

**PROCESSO** - A. I. Nº 281240.0040/09-9  
**RECORRENTE** - MEGALUVAS DISTRIBUIDORA LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0409-04/10  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 23/02/2012

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0011-11/12

**EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. É devido o pagamento da 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, a ser efetuada pelo próprio adquirente. Exigência parcialmente subsistente, após a exclusão de notas fiscais oferecidas à tributação ou exigidas em duplicidade. 2. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS 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. Exigência parcialmente comprovada, após a exclusão de notas fiscais exigidas em duplicidade ou lançadas na escrita fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Retificada, de ofício, a capitulação da multa para o artigo 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.**

## RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0409-04/10), que julgou Procedente em Parte a presente autuação, por meio da qual o contribuinte é acusado de três irregularidades, abaixo transcritas:

1. Multa, no valor de R\$ 18.834,64, correspondente ao percentual de 60% sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, no exercício de 2006;
2. Deixar de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, no valor de R\$ 40.286,58, inerente ao exercício de 2006, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização;
3. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, inerente ao exercício de 2006, reclamando o ICMS de R\$ 68.487,20.

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide administrativa de acordo com os seguintes fundamentos:

*“Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o débito no total de R\$ 127.608,42, relativo a três irregularidades, inerentes ao exercício de 2006, cujas razões de mérito passo a analisá-las.*

*Quanto à primeira infração, conforme bem pontuou o autuante em sua informação fiscal de fls. 249 a 251, por se tratar de multa de 60% sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, cuja penalidade foi aplicada relativamente a fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2006, deve-se observar que tal sanção só passou a ter previsão legal a partir da Lei nº 10.847, de 27/11/2007, com efeitos a partir de 28/11/2007, cuja norma alterou o § 1º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, incluindo a expressão “inclusive por antecipação parcial”. Sendo assim, esta infração é nula por falta de previsão legal à época das ocorrências.*

*No tocante à segunda infração, a qual exige o ICMS antecipação parcial no valor de R\$ 40.286,58, alega o autuado a existência de notas fiscais com DAE's pagos no valor total de R\$ 14.152,49, constantes às fls. 218 a 225, do que entende remanescer a exigência no valor de R\$ 26.134,09.*

*Da análise dos citados documentos de arrecadação, verifico que os mesmos se referem às notas fiscais de nºs: 448532; 1725; 8779; 629812; 623723; 8799; 647439; 121605; 76517; 126481; 11362; 333; 2916; 65894 e 121411, sendo que, conforme demonstrativo de fls. 15 e 16 dos autos, relativo à segunda infração, destas notas fiscais, apenas as notas fiscais de nº. 3921, de 22/03/2006, com exigência do ICMS de R\$ 736,00, e de nº. 121695, de 09/06/2006, com exigência do ICMS de R\$ 342,30, fazem parte da segunda infração. Em consequência, foram alteradas as quantias reclamadas nos meses de março de R\$ 2.766,99 para R\$ 2.030,99 e de junho de R\$ 7.170,47 para R\$ 6.828,17. Portanto, do valor exigido neste item de R\$ 40.286,58, o contribuinte só conseguiu elidir o valor de R\$ 1.078,30, remanescendo o ICMS de R\$ 39.208,28, após as devidas exclusões.*

*Contudo, da análise do demonstrativo analítico das notas fiscais que serviram de base para apuração do ICMS reclamado na segunda infração, às fls. 15/16, verifico que no mês de fevereiro foram consideradas em duplicidade as notas fiscais de nºs: 106082 e 31653 (fls. 87/89 e 108/109). Sendo assim, no referido mês de fevereiro, deve-se excluir do ICMS exigido de R\$ 2.797,65 os valores de R\$ 170,40 e R\$ 88,20, remanescendo o ICMS a exigir, neste mês, de R\$ 2.539,05.*

*Assim, diante de tais exclusões, a segunda infração subsiste no valor de R\$ 38.949,68.*

*Por fim, inerente à terceira infração, a qual reclama o ICMS de R\$ 68.487,20, decorrente da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, aduz o contribuinte que os produtos constantes nas notas fiscais de saída, conforme levantamento fiscal, são sujeitos à substituição tributária e foram declarados na DMA.*

*Contudo, tal alegação não elide a presunção legal, prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou o pagamento das referidas mercadorias com Recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção legal, o que não ocorreu.*

*Portanto, apesar de a irregularidade ter sido apurada por meio de entradas não contabilizadas, o que se está a exigir é o imposto relativo à operação de saídas anteriores, não oferecida à tributação, cuja receita serviu de suporte para a aquisição dessas mercadorias não contabilizadas.*

*Por outro lado, da análise dos documentos fiscais e da escrita do contribuinte, às fls. 42 a 124 e 131 a 169, se constata que inexistem mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.*

*Também, do cotejo dos documentos fiscais (fls. 42/124), relacionados no demonstrativo de fls. 16 e 17 dos autos, com o Livro Registro de Entradas, às fls. 131 a 144, se verifica que, com exceção das notas fiscais de nºs: 651, 558, 150652, 5767 e 24212, todos os demais não foram registrados na escrita fiscal do contribuinte, o que enseja na aludida presunção legal.*

*No entanto, do montante de ICMS exigido de R\$ 68.487,20, deve-se excluir as seguintes notas fiscais:*

- NF nº 651 e 558, de janeiro, no valor de R\$ 16.970,00, por estarem devidamente lançadas na escrita fiscal do contribuinte (fls. 132/133), inexistindo imposto a se exigir neste mês de janeiro;
- NF nº 106082 e 31653, de fevereiro, no valor total de R\$ 2.586,00 (base de cálculo), consignadas em duplicidade no levantamento fiscal (fl. 15), devendo-se deduzir o ICMS (17%) de R\$ 439,62 do valor exigido no mês de R\$ 4.756,01, remanescendo o ICMS de R\$ 4.316,39 em fevereiro;
- NF nº 150652, de março, no valor de R\$ 8.302,49, devidamente registrada (fl. 134), devendo-se deduzir o ICMS (17%) de R\$ 1.411,42 do valor exigido no mês de R\$ 4.703,88, remanescendo o ICMS de R\$ 3.292,46 em março;

- NF nº 5767, de agosto, no valor de R\$ 2.056,40, devidamente registrada (fl. 140), devendo-se deduzir o ICMS (17%) de R\$ 349,59 do valor exigido no mês de R\$ 7.713,04, restando o ICMS de R\$ 7.363,45 em agosto;
- NF nº 24212, de outubro, no valor de R\$ 1.817,40, devidamente registrada (fl. 142), devendo-se deduzir o ICMS (17%) de R\$ 308,96 do valor exigido no mês de R\$ 706,91, restando o ICMS de R\$ 397,95 em outubro;

Assim, diante de tais exclusões, a segunda infração subsiste no valor de R\$ 63.093,73.

Do exposto, voto pela *PROCEDÊNCIA PARCIAL* do Auto de Infração, no valor de R\$ 102.043,41, sendo nula a infração 01 e subsistentes em parte as infrações 02 e 03, nos valores de R\$ 38.949,68 e R\$ 63.093,73, respectivamente”.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário de fls. 281/282, aduzindo, inicialmente, que “*não pretende o requerente se insurgir contra o espírito da lei específica à matéria da autuação, mas os fatos evidenciam que na aplicação das multas não foi observado o porte da empresa, atividade e nem a sua forma de tributação*”.

Alega que, no exercício fiscalizado, encontrava-se enquadrada como microempresa e, portanto, as multas de 60% e 70% não podem ser aplicadas e sim aquela prevista no artigo 42, inciso I, alíneas “a” e “b”, itens 1 e 2, da Lei nº 7.014/96 (50%). Pugna, ao final, pelo Provimento do apelo ofertado.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 292/294, propugna pelo Não Provimento do Recurso Voluntário interposto, por entender que as multas indicadas no Auto de Infração estão corretas, pois alicerçadas na legislação vigente.

Quanto à infração 2 (falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação parcial), ressalta que a Junta de Julgamento aplicou dispositivo legal inexistente à época do fato gerador (exercício de 2006), porquanto a expressão “inclusive por antecipação parcial” só foi incluída na legislação tributária em novembro de 2007. Sendo assim, comunga do entendimento de que a norma aplicável a este lançamento tributário deve ser a alínea “f” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, que prevê a multa de 60%. Por essa razão propugna pela adequação, de ofício, por esta Câmara de Julgamento Fiscal, da capitulação legal, entendendo que cabe “*a reabertura do prazo de defesa do contribuinte, a fim de que o mesmo tenha assegurado o contraditório pleno*”.

Afirma que a multa indicada na infração 3 (70%) é aquela prevista no artigo 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96 e deve ser aplicada.

## VOTO

O presente Recurso Voluntário é dirigido apenas às infrações 2 e 3, julgadas Procedentes em Parte pela Junta de Julgamento Fiscal.

O recorrente expressamente reconhece o cometimento dos fatos a si imputados, insurgindo-se, tão-somente, quanto às multas, pois entende que deve ser aplicada a multa de 50% prevista no artigo 42, inciso I, alíneas “a” e “b”, itens 1 e 2, da Lei nº 7.014/96, por estar, à época dos fatos geradores (2006), enquadrado como microempresa.

Observe que na infração 2 é exigido o ICMS em decorrência da antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, enquanto que, na infração 3, o imposto cobrado refere-se à constatação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada por meio de entradas de mercadorias não registradas, também no exercício de 2006.

Quanto à infração 2, anuo com o posicionamento da PGE/PROFIS, de que houve erro no julgamento da primeira instância, e, de ofício, altero a capitulação da penalidade, para aquela prevista que no artigo 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, no mesmo percentual de 60%. Todavia, considero desnecessária a reabertura do prazo de defesa, tendo em vista que não houve alteração no percentual da multa e, além disso, cabe ao agente fazendário apresentar a descrição

dos fatos considerados ilícitos tributários e sugerir a multa. Ao órgão julgador compete aplicar a penalidade cabível, conforme previsto no artigo 142 do CTN.

A penalidade prevista para o ilícito descrito na infração 3 é a prevista no artigo 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96 (70%), estando correta a Decisão recorrida.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## 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 **281240.0040/09-9**, lavrado contra **MEGALUVAS DISTRIBUIDORA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 102.043,41**, acrescido das multas de 60% sobre R\$38.949,68 e 70% sobre R\$63.093,73, previstas, à época, no art. 42, incisos II, “f” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de janeiro de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA - RELATOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASOS – REPR. DA PGE/PROFIS