

PROCESSO - A. I. Nº 232856.0064/08-0
RECORRENTE - FARMÁCIA 24 HORAS DE JEQUIÉ LTDA. (FARMÁCIA MODELO)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0078-05/09
ORIGEM - INFAZ JEQUIÉ
INTERNET - 07/07/2010

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0175-11/10

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PAGAMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Não há equívoco na multa aplicada, prevista expressamente no inciso II, “d”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Entender que um órgão administrativo possa efetuar a declaração incidental de inconstitucionalidade importaria em subtrair do Poder Judiciário o controle difuso de constitucionalidade, tendo em vista que o Estado não poderia questionar, no âmbito judicial, o ato administrativo emanado por órgão que o integra, além da vedação expressa imposta no art. 167, I, do RPAF/BA. Mantida a exigência fiscal. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão proferida pela 5ª JJF, através do Acórdão JJF nº 0078-05/09, que julgou Procedente o Auto de Infração acima epígrafado, lavrado para imputar ao contribuinte a falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias (medicamentos) provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas no Anexo 88 do RICMS/BA. Consta ainda da acusação que o contribuinte adquiriu produtos farmacêuticos nos Estados de São Paulo e Minas Gerais, conforme planilha acostada aos autos.

A JJF manteve a Procedência da autuação, nos seguintes termos: *“Em sua peça defensiva o autuado reconheceu que não recolheu o ICMS devido, apesar de ter escriturado as notas fiscais, por falta de condições financeira. Alega inconstitucionalidade da multa aplicada e requer seu cancelamento. Inicialmente, em relação à arguição de inconstitucionalidade à cobrança, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito. Quanto à alegação defensiva de que não teve condições financeiras para recolher o ICMS devido, a mesma não é capaz de elidir a infração. Quanto ao pedido de cancelamento ou redução da multa, o mesmo não pode ser acatado por falta de previsão legal, pois o art. 158, do RPAF/99 trata somente das multas por descumprimento de obrigação acessória, que poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo, condições que não foram satisfeitas pelo contribuinte. Assim entendo que não foram atendidas as exigências acima, razão pela qual deixo de acatar o pedido do autuado. Diante do acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infra ~ ”*

Inconformado com o julgado de Primeira Instância, o sujeito passivo interpõe o presente Recurso Voluntário – fls. 442 a 447, através de advogado regularmente constituído, onde pede a reforma da Decisão recorrida, entendendo que houve omissão por parte desta em vários aspectos da impugnação, especialmente a tipificação equivocada da multa aplicada e a alegação de incompetência para julgar matéria constitucional.

Aduz que discorda da tipificação da multa pelo autuante, alegando que restou claro que o recolhimento não foi realizado em virtude de não escrituração fiscal, sendo este o fator determinante para a omissão, e que se os livros tivessem sido escriturados estar-se-ia diante da omissão no recolhimento, pura e simplesmente, vez que a lei trata com clareza que a falta de antecipação somente ocorre como razão direta em relação às operações que forem escrituradas.

Assim, entende que, como não existe a escrituração das entradas, a razão da falta de antecipação passa a ser omissão escritural, obrigação acessória que assume o condão de principal, inclusive em obediência ao disposto no art. 113, § 3º do CTN, e que neste sentido, deveria ser aplicada a multa de 70%, em obediência à Lei nº 7.014, inciso III do art. 42.

Assevera que a primeira irregularidade detectada pelo autuante foi a falta de registro das notas fiscais nas planilhas de antecipação do imposto, o que ficou claro quando da descrição dos fatos na folha de rosto do Auto de Infração, inclusive com a assertiva de que foram anexadas notas fiscais, obviamente levantadas junto ao fornecedor, além do uso de arquivos magnéticos em virtude de convênio firmado entre os Estados. Assim, entende que como não foram encontrados registros fiscais, o que mais uma vez reporta ao disposto no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, ocorreu o cerceamento do direito de gozar dos benefícios dispostos no art. 45, do mesmo diploma legal (redução de multa), por conta da tipificação equivocada, concluindo no sentido de que deve ser aplicada a multa de 70%, e não a de 60%, com a possibilidade de realizar o pagamento com a redução prevista no art. 45 da citada lei.

Alega, ainda, que frente ao princípio da legalidade, compete ao órgão julgador administrativo pronunciar-se quanto à matéria de inconstitucionalidade, já que por força do art. 5º da Constituição Federal o processo administrativo é manifestação de função jurisdicional pelo Poder Executivo, ou seja, é materialmente jurisdicional, embora organicamente administrativo, e que, assim, os atos jurisdicionais administrativos e judiciais em nada se diferem. Cita alguns doutrinadores que entende corroborar sua tese.

Ao final de sua petição recursal, requer *“que seja realizada a solicitação ao fornecedor dos canhotos das notas fiscais, e, se for o caso, que sejam excluídos os valores cobrados a partir das notas que não possuem as devidas comprovações de ingresso na empresa impugnante”*.

A PGE/PROFIS, em seu opinativo de fls. 453 a 456, aduz inicialmente que o lançamento se encontra revestido das formalidades legais, não tendo sido constados quaisquer vícios formais ou materiais aptos a comprometer a atuação fiscal.

No mérito, aduz que o próprio contribuinte reconhece que não recolheu o ICMS exigido, operações que foram devidamente escrituradas, além de comunicadas nos arquivos magnéticos enviados à SEFAZ, não havendo, portanto que se falar em omissão de entradas, nem mesmo em aplicação da multa prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, uma vez que as operações foram escrituradas, embora não recolhido o imposto devido por antecipação.

Aduz que, para o não recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária a lei em comento prevê em seu art. 42, II, “d”, a multa de 60%, conforme imputado no Auto de Infração.

Aduz, ainda, no que se refere à alegação de que o CONSEF teria competência para o exame de matérias ligadas à inconstitucionalidade, que este órgão, apesar de exercer função com características judicantes, figura como órgão administrativo, não por força do art. 167 do RPAF, norma esta que não foi reconhecida até o momento.

pelo Supremo Tribunal Federal, concluindo pelo Não Provimento do Recurso Voluntário interposto.

VOTO

Inicialmente, quanto à alegação de que a Decisão recorrida omitiu-se quanto à suposta alegação de tipificação equivocada da multa que teria sido apresentada na defesa, de logo devemos consignar que em nenhum momento em sua impugnação – acostada às fls. 409 a 418 - houve alegação do sujeito passivo de que ocorreu este equívoco, apenas alegado agora em sede recursal. O contribuinte, através do seu advogado, limitou-se a alegar que o percentual de 60% de multa era confiscatório, e que infringiria os princípios do não confisco, da razoabilidade, da proporcionalidade e da capacidade contributiva, requerendo, ao final, seu cancelamento ou redução, alegação que foi devidamente rechaçada pelo Relator de Primeira Instância.

Também não merece guarida a alegação de que houve omissão da Decisão quanto à alegação de inconstitucionalidade suscitada pelo contribuinte, por ofensa aos princípios constitucionais acima citados, pois o Relator da JJF em seu voto especificamente consignou que *“Inicialmente, em relação à argüição de inconstitucionalidade à cobrança, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito.”*.

Quanto à alegação recursal de tipificação equivocada da multa, não merece melhor sorte o recorrente. A infração cometida pelo recorrente – frise-se, confessada expressamente na Impugnação e de forma tácita no presente Recurso – é a de falta de recolhimento do ICMS na aquisição de mercadorias sujeitas à substituição tributária – medicamentos - cuja multa respectiva (60%, do valor do imposto não recolhido tempestivamente) está claramente e especificamente expressa no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, abaixo transcrito:

“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, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares;”*; Grifos nossos.**

A multa prevista no inciso III do art. 42 (abaixo transcrito) está prevista para as hipóteses de omissão de recolhimento do imposto, em razão da falta de registro de documentos fiscais nos livros fiscais próprios, apurando-se a prática de atos fraudulentos, tais como suprimento de caixa de origem não comprovada, saldo credor de caixa, passivo fictício ou inexistente, entradas ou pagamentos não contabilizados, ou quaisquer outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque, hipóteses que claramente não se adequam ao fato infracional cometido pelo sujeito passivo e objeto da exigência fiscal lançada de ofício.

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

***III - 70% (setenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, em razão da falta de registro de documentos fiscais nos livros fiscais próprios, apurando-se a prática de atos fraudulentos, tais como suprimento de caixa de origem não comprovada, saldo credor de caixa, passivo fictício ou inexistente, entradas ou pagamentos não contabilizados, ou quaisquer outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque;”*. Grifos nossos.**

Do exposto, não há que se falar em cerceamento do direito do contribuinte em utilizar-se do benefício da redução de multa prevista no art. 45 do diploma legal em comento, primeiro porque a multa prevista para a sua conduta infracional é de fato a prevista

segundo, porque tal multa está expressamente excluída do rol daquelas que se beneficiam do referido dispositivo, conforme abaixo:

"Art. 45-A. O valor da multa referente a infrações praticadas sem dolo, fraude ou simulação, de que tratam os incisos II (excetuada a hipótese da alínea "d"), VI e VII do art. 42, será reduzido em 100% (cem por cento), se o Auto de Infração for pago no prazo de 20 (vinte) dias, contado a partir da ciência do contribuinte.". Grifos nossos.

No que pertine à alegação de que caberia ao órgão julgador administrativo pronunciar-se quanto à alegação de inconstitucionalidade suscitada, concordamos inteiramente com o opinativo da PGE/PROFIS, no sentido de que, embora o CONSEF exerça função com características judicantes, é um órgão administrativo, apenas sendo permitido pela Constituição Federal ao Poder Judiciário pronunciar-se sobre inconstitucionalidade de normas, ou através de controle direto (exercido pelo Supremo Tribunal Federal) ou através de controle difuso (outros órgãos do poder judiciário), além do que a norma que veda expressamente tal apreciação por este órgão - inserta no art. 167, inciso do Regulamento do Processo Administrativo – abaixo transcrito, não sofreu qualquer pecha de inconstitucionalidade pelo Poder Judiciário, sendo norma vigente que deve ser seguida por este Conselho.

"Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;".

Registre-se, ainda, que entender que um órgão administrativo possa efetuar a declaração incidental de inconstitucionalidade importaria em subtrair do Poder Judiciário o controle difuso de constitucionalidade, tendo em vista que o Estado não poderia questionar, no âmbito judicial, o ato administrativo emanado por órgão que o integra.

Por fim, registre-se que o contribuinte não contesta o mérito da exigência fiscal de forma direta, apenas limitando-se a, no final do seu Recurso, e em um parágrafo isolado, requerer que seja realizada solicitação ao fornecedor dos canhotos das notas fiscais e que sejam excluídos os valores pertinentes às notas fiscais em que não haveria comprovação de ingresso na empresa, olvidando que a ele caberia trazer a prova do que alega, ou seja, de que não adquiriu as mercadorias constantes nas notas fiscais objeto da autuação, aquisição esta que foi por ele confessada expressamente na defesa, quando então alegou que *"e não procedeu ao recolhimento do imposto ... em razão de dificuldades financeiras enfrentada ao longo dos anos"*.

Por outro lado, exige-se do sujeito passivo no presente lançamento de ofício o imposto devido por substituição tributária, na condição de contribuinte substituto, na aquisição interestadual de medicamentos e produtos farmacêuticos, junto a fornecedor – PROFARMA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS - localizado em unidades da Federação não signatárias do Convênio ICMS 76/94 – São Paulo e Minas Gerais - acordo interestadual que atribui ao remetente a responsabilidade pela retenção do imposto devido nas operações subsequentes.

Assim, como os Estados de São Paulo e Minas Gerais, estados de localização dos emitentes das notas fiscais objeto da autuação, não são signatários do referido acordo, cabe ao adquirente baiano a responsabilidade pela retenção do imposto devido na operação por ele realizada e nas operações subsequentes em território baiano.

Assim, não havendo acordo interestadual com os referidos Estados, à época dos fatos geradores do presente lançamento, a responsabilidade pelo pagamento do imposto, por antecipação tributária, passa a ser do adquirente localizado no Estado da Bahia, em face do princípio da territorialidade da legislação estadual, consoante previsto no art. 371 do RICMS, o qual estabelece *in verbis*:

"Art. 371. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e o Estado de destino, a responsabilidade pelo pagamento do imposto, bem como nas importações e nas aquisições e apreendidas ou abandonadas, o pagamento do ICMS devido pelo adquirente."

operações e às subseqüentes com as referidas mercadorias, será efetuado por antecipação, ressalvadas as hipóteses do art. 355, nos prazos previstos no art. 125.”

Do exposto, somos pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração epigrafado.

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 **232856.0064/08-0**, lavrado contra **FARMÁCIA 24 HORAS DE JEQUIÉ LTDA. (FARMÁCIA MODELO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$18.935,84**, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de junho de 2010.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

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