

**A. I. Nº** - 206878.0019/06-7  
**AUTUADO** - CBE – COMERCIAL BOMBONIERE E EMBALAGENS LTDA.  
**AUTUANTE** - ANALCIR EUGENIO PARANHOS DA SILVA  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 23. 07. 2007

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0214-01/07

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. É devido o imposto pelo adquirente na hipótese da aquisição interestadual de mercadorias, em que não haja convênio ou protocolo. Infração caracterizada. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração reconhecida. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS E/OU BENS. ATIVO IMOBILIZADO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração reconhecida. 3. SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração reconhecida. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTAS. Autuado reconhece o cometimento das irregularidades. Rejeitada a nulidade argüida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/03/2007, exige ICMS no valor de R\$ 294.573,16, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 511,83, em decorrência das seguintes irregularidades imputadas ao contribuinte:

- 1) deixou de recolher o ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no anexo 88[artigo 353, II, 8, do RICMS/97], nos meses de janeiro a dezembro de 2002, janeiro a dezembro de 2003, janeiro a novembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 284.381,70, acrescido da multa de 60%.
- 2) deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de março, abril e maio de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 4.514,42, acrescido da multa de 50%;
- 3) deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, nos meses de junho a novembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 4.598,83, acrescido da multa de 60%;

4) deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no mês de junho de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 600,00, acrescido da multa de 60%;

5) recolheu a menos o ICMS, na condição de Empresa de Pequeno Porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SIMBAHIA), no mês de maio de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 478,21, acrescido da multa de 50%;

6) deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de junho a agosto e novembro de 2004, sendo aplicada multa de 10% sobre o valor das entradas omitidas, no valor de R\$ 362,72;

7) deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de junho a agosto e outubro a novembro de 2004, sendo aplicada multa de 1% sobre o valor das entradas omitidas, no valor de R\$ 149,11.

O autuado, através de advogado legalmente constituído, apresentou defesa às fls. 862 a 883, na qual inicialmente reconhece a procedência dos itens 2,3,4,5,6 e 7 da autuação, esclarecendo que estará providenciando o pagamento e oportunamente apresentará o documento de recolhimento quitado.

Impugna a infração 1 arguindo inicialmente a nulidade da autuação, por não ter o autuante apresentado documentos capazes de sustentar a acusação fiscal e não ter juntado aos autos as notas fiscais que evidenciem as compras, ferindo assim os Princípios Constitucionais do contraditório e da ampla defesa, cabendo a decretação da nulidade em observância ao artigo 18, incisos II e IV, do RPAF/99.

Ataca o mérito, afirmando que a autuação decorre de mera presunção, haja vista que o autuante não trouxe aos autos a comprovação de que o autuado tenha efetuado aquisições de produtos sem efetuar a antecipação do ICMS, não existindo a comprovação de que este fato esteja comprovado. Acrescenta que, em todas as aquisições de mercadorias enquadradas na substituição tributária o fornecedor antecipa o imposto encerrando a fase de tributação, não havendo ofensa ao disposto nos artigos 371 e 125 do RICMS/97.

Prosseguindo, diz que por cautela, mesmo admitindo-se que o autuante tenha razão na acusação fiscal, o imposto foi recolhido todas as vezes que efetuou as saídas das mercadorias, considerando a sua condição de contribuinte inscrito no CAD/ICMS na condição de normal.

Continuando, tece comentários sobre a distinção entre fato gerador e base de cálculo do ICMS, citando e transcrevendo ensinamentos doutrinários de Paulo de Barros Carvalho, Carlos da Rocha Guimarães, Ruy Barbosa Nogueira, para dizer que a base de cálculo não se vincula ao valor da operação à época da saída das mercadorias, ou seja, à época da ocorrência do marco temporal que dá ensejo ao fato gerador e, sim, é o valor da operação da qual decorre a saída das mercadorias. Diz que a presente autuação ofende a capacidade contributiva da empresa, violando o princípio da capacidade contributiva, consagrado no artigo 145, § 1º da CF, bem como o artigo 154, inciso I, da mesma Carta. Cita Fernando Sainz de Bujanda e Regina Helena Costa, para reforçar o seu arrazoado.

Assevera que as operações realizadas não ocasionaram qualquer prejuízo ao Erário, uma vez que inexistente obrigação tributária principal no procedimento que decorra do não recolhimento do imposto substituído, desde que o contribuinte trate essas mercadorias como tributadas pelo regime normal, conforme ocorreu na presente situação.

Sustenta que a falta de antecipação a que estava obrigado, implicou apenas em descumprimento de obrigação acessória, passível de aplicação da multa prevista no artigo 42, inciso XXII, da Lei 7.014/96, no valor de R\$ 50,00, considerando que não houve prejuízo para o Estado da Bahia.

Invoca a verdade material para afirmar que grande parte das notas fiscais citadas na lista e não cópias das referidas notas fiscais anexa à infração 1, sequer foram objeto de pedido aos fornecedores

da autuada. Sustenta que a autuação está imputando-lhe uma infração com base em documentos que, além de não terem sido anexados ao PAF, referem-se a mercadorias que sequer foram adquiridas pela empresa.

Apresenta lista exemplificativa das notas fiscais listadas pelo autuante, que sequer chegou a solicitar dos seus fornecedores, quanto mais ter dado entrada em seu estabelecimento. Diz que não há comprovação nos autos que as notas fiscais citadas pelo autuante referem-se a compras realizadas pelo autuado, decorrendo daí a impossibilidade de exigência do imposto decorrente destas operações. Reporta-se a decisões do CONSEF que deram pela improcedência da autuação pela ausência de comprovação, citando o Acórdão 0003-12/03, enfatizando que, deve prevalecer o princípio da verdade material no processo administrativo fiscal, conforme o artigo 2º do RPAF/BA. Cita e transcreve lição de Aurélio Pitanga Seixas Filho, para ressaltar a importância do princípio da verdade material. Pede que o julgamento desta infração seja pela improcedência.

Referindo-se à multa, afirma que esta é confiscatória, citando e transcrevendo o artigo 150, IV, da Constituição Federal, para dizer que ao arrepio deste preceito constitucional a autuação que ora combate, pretende imputar-lhe uma multa que onera a obrigação principal em percentual de 60% da soma inicial, sendo inaceitável a cobrança de um valor tão alto. Diz que a multa quando não vem para punir mas para expurgar do patrimônio do contribuinte valores que, em proporção com o "quantum" calculado do tributo, reflitam o mero propósito de confiscar, é crucial a conclusão de sua inconstitucionalidade, o que tem determinado a sua inaplicabilidade por este Colendo Conselho. Cita Sacha Calmon, para dizer que a jurisprudência da argentina já delimitou claramente quando as multas configuram confisco, sendo excluídas do montante devido ao final pelo contribuinte.

Assevera que a manutenção do Auto de Infração ensejaria o enriquecimento ilícito do Estado, decorrente da cobrança do imposto sem base legal por inexistência de fato gerador. Enfatiza que os dispositivos do RICMS/BA, indicados no Auto de Infração não foram violados, restando a autuação inteiramente improcedente.

Reportando-se à Taxa SELIC, invoca decisão do STJ para dizer que já está consolidada a posição que a Taxa SELIC não pode ser aplicada cumulativamente, com outros índices de reajustamento, motivo pelo qual, não devem prosseguir as formas de cálculos elaborados pelo autuante. Cita e transcreve o RESP 208575/RS, e o R.Esp. nº 193453/SC.

Conclui requerendo que lhe sejam deferidos todos os meios de provas admitidas em direito, assim como, de logo, a juntada posterior de documentos que se fizerem necessários para elucidação da lide. Ao final, pede que a infração 1 seja julgada nula, ou no mérito improcedente, com a procedência em parte do Auto de Infração. Pede, ainda, que todas as intimações referentes a este PAF sejam encaminhadas ao endereço dos patronos do autuado constante no rodapé das páginas da peça de defesa.

O autuante apresentou informação fiscal às fls. 895 a 898, na qual contesta as alegações defensivas, afirmando que todos os documentos arrolados na autuação foram entregues ao autuado mediante cópia, conforme consta à fl. 33 do PAF. Rechaça também o argumento de presunção apresentado pela defesa, sustentando que a autuação está fundamentada em documentos fiscais normalmente arrecadados pela SEFAZ e disponibilizados pelo sistema CFAMT, sendo as notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas contribuintes do ICMS regularmente estabelecidas, cujo destinatário das mercadorias nelas discriminadas é o próprio autuado.

Refuta a alegação defensiva de que o fornecedor antecipa o imposto quando as mercadorias estão enquadradas no regime de substituição tributária, tendo em vista que as mercadorias adquiridas e comercializadas pelo autuado não são objeto de convênio ou protocolo, sendo sua a responsabilidade pela antecipação, conforme determina o artigo 371 do RICMS/BA.

Afirma que a alegação de tributar nas saídas e não nas entradas não procede, considerando que na maior parte do período fiscalizado 01/01/2000 a 31/12/2004, o autuado esteve inscrito no CAD/ICMS

como optante pelo SimBahia, na condição de empresa de pequeno porte, tendo se enquadrado como normal apenas a partir de 01/06/2004. Acrescenta que, no SimBahia independentemente de todas as saídas, inclusive de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, compõem a receita bruta, mesmo assim é devido o imposto pelas entradas de mercadorias sujeitas à antecipação, conforme dispõe o artigo 391-A do RICMS/97.

Reportando-se a alegação defensiva de que o imposto teria sido recolhido em todas as saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, assevera que mesmo assim o contribuinte estaria violando a legislação e que autuado não apresentou na defesa cópia de qualquer documento que comprovasse o pagamento do imposto nas operações de saídas de mercadorias sujeitas à antecipação tributária.

Rechaça a alegação defensiva de que as notas fiscais listadas à fl. 884 dos autos não teriam sido objeto de pedido junto aos fornecedores e que não teriam sido anexadas ao PAF. Afirma que as notas fiscais elencadas na peça defensiva foram emitidas por fornecedores habituais do autuado, todos em situação cadastral regular, conforme atestam cópias das notas fiscais acostadas aos autos. Reitera que todas as cópias dessas notas fiscais, além das demais listadas no Demonstrativo I, foram entregues e recebidas pelo autuado, sendo parte integrante deste processo.

Finaliza mantendo integralmente a autuação.

Consta à fl. 901, petição do autuado para juntada do instrumento de mandato, conforme solicitada anteriormente na peça de defesa.

Às fl. 912 a 915, consta extrato do SIGAT, contendo Relatório de parcelamento parcial do débito reconhecido pelo autuado.

## VOTO

O Auto de Infração em lide imputa ao contribuinte o cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS:

- deixou de recolher o ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no artigo 353, II, do RICMS/BA;
- deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa de pequeno porte;
- deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização;
- deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação destinadas ao ativo imobilizado do próprio estabelecimento;
- recolheu a menos o ICMS, na condição de Empresa de Pequeno Porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SimBahia);
- deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal;
- deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal.

Do exame das peças processuais, verifico que o autuado reconhece as infrações 2,3,4,5,6 e 7, e se insurge apenas contra a imputação apontada na infração 1.

No que concerne à infração 1, observo que o autuado inicialmente argüiu a nulidade do lançamento de ofício, nos termos do artigo 18, incisos II e IV, do RPAF/99, por não ter o autuante apresentado

documentos capazes de sustentar a autuação e não ter juntado aos autos as notas fiscais que evidenciem as compras, ferindo assim os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Rejeito inteiramente a nulidade pretendida pelo contribuinte, haja vista que à fl. 33 dos autos, consta a assinatura do responsável pela empresa, confirmando o recebimento de todos os documentos arrolados na autuação, inclusive, das notas fiscais. Portanto, inexistiu ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa, não sendo aplicável as disposições do artigo 18, incisos II e IV, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, conforme suscitado pelo sujeito passivo.

No que concerne à alegação do contribuinte, de ter a multa aplicada cunho confiscatório, cumpre-me consignar que, a teor do artigo 167, inciso I, do RPAF/99, não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade. Consigno ainda que, a multa questionada tem como base legal a Lei nº. 7.014/96, valendo dizer que, a sua repercussão no âmbito da sociedade, particularmente, na imposição aos contribuintes do ICMS – por se tratar de penalidade tributária -, certamente foi objeto de apreciação pelo Poder Legislativo – Assembléia Legislativa – quando da tramitação regular do projeto de lei no processo legislativo, sendo aprovada, e, posteriormente, sancionada pelo Chefe do Poder Executivo, motivo pelo qual falece competência a este órgão julgador administrativo, para deliberar sobre a aplicação da multa por ser confiscatória.

No que diz respeito à Taxa SELIC, a sua previsão encontra-se no artigo 102, §2º, incisos I e II, da Lei 3.956/81 – COTEB, falecendo competência a este órgão julgador apreciar a sua aplicação ou não.

Quanto ao pedido do patrono do autuado, para que as intimações referentes a este PAF sejam encaminhadas ao endereço Av. Tancredo Neves, 1632, Salvador Trade, Torre Sul, 19º andar, Caminho das Árvores, não vislumbro nenhum óbice ao seu atendimento, devendo o setor competente da SEFAZ/BA efetuar o encaminhamento solicitado. Observo, contudo, que o encaminhamento ao endereço do autuado não implica em nulidade do ato, pois encontra-se previsto no RPAF/99.

No mérito, entendo não assistir razão ao autuado quando sustenta que a autuação é decorrente de mera presunção, por não haver o autuante trazido aos autos a comprovação de que tenha efetuado aquisições de produtos sem efetuar a antecipação do ICMS.

No presente caso, a exigência diz respeito à 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 relacionadas no artigo 353, II, item 8, do RICMS/BA.

Efetivamente, não se trata de presunção, mas de uma situação fática, ou seja, as mercadorias destinadas ao contribuinte acobertadas pelas notas fiscais arroladas na autuação, transitaram pelos postos fiscais do percurso, sendo as vias do Fisco de destino, registradas, retidas e coletadas nos sistemas de controle da SEFAZ/BA.

Por serem as mercadorias discriminadas nas notas fiscais arroladas na autuação sujeitas à antecipação tributária, em decorrência de estarem relacionadas no artigo 353, II, item 8, do RICMS/BA, caberia ao autuado efetuar o recolhimento do ICMS no prazo previsto no artigo 125 do mesmo Diploma regulamentar acima referido, o que não foi feito. Vale registrar que, por estarem apenas na substituição tributária interna, portanto, não existindo convênio ou protocolo regulando as operações interestaduais, os fornecedores não estavam obrigados a efetuar a retenção do imposto, conforme alega o autuado. Rigorosamente, no caso em exame, a responsabilidade pela antecipação tributária é do adquirente.

Quanto à alegação de que o imposto foi recolhido todas as vezes que efetuou as saídas das mercadorias, em decorrência de estar inscrito no CAD/ICMS na condição de contribuinte normal, constato que tal alegação não pode prosperar, haja vista que até a data de 31/05/2004 o autuado se encontrava inscrito no CAD/ICMS na condição de contribuinte SimBahia, passando a condição de normal somente a partir de 01/06/2004.

Observo que a autuação alcança o período de 01/01/2002 a 31/12/2004, significando dizer que, a alegação defensiva de que se encontrava inscrito na condição de normal, e, conseqüentemente, o imposto foi pago nas saídas, não é aplicável a todo período fiscalizado, mas apenas ao período de 01/06/2004 a 21/12/2004.

Mesmo assim, tal alegação não pode ser considerada, haja vista que o contribuinte não trouxe aos autos, elementos de provas hábeis do quanto alegado, isto é, não apresentou comprovação do pagamento do imposto que deveria ser antecipado nas entradas e foi pago nas saídas, conforme exige o §1º do artigo 42 da Lei 7.014/96, abaixo transcrito:

“Art. 42.

(...)

*§ 1º No caso de contribuinte sujeito ao regime normal de apuração que deixar de recolher o imposto por antecipação, nas hipóteses regulamentares, mas que, comprovadamente, houver recolhido 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.”*

A leitura do dispositivo legal acima, também permite identificar que, labora em equívoco o autuado quando manifesta o entendimento de que a falta de antecipação a que estava obrigado implicou apenas em descumprimento de obrigação acessória, passível de aplicação da multa prevista no artigo 42, inciso XXII, da Lei 7.014/96, no valor de R\$ 50,00, pois, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II do artigo 42 da Lei 7.014/96, apesar de dispensada a exigência do imposto é de 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente por antecipação, nas hipóteses regulamentares.

Diante do exposto, a infração 1 é totalmente subsistente, assim como as infrações 2, 3, 4, 5, 6 e 7, que foram reconhecidas pelo autuado, inclusive, com o parcelamento da parte reconhecida e recolhimento da parcela inicial, conforme extrato do SIGAT.

Voto pela procedência do Auto de Infração, cabendo a homologação da quantia recolhida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206878.0019/06-7**, lavrado contra **CBE - COMERCIAL BOMBONIERE E EMBALAGENS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 294.573,16**, acrescido das multas de 50% sobre R\$ 4.992,63 e 60% sobre R\$ 289.580,53, previstas no art. 42, I, “b”, 1 e 3, II, “d”, “f”, da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 511,83**, previstas no artigo 42, inciso IX e XI do mesmo Diploma legal, e dos acréscimos moratórios correspondentes, conforme estabelecido pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologada a quantia recolhida.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de julho de 2007.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR