

**A. I. N°** - 272041.0028/07-0  
**AUTUADO** - CORREA E MENEZES LTDA.  
**AUTUANTE** - PAULO NOGUEIRA DA GAMA  
**ORIGEM** - INFAZ EUNÁPOLIS  
**INTERNET** 21.10.09

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF N° 0295-05/09

**EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. a) FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO.** A antecipação parcial ocorre nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado e não encerra a fase de tributação. Infração caracterizada. **b) PAGAMENTO A MENOS DO IMPOSTO.** A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal. Infração caracterizada. **2. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO.** Acusação não elidida. **3. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS.** Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro de apuração. Infração subsistente. **4. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. **5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO.** O fato de o contribuinte ter oferecido as mercadorias à tributação através do Regime Normal de Apuração não o desonera da obrigação relativa à antecipação tributária. **6. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. a) BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. b) MATERIAL DE CONSUMO.** A declaração de inconstitucionalidade foge da competência deste órgão de julgamento. Infrações mantidas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/11/2008, refere-se à exigência de R\$ 278.900,13 de ICMS, acrescido de multas, tendo em vista terem sido constatadas as seguintes irregularidades:

- 1- falta de recolhimento do imposto por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização. Demonstrativos às fls. 46 a 49. Valor exigido de R\$ 9.719,66. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96;

- 2- recolhimento a menos do tributo por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização. Demonstrativos às fls. 15 a 45 e 86. Valor exigido de R\$ 41.228,31. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96;
- 3- falta de recolhimento do imposto no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Demonstrativos de fls. 12 a 14 e cópias do Livro Registro de Apuração do ICMS de fls. 50 a 80. Valor exigido de R\$ 144.897,56. Multa de 50%, prevista no art. 42, I, “a” da Lei nº 7.014/96;
- 4- recolhimento a menos do ICMS em decorrência de desencontros entre os valores recolhidos e aqueles escriturados no Livro Registro de Apuração. Demonstrativos de fls. 12 a 14 e cópias do Livro Registro de Apuração do ICMS de fls. 50 a 80. Valor exigido de R\$ 55.630,06. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b” da Lei nº 7.014/96;
- 5- omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas. Valor exigido de R\$ 23.459,25. Multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96;
- 6- falta de recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e / ou do exterior, relacionadas nos Anexos 88 e 89 do RICMS/BA. Valor exigido de R\$ 2.111,04. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96;
- 7- falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades federativas e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento. Valor exigido de R\$ 1.257,26. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96;
- 8- falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades federativas e destinadas ao consumo do estabelecimento. Valor exigido de R\$ 596,99. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

À fl. 08, consta recibo de todos os documentos fiscais utilizados na auditoria, bem como dos papéis de trabalho que foram anexados ao PAF. Às fls. 81 a 85, o autuante elaborou documento onde restam listadas notas fiscais de entradas de mercadorias de julho de 2007.

O contribuinte, através de advogado regularmente constituído (instrumento de mandato às fl. 100), apresenta impugnação ao Auto de Infração (fls. 90 a 99).

Quanto à infração 01 (falta de recolhimento do imposto por antecipação parcial), diz que não antecipou o ICMS, mas ofereceu à tributação através do Regime Normal de Apuração. Assim, entende que a cobrança implica “bis in idem”, pois as quantias exigidas foram devidamente lançadas nos livros fiscais.

Com referência às infrações 02 (recolhimento a menos do tributo por antecipação parcial), 03 (falta de recolhimento do imposto no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios) e 04 (recolhimento a menos do ICMS em decorrência de desencontros entre os valores recolhidos e aqueles escriturados no livro Registro de Apuração), alega que não assiste razão ao autuante, pois os valores exigidos teriam sido devidamente recolhidos.

No tocante à infração 05 (omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas), argumenta que as mercadorias que ingressaram no estabelecimento vieram acobertadas de notas fiscais de entrada e foram escrituradas no livro fiscal próprio.

Com relação à infração 06 (falta de recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição), aduz que não antecipou o ICMS, mas ofereceu à tributação através do Regime Normal de Apuração. Assim, entende que a cobrança implica “bis in idem”, pois as quantias exigidas foram devidamente lançadas nos livros fiscais.

No que se refere à infração 07 (falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades federativas e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento), com fundamento no art. 155, parágrafo 2º, IX, “a” da Constituição Federal e em ensinamento de Hugo de Brito Machado, aponta a inconstitucionalidade da cobrança, pois o tributo só incidiria quando a mercadoria fosse importada.

Idêntico raciocínio apresenta para impugnar a infração 08 (falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades federativas e destinadas ao consumo do estabelecimento). Com fundamento no art. 155, parágrafo 2º, IX, “a” da Constituição Federal e em ensinamento de Hugo de Brito Machado, alega a inconstitucionalidade da cobrança, pois o tributo só incidiria quando a mercadoria fosse importada.

Requer a juntada de provas antes do encerramento do PAF, protesta pela produção de todos os meios de prova em Direito admitidos e pede a total improcedência do Auto de Infração.

O autuante apresenta informação fiscal à fl. 103. Quanto à infração 01, diz que o sujeito passivo está inscrito no Regime Normal de Apuração do ICMS e que pode creditar-se do imposto pago por antecipação parcial. Contudo, tem de recolhê-lo antecipadamente.

Com relação às infrações 02, 03, 04, 05, 07 e 08, pondera que o contribuinte não juntou prova das alegações de defesa e, no tocante à infração 06, diz que o autuado não trouxe nada de novo ao processo, tendo utilizado a mesma argumentação da infração 01.

Mantém os termos da autuação.

#### **VOTO**

Quanto à infração 01 (falta de recolhimento do imposto por antecipação parcial), o art. 352-A do RICMS/BA determina esta ocorre 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. O parágrafo 1º deste mesmo artigo estabelece que a antecipação parcial não encerra a fase de tributação, ou seja, independentemente do fato de ter oferecido a mercadoria à tributação, encontra-se o contribuinte obrigado a lançar e recolher o imposto, de acordo com o seu regime de apuração. Assim, não assiste razão ao autuado quando alega que está desobrigado de efetuar o pagamento do tributo por antecipação parcial, pelo fato de ter lançado e recolhido o mesmo conforme o Regime Normal de Apuração. Igualmente, não se pode falar em “bis in idem”, pois o valor recolhido a título de antecipação parcial gera direito a crédito, bem como o parágrafo 1º do art. 352-A do RICMS/BA diz que a antecipação parcial não encerra a fase de tributação. Assim, entendo caracterizada a infração 01.

O autuado restringiu-se, no que se refere às infrações 02 (recolhimento a menos do tributo por antecipação parcial), 03 (falta de recolhimento do imposto no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios) e 04 (recolhimento a menos do ICMS em decorrência de desencontros entre os valores recolhidos e aqueles escriturados no Livro Registro de Apuração), a aduzir que não assiste razão ao autuante, pois os valores exigidos teriam sido devidamente recolhidos. Afirmou que apresentaria elementos de prova de suas alegações, porém não o fez. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (art. 143 do RPAF/99). Desta forma, consoante estabelece esse dispositivo regulamentar processual, ao autuado cabe o ônus de trazer ao processo elementos de convencimento que levem o julgador à convicção da veracidade de suas argumentações e não afirmações genéricas destituídas de provas. Caracterizadas as infrações 02, 03 e 04.

Com relação à infração 05 (omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de

entradas de mercadorias não registradas), da análise dos documentos de fls. 80 a 85, constato que o autuante, para alcançar o valor cobrado, diminuiu do total consignado na lista de notas fiscais as quantias escrituradas a título de IMPOSTO CREDITADO e OUTRAS. Estabelece o parágrafo 3º do inciso IV do art. 2º do RICMS/BA a presunção da ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da mesma, sempre que a escrituração indicar entradas de mercadorias ou bens não registradas. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. O sujeito passivo defendeu-se alegando que as mercadorias que ingressaram no estabelecimento vieram acobertadas de notas fiscais de entrada e foram escrituradas no livro fiscal próprio. Todavia, não juntou qualquer documento capaz de fundamentar tal argumentação. De forma idêntica às infrações anteriormente mencionadas, o presente caso exige a aplicação do quanto disposto no art. 143 do RPAF/99. Infração caracterizada.

O autuado argumenta que não antecipou o ICMS, mas ofereceu à tributação, através do Regime Normal de Apuração, os valores relativos à infração 06 (falta de recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição), e que a cobrança caracteriza “bis in idem”. Não assiste razão ao contribuinte. O fato de o mesmo ter oferecido as mercadorias à tributação através do Regime Normal de Apuração não o desonera da obrigação relativa à antecipação tributária. Remanesceria apenas multa se o autuado comprovasse que tributou regularmente a saída. Subsiste a exigência do imposto por falta de prova da Tributação na saída. O art. 371 do RICMS/BA fornece o supedâneo jurídico para a cobrança em tela. Inclusive, o regime da substituição por antecipação tributária prevê a aplicação de margem de valor agregado (art. 372, I do RICMS/BA) o que não existe no Regime Normal de Apuração. O imposto deveria ter sido recolhido na forma dos citados dispositivos regulamentares. Infração caracterizada.

No tocante às infrações 07 (falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades federativas e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento) e 08 (falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades federativas e destinadas ao consumo do estabelecimento), o sujeito passivo cingiu-se a aduzir a inconstitucionalidade das normas tomadas por base para a cobrança. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores deste Conselho a declaração de inconstitucionalidade de dispositivo legal ou regulamentar, nos termos do art. 167, I do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia. Infrações 07 e 08 caracterizadas.

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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o auto de infração nº **272041.0028/07-0**, lavrado contra **CORREA E MENEZES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 278.900,13**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 110.543,32, 50% sobre 144.897,56 e de 70% sobre R\$ 23.459,25, previstas no art. 42, incisos II “b”, “d” e “f”, I, “a” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de outubro de 2009.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADOR