intuito de levar adiante exigências tributárias não condizentes com as hipóteses de incidência.

Pede a dispensa ou redução da multa aplicada por razão de equidade, pois em nenhum momento a empresa manifestou intenção em se eximir de suas obrigações para com o fisco.

O autuante presta informação fiscal, fls. 1624 a 1625 e esclarece que não houve equívoco de tipificação, pois o tipo legal previsto na legislação encontra-se também descrito no SEAI, Sistema padronizado da lavratura de Auto de Infração, item 07.15.03, nos seguintes termos:

“Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de substituição e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.”

Assim, tal antecipação pode ser total ou parcial, significando que o tipo legal contempla as duas hipóteses de antecipação tributária. As mercadorias adquiridas em outros estados, listadas nos demonstrativos de fls. 11 a 125, estão sujeitas ao regime de substituição tributária, já que a antecipação parcial, juntamente com a antecipação total e a retenção interna, são gêneros da espécie tributária.

Entende que dispensar a aplicação da multa seria tornar letra morta o dispositivo regulamentar que obriga o contribuinte a fazer a antecipação parcial do imposto.

Espera a manutenção da multa aplicada na infração 01, com conseqüente procedência do auto de infração em sua totalidade.

Consta na fl. 1627, extrato do SIGAT- Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária, detalhes do parcelamento requerido pelo contribuinte.

## VOTO

Em análise preliminar, cabe salientar que o presente auto de infração atendeu em sua lavratura, às formalidades essenciais para sua existência e validade, a teor do que dispõe o art. 38 e 39 do RPAF/99, Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, sendo devidamente observados os princípios invocados pelo autuado, em sua peça de defesa, tais como o princípio da legalidade, da tipicidade cerrada, eis que as infrações apontadas encontram respaldo nas normas tributárias que regem o ICMS.

Ademais, os demonstrativos, elaborados pelo autuante, fazem parte do Auto de Infração, e neles estão discriminados os cálculos da antecipação parcial referentes à infração 01, e consta no auto de infração dentre os dispositivos infringidos o art. 352-A do RICMS/97, o que denota a clareza e a segurança quanto ao objeto da autuação.

Ressalto que não se incluem na competência deste CONSEF a declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, conforme art. 167, I do RPAF/99.

Não obstante tal fato, considero de bom alvitre relatar o entendimento emanado pelo Supremo Tribunal Federal, a respeito da ADIN nº 3426, impetrada pela Confederação Nacional do Comércio contra a cobrança da antecipação parcial do ICMS como segue:

Quanto à alegação da invalidade da lei estadual sobre antecipação do ICMS, por maioria, os ministros do STF (Supremo Tribunal Federal) negaram a anulação do art. 12-A da Lei nº 8.967/03, que impõe a antecipação parcial do ICMS às empresas que adquirirem mercadorias para comercialização em outro Estado, independente do regime de apuração adotado pela empresa.

A Confederação Nacional do Comércio impetrou a ADIN nº 3426, sob a alegação de que os dispositivos contidos na Lei 8.967/03, do Estado da Bahia, afrontavam dispositivos constitucionais por discriminar mercadorias em razão de sua procedência e limitar a sua livre circulação, atentando ainda para os princípios da livre iniciativa e da livre concorrência.

Outro argumento rechaçado pela Corte Maior, foi de que o Estado membro não teria competência para legislar sobre comércio interestadual e estabelecer alíquotas, pois com base no Parecer da Procuradoria Geral da República, foi dito que a Constituição Federal estabelece no artigo 155, inciso II, a competência dos Estados – membros para disciplinar e cobrar o ICMS. Além disso, a antecipação parcial está expressamente autorizada na Constituição Federal, no artigo 150, § 7º, concluindo o relator, ministro Sepúlveda Pertence que “o Estado pode cobrar o recolhimento antecipado do tributo antes mesmo da ocorrência do fato gerador daqueles que irão comercializar o produto. Dessa forma observa-se a ocorrência da substituição tributária, fenômeno aceito na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal”.

“O cerne da questão é a fixação da entrada da mercadoria no território do estado como o momento para o recolhimento do ICMS, ocorrendo a antecipação de parte do valor devido”, avaliou o ministro. Ele ressaltou que os estados detêm competência legislativa plena para estabelecer o momento do pagamento do tributo.

Também foi firmado o entendimento de que não houve lesão aos artigos 22, inciso VIII e 155, § 2º, inciso VI da CF, pois não houve invasão da competência legislativa da União de legislar sobre comércio, como também não houve desrespeito à competência do Senado Federal, competente para estabelecer as alíquotas aplicáveis às operações e prestações interestaduais.

Ultrapassada as questões preliminares, adentro ao mérito da lide, ressaltando que o contribuinte expressamente reconheceu o cometimento das infrações 02 e 03, fato que acarreta a procedência das mesmas, ficando deste modo, a salvo de apreciação por parte deste CONSEF.

Quanto à infração 01, esta decorreu da falta de antecipação parcial de ICMS, no momento das entradas, neste Estado, de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas

para fins de comercialização, o que acarretou a aplicação da multa de 60%, sobre o valor do imposto que deveria ter sido pago naquele momento.

A antecipação parcial do ICMS está inserida entre as três modalidades de substituição tributária, legalmente previstas, a saber: a) por diferimento; b) por retenção do imposto (substituição tributária propriamente dita), e a c) antecipação tributária, sendo que neste último caso, o contribuinte faz o recolhimento antecipado do ICMS que incidirá nas operações que ainda realizará.

Está expressamente prevista no art. 352-A do RICMS que dispõe: “Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.”

Assim, esclarecido que a antecipação parcial é modalidade de substituição tributária, como inclusive reconheceu o Supremo Tribunal Federal, consoante manifestação adrede relatada, ficam afastados os argumentos da defesa, no tocante à falta de previsão legal para a multa aplicada, haja vista que expressamente prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96:

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

*II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:*

*d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, nas hipóteses regulamentares;*

Outrossim, verifico que os demonstrativos elaborados pelo autuante, às fls. 12 a 125, referentes aos exercícios de 2005 e de 2006, dos quais o contribuinte recebeu cópias, são claros quanto à cobrança relativa à multa sobre a falta de antecipação parcial do ICMS, e discriminam a base de cálculo do imposto consoante a previsão do artigo 60, inciso IX do RICMS/97.

Quanto ao pedido relativo à dispensa ou redução da multa aplicada, por equidade, prevista no § 8º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, deixo de apreciá-lo por não ser esta instância competente, consoante a norma do art. 159 do RPAF/99, cabendo à empresa autuada pleitear junto à Câmara Superior do CONSEF, em grau de Recurso, como segue:

*Art. 159. Poderá ser requerida à Câmara Superior do CONSEF a dispensa ou redução de multa por infração de obrigação principal ao apelo de equidade.*

*§ 1º O pedido de aplicação de equidade deverá fundamentar-se em qualquer das seguintes circunstâncias e ser acompanhado, se for o caso, das devidas provas, sob pena de não ser conhecido:*

*I - ter o sujeito passivo sido induzido a erro por orientação ou comportamento de funcionário fiscal;*

*II - ter o sujeito passivo agido de boa-fé, diante de razoável e justificada dúvida de interpretação;*

*III - ter o sujeito passivo agido de boa-fé, em razão de ignorância da legislação tributária, tendo em vista o seu nível de instrução e as condições adversas do local da infração;*

*IV - ter o sujeito passivo agido por força maior ou caso fortuito.*

*§ 2º O pedido a que se refere este artigo será formulado no prazo de 30 (trinta) dias após a intimação do Auto de Infração, da Notificação Fiscal ou da decisão do órgão julgador, acompanhado da comprovação do pagamento do principal e seus acréscimos.*

*§ 3º O pleito será encaminhado pela Secretaria do CONSEF à representação da*

*Procuradoria Geral do Estado, a qual emitirá, no prazo de 10 (dez) dias, seu parecer sobre conhecimento e acolhimento dos termos da proposta de aplicação da equidade.*

No que concerne à alegação de inconstitucionalidade da multa aplicada, encontra-se expressamente prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Diante das razões acima expostas, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores recolhidos.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206855.0002/07-3**, lavrado contra **ELÉTRICA BAHIANA COMÉRCIO & IMPORTAÇÃO DE MAT. ELET. LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 80.658,58**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 62.612,87 e de 70% sobre R\$ 18.045,71, previstas no art. 42, II, “a”, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, e da multa no valor de **R\$ 105.068,64**, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, na forma estabelecida pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de julho de 2007.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR