

**A.I. Nº** - 20747.0109/11-4  
**AUTUADO** - SIKA S/A  
**AUTUANTE:** - MARIA HELENA DA SILVA RIBEIRO  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTRNET** - 04.04.2012

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0035-02/12**

**EMENTA. ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO A MAIOR.** A utilização do crédito fiscal decorrente do pagamento de antecipação parcial sobre mercadorias adquiridas em operação interestadual para comercialização somente é admitida havendo pagamento do imposto. Documento trazido pela autuada se refere a outro estabelecimento. Infração caracterizada. **2. Vendas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária nas operações internas.** O sujeito passivo não conseguiu elidir a imputação. Infração mantida **3. MULTA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. a) FALTA DE RECOLHIMENTO. SAÍDAS POSTERIORES PARA COMERCIALIZAÇÃO TRIBUTADAS.** Infração não elidida. Não acolhidas as preliminares suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 27 de setembro de 2011 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$199.087,19, bem como multa no percentual de 60%, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 1. Utilização a maior de crédito fiscal referente à antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da Federação. Consta da acusação fiscal que a empresa utilizou indevidamente crédito fiscal no valor de R\$5.373,25, conforme cópia da fl. 04 do resumo da apuração do ICMS do livro Registro de Apuração do ICMS, do mês de outubro de 2008, com o título “*crédito do imposto: outros créditos – antecipação parcial set/08*”, sem que tivesse feito nenhum recolhimento deste valor para esta receita, além da multa de 60%, fato ocorrido no mês de outubro de 2008;

Infração 2. Multa percentual (60%) sobre a parcela do ICMS que deixou de ser paga 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 período de novembro de 2007 a dezembro de 2008, totalizando R\$161.651,78;

Infração 3. Falta de retenção e conseqüente recolhimento do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Segundo relato da autuante, a empresa vendeu mercadorias incluídas na substituição tributária, para contribuintes cadastrados na SEFAZ como comércio ou atividade com apuração do ICMS através de conta corrente fiscal recolhendo ICMS com o código 759 antecipação parcial, conforme demonstrativo, sem proceder a retenção do imposto, totalizando R\$32.062,16, além da multa de 60%, ocorrência verificada no período de janeiro de 2007 a fevereiro de 2008, abril a outubro e dezembro de 2008.

Tempestivamente, a autuada através apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 1.382 a 1.418, onde argui em sua defesa, a título de preliminar que o processo há de ser tido como nulo, diante da seguinte argumentação:

- Que não foi observado o disposto no artigo 39, inciso VIII, do Decreto nº 7.629/99, segundo o qual “*O Auto de Infração conterá... a indicação da repartição fazendária onde o processo permanecerá aguardando o pagamento ou defesa*”;
- De igual forma, não foi cumprido o disposto no artigo 15, inciso II, alínea “a” do mesmo Decreto nº 7.629/99, segundo o qual “*Na lavratura dos atos e termos processuais e na prestação de informações de qualquer natureza, observar-se-á o seguinte... - no final dos atos e termos deverão constar, sob pena de responsabilidade funcional:... a localidade e a denominação ou sigla da repartição*”. In casu, não consta da localidade da repartição.
- Entende no que concerne aos itens 01 e 02 do Auto de Infração, que “o Fiscal” deveria ter citado qual alínea do inciso II do artigo 125 do Decreto 6.284/97 seria aplicável na autuação, o que não foi feito.
- No que concerne ao item 03 do Auto de Infração, o Fiscal deveria ter citado qual item do inciso II do artigo 353 do Decreto 6.284/97 teria sido aplicável na autuação, bem como qual o inciso do artigo 61 seria aplicável, o que, de igual forma, não foi feito.

Por tais razões, observa que a motivação do lançamento é absolutamente inadequada, uma vez que está equivocada e incompleta, e que houve, no caso em comento, dificuldade por parte da Impugnante em compreender o motivo da autuação, tendo o Fisco incorrido incontestavelmente em manifesta afronta aos princípios do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório.

A seu favor, transcreve os incisos LIV e LV do artigo 5º da Constituição Federal, bem como jurisprudência administrativa do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo (TIT).

A seguir, aborda item a item da autuação, alegando em relação ao primeiro, que o mesmo é nulo por absoluta falta de motivação e da incorreta apuração da base de cálculo. Após fazer remissão ao mesmo, afirma que de acordo com a motivação do primeiro item do Auto de Infração e dos dispositivos utilizados pelo Fisco, quando se trata da substituição tributária aplicável nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração, ocorre a antecipação parcial do ICMS, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do artigo 61 do Decreto 6.284/97, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

Ao final, afirma que o crédito fiscal em questão é legítimo, visto que houve o recolhimento do montante devido a título de antecipação parcial do ICMS, o que, por conseguinte, gera o direito ao aludido creditamento, nos termos dos documentos que serão oportunamente anexados aos presentes autos (comprovante de recolhimento, bem como as notas fiscais de aquisição dos produtos, que ocorreram sempre em operações interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa), além da escrituração nos livros respectivos (livros de Registro de Entrada e de Saída e livro de Registro de Apuração), além da DMA e dos extratos bancários correlatos.

De referência à segunda infração, defende, após transcrever a mesma, ser possível verificar, de forma inequívoca, que a multa aplicada à Impugnante neste item refere-se à penalidade por suposta ausência de recolhimento de ICMS por antecipação, ou seja, multa resultante do não recolhimento do tributo em questão, e que, conforme se verifica do Auto de Infração ora combatido, o ICMS supostamente devido pelas antecipações parciais referentes às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal com saída tributada, não foi, em momento algum, exigido da ora impugnante, não tendo sido objeto de lançamento o imposto.

Desse modo, diante do fato de que não houve a cobrança do tributo em comento, qual seja, o ICMS sobre as operações supramencionadas, por óbvio que tal imposto não é devido, mas, pelo contrário, foi regularmente pago, razão pela qual não há o menor fundamento legal para a aplicação da penalidade, frisando, ainda, que se o imposto foi devidamente recolhido, a multa em questão, além de não poder, por consequência lógica, ser exigida, também torna inexistente a base de cálculo utilizada para se chegar ao valor apurado, já que não há tributo a ser recolhido.

Conclui, afirmando que o fato de inexistir imposto que não foi pago, *in casu*, demonstra claramente o equívoco, ou até mesmo, má-fé, do Agente Fiscal ao imputar à Impugnante tal penalidade, na medida em que os fatos não se subsumem à capitulação legal discriminada.

Assim, entende restar demonstrada a nulidade do processo administrativo, tendo em vista a ofensa a diversos princípios que informam a atividade administrativa, bem como os dispositivos constitucionais que regem a atividade administrativa, citando, ao seu amparo, decisões do TIT, bem como entendimento da doutrina, a exemplo de José Arthur Lima Gonçalves, abordando, ainda os princípios que regem o processo administrativo tributário.

Quanto ao item 03 da autuação, foi adotada, no caso em comento, a base de cálculo prevista para o envio de mercadorias a contribuintes do ICMS quando destinadas à futura comercialização, justificando-se a incidência do ICMS-ST, caso de fato estivessem sujeitas à referida incidência, conforme entendimento exposto pela Autoridade Fazendária.

Reafirma que as mercadorias comercializadas foram enviadas aos respectivos adquirentes para a realização de seu objeto social, isto é, foram enviadas para uso e consumo dos adquirentes, não havendo que se falar em futura saída tributada destas mercadorias, o que inviabiliza, por completo, a sistemática da substituição tributária.

Defende que as mercadorias foram enviadas para empresas atuantes no ramo de vidros (vidraceiros), de acordo com as Notas Fiscais que oportunamente anexará aos autos, as quais se dedicam a fazer reparos em pára-brisas automotivos, ou seja, para uso e consumo dos adquirentes, não gerando subsequente saída tributada das mercadorias, e que não há dúvida de que parte das mercadorias foram remetidas para uso e consumo dos adquirentes, visto que a documentação fiscal da Impugnante, a qual jamais foi desconsiderada pela Autoridade Fiscal, comprova definitivamente a realização de operação de envio de mercadorias para uso e consumo.

Assim afirma que se verifica o equívoco cometido pela Autoridade Fiscal, na medida em que não há no Estado da Bahia dispositivo legal que obrigue o remetente à retenção do diferencial de alíquotas nas operações com mercadorias enviadas para uso e consumo dos adquirentes.

Abordando o aspecto legal, defende que o Conselho de Política Fazendária – CONFAZ ainda não veiculou a listagem da correlação entre os códigos NBM e NCM para classificação das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Tampouco houve, até o presente momento, Lei Estadual para disciplinar a questão, dando lastro à cobrança de ICMS-ST.

Isso por que o CONFAZ, quando publicou o Convênio 74/94, posteriormente alterado pelo Convênio 28/95, estabeleceu a lista de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, a qual continha a qualificação da mercadoria, bem como o respectivo código fiscal formado por 10 (dez) dígitos, devendo este ser indicado nas notas fiscais de venda.

Que, por volta do ano de 1996, o CONFAZ entendeu por bem que os códigos referentes às mercadorias sujeitas à substituição tributária seriam formados por apenas 08 dígitos, nos termos da tabela de Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, e não mais por 10 dígitos, nos moldes da tabela de Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - NBM.

Após esta mudança, o CONFAZ não veiculou nenhuma listagem de adaptação dos códigos para os Estados federativos, obrigando os próprios contribuintes a estabelecer uma correlação entre os códigos da NBM (10 dígitos) e da NCM (08 dígitos), não cabendo ao contribuinte adivinhar a correlação entre a nomenclatura de 10 dígitos (NBC) e nomenclatura de 08 (NCM), sendo certo que tal obstáculo inviabiliza a exigência de tributo com base na última nomenclatura adotada, qual seja a NCM.

E o fato é que tal listagem ainda não foi publicada pelo CONFAZ, o que vem trazendo transtornos aos contribuintes que ficam sem saber a correta correlação entre os códigos da NBM e NCM, motivo pelo qual se faz a anulação do auto de infração ora impugnado, tendo em vista a ausência de veiculação, pelo CONFAZ, da listagem da correlação entre os códigos da NBM e da NCM, não podendo aceitar a argumentação de que a correlação entre os códigos da NBM e NCM

disponibilizada no sítio eletrônico do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, seria suficiente para ensejar a autuação em relação a mercadorias enviadas ao Estado da Bahia pela Impugnante, diante do fato de que tal listagem não foi expressamente recepcionada por lei pelo Estado da Bahia, sendo certo que não existe legislação deste estado recepcionando a aludida listagem de correlação entre os referidos os códigos de 10 dígitos (NBM) e 08 dígitos (NCM), vez entender a necessidade de lei para que a mencionada listagem disponibilizada pelo Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, Órgão pertencente ao Governo Federal, produza efeitos no Estado de Bahia.

Desse modo, tendo em vista a falta de veiculação, pelo CONFAZ, da tabela de correlação entre os códigos de nomenclatura da NBM e a NCM, e ainda, em razão da não inexistência de expressa recepção por Lei do Estado da Bahia da correlação veiculada pelo Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, entende que seja anulado o Auto de Infração lavrado.

A seguir, tece comentários ao instituto da substituição tributária, transcrevendo a sua possibilidade constitucional, para concluir *“que somente por lei é possível ser instituídas as hipóteses de substituição tributária, além de ter sido assegurada a imediata restituição dos recolhimentos atrelados a fatos jurídicos que não se confirmaram”*, mais uma vez amparando-se de considerações doutrinárias, bem como na jurisprudência, ao mencionar a Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADI nº 1851, julgada pelo Supremo Tribunal Federal.

A legislação do Estado da Bahia que disciplina a substituição tributária, por sua vez, atribuiu ao mencionado Convênio a tarefa de descrever as mercadorias sujeitas a substituição, o que confirma inequivocamente, a insubsistência do presente auto de infração, o que implica para que determinada mercadoria esteja sujeita à substituição tributária, é imprescindível que a mesma esteja devidamente descrita na lista das mercadorias sujeitas à imposição do ICMS – ST.

Dessa forma, verificando-se que algumas mercadorias enviadas pela impugnante ao Estado da Bahia não estavam, à época dos fatos geradores, devidamente descritas na lista anexa ao convênio ICMS 74/94, não há como conceber a manutenção da autuação fiscal, e que o fato de um mesmo código NBM poder abranger uma série de produtos, sendo certo que, pela redação do artigo 6º, § 2º, da Lei Complementar nº 87/96, em interpretação conjunta com a Decisão Normativa CAT, do Estado de São Paulo, nº 12/09 (aplicável por analogia ao presente feito), para incidir o ICMS-ST não basta apenas que o código esteja na norma, mas sim, que haja a conjugação do enquadramento do código NBM com a descrição do produto nas normas que tratam do ICMS-ST.

Ressalta que o artigo 6º, § 2º, da Lei Complementar nº 87/96, já mencionado dispõe que o regime de substituição tributária do ICMS abrange apenas as mercadorias que estejam expressamente arroladas na norma legal estadual que disciplinar internamente mencionado regime, conforme se depreende da leitura do mesmo, cujo teor transcreve.

Conclui, após transcrever a Decisão Normativa CAT, do Estado de São Paulo, nº 12/09, que, embora possam existir produtos do mesmo grupo ou de mesma natureza dos listados no Convênio e no Decreto, apenas os que estiverem expressamente discriminados em referido normativo é que se sujeitam ao regime da substituição tributária do ICMS.

Entende, com base em tal posicionamento, ser necessário o cancelamento integral do Auto de Infração, tendo em vista que a ausência da descrição de ao menos parte das mercadorias objeto do auto de infração no Convênio nº 74/94, ou, ao menos, para que seja cancelado parcialmente o débito lançado, excluindo-se as mercadorias cujo código de classificação sequer constava na legislação em vigor à época como sujeita ao regime da substituição tributária, e que diante do indevido enquadramento dos produtos em comento no regime de substituição tributária, uma vez que o Convênio ICMS nº. 74/94 não abrange os respectivos itens em sua lista taxativa, ocorre nítida violação ao Princípio da Legalidade, amplamente assegurado pela Constituição Federal (artigo 150, inciso I) e pelo Código Tributário Nacional (artigo 97, inciso I).

Mais uma vez, traz à colação decisões do TRF (Tribunal Regional Federal) e do STJ, a favor de sua tese, bem como entendimento doutrinário, para asseverar que quaisquer tentativas de se impor requisitos que restrinjam os direitos do contribuinte são patentemente inconstitucionais, vez que o artigo 37 da Constituição Federal estabelece que a Administração Pública será norteadas pelos Princípios da Legalidade, que na seara tributária é reforçado, o Princípio da Estrita Legalidade, da Moralidade e da Publicidade, cujo corolário é o Princípio da Motivação dos atos administrativos, todos convergindo para o sobre-princípio da Segurança Jurídica.

Argui, ainda, que as operações subseqüentes à venda das mercadorias que foram objeto de autuação já foram devidamente oneradas pelo ICMS, quando realizadas pelos destinatários das mesmas, ou seja, o tributo lançado não pode ser cobrado porque efetivamente já foi pago pelos respectivos contribuintes integrantes da cadeia de circulação dos produtos, quando das saídas subseqüentes das mercadorias adquiridas da impugnante, com base no fato da impugnante não ter submetido parte de suas saídas ao regime de substituição tributária “para frente”, de modo que o ICMS não foi recolhido antecipadamente pela impugnante, em relação às saídas subseqüentes que ocorreriam na cadeia de circulação dos produtos. Esse é o ICMS que foi lançado, e que ora se discute.

E mais: ainda que fosse legal a aplicação da sistemática da substituição tributária sobre as saídas dadas pela Impugnante, o fato de o imposto ora em cobrança já ter sido há muito recolhido aos cofres públicos pelos verdadeiros contribuintes (ainda que não pelo substituto) já impede, evidentemente, a nova e repetida cobrança dos mesmos valores, ora pretendida.

Se a sistemática de antecipação do tributo não se efetivou, mas este foi devidamente recolhido ao Fisco, pelos respectivos contribuintes de fato, não há de se falar em cobrança de crédito tributário, pois este foi extinto pelo pagamento, nos termos do artigo 156, inciso I do Código Tributário Nacional. À vista de tal argumento, entende que no máximo seria viável, se legalmente prevista, a aplicação de penalidade ao responsável por substituição que tivesse deixado de promover o recolhimento antecipado, mas jamais a imposição de duplo pagamento do tributo ao Erário, sob pena de ofensa ao princípio da moralidade, além dos princípios da legalidade, por dupla tributação e enriquecimento ilícito do Estado.

Pugna, ainda, vencida a sua argumentação, que quanto à multa aplicada, tendo em vista que o Contribuinte não cometeu qualquer ilícito e não causou prejuízo ao Erário, faz-se necessário o seu afastamento ou a sua redução, vez que as multas aplicadas, com base no artigo 42, incisos VII, alínea “a”, II, alíneas “d” e “e”, todos da Lei Estadual nº. 7.014/96, afrontam o princípio da vedação ao confisco, bem como o direito de propriedade, constitucionalmente previstos, conforme artigos 150, inciso IV, e 5º, inciso XXII, da Constituição Federal, vez que não deve prevalecer a cobrança de multa correspondente a 60% (sessenta por cento) do valor do imposto ou do creditamento supostamente indevido, na medida em que deve existir uma graduação razoável entre o que se paga e o que se recebe, e entre o que se recebe pelo que não se paga, isto, admitindo-se que o Contribuinte, apenas para argumentar, deixou de recolher montante exigido ao Estado da Bahia, ou seja, a punição deve guardar proporcionalidade justa com o mal causado, assim como o bem jurídico que se deseja proteger.

Defende, de igual forma, que não cabe a alegação de que o princípio da vedação ao confisco não se aplicaria às multas, porque o artigo 150, inciso IV da Constituição Federal trata de “tributo”, uma vez que o referido dispositivo deve ser interpretado como sendo a proibição, não somente de um tributo confiscatório, mas sim, à proibição de um sistema confiscatório, à vista do entendimento transcrito de Ives Gandra Martins, e que tal aplicação fere o princípio da razoabilidade e da proporcionalidade.

Menciona que a aplicação de multa com caráter confiscatório está sendo objeto de julgamento pelo STF nos autos do Recurso Extraordinário nº 582.461-SP, cuja repercussão geral já foi reconhecida, sendo mais uma razão para se afastar a aplicação da multa abusiva na presente autuação.

Argumenta que não há que se falar em incidência dos juros sobre o valor da multa imposta, uma vez que no campo tributário, há espaço somente para a incidência de juros de natureza moratória, afinal, o Estado, no exercício de competência tributária, não empresta dinheiro ao contribuinte, não havendo, portanto, como lhe cobrar juros compensatórios, sendo possível afirmar que, em se tratando de dívida, os juros existem para indenizar o credor pela inexecução da obrigação no prazo estipulado, incidem no tempo justamente para espelhar o prejuízo do credor com a privação do seu capital.

O mesmo já não ocorre com a multa, porquanto sua natureza, à evidência, é diversa. Sua incidência não se presta para repor ou indenizar o capital alheio, mas para punir a inexecução da obrigação.

O termo "punir" deve ser entendido no sentido de conferir eficácia à norma primária, isto é, a fixação de multa adverte o devedor de que a inexecução da obrigação sofrerá encargos, tornando o cumprimento tardio mais oneroso e justamente por esse motivo, não há que se aventar a incidência de juros sobre a multa, na medida em que, por definição, se os juros remuneram o credor pela privação do uso de seu capital, eles devem incidir somente sobre o que deveria ter sido recolhido no prazo legal, e não foi.

Por tal razão, qualquer incidência de juros mostra-se abusiva e arbitrária, por ausência de seu pressuposto de fato (reposição de "capital"), como no presente caso, em que se exige a remuneração de um capital que não era devido ao Estado. Logo, os juros não podem incidir sobre a multa, na medida em que ela não retrata obrigação principal, mas sim encargo que se agrega ao valor da dívida, como forma de punir o devedor.

Finaliza, solicitando o acolhimento de seus argumentos, no sentido de declaração da nulidade do lançamento, e não sendo este o caso, da improcedência do mesmo, bem como do cancelamento dos valores lançados a título de juros sobre mora e multa e multa.

Por tal razão, solicita a desconstituição dos efeitos do Auto de Infração, e que a peça apresentada seja considerada procedente, anulando-se o lançamento.

Informação fiscal prestada às fls. 1.438 e 1.439 pela autuante, sustenta o trabalho realizado, e de forma sucinta mantém o lançamento, argumentando que todas as infrações encontram-se devidamente documentadas, inclusive tendo sido entregues ao contribuinte, e, por tal razão, o lançamento deve ser considerado procedente.

Em manifestação protocolada em 06 de dezembro de 2011 (fls. 1443 a 1447), a empresa autuada traz ao processo a informação de que, em relação à infração 01, o imposto foi recolhido, o que legitimaria a apropriação do crédito fiscal, tal como realizado.

Quanto à infração 03, informa que as vendas em tela o foram para efetivos consumidores finais, à vista dos documentos que apensa, se referindo a “vidreiros”, que aplicam os produtos na colocação de pára-brisas, além do que, não foi mencionado o dispositivo legal referente a tais operações, justamente em razão da sua inexistência.

Em mais uma manifestação, a autuada anexa o Documento de Arrecadação Estadual que no seu entendimento, elide a infração 01, (fls. 1.463 a 1.465).

#### **VOTO**

Inicialmente, gostaria de observar que em sua peça defensiva, a empresa autuada faz menção ao fato de que “...*não foi observado o disposto no artigo 39, inciso VIII, do Decreto nº 7.629/99*”, ou “*o Fiscal deveria ter citado qual alínea do inciso II do artigo 125 do Decreto 6.284/97 seria aplicável na autuação, o que não foi feito*”. Muito embora a advogada que subscreva as manifestações da autuada possua o número de inscrição na Ordem dos Advogados da Bahia, a bem da verdade, gostaria de esclarecer que tanto o Decreto nº 7.629/99, quanto o Decreto nº 6.284/97, apenas aprovaram os Regulamentos do Processo Administrativo Fiscal e do ICMS, respectivamente, possuindo apenas dois artigos. Por tal razão, tais menções foram entendidas como sendo de cada Decreto que aprovou o Regulamento respectivo.

Ainda de relação ao fato de que a autuada em sua peça defensiva ter, de forma genérica solicitado a nulidade do lançamento, muito embora, no curso da argumentação, tenha, efetivamente, se manifestado acerca de matéria de natureza preliminar, como, de igual forma, adentrado ao mérito da autuação, motivo pelo qual, repartirei a apreciação defensiva sob cada um de ambos os aspectos.

O primeiro aspecto defensivo a ser abordado relativamente à preliminar de nulidade suscitada, de *"que não foi observado o disposto no artigo 39, inciso VIII, do Decreto nº. 7.629/99, segundo o qual o Auto de Infração conterá... a indicação da repartição fazendária onde o processo permanecerá aguardando o pagamento ou defesa"* (sic), não pode prosperar. Primeiramente, por que no corpo do Auto de Infração, consta de forma expressa e explícita a repartição fazendária responsável pelo processo. Segundo, por que como é sabido inclusive pela autuada, as empresas da Diretoria da Região Metropolitana, órgão ao qual a empresa autuada encontra-se submetida, funcionam no mesmo local. E por último, por que tendo a empresa recebido cópia dos demonstrativos elaborados pela autuante, conforme se depreende do manuseio do próprio processo, bem como aquelas outras peças que não lhe foram entregues nada mais são do que documentos que estão em seu poder, como livros e notas fiscais.

Quanto à alegação de que *"não foi cumprido o disposto no artigo 15, inciso II, alínea "a" do mesmo Decreto nº 7.629/99, segundo o qual na lavratura dos atos e termos processuais e na prestação de informações de qualquer natureza, observar-se-á o seguinte... - no final dos atos e termos deverão constar, sob pena de responsabilidade funcional:... a localidade e a denominação ou sigla da repartição"*, utilizo-me da mesma argumentação acima exposta, para, de igual forma, refutar a arguição posta, até mesmo por que, ainda na absurda hipótese do contribuinte desconhecer a localização da unidade fazendária à qual está subordinado, uma simples consulta no site da Secretaria da Fazenda, lhe daria as informações necessárias.

Ainda em relação a tais argumentações, importante frisar-se que nas cinco intimações emitidas pela autuante, constante às fls. 08, 09, 10, 11 e 12, constam de forma precisa, o endereço da repartição fiscal responsável pela fiscalização, e por consequência, pelo Auto de Infração.

Por outro lado, o fato de nos itens 01 e 02 do Auto de Infração, a Auditora Fiscal autuante não ter citado qual alínea do inciso II do artigo 125 do Decreto 6.284/97 seria aplicável na autuação, o que não foi feito, de igual forma, não se constitui em elemento motivador para a ocorrência de nulidade do feito. A rigor do artigo 18, § 1º do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, prever que as eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação **não** acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário. Ademais, pelo teor da extensa peça defensiva, fica mais do que confirmado que a empresa autuada tomou conhecimento do inteiro teor da acusação, inclusive, defendendo-se de forma plena e completa. Por isso, de igual forma, não acato a alegação como determinante da nulidade do feito.

Já no que concerne à alegação de que no item 03 do Auto de Infração, a Autuante, e não "o Fiscal", como equivocadamente fala a defesa, deveria ter citado qual item do inciso II do artigo 353 do Decreto 6.284/97 teria sido a aplicável na autuação, bem como qual o inciso do artigo 61 seria aplicável, o que, de igual forma, não foi feito, ao seu entender, a mesma argumentação acima posta, pode ser utilizada para refutar tal argumento.

Por tais razões, os princípios da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal foram atendidos na sua inteireza, não havendo qualquer violação legal que implicasse em prejuízo para a defesa, a qual, reitere-se, teve pleno conhecimento do teor da acusação fiscal, e veio ao feito para exercer o seu legítimo direito de defesa, de forma plena e completa. Dessa forma, não acolho os argumentos trazidos a título do que entendo considerações de natureza preliminar, pelo fato de não vislumbrar nenhuma das hipóteses previstas nos artigos 18 e 39 do RPAF/99.

Quanto ao mérito da acusação, diversamente do contido na peça defensiva, as demais observações intituladas "nulidades" pela defesa, adentram no conteúdo do lançamento, motivo pelo qual serão desta forma analisadas e consideradas.

De relação à infração 01, que versa sobre a utilização a maior de crédito fiscal referente à antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da Federação, pela apropriação de crédito fiscal que não teria correspondido a parcela regularmente recolhida à Fazenda Pública, a questão não merece mais delongas, sequer adentrarei com mais vagar na argumentação da autuada em relação à eventual falta de motivação e da incorreta apuração da base de cálculo de tal item. Isso por que pela documentação acostada ao processo, a empresa sempre apurou, recolheu e posteriormente creditou-se do imposto devido a título de antecipação parcial, que sabidamente, não encerra a fase de tributação.

A previsão legal para tal cobrança encontra-se no artigo 12-A da Lei nº 7.014/96, o qual afirma que nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, 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 III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

Já o § 1º do mesmo dispositivo legal, determina que a antecipação parcial estabelecida não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por isenção, não-incidência, antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação.

Dessa forma, inexistente qualquer dúvida acerca da matéria, e, contrariamente ao alegado na peça defensiva, o cálculo do imposto foi feito pelo próprio contribuinte, o qual, apesar de não apresentar a comprovação do recolhimento do imposto, utilizou-se do crédito fiscal correspondente à entrada da mercadoria.

Ora, se o próprio sujeito passivo realizou os cálculos do imposto e apurou a base de cálculo, como falar neste momento em "...*incorreta apuração da base de cálculo*"? O cerne único da discussão diz respeito à questão material. Como a legislação estipula que somente se pode utilizar o crédito da antecipação parcial se o pagamento a ele referente for realizado, no meu entendimento este é o único ponto a ser observado, até por que outros recolhimentos a título de antecipação parcial foram realizados pela empresa autuada, sem que em momento nenhum, inclusive anteriormente ao início da ação fiscal realizasse administrativamente qualquer questionamento a respeito.

E nesta seara, a apresentação dos documentos de fls. 1.463 a 1.465 não resolve a questão: explicando melhor, o Documento de Arrecadação Estadual (DAE) que trazido ao processo como elemento probante para a desconstituição da primeira acusação, refere-se a recolhimento de antecipação parcial realizado pelo estabelecimento da SIKÁ S/A, de CNPJ 33.081.704/0003-57, localizado na Via Ipitanga, CIA, Simões Filho, ao passo que o estabelecimento fiscalizado é portador do CNPJ 33.081.704/0018-33, localizado na Via Periférica I, CIA, Simões Filho, distinto, pois, daquele outro responsável pelo recolhimento.

Ressalte-se que tal apresentação não atendeu à exigência contida no RPAF/99, artigo 123, embora apreciado, diante do fato de que o objetivo maior do processo administrativo fiscal é a busca da verdade material.

Dessa forma, não pode o mesmo ser acatado, pois o crédito somente seria admitido se relativo a recolhimento efetivado pelo estabelecimento defendente, e jamais, por outro estabelecimento, ainda que da mesma empresa. Isso por que vigora o princípio da autonomia dos estabelecimentos, presente, inclusive, na Lei Complementar nº 87/96, que vincula o aspecto material da hipótese de incidência do ICMS, em várias situações, à figura do estabelecimento do contribuinte. Essa vinculação tem seus reflexos, segundo refere o "caput" do mesmo artigo 11, em primeiro lugar, na definição da própria titularidade ativa do tributo.



Com efeito, ao indicar o estabelecimento como "local da operação ou prestação, para os efeitos da cobrança do imposto", tal dispositivo, de fato, estabelece que, ainda que um mesmo contribuinte tenha estabelecimentos em várias unidades da Federação, ou até mesmo dentro do território estadual, o imposto será devido por aquele estabelecimento em que ocorrer o fato gerador.

Outra consequência das disposições do artigo 11 da Lei Complementar nº. 87/96 é a "definição do estabelecimento responsável" pelo pagamento do imposto em função do local em que considera ocorrido o fato gerador. Essa disposição reflete a adoção do princípio segundo o qual, para os fins do ICMS, cada estabelecimento do contribuinte do ICMS é dotado de autonomia em relação aos demais, consagrado expressamente pelo inciso II do § 3º do artigo 11, que estabelece:

*Art. 11. (...)*

*§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:*

*I - (...)*

*II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;*

*III - considera-se também estabelecimento autônomo o veículo usado no comércio ambulante e na captura de pescado;*

*IV - respondem pelo crédito tributário todos os estabelecimentos do mesmo titular.*

A aplicação de tal princípio se encontra, inclusive, consagrado em inúmeras decisões emanadas do Superior Tribunal de Justiça (STJ), como bem deve saber a autuada, diante da qualidade da banca que a defende.

Dessa forma, e diante do fato de que o elemento de prova material trazido ao feito na tentativa de desqualificar a acusação fiscal se mostrou imprestável, pelo motivo acima exposto, fica a cobrança da mesma mantida.

No tocante à infração 02, que diz respeito à cobrança de multa percentual (60%) sobre a parcela do ICMS que deixou de ser paga 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, alguns esclarecimentos devem ser prestados.

A empresa autuada comercializa uma linha diversificada de produtos, dos quais alguns deles encontram-se sujeitos à substituição tributária, e outros com tributação normal, através do mecanismo débito/crédito, de acordo com relação elaborada pela própria empresa autuada, e constante às fls. 213 a 217, e assinadas por seu preposto, Cícero César, registre-se, o mesmo que assinou o Auto de Infração às fls. 03.

Em relação àqueles produtos sujeitos à tributação normal, conforma já visto no curso deste voto, aplicam-se as disposições contidas no artigo 12-A da Lei nº 7.014/96, o qual afirma que nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, 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 III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

Trata-se, como visto, de obrigação tributária de natureza principal, vez representar recolhimento de tributo. O que a infração 02 indica, é apenas e tão somente a aplicação de penalidade pelo não recolhimento no prazo estabelecido da denominada "antecipação parcial". Em momento algum a Autuante afirma que o imposto devido não neste momento (o da aquisição de mercadoria para comercialização em operação interestadual) deixou de ser recolhido. Isso ocorreu quando da saída da mesma.

Apenas em função da sistemática legal estabelecida, este recolhimento deveria ser fracionado em dois momentos. No primeiro, quando da entrada da mercadoria no estabelecimento, uma parcela do tributo seria recolhido a título de antecipação parcial, cabendo à empresa apropriar-se do crédito fiscal correspondente ao recolhimento efetuado, e no segundo momento, ao comercializar a mercadoria, recolheria o imposto pela ocorrência da saída da mesma.

A prática da autuada foi a de não recolher o imposto devido a título de antecipação parcial, deixando para fazê-lo quando da saída da mercadoria, o que é prática contrária à previsão legal, estando prevista a aplicação da penalidade pecuniária por tal fato, no artigo 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96:

*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;*

Dessa forma, a argumentação da autuada não possui qualquer pertinência quanto ao real motivo da imposição da penalidade, razão pela qual não pode ser considerada para a desconstituição da sua aplicação, vez que a empresa não nega, em momento algum, o não recolhimento de antecipação parcial quando devida, inclusive os extratos de pagamento acostados pela autuante nas fls. 43 a 45 informam que em outros meses do período fiscalizado, a autuada fez tais recolhimentos, dos quais, inclusive, um deles é objeto da infração 01.

Dessa forma, a autuação quanto a este item deve ser mantida.

Quanto à infração 03, diz respeito a falta de retenção e conseqüente recolhimento do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

A obrigação legal de recolhimento do imposto se encontra no artigo 353, inciso II, item 16 do RICMS/97, que determina serem responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subseqüentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado, o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado, o que segundo relato da autuante não ocorreu, tendo em vista o recolhimento de antecipação parcial pelo sujeito passivo quando da entrada das mesmas.

Quanto ao julgado do STF resultante da decisão constante da ADI nº. 1851, entendo que não pode prosperar, vez que de acordo com seu enunciado "*somente por lei é possível ser instituídas as hipóteses de substituição tributária, além de ter sido assegurada a imediata restituição dos recolhimentos atrelados a fatos jurídicos que não se confirmaram*", e na forma contida na Lei nº. 7.014/96, artigo 8º, inciso II, que são responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados, as mercadorias que indica. Com isso, contrariamente ao alegado pela autuada, inexistiu ilegalidade ou desconformidade com a posição adotada pela Corte Maior.

Como já visto, a norma regulamentar elenca, de forma detalhada, as mercadorias sobre as quais incidirá o instituto da substituição tributária, constando, inclusive, o código NCM, na relação elaborada pela empresa com a indicação da situação tributária de cada mercadoria, (fls. 213 a 217), consta em coluna própria, o código NCM de cada produto de sua linha de comercialização, o que contradiz a argumentação defensiva, além do que, a redação do artigo 6º da Lei Complementar 87/96 estipula que Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a

condição de substituto tributário, e que a responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto, concluindo que a atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado, já com a redação dada pela Lei Complementar 11/2002.

Nessa linha de raciocínio, não vislumbro qualquer violação ao Convênio ICMS 74/94, conforme consta na alegação defensiva, no tocante ao procedimento constante no lançamento.

A contraponto de tal argumentação, a legislação estadual, inclusive o próprio Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, para cada tipo de produto elencado no rol daqueles sujeitos à substituição tributária nas operações internas, informa ao lado o número da respectiva NCM.

Poderíamos até mesmo admitir que a cobrança, a princípio seria admitida, uma vez que o sujeito passivo, em momento algum nega tal prática, apenas alegando em seu favor que de fato as mercadorias foram comercializadas para empresas especializadas na colocação de vidros que não praticam revenda dos mesmos, trazendo, a título de exemplo, cópias de algumas notas fiscais que no seu entendimento provariam a sua assertiva, em relação às quais, inclusive, observo encontrarem-se notas de vendas para destinatários de outros estados, a exemplo daquela constante da fl. 1.453, destinada à empresa Jackson Silva Bonfim ME, localizada no município de Estância, Sergipe, que não foi objeto de qualquer cobrança no lançamento realizado, o qual versa apenas quanto às operações internas.

No tocante à Decisão Normativa CAT, do Estado de São Paulo, nº. 12/09 invocada pela autuada, não pode ter qualquer eficácia no tocante às operações ocorridas no Estado da Bahia, tendo em vista que sendo o ICMS um tributo de natureza estadual, na forma estatuída na Constituição Federal em seu artigo 155, inciso II, decorrendo daí o fato de que cada unidade federativa possui competência para legislar em relação a tal tributo, de forma autônoma e independente. Dessa forma, a eficácia e os efeitos legais de tal decisão, norma infra legal, diga-se de passagem, devem ficar apenas adstritos ao território do Estado de São Paulo, muito embora não neguemos o uso da analogia em direito.

Não vejo, de igual forma, a presença de duplicidade na cobrança, diante, em que pese o louvável esforço da defesa, de comprovar que o imposto não retido e recolhido pela autuada foi pago por outrem, ainda que o adquirente de suas mercadorias, até pelo fato, de sob o ponto de vista de prova material, não poder ter condições de inequivocamente provar que as empresas que arrola, ainda que num primeiro momento possam se caracterizar como contribuintes não venham a comercializar os produtos que adquire, e aí adentraríamos na discussão a respeito da teoria da prova. Fato é que a mera alegação, através apenas do apensamento de algumas poucas notas fiscais emitidas, não possui o condão de, a princípio, desconstituir a acusação fiscal, motivo pelo qual a mantenho.

Quanto ao entendimento manifestado pela Autuada de que as multas possuiriam caráter confiscatório, diante dos percentuais aplicados observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, dentre os de maior importância é o da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que "*ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei*". Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o "império da lei" ou "*jus imperium*".

No campo tributário, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que "*nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei*". Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja

competência do ente para que seja válida sua criação, competência esta descrita no próprio corpo do texto constitucional.

O professor Roque Antonio Carrazza em seu livro *Princípios Constitucionais Tributários*. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que “*O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei*”.

Por outro lado, juristas como Celso Bastos e Ives Gandra Martins advogam que o Princípio da Legalidade se apresenta muito mais com característica de garantia constitucional do que de direito individual, pelo fato de não resguardar um bem da vida específico, e sim garantir ao particular a prerrogativa de rechaçar injunções impostas por outra via que não a da lei.

E por tais razões, cabe a toda estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS.

A edição da Lei nº 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições e requisitos necessários para tal.

A Autuante, no momento do lançamento tributário, pois, em atenção às normas legais vigentes, deve aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei.

Assim, a argumentação do sujeito passivo não pode ser acolhida, diante dos argumentos expostos, não sendo possível o afastamento da aplicação dos percentuais de multa indicados no lançamento, pois, os mesmos possuem estrita base legal.

Saliente-se, por oportuno, diante do pleito da empresa autuada, que o artigo 46, parágrafo 5º da Lei nº 3.956/81 (COTEB) possibilita a propositura ao Secretário da Fazenda de pedido para dispensa ou redução de multa por infração de obrigação principal, por equidade, conforme disposição regulamentar, não cabendo a esta Corte, neste instante, a eventual redução desejada pelo sujeito passivo.

Caso pretenda a simples dispensa ou redução de multa por infração à obrigação principal ao apelo de equidade, encontra a sua previsão legal no § 8º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e absorvida em sua integralidade, como não poderia deixar de ser pela norma regulamentar, nos termos do artigo 159 do RPAF/99 (ter sido induzido a erro por orientação ou comportamento de funcionário fiscal, ter agido de boa-fé, diante de razoável e justificada dúvida de interpretação, em razão de ignorância da legislação tributária, tendo em vista o seu nível de instrução e as condições adversas do local da infração, ou agido por força maior ou caso fortuito), deve submeter seu pleito à Câmara Superior deste órgão, a quem cabe tal julgamento, em instância única, nos termos do § 1º do artigo 169 do mencionado dispositivo regulamentar, não cabendo neste momento processual qualquer apreciação a respeito, motivo pelo qual não posso acolher tal solicitação.

Quanto a alegação de que não caberia a cobrança cumulativa do imposto, da multa e dos acréscimos monetários, de igual forma, não posso aceitar a linha argumentativa da autuada, por diversas razões. A primeira é a de que a matéria possui caráter legal, à vista do disposto no Código Tributário Nacional (CTN), artigo 161, sendo, de igual modo, prevista a sua cobrança, no artigo 137 do RICMS/BA, ao dispor que, para fins de atualização monetária, os débitos do ICMS, quando pagos em atraso, serão convertidos em quantidade de UFIRs ou de outro índice que venha a ser adotado para atualização dos créditos tributários da União, no caso presente a variação da taxa SELIC. Quantos aos acréscimos moratórios, trata-se de igual forma, de cobrança diante do não recolhimento tempestivo da obrigação tributária, estando a sua previsão legal nos artigos 138 e 138-B, especialmente o inciso II, do multimencionado RICMS. Já os acréscimos moratórios estão previstos no mesmo diploma legal, artigo 139.

Note-se que a legislação em momento algum fala em cobrança de juros, e sim, de acréscimos moratórios diante do inadimplemento da obrigação tributária, vez que o conceito de juros refere-se a juros de mora que é uma taxa percentual sobre o atraso do pagamento de um título de crédito em um determinado período de tempo, e representam a pena imposta ao devedor pelo atraso no cumprimento de sua obrigação.

Os juros de mora funcionam como uma espécie de indenização pelo retardamento na execução do débito, e podem ser convencionados entre as partes ou, na ausência de convenção, aplicados aqueles determinados pela lei. São acréscimos permitidos em lei ao credor de uma dívida, sendo um mecanismo legal para evitar o calote dos que estão devendo. Em suma, com sua cobrança, busca-se mera atualização de valor.

Já a multa possui a natureza de pena, pelo cometimento de ato ou prática de conduta definida em norma legal como ilícita, no caso, sob o aspecto tributário. Como visto, se afiguram como institutos distintos, não podendo ser confundidas, e, por consequência passíveis de aplicação cumulativa.

A propósito, parecer da Divisão de Tributação da Secretaria da Fazenda (DITRI), de nº. 1565/2000, possui a seguinte Ementa:

ICMS. ACRÉSCIMO MORATÓRIO. PAGAMENTO DOS ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS DECORRENTES DO PAGAMENTO DE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS FORA DO PRAZO REGULAR.

O mesmo, citado nesta oportunidade a título de exemplo, reafirma nosso entendimento acima posto.

A respeito da incidência do acréscimo moratório, via utilização da taxa SELIC, a matéria já tem o entendimento pacificado, sendo amplamente aceita a sua cobrança, inclusive no âmbito do Supremo Tribunal Federal, à vista de várias decisões no sentido de que pode ser aplicada para atualização de débitos tributários. Como exemplo, cito decisão da ministra Carmem Lúcia, a qual transcrevo:

**RE 602749 AgR / SC - SANTA CATARINA**

**AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA Julgamento: 01/02/2011 Órgão Julgador: Primeira Turma**

*5. Ademais, o Supremo Tribunal Federal firmou o entendimento de que a controvérsia sobre a incidência da taxa SELIC sobre débitos tributários demanda a análise da legislação infraconstitucional aplicável à espécie. Assim, a pretensa afronta à Constituição, se tivesse ocorrido, seria indireta, o que não viabiliza o processamento do recurso extraordinário.*

*Neste sentido, o seguinte julgado:*

*“AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC SOBRE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO (SÚMULAS 282 E 356). IMPOSSIBILIDADE DA ANÁLISE DA LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL. OFENSA CONSTITUCIONAL INDIRETA.*

*PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO (RE 570.820 Ag.R, de minha relatoria, Primeira Turma, DJ 19.12.2008).*

Já o ministro Marco Aurélio Melo adentra ainda mais nesta discussão, ao decidir;

**AI 760894 AgR / RS - RIO GRANDE DO SUL AG.REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO Julgamento: 02/12/2010 Órgão Julgador: Primeira Turma**

*No que tange à taxa SELIC, dispõe o § 1º do artigo 161 do Código Tributário Nacional (CTN):*

*“Art. 161, do CTN: O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*

*§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês (...)” (grifei).*

*A taxa SELIC compreende correção monetária e taxa de juros reais, não tendo qualquer natureza remuneratória, mas representa apenas o custo que a Fazenda tem para captar recursos no mercado.*

*Ademais é pacífica orientação do STJ no sentido de que o artigo 161, §1º, do CTN, autoriza a previsão por lei diversa dos juros moratórios, o que permite a adoção da taxa SELIC, não havendo falar em ofensa ao art. 150, I, da Constituição Federal.*

Dessa forma, demonstrado que a Corte Maior da justiça pátria aceita a aplicação da taxa SELIC, nos débitos tributários, esquivando-se de apreciar a sua constitucionalidade, por entender que a matéria é de natureza infraconstitucional, não havendo ofensa a princípio constitucional, conforme explicitado no voto do Ministro Marco Aurélio Melo, nada mais nos cabe argumentar ou acrescentar à discussão, senão concluir pela coerência e base legal do procedimento da Fazenda Pública Estadual, especialmente no caso em tela ora apreciado.

Quanto às observações realizadas pela defesa a respeito de eventual inconstitucionalidade de regra ou norma legal ou procedimental, cabível é a aplicação do contido no artigo 167, inciso I, do RPAF/99 de que não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, razão pela qual deixo de apreciá-las.

Em suma, a matéria objeto do presente lançamento, já foi exaustivamente apreciada por este órgão, sendo o entendimento aqui exposto, o reflexo das diversas decisões existentes à respeito.

Por todos os motivos expostos, a ação fiscal deve ser mantida de forma integral, razão pela qual voto no sentido de que o Auto de Infração seja julgado **PROCEDENTE**.

#### **RESOLUÇÃO**

**ACORDAM** os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, não acolher as preliminares suscitadas, e julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **20747.0109/11-4** lavrado contra **SIKA S/A**, devendo ser intimada a autuada para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$37.435,41** acrescido da multa de 60% prevista no artigo 42, incisos II, alíneas “e”, e VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$161.651,78** prevista no artigo 42, incisos II, alíneas “d” do mesmo diploma legal e dos acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9837/05.

Sala de Sessões do CONSEF, 15 de março de 2012.

ANGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS OLIVEIRA - JULGADOR