

**A. I. N°** - 233099.1234/09-1  
**AUTUADO** - MOREIRA SOM E ACESSÓRIOS LTDA.  
**AUTUANTE** - MARCOS VINÍCIUS BORGES DE BARROS  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 15.10.10

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF N° 0298-04/10

**EMENTA: ICMS. 1.** CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Não comprovada pelo contribuinte a improcedência da presunção. **2.** DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NO TEF. Não apresentado provas capazes de elidir a presunção legal de omissão de saídas anteriores de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. Infrações procedentes. **2.** CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO A MAIS QUE O DEVIDO. Não comprovado pagamento do ICMS antecipação parcial para justificar o direito do crédito fiscal correspondente. Infração procedente. **3.** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Não comprovado o pagamento dos valores exigidos. Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade suscitada. Não acatado o pedido de redução de multa por ausência de fundamentação legal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 31/08/09, para exigir ICMS no valor de R\$40.591,29, acrescido de multas de 60% e 70%, em decorrência das seguintes infrações:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor da conta caixa. Consta, na descrição dos fatos, que a irregularidade foi constatada após ter a inclusão dos valores relativos a notas fiscais de entradas não lançadas no livro Registro de Entrada - R\$32.423,83.
2. Omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito - R\$7.794,29.
3. Utilizou a mais crédito fiscal de ICMS referente à antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da Federação - R\$153,50.
4. 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 - R\$219,68.

O autuado apresenta defesa (fls. 90 a 106), inicialmente tece comentários sobre a autuação e requer a sua nulidade sob alegação de que a mesma está eivada de vícios, com inúmeras irregularidades: não consta a atividade da empresa, não observou como infringidas; não esclarece a natureza das infrações, capitular

sem especificá-los, não permitindo o exercício dos direitos à ampla defesa e ao contraditório (art. 5º, LV da Constituição Federal).

Tece comentários sobre o devido processo legal (art. 5º, LIV e LV da CF), ao estabelecer que ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal por atos, do Poder Judiciário e não por ato da administração e ao garantir a qualquer acusado em processo judicial o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

Discorre sobre outros princípios constitucionais tributários (artigos 149 e 150 da Constituição Federal), em especial o princípio da legalidade, o princípio da anualidade e mais recentemente o princípio da anterioridade nonagesimal.

Afirma que o autuante deixou “de mencionar a legislação infringida prejudicando a defesa do Contribuinte”, ficando sujeito a multa caso recorra, sem beneficiar-se das reduções de multa em 80%, se pago em 30 dias, previstas no Demonstrativo de Débito, que se agrava com o tempo franqueando contrapor-se à ação impositiva. Pondera que as reduções deveriam ser aplicadas após a decisão final do processo administrativo, evitando que fosse ferido o princípio da ampla defesa, bem como o do contraditório e não a redução de 20% ao final do processo administrativo.

Salienta que nos termos do art. 2º da Lei 8.748/93, os julgadores das impugnações contra os autos de infração não compõem a chamada administração ativa, por serem servidores especializados nas atividades concernentes ao julgamento de processos fiscais, devendo assegurar ao cidadão imparcialidade, no sentido da distância da atividade de fiscalização e cobrança.

Transcreve parte de texto de autoria dos professores Nelson Nery Júnior, Hely Lopes Meirelles, Celso Antônio Bandeira de Mello e Maria Sylvia Zanella Di Pietro acerca dos princípios tributários para reforçar o seu posicionamento quanto ao exercício do direito de defesa e do contraditório, que entende estarem sendo feridos, por ter sido lançado diversos artigos sem especificar o que estava realmente sendo infringido.

Afirma que a exigência da antecipação parcial do ICMS, fere vários dispositivos constitucionais e prejudica os pequenos empresários e à Lei Estadual 8.967/03 que a estabeleceu, é uma forma de cobrar o tributo antes da saída da mercadoria do estabelecimento, incidindo na passagem pelo posto fiscal da divisa, sem que se trate de uma substituição tributária, antecipando o pagamento do tributo sem que o fato gerador tenha ocorrido.

Cita que o juiz Paulo Campilongo, do Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo, em palestra promovida pela Federação do Comércio comunga que o pequeno empresário é o maior prejudicado com a antecipação parcial do ICMS, porque isto vai de encontro à previsão constitucional de que a União, os Estados e os Municípios devem simplificar os tributos e procedimentos em favor das micro e pequenas empresas.

Argumenta que a Constituição Federal não admite outra forma de antecipação a não ser a substituição tributária propriamente dita e, dentro de limites estabelecidos pela Lei Complementar 87/96, não prevendo outra forma de antecipação da cobrança do tributo que não a substituição, o que no seu entendimento fere os princípios da tipicidade e da legalidade.

Ressalta que a Constituição Federal proíbe a instituição de imposto e seus derivados com natureza de confisco, inclusive das multas tributárias que devem adequar-se à capacidade contributiva, além de outros princípios com igual densidade normativa, legalidade, razoabilidade, proporcionalidade, motivação, finalidade, interesse público, gradação, subjetividade, não-propagação, pessoalidade, tipicidade e, como não poderia deixar de ser, da ampla defesa e do contraditório.

Por analogia, atenta que art. 71 da Lei nº. 4.502/64, exige que a “ação ou omissão dolosa”, para configurar o ilícito fiscal necessita de prova da autoridade fiscal, afastando a tipificação dolosa e sim a ocorrência de “declaração inexata”, exigindo a “requalificação da multa de ofício para 75%”, conforme previsto no inciso I do Art. 44 da Lei nº. 9.430/96, Primeiro Conselho de Contribuintes.

Transcreve decisões proferidas pelo TRF da 5ª Região, RE nº 374981/RS e AC 2001.38.00.039747-3/MG, Oitava Turma, em que reconheceram à ilegalidade de aplicação da multa de 70%, reduzindo para 20%.

Alega que a multa aplicada tem caráter punitivo, cita exemplo do Direito Tributário Espanhol ao reformular a sua Lei tributária em 2003, dividindo-as em classes, quantificações e formas de sua extinção, onde se abstrai que as mesmas foram classificadas em leves, graves e muito graves, sendo a sanção aplicada de forma pecuniária, que poderá ser uma multa fixa ou de caráter proporcional.

Por fim, requer o acolhimento da defesa, com a conseqüente anulação do Auto de Infração, e extinção do processo administrativo respectivo e caso assim não entenda, que a tabela de redução de multa seja aplicada a partir da data da decisão final no âmbito administrativo.

O autuante, em sua informação fiscal (fl. 134), contesta as alegações defensivas dizendo que o autuado "... não apresenta nenhum demonstrativo ou documentos que contestem as infrações descritas no auto de infração em questão".

Argumenta que a defesa é claramente postergatória, visto que as infrações estão devidamente comprovadas por meio de demonstrativos e planilhas constantes do Auto de Infração e no CD anexado ao processo. Ratifica por inteiro o procedimento fiscal.

A 4ª JF decidiu converter o processo em diligência no sentido de que fosse fornecido o Relatório Diário por Operações TEF ao estabelecimento autuado e reabrisse o prazo de defesa (fl. 138).

Feita a entrega do citado Relatório em meio magnético, o autuado protocolou petição à fl. 146 informando que o CD entregue não contém dados gravados e pediu que fosse fornecido outro e reaberto novo prazo de defesa.

A Inspetoria Fazendária juntou à fl. 148, cópia de novo CD, forneceu cópia ao autuado e intimou para tomar conhecimento da reabertura do prazo de defesa (fls. 150/151).

O autuado manifestou-se às fls. 153/172, rerepresentando todo o teor da defesa inicial.

O autuante prestou nova informação fiscal (fl. 176) dizendo que não tendo o contribuinte apresentado qualquer documento ou demonstrativo que altere o seu entendimento, diz que a defesa pretende tão somente postergar o pagamento do imposto exigido. Mantém a autuação.

## VOTO

Na defesa apresentada o autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que contém vícios e irregularidades.

Observo que o Auto de Infração foi lavrado para exigência de tributos, com indicação dos elementos constitutivos (sujeito ativo, descrição dos fatos, demonstrativos, data de ocorrência dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito, dispositivos infringidos), em conformidade com os artigos 38 a 41 do RPAF/BA (Dec. 7.629/99). Devo ressaltar que não há exigência formal prevista em lei para indicação da atividade comercial no Auto de Infração.

Verifico que foi determinado a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário de forma correta: Infrações 1 e 2 decorrente de omissão de saída de mercadorias a título de presunção, decorrente de apuração de saldo credor na conta caixa e pela diferença apurada entre as vendas registradas e as informadas pelas empresas administradoras de cartão de crédito, fundamentada no art. 2º, §3º do RICMS/BA (equivalente ao art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96 nos termos do art. 19 do Dec. 7.629/97). Da mesma forma, nas infrações 3 e 4, com suporte nos artigos 352-A, 93, I-A e 125 do RICMS/BA. Não foram apontadas na defesa quaisquer incorreções ou omissões, que deveriam ser corrigidas ou suprimidas por determinação da autoridade competente.

Foram juntadas ao processo às fls. 8 a 15 cópias de demonstrativos apontadas na autuação, cujas cópias foram juntadas com a defesa

ter sido recebida pelo recorrente junto com o Auto de Infração, o que possibilitou exercer o seu direito de defesa.

Com relação às garantias constitucionais para solução de litígios entre o fisco e os sujeitos passivos tributários na esfera judicial, ressalto que de acordo com o art. 121 do RPAF/BA, instaura-se o processo administrativo fiscal quando da apresentação da defesa, por escrito, impugnando o lançamento de crédito tributário efetuado mediante Auto de Infração, o que ocorreu na situação presente. Por sua vez, o processo administrativo fiscal pode ser extinto nos termos do art. 122, IV do RPAF, com a desistência da defesa ou do recurso, inclusive em decorrência de ingresso do sujeito passivo em juízo relativamente à matéria objeto da lide antes de proferida ou de tornada irrecorrível a decisão administrativa.

Com relação ao pagamento da multa o art. 39, IV, “d” do RPAF/BA, estabelece que o Auto de Infração conterá a indicação do percentual da multa cabível .

No que tange ao argumento de que a multa aplicada é desproporcional e confiscatória, observo que as multas aplicadas de 60% e 70% são previstas nos artigos 40 a 42 da Lei nº 7.014/96, portanto é legal. Além disso, conforme indicado no Anexo do Demonstrativo do Débito (fl. 7), se atendidas as condições estabelecidas no art. 45-A do mencionado diploma legal, a multa aplicada poderá ter redução de até 100%. De certa forma, a depender da atitude tomada pelo estabelecimento autuado perante a infração que lhe é imputada, pode não haver ônus da multa aplicada, ou ônus menor do que o percentual grafado no Auto de Infração.

Com relação à alegação de que a multa de caráter confiscatório é inconstitucional, ressalto que de acordo com o artigo 167, inciso I, do RPAF/BA (Dec.7.629/99), não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Quanto à alegação de que o ICMS antecipação parcial é inconstitucional, observo que a mesma foi instituída no ordenamento jurídico do Estado da Bahia pela Lei 8.967/03, produzindo efeitos a partir de 1º de março de 2004, portanto é legal a exigência desta modalidade do ICMS e de acordo com o artigo 167, inciso I, do RPAF/BA não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Além disso, por maioria, os ministros do Supremo Tribunal Federal (STF) negaram o pedido de anulação do artigo 12-A da Lei Estadual 8.967/03, da Bahia, feito pela Confederação Nacional do Comércio por meio da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIN) 3426. Assim, continua valendo o dispositivo que alterou a Lei do ICMS no Estado (7.014/96), impondo a antecipação parcial do imposto às empresas que adquirirem mercadorias para comercialização em outro Estado, independentemente do regime de apuração adotado pela empresa.

Ressalto que o autuado não adentrou ao mérito do Auto de Infração que exige ICMS em decorrência da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor da conta caixa e venda com pagamento em cartão de crédito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira, falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial e utilização a mais de crédito fiscal.

Com relação às infrações 1 e 2, tratando-se de ICMS exigido a título de presunção (saldo credor de caixa e diferença entre os valores informados por instituições administradora de cartão de crédito e o registrado na Redução Z), ambas previstas no art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96 caberia ao recorrente apresentar documentos para comprovar a improcedência da presunção, fato que não ocorreu. Mesmo que por determinação do CONSEF tenha sido fornecida cópia do Relatório TEF, facultando ao recorrente comprovar a improcedência da presunção (infração 2) o impugnante não apresentou qualquer documento fiscal para comprovar a regularidade do pagamento do ICMS relativo a cada operação informada pela empresa administradora de cartão de crédito.

A infração 3 trata de apropriação de crédito fiscal a mais, decorrente da antecipação parcial conforme demonstrativo à fl. 14 e o autuado r

pagamentos que comprovassem a regularidade do crédito fiscal escriturado, tendo a fiscalização considerado como crédito fiscal de direito, os valores que comprovadamente foram recolhidos aos cofres do Estado.

Já a infração 4 acusa recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial conforme demonstrativo à fl. 15. Caberia ao impugnante juntar ao processo, comprovantes de pagamentos para demonstrar sua regularidade, conforme disposto no art. 123 do RPAF/BA, fato que não ocorreu com a defesa. Portanto deve ser mantida a infração.

Por tudo quanto foi 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 **233099.1234/09-1**, lavrado contra **MOREIRA SOM E ACESSÓRIOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$40.591,29**, acrescido das multas de 60% sobre R\$373,18 e 70% sobre R\$40.218,11, previstas no art. 42, II, “d”, VII, “a” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de outubro de 2010.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

FERNANDO ANTÔNIO BRITO ARAÚJO – JULGADOR

PAULO DANILO REIS LOPES - JULGADOR