

AI. N° - 278906.0027/07-7  
AUTUADO - COMERCIAL DE ALIMENTOS ESPÍRITO SANTO LTDA.  
AUTUANTE - GILMAR SANTANA MENEZES  
ORIGEM - INFAS BARREIRAS  
INTERNET - 22.08.08

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF N° 0245-04/08**

**EMENTA: ICMS.** 1. CRÉDITO FISCAL UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIA SUJEITA A ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. **b)** DESTAQUE DO IMPOSTO A MAIS NO DOCUMENTO FISCAL. Infrações não defendidas. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. É devido o pagamento a título de antecipação parcial do ICMS, até o dia 25 do mês subsequente a entrada neste Estado, pelo contribuinte credenciado que adquirir para comercialização mercadorias não enquadradas na substituição tributária, em valor correspondente a diferença entre a alíquota interna e a interestadual. Incompetência do órgão julgador administrativo para declarar inconstitucionalidade na legislação tributária estadual. Infração não elidida. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração não impugnada. 3. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor da conta “Caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não comprovada a improcedência da presunção legal. 4. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Infração não contestada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 14/12/07, exige ICMS no valor de R\$76.311,87, acrescido das multas de 50%, 60% e 70%, em razão das seguintes irregularidades:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à mercadoria adquirida com pagamento do imposto por substituição tributária (2004 e 2005) - R\$20.130,60.
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais no documento fiscal (2005) - R\$4.917,56.
3. Recolheu a menos o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, para fins de comercialização - R\$20.338,88.

4. Efetuou recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas no Anexo 88 do RICMS/BA (2004 e 2005) - R\$3.895,98.

5. Omissão de saída de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor da conta caixa (2004) - R\$13.905,29.

6. Deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, referente aos meses de novembro e dezembro/04 - R\$13.123,56.

O autuado, em sua impugnação às fls. 254 a 271, inicialmente descreve as infrações 3 e 5, sobre as quais passou a contesta-las.

Com relação à infração 3, afirma que a cobrança do ICMS antecipação parcial gera ônus ao contribuinte, face ao desembolso do imposto antes de se concretizar operação de venda o que no seu entendimento concretiza uma ilegalidade e inconstitucionalidade.

Ressalta que o Tribunal de Justiça do Estado já se pronunciou pelo entendimento de que a obrigação de recolhimento antecipado do ICMS viola o art. 150, V da Constituição Federal (CF) e ofende ao princípio da livre iniciativa.

Enfatiza que o representante do Ministério Público também condenou a exigência do ICMS antecipação parcial, por entender que a lei estadual instituidora desta modalidade de tributo, não encontra amparo na CF e na Lei Complementar 87/96 que é reguladora do ICMS.

Argumenta que não obstante a previsão constitucional, “o Estado da Bahia, baseado apenas em Decretos, tem exigido recolhimento antecipado do ICMS no momento da entrada de mercadorias neste Estado”. Afirma que tal procedimento contraria o princípio da legalidade e constitui evidente violação dos direitos, visto que o Estado exige imposto antes mesmo da mercadoria chegar ao seu destino comercial.

Conclui esta linha de raciocínio afirmando que a antecipação do pagamento do imposto exigido pelo Estado da Bahia implica em modificação do fato gerador, “o que não pode ser feito por meio de decreto”.

Relativamente à infração 5, alega que não constou na Demonstração de Origem e Aplicação de Recursos (DOAR) do exercício de 2004, o valor de R\$26.386,40 referente a duplicatas pagas no exercício seguinte.

Afirma que as duplicatas foram pagas em único valor em 31/01/05 “como consta na folha nº 03 do Diário nº 01, devidamente registrado na Junta Comercial do Estado da Bahia. Livro e Duplicatas constaram na apresentação de solicitação de documentos”.

Com relação às multas aplicadas, diz que as mesmas possuem natureza jurídica de medida punitiva e/ou educativa, devendo guardar aplicação justificada desta dupla motivação. Discorre sobre a plurivalência semântica do vocábulo da multa, manifestada por diversos autores e neste contexto, argumenta que ao aplicar multa de 60%, o Fisco denota um caráter confiscatório, afastando-se da sua finalidade punitiva e educativa. Alega que uma multa aplicada desproporcional causa prejuízos irreparáveis ao contribuinte-empresário, podendo conduzir a sua quebra e privação do esforço de trabalho.

Ressalta que multas que excedam a 20% superam em dez vezes a prevista no Código de Defesa do Consumidor e corresponde a quatro ou cinco vezes a inflação anual do país, o que configura confisco e expropriação patrimonial.

Ressalta que o art. 150, V da CF vedo aos entes tributantes utilizar o tributo como meio de confisco. Transcreve trecho de autoria dos professores Aliomar Baleeiro, Ives Gandra Martins e o art. 3º do CTN para reforçar o seu posicionamento de que as multas que ultrapassam porcentual de 20% assumem um caráter confiscatório. Cita decisão do STF que na ADIN 551/RJ versou sobre a

constitucionalidade dos parágrafos 2º e 3º do art. 57 das Disposições Constitucionais Transitórias (DCT) da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, na qual foi decidido pela inconstitucionalidade dos mencionados dispositivos.

Tece ainda comentários sobre os princípios da anterioridade, legalidade, capacidade contributiva e econômica e textos publicados por diversos estudiosos acerca de que as hipóteses de incidência se refiram à fatos de conteúdo econômico, efetivo, real, comprovado e substancialmente consistente.

Com relação à utilização da taxa Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para atualizar o valor do débito, alega que a mesma impossibilita o seu pagamento, além de ser ilegal e inconstitucional. Discorre sobre a sua criação e afirma que a mesma foi criada com objetivo de remunerar os títulos transacionados no mercado de capitais.

Ressalta que a taxa SELIC aplicada na correção do débito tributário gera enriquecimento sem causa ao erário público, tornando a dívida fiscal numa fonte de rentabilidade para a Fazenda Pública; configura uma forma de aumento do tributo sem respaldo em lei. Cita o posicionamento de diversos doutrinadores sobre a utilização de forma indevida da mencionada taxa e também diversas decisões de Tribunais Superiores reconhecendo a ilegalidade da Taxa SELIC.

Pelos motivos expostos, afirma que o Auto de Infração deve ser declarado nulo. Requer a procedência da impugnação a fim de anular parcialmente a autuação.

O autuante presta informação fiscal à fl. 274 e diz que não tendo o autuado apresentado defesa em relação às infrações 1, 2, 4 e 6, concorda com as mesmas.

No que se refere à infração 3, afirma que o contribuinte se insurge contra a exigência do ICMS antecipação parcial argumentando que é inconstitucional, sem que apresentasse fatos que possam ser considerados.

Relativamente à infração 5, diz que não concorda com a alegação defensiva de que não consta na DOAR do exercício de 2004, o valor de R\$26.386,40 relativo a duplicatas a pagar no exercício seguinte, tendo em vista que conforme documento juntado à fl. 12, o impugnante declarou que não havia escriturado os livros Diário e Razão.

Esclarece que na elaboração da DOAR, foram excluídos os valores das duplicatas com vencimento no exercício seguinte. Requer a procedência total do Auto de Infração.

## VOTO

Na defesa apresentada, o impugnante suscitou a nulidade do Auto de Infração, sem indicar um motivo específico, parecendo que quis de fato requerer a procedência parcial da autuação. Como não houve uma indicação específica, nego a nulidade suscitada, tendo em vista que não se enquadram nas situações previstas no art. 18 do RPAF/BA.

No mérito, o Auto de Infração acusa o cometimento de diversas infrações: Utilização indevida de crédito fiscal (mercadoria com ICMS antecipado e destaque a mais do imposto); recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial e total; omissão de saída de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor da conta caixa e pela falta do recolhimento do ICMS no prazo regulamentar.

Na defesa apresentada o impugnante não contestou as infrações 1, 2, 4 e 6. Portanto, não havendo qualquer discordância em relação aos valores exigidos, estas infrações devem ser mantidas na sua integralidade.

No tocante à infração 3, o recorrente questionou a ilegalidade e inconstitucionalidade da exigência do ICMS antecipação parcial, inclusive citou decisões proferidas pelo Tribunal de Justiça e posicionamento do Ministério Público.

Com relação à ilegalidade, verifico que o art. 6º da Lei Complementar 87/96, estabelece que a lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto a responsabilidade pelo seu pagamento, na condição de substituto tributário na Lei nº 7.014/96. Por sua vez, a Lei Estadual 8.967 de 29/12/03, no seu art. 2º, acrescentou o art. 12-A, produzindo efeitos a partir de 1º de março de 2004, no qual instituiu a cobrança do ICMS antecipação parcial. Portanto, ao contrário do que foi alegado, esta modalidade do imposto não foi instituída por meio de “Decreto” e sim de Lei Ordinária. Portanto é legal.

Quanto à alegação de inconstitucionalidade, devo ressaltar que, de acordo com o artigo 167, inciso I, do RPAF/99, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual. Além do mais, saliento que por maioria, os ministros do STF (Supremo Tribunal Federal) negaram a anulação do artigo 12-A da Lei Estadual 8.967/03, da Bahia, que instituiu o ICMS antecipação parcial, feito pela Confederação Nacional do Comércio, na apreciação Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIN) 3426.

Portanto, concluo que a imposição tributária é legal e constitucional e não tendo o autuado apresentado provas capazes de elidir a acusação, de acordo com o que determina o art. 123 do RPAF/BA, considero procedente a exigência dos valores apontados na infração.

No que se refere à infração 5, o autuado alegou que o levantamento fiscal não considerou na elaboração da Demonstração de Origem e Aplicação de Recursos (DOAR) do exercício de 2004, o valor de R\$26.386,40 referente a duplicatas que foram pagas no exercício seguinte, ou seja, em único valor em 31/01/05 “como consta na folha nº 03 do Diário nº 01, devidamente registrado na Junta Comercial do Estado da Bahia. Livro e Duplicatas constaram na apresentação de solicitação de documentos”, o que foi contestado pelo autuante.

Conforme ressaltado pelo autuante, no documento juntado por ele à fl. 12, o contribuinte declarou em 20/08/07, durante os trabalhos de fiscalização, que “esteve enquadrado no Simples Federal conforme Leis 9.317/96 e 9.841/99 no exercício de 2004, portanto, não manteve escrituração dos livros solicitados”, em resposta a intimação que foi feita pela fiscalização para apresentação do livro Diário e Razão.

Constato, também, que não foi juntada com a defesa nenhuma cópia de livro, como afirmou o autuado na sua defesa. Dessa forma, de acordo com o previsto no art. 123 do RPAF/BA, o impugnante deveria juntar à sua defesa as provas da alegação de que parte das mercadorias adquiridas no exercício de 2004, foi paga no exercício seguinte (art. 142), tendo em vista que é detentor dos documentos. Como nada foi comprovado, constituindo mera negativa de cometimento da infração, o que a luz do art. 143 do RPAF/99 não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto, devendo prevalecer os valores apontados no levantamento fiscal procedido pelo autuante. Infração não elidida.

Com relação ao argumento de que as multas aplicadas são abusivas e configuram confisco, não pode ser acatada, tendo em vista que conforme grafado no Auto de Infração, para as infrações enquadradas, as multas aplicadas foram tipificadas no art. 42 da Lei nº 7.014/96. Portanto, são legais as multas aplicadas com porcentuais de 50% a 70% indicadas nas infrações cometidas pelo recorrente. Ressalto que no demonstrativo de débito juntado pelo autuante às fls. 5 a 7, foi indicado na última coluna os “valores sujeitos a redução”, em alguns casos, o percentual da redução da multa atinge 100% de acordo com o disposto no art. 45 da mencionada Lei, quando o débito for quitado dentro do prazo lá estabelecido. Logo, o percentual da multa indicado no Auto de Infração não reflete exatamente o valor a ser pago, dependendo da atitude tomada pelo autuado. Saliento que a multa está vinculada à exigência do ICMS e caso o contribuinte exercendo o seu direito de defesa, comprove a inexistência do débito, fica excluída concomitantemente a extinção da obrigação tributária principal.

No que se refere à alegação de que a utilização da taxa Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para atualizar o valor do débito é ilegal e inconstitucional, observo que a atualização dos débitos tributários pela taxa SELIC é prevista no art. 102, § 2º, II da Lei nº 3.956/81 (COTEB). E da mesma forma que foi dito em relação à inconstitucionalidade da infração 3, a utilização desta taxa é legal e não compete a este órgão julgador, declarar a inconstitucionalidade da legislação do Estado (art. 167 do RPAF/BA).

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **278906.0027/07-7**, lavrado contra **COMERCIAL DE ALIMENTOS ESPÍRITO SANTO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$76.311,87** acrescido das multas de 50% sobre R\$13.123,56; 60% sobre 49.283,02 e 70% sobre R\$13.905,29, previstas no art. 42, I, “a”, II, “d”, VII, “a” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de agosto de 2008.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR