

**PROCESSO** - A. I. Nº 206916.0066/09-1  
**RECORRENTE** - MUTUHIPER COMÉRCIO DE UTILIDADE E ELETROS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0213-02/10  
**ORIGEM** - INFAZ SANTO ANTONIO DE JESUS  
**INTERNET** - 29/11/2011

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0328-11/11

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. O autuado não consegue demonstrar que efetuou as saídas e recolheu o imposto através do regime normal de apuração. Infração subsistente. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. O autuado não consegue demonstrar que efetuou as saídas e recolheu o imposto através do regime normal de apuração. Infração subsistente. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO. O autuado não consegue demonstrar que efetuou as saídas e recolheu o imposto através do regime normal de apuração. Ficou provado um lançamento em duplicidade, cabendo a redução do valor exigido. Infração parcialmente subsistente. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. Rejeitados os argumentos de nulidade e indeferida a solicitação de diligência. Adequada à multa pertinente a estes itens para a alínea “F”, inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Decisão mantida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão em epígrafe que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 30/09/2009 para exigir o lançamento do ICMS no valor de R\$79.200,86, imputando ao sujeito passivo o cometimento de 06 infrações, sendo objeto da súplica recursal as infrações constantes dos itens 3 a 6, abaixo descritas:

**INFRAÇÃO 3** – deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, 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. Falta de antecipação tributária, nas aquisições de calçados, nos meses de 07/2005-09/2005-10/2005-11/2005. ICMS no valor de R\$5.520,14, multa de 60%;

**INFRAÇÃO 4** - efetuou o 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 e/ou do exterior, relacionadas nos anexos 88 e 89. Efetuou o recolhimento da substituição tributária, referente à compra de calçados, em valores inferiores ao apurado em suas notas fiscais de compra, nos meses de 04/2005-08/2005-12/2005. ICMS no valor de R\$435,88. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 5- recolheu a menos o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias, provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização. ICMS no valor de R\$5.214,36. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 6 - 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. ICMS no valor de R\$65.778,65, multa de 60%.

A JJF dirimiu a lide sob os seguintes fundamentos, *verbis*:

*“O presente lançamento de ofício traz a exigência da obrigação principal, relativas a 06 infrações, já devidamente relatadas.*

*Ficam, de forma preliminar, rejeitadas as nulidades arguidas pelo autuado, uma vez que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; não há falta de motivação, pois foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática; resta clara a finalidade pública, bem como o objeto do ato que é a constituição do crédito tributário não recolhido aos cofres da Fazenda Pública Estadual. Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, visto que as cópias do processo, bem como os seus anexos, foram entregues, conforme recibos, ao seu representante em data de 27/10/2009, bem como todos os demonstrativos e novamente entregues quando da solicitação efetuado pelo mesmo, a qual foi atendida em data de 18/02/2010 (fl. 77), ocasião em que foi reaberto o prazo para defesa, observando que todos os levantamentos foram realizados com base nos arquivos, documentação e livros apresentados pelo autuado; foram corrigidos, na informação fiscal, os valores reclamados em duplicidade; foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais. Quanto à prova das saídas tributadas, cabe análise do mérito. Assim, observo que o PAF está revestido de todas as formalidades legais, não havendo violação ou mesmo mitigação dos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal.*

*Com fulcro no art. 147, inciso I, “a” do RPAF/99, indefiro a solicitação de diligência e perícia, pois os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, até porque as provas que o autuado alega serem constituídas, através de diligência, são de ônus do mesmo, especialmente no que se refere à comprovação de que efetuou as saídas e tributou normalmente as mercadorias para as quais não foram efetuadas as devidas antecipações do imposto.*

*Observo que o autuado se restringe a impugnar as exigências constantes das infrações 03 a 06, não trazendo aos autos qualquer elemento que se oponha às infrações 01 e 02, as quais considero mantidas, haja vista que foram imputadas sem vícios formais e devidamente fundamentadas e caracterizadas em seu aspecto material.*

*O autuado reconhece que descumpriu a obrigação constante dos dispositivos indicados pelo autuante, relativa à antecipação, na condição de substituto tributário e a antecipação parcial do imposto, contudo, alega que efetuou as saídas subseqüentes tributadas, anexando aos autos relação de cupons fiscais, notas fiscais e recolhimentos. Consoante o já alinhado na análise dos argumentos de nulidade, o autuado descumpriu a obrigação tributária de efetuar a antecipação do imposto e cabe ao mesmo o ônus da prova de que o imposto devido foi recolhido no momento da saída das mercadorias, através do regime normal de apuração, o que efetivamente não consegue com, apenas, a apresentação da relação dos documentos fiscais e de recolhimentos, pois o imposto devido por antecipação, inclusive parcial, ocorre em cada operação de aquisição e relativa a específicas mercadorias enquadradas no regime da antecipação. Os documentos apresentados são relativos a todas das saídas do contribuinte, havendo necessidade de que a prova se restrinja as mercadorias e operações cujas obrigações tributárias foram descumpridas.*

*Assim, considero que os elementos trazidos pela defesa não conseguem demonstrar que houve, quanto às aludidas saídas, a cobrança em duplicidade concernente às infrações 03 a 06, não cabendo, portanto, como alega, a exigência, apenas, da penalidade por descumprimento da obrigação acessória.*

E quanto às penalidades impostas no auto infracional, deliberou nestes termos:

*“A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Considero pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, 7ª edição, à fl. 519. Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omissor que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade. As decisões dos tribunais trazidas pela defesa, além de se referirem a percentuais de multas superiores às aplicadas, não têm o condão de obstar a exigência das multas ora imputadas, por total falta de óbice legal para tanto.*

*É importante lembrar que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus*

*dispositivos, no presente caso àqueles relativos à aplicação das aludidas multas, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA, bem como não cabe a este órgão fracionário do CONSF, apreciar o pedido de redução ou cancelamento das multas por descumprimento de obrigação principal.*

*Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, cabendo a homologação do quanto efetivamente recolhido, conforme consta às fls. 174 e 175 dos autos. “*

Irresignado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário às fls. 193/200, tendo, inicialmente, se reportado ao indeferimento pela JJF quanto ao seu pedido de revisão por preposto diverso do autuante, afirmando que o Julgado não enfrentou toda a matéria articulada pela defesa, limitando-se a tecer comentários de cunho particular, e que o acórdão guerreado é contraditório em si mesmo.

Salientou que não agiu de má fé e nem sonegou imposto, e que a questão nuclear gira ao redor do momento do recolhimento do tributo, que deveria ter sido feito sob a forma de antecipação parcial, e que, foi feito pelo regime normal, pugnando pela aplicação dos §§ 1º, 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e que fosse dispensada a exigência do ICMS que deveria ser pago por antecipação e somente nas operações posteriores. Postulou ainda, com abrigo no art. 42 da referida norma legal, que fosse deferido o cancelamento das multas por preencher os respectivos requisitos legais.

Conclui que a Decisão recorrida deve ser julgada Nula, por estar em desconpasso com a vigente legislação que assegura o devido respeito aos princípios constitucionais e, no mérito, que fosse julgada Improcedente, com cancelamento das penalidades, acrescentando, ao final, que estava por coligir aos autos, por cautela, um histórico dos seus arquivos eletrônicos (fls. 202/263), que disse serem do conhecimento do recorrido, com a totalidade das notas fiscais série única e cupons fiscais emitidos de 2005 a 2007, documentação esta que considerou hábil para comprovar sua tese recursal, reiterando o pedido de revisão por preposto diverso do autuante para exame da sua conta-fiscal.

Às fls. 269/270, reside o Parecer da PGE/PROFIS que, de início, opinou pelo indeferimento do pedido de diligência tomando como lastro o art. 147, I, “b”, da RPAF/99, acrescentando que, embora o contribuinte tenha admitido que deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação parcial e tenha alegado que as mercadorias tiveram saída sob o regime normal, acostou o recorrente aos autos em sua peça recursal a mesma documentação já apresentada com a Impugnação, que se refere a todas as saídas e não apenas àquelas exigidas na autuação, devendo ser Improvido o Recurso Voluntário, à míngua de prova para infirmar o lançamento de ofício.

## VOTO

Versam os autos de Recurso Voluntário no qual o sujeito passivo reitera o pedido de diligência por preposto diverso do autuante, juntando a mesma documentação já apresentada em sua impugnação (arquivos eletrônicos com a totalidade das notas fiscais série única e os cupons fiscais correspondentes de 2005 a 2007), razão pela qual indefiro o pedido em tela porquanto não se revestem de elemento probante a infirmar as exigências fiscais.

Quanto à nulidade arguida, constato que o PAF guarda estrita consonância com as garantias do devido processo legal, tendo sido assegurado ao sujeito passivo o exercício do contraditório e da ampla defesa, inexistindo qualquer mácula que o inquene.

E, ao reverso do que alega infundadamente, os julgadores de Primeira Instância enfrentaram toda a matéria posta em julgamento, e o fizeram, ampla e fundamentadamente, conforme se depreende do acórdão resistido. Rejeito, portanto, a arguição de nulidade ante o seu total descabimento.

No mérito, de igual modo, não assiste razão ao recorrente, pois, muito embora tenha admitido ter descumprido as obrigações, relativas às exações 3 a 6, e de ter alegado que houve a quitação do ICMS através do regime normal de apuração, quando deveria ter sido mediante antecipação, inclusive parcial, verifico que efetivamente não há prova hábil carreada aos autos, tendo o sujeito passivo se limitado, comodamente, a juntar aos autos, também em sede recursal, a mesma documentação preteritamente já apresentada, envolvendo todas as saídas havidas no período

atuado, quando lhe cabia, no universo da respectiva movimentação, ter identificado, objetivamente, as mercadorias e saídas subsequentes, correlacionando-as, como pontuou a JJF e a PGE/PROFIS.

Nesse contexto, face à ausência de prova que sustente a alegação defensiva de que o ICMS foi recolhido na conta-fiscal respectiva em todo o período, através do regime normal, resta configurada a subsistência das infrações objeto da súplica recursal, por força da ausência de elemento probante quanto à alegada bitributação.

Por derradeiro, no que tange à resistência do recorrente acerca das multas que lhe foram impostas, nada há a ser reformado no julgado resistido, estando essa imposição estribada nos incisos II, alínea “d”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Ademais disso, vale salientar que, ao deixar de pagar o ICMS, tempestivamente, o sujeito passivo causou prejuízo aos cofres públicos estaduais, ainda que não tenha agido com má-fé, aspecto este que evidencia não estarem preenchidos os requisitos legais como alegado pelo recorrente.

Por fim, como salientado no voto supra transcrito, este Colegiado não tem competência material para declarar a inconstitucionalidade das regras prescritivas dessas penalidades, idem para decretar a sua redução ou cancelamento por infração à obrigação principal, a qual incumbe à Câmara Superior deste Conselho de Fazenda.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo na íntegra o julgado de primeiro grau, porquanto consentâneo com a lei constitucional e infraconstitucional.

#### **VOTO EM SEPARADO**

Em que pese concordar com os fundamentos expostos no voto da ilustre Relatora, ressalto neste voto em separado os seguintes pontos:

Inicialmente, quanto ao pedido de diligência, reiterado na peça recursal, como bem consignou a PGE/PROFIS a documentação acostada não tem o condão de comprovar que foram oferecidas à tributação as mesmas mercadorias objeto das referidas exigências fiscais quando das saídas subsequentes, cabendo o ônus de tal prova ao recorrente, e não ao Fisco.

Necessário, seria, portanto, que houvesse correlação entre as mercadorias que foram objeto da autuação e as mercadorias constantes dos documentos fiscais de saídas emitidos pelo contribuinte, como bem ressaltou o Relator da JJF e seu voto, ônus do qual não se desincumbiu o recorrente, que quer transferir ao Fisco tal atribuição, quando é ele que detém toda a documentação e livros fiscais, de sua posse, que lhe permita, ainda que por amostragem, efetuar tal correlação.

Registro, ainda, por pertinente, que as infrações 3 e 4 tratam da falta de recolhimento e do recolhimento a menos, respectivamente, do ICMS, por substituição tributária, na aquisição de calçados, produto sujeito a tal sistemática de cobrança à época das referidas exigências fiscais. Já as infrações 5 e 6 tratam do recolhimento a menor e da falta de recolhimento, respectivamente, do ICMS devido por antecipação parcial na aquisição de diversas mercadorias. No entanto, a relação dos documentos fiscais, anexada pelo recorrente, se refere tão somente a calçados, sequer objeto das exigências fiscais imputadas nos últimos itens citados, em relação aos quais não foi anexado ou citado nenhum documento fiscal correspondente.

Neste sentido, também comungo com a Relatora e com o opinativo da douta PGE/PROFIS pelo indeferimento do pedido de diligência, nos termos do art. 147, inciso I, alínea “b” do RPAF/BA, que expressam determina o indeferimento de tal pedido quando a diligência “...for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntado as autos”.

Ainda devemos registrar que as multas aplicadas às infrações, constantes dos itens 5 e 6, - que se referem à exigência de ICMS a título de antecipação parcial, como já visto, devem ser adequadas para a alínea “f”, do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96, dispositivo abaixo transcrito, na redação

vigente à época dos fatos geradores da presente autuação, que previa penalidade inespecífica de 60% quando ocorresse qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei, que importasse em descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, e não como consta no Auto de Infração, o inciso II, alínea “d”, do mesmo dispositivo e norma legal citados, muito embora o percentual seja, para ambos os dispositivos, 60%.

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

***II - 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente:***

***f) quando ocorrer qualquer infração diversa das especificadas neste Regulamento que importe descumprimento da obrigação tributária principal, em que não haja dolo;” Grifos nossos.***

De fato, no período objeto da autuação, não havia previsão de multa específica para a figura da antecipação parcial, apenas prevista após a alteração da Lei nº 7.014/96, efetivada pela Lei nº 10.847/07, de 27/11/07, DOE de 28/11/07, com efeitos a partir de 28/11/07, com a inclusão da expressão “inclusive antecipação parcial”. No entanto, como acima colocado, havia a previsão de multa inespecífica, nos termos do inciso II, alínea “f” do art. 42 da Lei nº 7.014/96, acima transcrito.

Registre-se, também, por oportuno, que a adequação da multa processada por esse órgão julgador, encontra embasamento legal no art. 142 do Código Tributário Nacional, abaixo transcrito, visto que a autoridade administrativa competente - fiscal autuante - ao efetuar o lançamento apenas propõe a multa, ou seja, a penalidade cabível. Já o órgão julgador, ao apreciar o lançamento impugnado, verificando que a penalidade proposta pelo fiscal não é a prevista na norma para a infração imputada, deverá adequá-la.

*“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”*

Por fim, poderá o sujeito passivo apresentar, à Câmara Superior deste Conselho de Fazenda, no prazo e com atendimento das condições exigidas, Pedido de Dispensa da Multa ao Apelo da Equidade, nos termos do art. 159 do RPAF/BA, para o período da autuação onde vigia a multa de 60%, prevista na alínea “f” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96, ressaltando que o pagamento do imposto ora exigido, condição para apresentação do referido pedido, permitirá seu lançamento a crédito pelo contribuinte, nos termos do art. 93, inciso I-A, do RICMS/BA.

## **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 EM PARTE** o Auto de Infração nº **206916.0066/09-1**, lavrado contra **MUTUHIPER COMÉRCIO DE UTILIDADE E ELETROS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$75.681,63**, acrescido da multa de 60%, prevista nos incisos II, alíneas “f” e “b” VII, “a”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de outubro de 2011.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA – RELATORA

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – VOTO EM SEPARADO

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS