

**PROCESSO** - A.I. Nº 269131.0008/07-0  
**RECORRENTE** - BELLA FRUTA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO– Acórdão 2ª JJF nº 0233-02/08  
**ORIGEM** - INFAZ JUAZEIRO  
**INTERNET** - 14/04/2009

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0060-11/09

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. É devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização, não enquadradas no regime da substituição tributária. Exigência do imposto, após dedução dos valores recolhidos. Multa prevista, à época dos fatos, na alínea “f” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Mantida a Decisão recorrida. Indeferido o pedido de diligência. Não acolhidas as preliminares de nulidade arguidas. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Recurso Voluntário foi interposto pelo autuado contra a Decisão da 2ª JJF – Acórdão JJF nº 0233-02/08, que julgou o Auto de Infração Procedente, o qual fora lavrado para exigir o recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, no valor de R\$617.057,22, referente às aquisições interestaduais para fins de comercialização, no período de março/04 a junho/06.

A Decisão recorrida foi de que o pedido da defesa, no sentido de que se reconheça que o imposto relativo à antecipação parcial foi recolhido nas operações de saídas subseqüentes, não pode ser aceito porque, embora hipoteticamente isso seja admissível, não há prova nos autos de que realmente isso ocorreu.

Quanto à aplicação, por analogia, do critério da proporcionalidade disciplinado pela Instrução Normativa nº 56/07 a este caso, pelo fato de nas vendas para outros Estados a alíquota ser de 12%, entendeu a JJF que também não há como atender ao pleito da defesa, pois a referida instrução delimita claramente o seu âmbito de aplicação: quando a matéria envolve a presunção de que cuida o § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96.

No tocante à concessão de crédito fiscal, nas operações de saídas tributadas, relativamente às operações anteriores efetuadas com isenção, aduziu o órgão julgador que tal pretensão encontra óbice na regra do art. 155, § 2º, II, “a”, da Constituição, visto que, se nas operações ou prestações anteriores não houve pagamento do imposto, não há fundamento jurídico para que o contribuinte faça qualquer abatimento a título de crédito, a menos que norma expressa, de natureza excepcional, autorize tal crédito, a título de estímulo ou incentivo, como no caso dos chamados “créditos presumidos” (créditos outorgados).

Quanto à alegação de duplicidade de pagamento, pelo fato de as mercadorias serem tributadas nas saídas, aduz a JJF que tal duplicidade não ocorre, porque o contribuinte utiliza o crédito do imposto antecipado.

Por fim, inerente ao pleito de que se reconheça a inaplicabilidade da multa de 60%, à época dos fatos em questão, por falta de previsão legal, sustenta a Decisão recorrida que:

1. No campo “Multa aplicada” do Auto é indicado o enquadramento da multa (de 60%): art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.
2. Os fatos objeto do lançamento estão compreendidos nos exercícios de 2004, 2005 e 2006.
3. Nos exercícios assinalados, a redação da alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96, dada pela Lei nº 7.981/01 (efeitos de 13/12/01 a 27/11/07), era esta:

*“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;”*

4. Foi então introduzida na legislação baiana a chamada “antecipação parcial”. Em virtude disso, procedeu-se à alteração da alínea “d”, pela Lei nº 10.847/07 (efeitos a partir de 28/11/07), que passou a vigor com a seguinte redação:

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

Salienta a JJF que foi acrescentada a expressão “inclusive por antecipação parcial”. Ao ser acrescentado tal expressão, fica evidente que o legislador considerou que, até então, não havia previsão de multa específica para a falta de antecipação da “antecipação parcial”. Concorde com a defesa no sentido de que a chamada “antecipação parcial” não se confunde com a substituição tributária por antecipação.

Aduz órgão julgador que, apesar de haver entre as duas modalidades de antecipação uma relação de gênero e espécie, trata-se de figuras tributárias com pressupostos e consequências diversas. Uma implica o encerramento da fase de tributação, e a outra, não; numa há aplicação de MVA, na outra, não; e há ainda o fato de que não estão sujeitas à antecipação dita “parcial” as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação.

No caso do presente Auto, salienta a JJF que se trata de multa de 60% aplicada sobre o valor do imposto recolhido a menos a título de “antecipação parcial”. Assevera que essa multa aplicava-se inicialmente à falta de antecipação “convencional”, relativamente a operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Depois, com a instituição da cobrança do imposto pelo sistema da chamada antecipação parcial, tal multa passou a ser aplicada, também, para a falta de antecipação do imposto por esta última modalidade (antecipação parcial), considerando-se que ela é espécie do gênero antecipação.

Ressalta a JJF que, embora não conste que houvesse questionamentos por parte dos contribuintes, o legislador considerou que deveria tornar “mais clara” a norma e acrescentou à referida alínea “d” a expressão “inclusive por antecipação parcial”.

Destaca que, no caso aqui considerado, o vocábulo “inclusive” deixa evidente que houve “inclusão”, ou seja, que houve acréscimo. Sendo assim, foi criado direito novo. Contudo, há uma infração, pois o imposto não foi recolhido por antecipação, conforme prevê a legislação. Assim, indaga: qual a multa?

A solução, segunda a JJF, é simples: a alínea “f” do mesmo inciso prevê a mesma multa (60%) para todo e qualquer caso em que se configure infração diversa das expressamente previstas nos demais tópicos do art. 42 que importe descumprimento de obrigação tributária principal, não havendo dolo (se há dolo, a multa é de 100%, nos termos do inciso IV, “j”). Com efeito, prevê a alínea “f” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96 que se aplique a multa de 60%:

Por fim, quanto aos respeitáveis argumentos da defesa ao sustentar que a multa de 60% tem natureza confiscatória, aduz a JJF que não é razoável discutir no âmbito administrativo a legalidade ou constitucionalidade do direito posto, haja vista que este órgão não tem

competência para apreciar tais aspectos. Concluiu que a multa em comento tem previsão expressa na lei estadual que instituiu o ICMS.

No Recurso Voluntário, às fls. 522 a 549 dos autos, o recorrente tece as seguintes alegações:

1. Preliminarmente, alega que a 2ª JF deixou de apreciar os pedidos de aproveitamento do crédito fiscal exigido no presente Auto de Infração, como também não examinou o pleito de aplicação da proporcionalidade por analogia da Instrução Normativa nº. 56/07. Requer a nulidade da Decisão.
2. Quanto à multa de 60%, salienta que a 2ª JF concordou que tal penalidade, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº. 7.014/96, não pode ser aplicada para o caso em comento, afirmando que foi criado direito novo. Contudo, por não haver previsão legal para a multa imputada, concluiu a 2ª JF que a solução seria simples, ou seja, deveria ser aplicada a penalidade prevista na alínea “f” do mesmo artigo. Salienta não existirem soluções simples para casos complexos, principalmente em se tratando de matérias jurídicas. Aduz que o nobre relator esqueceu que o artigo 45-A da Lei nº. 7.014/96, possibilita a quitação do tributo exigido com redução da multa em 100%, se o Auto de Infração for pago no prazo de 20 dias. Defende que ocorreu cerceamento ao direito de defesa, com a modificação da alínea “d” para “f” para “salvar” o Auto de Infração, pois se no lançamento o autuante indicasse a alínea “f” iria aproveitar o benefício concedido, quitando pelo menos parte do imposto exigido sem aplicação de qualquer multa. Assim, aduz restar-lhe apenas bater às portas do Tribunal Administrativo para fazer valer o seu direito, do que requer a anulação da Decisão recorrida.
3. Afirma que o legislador baiano decidiu, de forma equivocada, incluir a falta de recolhimento do imposto por antecipação na mesma alínea prevista para o não pagamento por antecipação tributária (art. 42, II, “d”, da Lei nº. 7.014/96), não atentando para o fato de que se tratam de institutos inteiramente dissociados, que em nada se assemelham. Ressalta que a substituição tributária dar-se-á em relação às mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado e encerra a fase de tributação, enquanto a antecipação parcial alcança quaisquer mercadorias adquiridas para comercialização. Logo, defende que o legislador baiano reparou o equívoco cometido, através da Lei nº. 10.847 de 27/11/2007, com efeitos a partir de 28/11/2007, introduzindo a expressão: “inclusive por antecipação parcial”. Aduz o recorrente que, não existia previsão legal para aplicação da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, na data da ocorrência dos fatos geradores. Assim, defende que não há que se falar que a penalidade anteriormente fixada por lei para o regime de substituição tributária possa ser “aproveitada” para a antecipação parcial, pois assim sendo, aplicar-se-ia uma interpretação extensiva para a lei vigente, ferindo de morte princípios aos quais está submetido o direito tributário: legalidade, tipicidade cerrada, não confisco.
4. Aduz ser importante ressaltar que não houve prejuízo ao erário baiano pela falta de pagamento da chamada “antecipação parcial”, uma vez que a empresa debitou-se normalmente na saída. Consequentemente, a diferença de alíquotas foi recolhida normalmente na operação de comercialização, não se justificando, em hipótese nenhuma, a exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor histórico de R\$ 370.234,22, que inviabiliza qualquer atividade empreendedora. Requer cancelamento ou redução da multa acessória exorbitante e registra que a cobrança de multa com caráter confiscatório afronta as garantias constitucionais.
5. Assevera inexistir imposto a recolher, uma vez que se trata de contribuinte inscrito sob regime normal, com apuração do ICMS escriturado mediante conta corrente fiscal, não tendo ocultado ou omitido qualquer registro de documentos fiscais em sua escrita. Salienta que todo tributo, ora cobrado, foi devidamente recolhido nas operações de saídas, do que pede diligência para comprovação. Ressalta que o recolhimento do imposto por antecipação parcial resulta em crédito fiscal, ainda que não utilizado, acrescido de multa. Assim, sustenta que não houve prejuízo para o erário estadual. Aduz ser inquestionável que a manutenção da autuação, nos termos em que foi imputada, importará em *bis-in-idem*, vedada pelo ordenamento jurídico, eis

que pagará em duplicidade o tributo lançado a débito em sua escrita fiscal. Requer o reconhecimento o adimplemento da obrigação principal.

6. Aduz que a autuação em questão refere-se exclusivamente à comercialização de frutas produzidas na Região Sul do País (maçã), isenta de tributação, fato que obrigaria ao Estado da Bahia, por questão de justiça, a conceder, também isenção das mercadorias ou, no mínimo, conceder crédito fiscal da parte do tributo que pertenceria ao Estado de origem, ainda que presumido para não ferir o princípio constitucional da não cumulatividade, uma vez que o contribuinte apura nas operações de saídas o ICMS com aplicação da alíquota de 17% ou 12%, conforme destinação do produto. Defende que negar ao contribuinte o crédito do ICMS nas notas fiscais de entradas, seja qual for sua procedência ou destinação, é antes um retrocesso, uma involução. Registra que o legislador baiano abdicou, a partir de 11/12/07, o imposto exigido nas operações interestaduais com o produto maçã.
7. Destaca que maior parte da sua comercialização destina-se a outros Estados da Federação, cuja alíquota é de 12%, do que pleiteia a aplicação da proporcionalidade das saídas, prevista na Instrução Normativa nº. 56/07, para que respeite o limite das alíquotas efetivamente praticadas.
8. Por fim, requer: 1º) o reconhecimento de que o imposto exigido por antecipação parcial foi recolhido nas operações de saídas, com realização de diligência fiscal; 2º) a aplicação da proporcionalidade nas saídas isentas, não tributadas e tributadas com alíquotas diferenciadas; 3º) o reconhecimento dos créditos fiscais em razão da não cumulatividade do imposto e que o imposto exigido no presente Auto de Infração possa ser utilizado como crédito fiscal; 4º) a inaplicabilidade da multa de 60%, à época dos fatos geradores, por falta de previsão legal, sendo vedada a multa genérica pelo princípio da taxatividade; 5º) o reconhecimento do cerceamento ao direito de defesa pela alteração do dispositivo legal da multa aplicada pela JJF, e 6º) o cancelamento da multa com caráter confiscatório.

A PGE/PROFIS, às fls. 557 a 559, opina pelo não provimento do Recurso Voluntário, por considerar ausentes de argumentos jurídicos capazes de provocar a revisão do Acórdão recorrido, diante das seguintes considerações:

1. Preliminarmente, aduz que todas as arguições de inconstitucionalidades constantes da súplica recursal devem ser rechaçadas, posto que, falece competência a este colegiado à declaração de inconstitucionalidade, em consonância com o art. 167, I, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99;
2. Haverá de ser afastado o pedido de desconstituição da multa aplicada em decorrência do seu suposto efeito confiscatório, em estrita obediência aos termos do art. 167, I, do RPAF;
3. No que pertine a realização de nova revisão fiscal não existem motivos nem tampouco provas documentais capazes de motivar o pedido do sujeito passivo;
4. Compulsando os autos, verifica-se à saciedade que tanto a imputação fiscal está absolutamente clara devidamente tipificada e alicerçada na legislação tributária estadual, como o lançamento atende a todos os requisitos descritos no art. 39 do RPAF;
5. Não merece acolhida a arguição de cerceamento do direito de defesa do contribuinte, em face da alteração do dispositivo da multa aplicada pela 1ª instância administrativa, pois, com efeito, a Decisão da JJF encontrou fundamento nas alterações da legislação tributária e não tem o condão de provocar prejuízo para o sujeito passivo. Assim sendo, a multa aplicada no percentual de 60% está em plena harmonia com os termos preconizados no art. 42, II, “f”, da Lei nº. 7.014/96;
6. Os elementos essenciais à perfeição de qualquer lançamento tributário estão perfeitamente caracterizados na hipótese em tela, ou seja, não há dúvidas quanto aos aspectos pessoal, temporal, espacial e quantificador. As mercadorias, objeto da ação fiscal, estão sujeitas ao regime da antecipação parcial, sendo de bom alvitre salientar que, não estão sujeitas à antecipação parcial as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação;

7. O recorrente se limitou a reprisar os mesmos argumentos suscitados na defesa inicial, todos já exaustivamente examinados pelo órgão julgador de 1ª Instância administrativa.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª Instância, no que tange ao recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, sobre cujas razões recursais passo a tecer as seguintes considerações:

Preliminarmente, é oportuno ressaltar que, ao contrário do que aduz o recorrente, a 2ª JJF apreciou todas as alegações apresentadas na impugnação do lançamento, dentre as quais: “os pedidos de aproveitamento do crédito fiscal exigido no presente Auto de Infração” e “aplicação da proporcionalidade por analogia da Instrução Normativa nº. 56/07”.

A primeira alegação foi examinada pela JJF quando consigna que: *“Quanto à alegação de duplicidade de pagamento, pelo fato de as mercadorias serem tributadas nas saídas, tal duplicidade não ocorre, porque o contribuinte utiliza o crédito do imposto antecipado”*. Assim, restou claro que, no entender da JJF, o aproveitamento do crédito fiscal está condicionado ao recolhimento do ICMS da antecipação parcial.

Já quanto à segunda alegação, o exame pela 1ª instância ocorreu conforme a seguir: *“Quanto à aplicação, por analogia, do critério da proporcionalidade disciplinado pela Instrução Normativa nº. 56/07 a este caso, pelo fato de nas vendas para outros Estados a alíquota ser de 12%, também não há como atender ao pleito da defesa, pois a referida instrução delimita claramente o seu âmbito de aplicação: quando a matéria envolve a presunção de que cuida o § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96. O emprego de analogia em matéria tributária tem restrições em virtude do princípio da estrita legalidade”*.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade da Decisão recorrida alegada pelo recorrente.

Também rejeito a preliminar de nulidade da Decisão recorrida, de que teria ocorrido cerceamento ao direito de defesa, com a modificação, pela JJF, do dispositivo da multa infringida (da alínea “d” para “f” do inciso II do art. 42 da Lei nº. 7.014/96), pois, segundo o recorrente, se o lançamento indicasse a alínea “f”, ele poderia se beneficiar da redução de 100% do valor da multa, nos termos do art. 45-A da citada lei, quitando pelo menos parte do imposto exigido sem aplicação de qualquer multa.

