

A. I. Nº - 279102.0002/11-3  
AUTUADO - DISTRIBUIDORA DE DOCES SÃO FRANCISCO LTDA.  
AUTUANTE - PÉRICLES ROCHA DE OLIVEIRA  
ORIGEM - INFAC JUAZEIRO  
INTERNET - 07.05.2012

### 1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACORDÃO JJF Nº 0077-01/12

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 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 tendo sido o imposto pago no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária, e destinadas a comercialização, é devido o pagamento da antecipação parcial pelo adquirente na entrada da mercadoria em seu estabelecimento. Infrações caracterizadas. Não acatada a arguição de nulidade e indeferido o pedido de realização de perícia e diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado, em 13/04/2011, para exigir ICMS, no valor de R\$726.567,51, acrescido da multa de 60%, em razão das seguintes irregularidades imputadas ao sujeito passivo:

Infração 1 – Falta de recolhimento de ICMS devido por antecipação tributária, no valor de R\$ 584.749,18, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas nos Anexos 88 e 89 [do RICMS-BA], nos meses de janeiro a dezembro de 2008, março, junho, agosto e setembro de 2009.

Infração 2 – Falta de recolhimento de ICMS relativo à antecipação parcial, valor de R\$ 141.818,33, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, para fins de comercialização, nos meses de janeiro, a dezembro de 2008 e janeiro a dezembro de 2009.

O autuado apresenta defesa (fls. 1.316 a 1.323 - vol. V) e, preliminarmente, suscita a nulidade do lançamento, sob o argumento de que o Auto de Infração carece de clareza e precisão, o que diz violar o disposto nos artigos 18, IV, “a”, e 39, III, do RPAF/BA (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto 7.629/99). Frisa que o lançamento deve conter elementos suficientes para demonstrar a infração, de modo que a ausência desse requisito acarreta a nulidade da autuação, já que não apresenta os produtos sobre os quais deixou de recolher o imposto.

Lembra que para ter validade, o lançamento tem que ser claro, límpido, e acompanhado de prova, de forma que não traga dúvida quanto ao crédito tributário exigido. Observa que essa prova deve

ser produzida pelo Fisco (art. 333, I, do CPC) e não pelo contribuinte, porque é do Fisco o dever de efetuar o lançamento, nos moldes do art. 142 do CTN, de acordo com jurisprudência que reproduz.

Sustenta que o autuante não produziu as provas necessárias a definir a infração e, portanto, deve a autuação ser julgada inválida e nula. Frisa ser este o posicionamento do Conselho da Fazenda Estadual da Bahia, conforme Acórdãos nºs 0045/99 e 0196/99, cujas ementas transcreveu.

Assim, requer a nulidade do procedimento fiscal, devido à ausência de requisitos legais para a sua validade, pois considera que o Auto de Infração foi lavrado sem nenhuma prova das ilegalidades imputadas, conforme determinam os artigos 18, IV, “a”, e 39, III, ambos do RPAF/BA.

Alega a ocorrência de cerceamento do direito de defesa, em razão da ausência de provas, não tendo sido considerados dados objetivos, presentes nos documentos fiscais, o que se traduz em prejuízo na elaboração da defesa, devendo ser decretada a nulidade de pleno direito, com fundamento no art. 5º, inc. LV, da Constituição Federal. Nesse sentido, utiliza-se dos Acórdãos nºs 2027/00 e 0384-12/02, oriundos deste CONSEF.

Conclui que de acordo com a jurisprudência administrativa, a autuação não pode comprometer a eficácia do procedimento, sendo que o próprio RPAF/BA, no art. 2º, consagra o direito à ampla defesa e no art. 18, inc. II, veda o seu cerceamento.

Observa que a constituição do crédito tributário, como ato administrativo vinculado ao princípio da reserva legal, não pode trazer dúvidas nem dificuldades à compreensão dos fatos questionados, sob pena de agredir o direito de defesa e o patrimônio do contribuinte. Salienta que o Auto de Infração não trouxe nenhuma prova das alegações, apenas imputando a prática de um ilícito tributário, sem atentar à verdade dos fatos, violando o direito de defesa do impugnante.

Ressalta que, restando evidenciado o cerceamento do direito de defesa, o Auto de Infração deve ser julgado nulo, em atenção aos artigos 2º e 18, II, do RPAF/BA, e à jurisprudência citada.

Ao tratar sobre o mérito, diz que na Infração 1 o Fisco sustenta que houve falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária, referente às aquisições de mercadorias relacionadas nos anexos 88 e 89. Dessa forma, pergunta: “A que anexos se refere à infração? Aos anexos do Auto? Aos anexos do RICMS/BA?” Em seguida, afirma que esse fato demonstra a temeridade da infração e configura a nulidade do procedimento fiscal.

Realça que, caso os citados anexos sejam do Auto de Infração, o seu direito de defesa foi cerceando. Caso os anexos sejam do RICMS/BA, também está comprovada a nulidade e, consequente, a improcedência da autuação. Lembra que o anexo 88 do RICMS/BA se refere à margem de valor agregado para antecipação ou substituição tributária, ao passo que o anexo 89 do RICMS/BA trata da margem de valor agregado para fins de antecipação ou substituição tributária nas operações com mercadorias não enquadradas no regime da substituição tributária.

Assevera que o Fisco não analisou as notas fiscais de saída das mercadorias listadas na autuação, para verificar se foram tributadas, tudo na busca da verdade material, o que torna patente a nulidade e, consequentemente, a improcedência da infração.

Quanto à Infração 2, que trata de antecipação parcial, destaca que o Fisco deixou de observar que há mercadorias que não estão sujeitas à antecipação tributária. Alega que essa situação gera a nulidade e a improcedência da infração, em face da temeridade do lançamento.

Contesta a multa indicada no Auto de Infração, no patamar de 60%, aduzindo que é desproporcional, uma vez que os tribunais firmaram o entendimento de que a multa moratória não deve ultrapassar 20%, para que não seja ferido o princípio do não confisco. Diz que há a possibilidade da sua redução até pelo Judiciário, em sede de embargos à execução. Cita jurisprudência.

Destaca que mesmo não tendo o menor cabimento o ICMS exigido, ainda que fosse viável sua cobrança, o percentual de multa de 60% sucumbiria, diante de sua desproporcionalidade, o que se constitui em mais uma razão para que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

Assevera que deve ser levado em consideração o disposto no art. 112 do CTN, que estabelece que em caso de dúvida de interpretação da norma jurídica, a decisão deve ser favorável ao contribuinte. Cita jurisprudência do STF e do STJ.

Ressalta que não tem dúvida da desconstituição do Auto de Infração, devido à sua ilegalidade, por não apresentar provas do ilícito alegado, cercear o seu direito de defesa, desconsiderar a escrita fiscal e exigir imposto e multa fora da previsão legal, tornando os créditos tributários ilíquidos, incertos e ilegais. Diz que, se restar alguma dúvida, com base no art. 112 do CTN, se aplique a interpretação mais favorável ao contribuinte, julgando improcedente o Auto de Infração.

Solicita que seja anulada a exigência fiscal pelo acréscimo de período que não foi objeto da autuação, bem como pela falta de clareza, imprecisão e ausência de provas, cerceando o direito de defesa do impugnante. E caso não seja aceita a nulidade, que sejam julgadas improcedentes as infrações imputadas, pelos fundamentos expostos. Protesta por todos os meios de provas permitidos em direito, inclusive perícia e diligência para que elucidar as dúvidas inerentes ao Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 1.341 a 1.346, aduzindo que a ação fiscal trata da falta de recolhimento das antecipações total e parcial, por aquisições de mercadorias em vários estados, sem a escrituração dos documentos nos livros fiscais, do seu registro nas DMAs e, consequentemente, sem o pagamento do imposto devido. Ressalta que as cópias dos documentos fiscais anexadas ao Auto de Infração foram obtidas por intermédio das Secretarias de Fazenda de diversos Estados do Brasil, no âmbito dos acordos interestaduais firmados pelas unidades federativas.

Quanto à preliminar de nulidade, ressalta que os dispositivos citados no enquadramento das infrações definem quais as obrigações do contribuinte nas suas aquisições interestaduais de mercadorias. Transcreve o disposto nos artigos 371 e 352-A do RICMS/BA. Salienta que, ao contrário do que afirmou o defendant, o direito de defesa foi amplamente exercido, já que a infração está claramente descrita e não há dificuldade para se entender qual imputação foi infligida ao autuado.

Quanto à inversão do ônus de prova, afirma que as infrações estão sobejamente provadas na ação fiscal através do apensamento das seguintes cópias: das notas fiscais; dos livros Registros de Entradas, nos quais se pode verificar a não escrituração dos documentos; dos livros Registros de Apuração; além dos Relatórios de Arrecadação; dos comprovantes dos pagamentos feitos pelo autuado pelas mercadorias adquiridas; e de recibos da entrega efetiva das mercadorias, assinados e com aposição do carimbo do autuado.

No que concerne aos dispositivos e acórdãos sobre nulidades por inversão de ônus de prova, por erro na determinação da base de cálculo, por cerceamento de defesa e por falta de clareza e liquidez de lançamento, frisa que as causas das nulidades citadas não ocorrem no presente caso.

Ao adentrar no mérito, diz que os anexos citados no Auto de Infração pertencem ao RICMS/BA, o qual contém quase uma centena de anexos.

Quanto ao argumento de que não teria sido analisado se as notas fiscais de saídas das mercadorias listadas foram tributadas, ressalta que em conformidade com o inc. II do art. 125 do RICMS/BA, a legislação tributária estadual impõe o pagamento do imposto em momento anterior ao das saídas das mercadorias adquiridas em outros estados, salvo o recolhimento feito no dia 25 do mês subsequente ao da entrada, para os contribuintes credenciados. Salienta que de acordo com o documento de fl. 13, o autuado não goza do referido benefício, pois tem contra si diversos Autos de Infração inscritos em dívida ativa. Aduz que o recolhimento da antecipação total é feito à parte,

com o código de receita 1145, enquanto que nas saídas internas de produtos relacionados no Anexo 88, não há destaque do tributo, devendo ser aposto um carimbo informando que a mercadoria já foi objeto de antecipação. Já nas saídas interestaduais, há o destaque, mas a legislação tributária permite a compensação posterior.

Tratando sobre a Infração 2, que se refere à antecipação parcial, rebate a alegação defensiva de que o Fisco não observara que há mercadorias não sujeitas à antecipação tributária, destacando que todos os produtos listados no demonstrativo fiscal (fls. 7 a 11) estão sujeitos a algum tipo de antecipação tributária nas aquisições interestaduais. Esse demonstrativo discrimina quais mercadorias estão sujeitas à antecipação total e quais se submetem à antecipação parcial, ressaltando que a partir de 01/01/09, com exceção do chocolate, todos os outros produtos comercializados pelo autuado saíram da antecipação total e consequentemente passaram a sofrer tributação da antecipação parcial.

Ao comentar sobre a insurgência do autuado contra multa de 60%, afirma que de acordo com o parágrafo único do art. 142 do CTN (Código Tributário Nacional), a atividade de lançamento do crédito tributário é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Assim, a multa prescrita deve ser infligida a quem violou a legislação tributária. Lembra que um servidor do Poder Executivo não tem o direito de fazer juízo de valor sobre a justeza ou não de dispositivos legais, como é o caso das multas previstas no art. 42 da Lei 7.014/96.

No que se refere ao pleito pela aplicação do princípio do *in dúvida pro contribuinte*, salienta que o autuado não esclareceu quais dúvidas pairam sobre a ação fiscal.

Salienta que está comprovado na ação fiscal que o procedimento do autuado lesou o Estado da Bahia, pois, num período de dois anos, adquiriu em outros estados mais de R\$6.000.000,00 em mercadorias tributáveis, recebeu-as, pagou por elas, porém não consignou os documentos fiscais no livro Registro de Entradas, tampouco fez os recolhimentos das antecipações tributárias devidas. Ao finalizar, sugere a total procedência do Auto de Infração.

O processo foi convertido em diligência à INFRAZ Juazeiro, fl. 1350, para que fosse entregue ao autuado fotocópia dos documentos de fls. 7 a 1.146 e, sem seguida, fosse reaberto o prazo de defesa.

A diligência foi atendida, conforme fls. 1353.

Ao se pronunciar nos autos, fls. 1.356 a 1.360, o defendant inicialmente ressalta que sempre diligenciou no sentido de bem cumprir suas obrigações tributárias. Diz que na impugnação restou demonstrada a inconsistência da autuação por conter vícios insanáveis, assim como por ser improcedente o Auto de Infração.

Sustenta que, apesar dos documentos sobre operações comerciais com diversas empresas, não ficou demonstrado que de fato o autuado seria o responsável pelo recolhimento do ICMS devido por substituição tributária. Ressalta que o Fisco deixou de analisar as notas fiscais de saídas das mercadorias listadas na autuação, para verificar se foram todas elas tributadas, tudo no busca da verdade material. Assevera que, dessa forma, está patente a nulidade e, em consequência, a improcedência da infração.

Referindo-se à Infração 2, afirma que o Fisco deixou de observar que há mercadorias que não estão sujeitas à antecipação tributária, ferindo, portanto, o princípio da legalidade, o que diz acarretar a nulidade e, por sua vez, a improcedência da infração.

Reitera os argumentos já expendidos na defesa inicial acerca da multa indicada na autuação, no patamar de 60%. Diz que essa multa é desproporcional e fere o princípio do não confisco, conforme farta jurisprudência que reproduz.

Repete que, havendo dúvida, a legislação deve ser interpretada de forma mais favorável ao contribuinte, conforme o previsto no art. 112 do CTN, que reproduz. Cita jurisprudência.

Ao finalizar, requer que seja anulada a exigência fiscal do Auto de Infração em epígrafe *pelo acréscimo de período que não foram objeto da autuação*, bem como pela falta de clareza, imprecisão e ausência de provas, cerceando o direito de defesa do impugnante. Solicita que, caso ultrapassada a nulidade, sejam as infrações julgadas improcedentes. Pede que seja aplicado o disposto no art. 112 do CTN, no caso de dúvida. Protesta por todos os meios de prova, inclusive a realização de perícia e diligência para elucidar as dúvidas inerentes ao Auto de Infração.

Ao se pronunciar nos autos, às fls. 1376 a 1378, o autuante, inicialmente, ressalta que o defendant possuir inúmeros Autos de Infração lavrados contra si e, além disso, em razão de débitos inscritos em dívida ativa, está descredenciado a recolher o ICMS devido por antecipação em momento posterior ao previsto na legislação.

Ressalta que o defendant, após receber cópia da documentação contida no processo, não mais contesta as aquisições relacionadas na autuação, já que as notas fiscais acostadas aos autos estão acompanhadas de comprovantes de pagamento e de recibos de entrega das mercadorias. Diz que a defesa não aduz novos argumentos e extrai as suas alegações de sua intervenção anterior. Repete que o autuado adquiriu, em outras unidades da Federação, milhões de reais em mercadorias tributáveis e não registrou os documentos fiscais, tentando se eximir do recolhimento do imposto.

Quanto ao argumento defensivo atinente à falta de análise das notas fiscais de saídas, esclarece que quando se trata de notas fiscais não escrituradas não há o que se perquirir a respeito do procedimento efetuado nas operações de saídas. Diz que sobre as mercadorias entradas sem registro não há controle fiscal, o que impossibilita qualquer cotejo entre as entradas e as saídas. Frisa que todas as mercadorias relacionadas no lançamento estão sujeitas à antecipação tributária ou à antecipação parcial.

No que tange à multa indicada na autuação, diz que os argumentos ora apresentados são os mesmo já trazidos na defesa inicial e, portanto, já enfrentados na primeira informação fiscal.

Após afirmar que no processo não há qualquer que justifique a aplicação do princípio do *in dubio pro contribuinte*, o autuante sugere que o Auto de Infração seja julgado procedente.

## VOTO

Preliminarmente, o autuado argui a nulidade do Auto de Infração, argumentando que o lançamento carece de clareza e precisão, o que diz violar o disposto nos artigos 18, IV, “a”, e 39, III, do RPAF/99.

Ao examinar o Auto de Infração, os seus demonstrativos e as provas trazidas ao processo pelo autuante, inicialmente, constato que a descrição das infrações imputadas ao autuado, além de clara e precisa, é a rotineiramente adotada pela fiscalização estadual quando apura os ilícitos fiscais tratados no presente lançamento de ofício. Além da descrição satisfatória das irregularidades apuradas, o Auto de Infração está acompanhado de demonstrativos que auxiliam o entendimento das irregularidades apuradas, bem como deixa patente a forma de apuração do imposto que está sendo exigido e os elementos constitutivos do crédito tributário em comento. Também observo que o autuante trouxe aos autos as provas materiais das infrações apuradas, tais como, notas fiscais, comprovantes de pagamento das operações, conhecimentos de transporte, pedido de compras, etc.

Quanto às decisões deste CONSEF mencionadas pela defesa, ressalto que enquanto naquelas autuações foi apontada a ausência de indicação precisa das infrações arguidas, bem como de irregularidade na apuração do débito, no presente lançamento tais situações não ocorreram, pois os demonstrativos fiscais contêm todos os dados atinentes aos cálculos e aos valores exigidos, não se vislumbrando, ademais, qualquer ilegalidade no lançamento.

Dessa forma, concluo que o Auto de Infração contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, as infrações, o infrator e o montante devido, bem como as acusações são claras e precisas, permitindo, assim, o exercício pleno do direito de defesa. Afasto, portanto, a preliminar de nulidade suscitada.

Com fulcro no art. 147, I, “a”, e II, “a”, do RPAF/99, indefiro o pedido do autuado quanto à realização de diligência ou de perícia, pois os elementos já existentes nos autos são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, bem como considero que a matéria em análise não depende de conhecimento especial de técnico. Ressalto que, quando esta 1ª JJF considerou necessário, o processo foi convertido em diligência, conforme consta no relatório.

No mérito, referindo-se à Infração 1, o autuado diz que desconhece a quais anexos 88 e 89 o autuante se refere no Auto de Infração. Com o devido respeito, vejo esse argumento defensivo como uma tentativa de procrastinar o deslinde do processo, pois, obviamente, o autuante se referia a anexos do RICMS-BA, já que o Auto de Infração não possui tal quantidade de anexos. Além disso, essa questão foi esclarecida na informação fiscal e, em seguida, após o atendimento da diligência de fl. 1350, o prazo de defesa foi reaberto em trinta dias e, portanto, não há como o autuado afirmar que não sabia se os anexos 88 e 89 eram do Auto de Infração ou do RICMS-BA. Dessa forma, essa suposta dúvida do autuado não caracteriza cerceamento de defesa e nem elide a acusação que lhe foi imputada.

O autuado também argumenta que não foram analisadas as notas fiscais de saídas, para que fosse verificado se as mercadorias tiveram saídas tributadas.

A dispensa do ICMS devido por antecipação tributária, prevista no §1º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, apenas é cabível quando o imposto não recolhido tempestivamente for, comprovadamente, recolhido na operação de saída posterior. No caso em tela, o autuado não registrou as aquisições e, portanto, não há como se correlacionar as alegadas saídas tributadas com as entradas omitidas. Dessa forma, o argumento defensivo atinente à falta de análise das notas fiscais de saídas não se mostra capaz de elidir a infração.

Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não tendo sido o imposto pago no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar.

Tendo em vista que as aquisições relacionadas na infração em comento estão sobejamente comprovadas pelos documentos acostados ao processo, que a validade dessas provas não foi desconstituída pelo autuado e que não restou comprovado o pagamento do imposto no momento previsto, a Infração 1 subsiste integralmente.

Quanto à Infração 2, o autuado afirma que há mercadorias nesse item do lançamento que não estão sujeitas ao regime de antecipação tributária.

Apesar de verdadeira, essa assertiva não possui o condão de elidir a infração em tela e, até pelo contrário, ela comprova o acerto da ação fiscal, uma vez que o pagamento da antecipação parcial é devido apenas nas aquisições interestaduais de mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária e destinadas à comercialização, a teor do art. 12-A da Lei nº 7.014/96.

Considerando que restou comprovada a falta de pagamento da antecipação parcial de que trata esse item do lançamento, a Infração 2 está caracterizada.

Quanto à alegação de que as multas indicadas na autuação, no patamar de 60%, são desproporcionais e ferem o princípio do não confisco, ressalto que essas multas estão corretas, haja vista que são as previstas no artigo 42 da Lei nº 7.014/96 para as irregularidades apuradas, não cabendo a este órgão julgador administrativo apreciar aspectos relacionados à constitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99. Do mesmo modo, a jurisprudência e a doutrina citadas na defesa não possuem o condão de modificar a legislação tributária estadual e nem vinculam a presente decisão.

Quanto à aventada aplicação do princípio insculpido no artigo 112 do Código Tributário Nacional, não vislumbro como atender o pleito defensivo, haja vista que não há nos autos dúvida que justifique a sua aplicação.

Em face ao acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279102.0002/11-3**, lavrado contra **DISTRIBUIDORA DE DOCES SÃO FRANCISCO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$726.567,51**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de abril de 2012.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIM – JULGADOR