Segundo a Decisão recorrida, o dispositivo da multa a ser aplicado deveria ter sido a alínea “f” do inciso II da Lei nº. 7.014/96 e não a alínea “d” do mesmo dispositivo, como indicado pelo autuante.

Considero que não ocorreu cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, o qual foi exercido plenamente, inclusive aduzindo todas as arguições ora examinadas. Há de se ressaltar que a aplicação da multa é de competência do órgão julgador, sendo apenas demonstrada no Auto de Infração pelo autuante, através de percentual e enquadramento da multa aplicada.

Ademais, em momento algum do processo, o contribuinte demonstrou intenção de quitar o Auto de Infração, no prazo de 20 dias, para se beneficiar da redução da multa em 100%, nos termos do art. 45-A da Lei nº. 7.014/96, uma vez que nenhum requerimento apresentou à repartição fiscal neste sentido.

Contudo, caso o contribuinte pretenda reaver a possibilidade de se eximir da multa a ele imposta, em razão da infração cometida, poderá requerer à Câmara Superior do CONSEF a dispensa de multa por infração de obrigação principal ao apelo da equidade, no prazo de trinta dias da ciência desta Decisão, acompanhado da comprovação do pagamento do principal e seus acréscimos, sob o fundamento de ter sido induzido a erro por orientação de funcionário fiscal, conforme previsto no art. 159, I, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99.

Sobre a pretensão do recorrente de cancelar ou reduzir a multa acessória exorbitante, por entender que se trata de multa com caráter confiscatório, o que afronta as garantias

constitucionais, devo esclarecer que a aludida multa refere-se à infração de obrigação principal, sendo a análise da possibilidade de sua redução ou seu cancelamento de competência da Câmara Superior deste CONSEF, conforme já visto.

Acerca da alegação de que a multa tem um caráter confiscatório, não compete a esta Câmara de Julgamento Fiscal avaliar, pois tal percentual tem previsão legal, tendo sido aprovada pela Assembléia Legislativa, cuja representação foi outorgada pelos próprios cidadãos.

Por fim, indefiro o pedido de realização de diligência, formulado pelo recorrente, para comprovação de sua alegação de que todo o tributo, ora cobrado, foi devidamente recolhido nas operações de saídas, uma vez que se trata de produtos fungíveis, os quais não possuem identificação própria, o que inviabiliza a constatação de que os mesmos foram tributados quando das suas operações de saídas, salvo através de levantamento quantitativo, no período fiscalizado de março de 2004 a junho de 2006, cuja comprovação é de ônus de quem alega, no caso o contribuinte, consoante art. 123 do RPAF/99.

Em seguida, da análise das razões de mérito, deve-se esclarecer que a exigência da antecipação parcial do ICMS, com vigência a partir de 1º/03/2004, foi estabelecida por meio da Lei nº. 8.967/03, a qual acrescentou o art. 12-A na Lei nº. 7.014/96. Tal dispositivo legal em nenhum momento fixou a penalidade prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº. 7.014/96, como alega o recorrente ao afirmar que “...o legislador baiano, decidiu de forma equivocada, incluir a falta de recolhimento do imposto por antecipação parcial, na mesma alínea prevista para o não pagamento por antecipação tributária (art. 42, II, “d”, da Lei nº. 7.014/96), não atentando para o fato de que se tratam de institutos inteiramente dissociados, que em nada se assemelham”. Esta interpretação decorre do aplicador da lei e não do legislador.

Conforme já dito, ao aplicar a penalidade ao caso concreto, competência deste órgão julgador, por não haver previsão de multa específica para a falta de antecipação parcial, no período sob análise, a 2ª JF interpretou e sustentou que a alínea “f” do aludido inciso já previa a mesma multa (60%) para todo e qualquer caso em que se configure infração diversa das expressamente previstas nos demais tópicos do art. 42, que importe descumprimento de obrigação tributária principal, caso não haja dolo.

Assim, o órgão julgador de primeira instância aplicou a multa genérica, prevista em lei à época dos fatos geradores, e, em meu entendimento, a adequação da multa ao caso concreto não se configurou em tentativa de “salvar” o Auto de Infração, como afirma o recorrente.

O fato de, posteriormente, a legislação baiana expressamente ter incluído tal infração (falta de recolhimento do ICMS devido em razão da antecipação parcial) no rol das infrações elencadas na alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96, conforme alteração dada pela Lei nº 10.847, de 27/11/07, (efeitos a partir de 28/11/07), em nada altera a aplicação da alínea “f” do dispositivo legal para os fatos anteriores, pois a adequação normativa em nada altera o percentual da multa antes aplicada, inexistindo qualquer benefício ou prejuízo ao contribuinte.

Assim, descabe a pretensão do recorrente de que “Nesse diapasão, não há que se falar que a penalidade anteriormente fixada por Lei para o regime de substituição tributária possa ser “aproveitada” para a antecipação parcial, pois assim sendo, aplicar-se-ia uma interpretação extensiva para a lei vigente, ferindo de morte princípios aos quais está submetido o direito tributário, legalidade, tipicidade cerrada, não confisco”, uma vez que a infração existiu, cuja penalidade vigente à época foi aplicada, independente de que “não houve prejuízo para o Erário Baiano”, o que não restou comprovado.

Quanto à alegação de que “a manutenção da autuação, nos termos em que foi imputada, importará em bis-in-idem, vedada pelo ordenamento jurídico, eis que o autuado pagará em duplicidade o tributo lançado a débito em sua escrita fiscal”, conforme já frisado na análise das alegações preliminares, com o pagamento do imposto, ora exigido, e o consequente aproveitamento do correspondente crédito fiscal, não haverá cobrança em duplicidade do imposto, pois os valores se anulam, independente do fato de o débito ter sido lançado em sua escrita fiscal, o que não restou comprovado.

Acerca do pleito do recorrente de que, para cálculo da exigência da antecipação parcial de maçã, adquirida na região sul do país com isenção do ICMS, no mínimo, caberia *conceder crédito fiscal da parte do tributo que pertenceria ao Estado de origem, ainda que presumido, para não ferir o princípio constitucional da não cumulatividade*, uma vez que o contribuinte apura nas operações de saídas o ICMS com aplicação da alíquota de 17% ou 12%, conforme destinação dos produtos, devo ressaltar que a legislação pertinente não contempla tal crédito fiscal, visto que o art. 352-A do RICMS, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, só prevê, para efeito da apuração da antecipação parcial do ICMS, nas entradas interestaduais para fins de comercialização, a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo, deduzido do valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

Ademais, conforme consignado na Decisão recorrida, tal pretensão encontra óbice na regra do art. 155, § 2º, II, “a”, da Constituição, visto que, se nas operações ou prestações anteriores não houve pagamento do imposto, não há fundamento jurídico para que o contribuinte faça qualquer dedução a título de crédito, a menos que norma expressa, de natureza excepcional, autorize tal crédito, a título de estímulo ou incentivo, como no caso dos chamados “créditos presumidos” (créditos outorgados). Logo, se não há pagamento de tributo anterior, não há como ser ferido o princípio constitucional da não-cumulatividade.

Por fim, no que se refere ao pleito de aplicação da proporcionalidade das saídas, prevista na Instrução Normativa nº. 56/07, para que respeite o limite das alíquotas efetivamente praticadas, ratifico o entendimento da Decisão recorrida de que a *“referida instrução delimita claramente o seu âmbito de aplicação: quando a matéria envolve a presunção de que cuida o § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96. O emprego de analogia em matéria tributária tem restrições em virtude do princípio da estrita legalidade.”*

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida, ressaltando ao contribuinte a possibilidade de se eximir da multa a ele imposta, em razão da infração cometida, requerendo à Câmara Superior do CONSEF a dispensa de multa por infração de obrigação principal ao apelo da equidade, no prazo de trinta dias da ciência desta Decisão, acompanhado da comprovação do pagamento do principal e seus acréscimos, *sob o fundamento de ter sido induzido a erro por orientação de funcionário fiscal*, conforme previsto no art. 159, I, do RPAF/99.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269131.0008/07-0**, lavrado contra **BELLA FRUTA COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$617.057,22**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de março de 2009.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS