

AI. N° - 206830.0003/11-0
AUTUADO - CARREFOUR COMERCIO E INDÚSTRIA LTDA.
AUTUANTES - LUIS CARLOS BRITO REIS NABUCO e CLÁUDIA LINS MENEZES LIMA
ORIGEM - IFEP NORTE
INTERNET - 08/08/2012

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0175-03/12

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. MULTA PERCENTUAL DE 60% SOBRE O IMPOSTO. **a)** RECOLHIMENTO A MENOS. **b)** FALTA DE RECOLHIMENTO. Uma vez comprovado a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa equivalente a 60% do ICMS não antecipado. Infrações não elididas. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. **b)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO CRÉDITO FISCAL. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo previsão por meio de convênio ou protocolo para retenção do imposto pelo remetente, cabe ao destinatário efetuar a retenção do imposto, o que não foi comprovado nos autos. Infrações subsistentes. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DE 7% EM VEZ DE 12%. Infração caracterizada. Afastada a preliminar de nulidade arguida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 15/09/2011, exige o valor de R\$ 430.449,15, em razão do cometimento das seguintes infrações:

01. multa percentual sobre a parcela do imposto (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, correspondente a diferenças de recolhimento do imposto, nos meses de janeiro e maio de 2009, no valor de R\$ 37.517,57;
02. multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deixou de ser 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, decorrente da falta de recolhimento do imposto, nos meses de janeiro, junho a dezembro de 2009 e janeiro a dezembro de 2010, no valor de R\$ 314.548,39;
03. utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, referente a acessórios para veículos e aparelhos celulares, produtos sujeitos a substituição tributária, nos meses de janeiro e fevereiro, junho a outubro de 2009, janeiro a abril e junho a novembro de 2010, no valor de R\$ 17.072,06, acrescido da multa de 60%;

04. recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, correspondente a transferências de mercadorias para outro estado, à alíquota de 7% , quando na operação interestadual a correta é 12%, no mês de outubro de 2009, no valor de R\$525,38, acrescido a multa de 60%;

05. deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas nos Anexos 88 e 89 do Regulamento de ICMS, correspondente a entradas de acessórios para veículos e aparelhos celulares de outros estados, sem o recolhimento do imposto, nos meses de janeiro, fevereiro, junho, julho e setembro de 2010, no valor de R\$ 60.785,75, acrescido da multa de 60%.

O Autuado apresenta defesa, mediante advogado, às fls. 164/172, e transcreve os termos das infrações. Diz que de acordo com o regulamento do ICMS do Estado da Bahia, a antecipação parcial consiste no recolhimento antecipado do imposto, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária e adquiridas fora do Estado da Bahia para fins de comercialização nos termos do art. 352 – A, que reproduz.

Afirma que a antecipação tributária ocorre nos casos em que a lei determina que o contribuinte do início da cadeia comercial recolha o imposto antes mesmo de ocorrer seu fato gerador, de forma que seja realizado o recolhimento referente à subsequente operação com aquela mercadoria.

Assevera que a sistemática da antecipação parcial do imposto é totalmente incompatível com as diretrizes constitucionais porque, como é cediço, o art. 155, inciso II, prevê que a hipótese de incidência do ICMS é a efetiva realização de operações de circulação de mercadorias (e não a mera presunção de ocorrência de um fato gerador futuro). Por esse motivo, a exigência fiscal em questão deve ser afastada.

Salienta que a futura ocorrência do fato gerador é incerta e há que se considerar a ausência de valores efetivos a serem determinados como base imponível. Diz que como forma de contornar esta situação, o Fisco utiliza como base de cálculo para recolhimento do ICMS a estimativa do preço relativo ao fato gerador presumido, que é o valor da operação subsequente com a mercadoria envolvida.

Assegura que não bastasse esta evidente inconstitucionalidade, a antecipação tributária também viola os princípios constitucionais (i) da tipicidade tributária, uma vez que a antecipação parcial importa a exigência de ICMS antes da ocorrência do fato imponível, bem como (ii) da capacidade contributiva, por importar oneração do patrimônio da Requerente, sem que se tenha certeza da efetiva concretização do fato gerador.

Cita e transcreve entendimento doutrinário acerca da inconstitucionalidade da antecipação tributária, de Montes Filho e Braga. Diz ser descabida a exigência dos itens 1 a 3 do Auto de Infração, ante a evidente inconstitucionalidade da sistemática da antecipação tributária.

Sobre as infrações 4 e 5 afirma que a Fiscalização teve entendimento equivocado, tendo em vista que aplicou as alíquotas corretas do imposto, de forma que o ICMS incidente nas operações objeto da presente autuação foi integralmente recolhido aos cofres públicos e protesta pela posterior juntada das guias comprobatórias de recolhimento do imposto.

Ressalta que não cometeu infração alguma que justifique a imposição da multa de ofício, de 60% sobre o valor do imposto tido como devido, e já que não há motivo para a manutenção da obrigação principal supostamente descumprida, por consequência deve ser afastada também a multa de ofício.

Argumenta que a multa de 60% aplicada configura verdadeiro confisco, na medida em que equivale a mais da metade do imposto cobrado. Sustenta que o artigo 3º do CTN estabelece que o

tributo é uma prestação pecuniária que não constitui sanção por ato ilícito, por esse motivo o tributo não pode ser utilizado para punir, da mesma forma que as sanções não podem ser utilizadas como instrumentos de arrecadação disfarçados.

Cita e transcreve doutrina do professor Hely Lopes Meirelles ao analisar a proporcionalidade que deve existir entre a infração eventualmente cometida e a discricionariedade do ato punitivo, que diz reforçar seus argumentos.

Sobre o que entende como desvio de finalidade da multa aplicada, cita e transcreve lição do doutrinador Celso Antônio Bandeira de Mello e afirma ter ficado evidente ser a multa aplicada abusiva e confiscatória. Finaliza requerendo o cancelamento da exigência fiscal.

A Informação Fiscal foi apresentada às fls.203/204, e os Autuantes após resumirem os argumentos defensivos dizem que relativo às infrações 01 e 02, a inconstitucionalidade da antecipação parcial alegada pela Autuada e a pena aplicada pela falta de recolhimento da antecipação parcial estão descritas na legislação estadual vigente e foram adequadamente aplicadas à situação.

Asseveram que o sujeito passivo de fato, não recolheu, ou recolheu a menos, a antecipação parcial descrita no art. 352-A do RICMS/BA, com base de cálculo determinada pelo art. 61, inciso IX da citada legislação, fato não refutado pela defesa.

Sobre os argumentos de inconstitucionalidade, afirmam que não cabe ao CONSEF apreciar aspectos constitucionais da legislação tributária estadual conforme art.167, Inciso I do RPAF/BA.

Quanto às infrações 3, e 5, dizem constar nos anexos do Auto de Infração os demonstrativos, discriminados por nota fiscal e por mercadoria, do imposto corretamente calculado, dos valores efetivamente recolhidos e das diferenças apuradas, conforme fls. 1 a 147 do PAF.

Sobre a infração 4, que trata do recolhimento a menos em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias escrituradas, conforme demonstrado a fl.139, a autuada alega ter aplicado as alíquotas corretas do imposto, no entanto, não apresenta qualquer prova ou demonstrativo de tal alegação. Dizem que de fato a empresa autuada emitiu notas para o Estado de São Paulo com alíquota de 7%, quando o correto seria 12%.

A respeito da antecipação tributária cobrada na infração 5, afirmam que a alegação de que o imposto exigido foi recolhido aos cofres públicos, também não é comprovada pelo contribuinte que não apresenta os recolhimentos citados. Asseveram que esta infração está devidamente demonstrada no Auto de Infração (fls. 141 a 147) não tendo a autuada recolhido em 2009 e 2010 a antecipação parcial das mercadorias constantes nos demonstrativos anexados ao PAF, referente a telefone celular, DVD automotivo e auto rádio, no valor de total de R\$60.785,15.

Registraram que quanto a infração 3, o contribuinte não se manifestou e adiantam que, de fato, foi utilizado crédito indevidamente referente a mercadorias sujeitas a antecipação (acessórios para veículos e aparelhos celulares).

Com relação às multas aplicadas asseveram que estão em conformidade com o disposto no art. 42 da Lei 7014/96, e a taxa SELIC utilizada em estrita obediência à lei, tudo de acordo com o princípio da legalidade objetiva. Repetem que não cabe ao CONSEF apreciar aspectos constitucionais da legislação tributária estadual, art.167 Inciso I do RPAF/BA, fato novamente levantado na defesa em relação às multas.

Concluem ratificando o procedimento fiscal, sugerindo seja julgado totalmente procedente o auto de infração.

Este Órgão Julgador, em pauta suplementar, decidiu converter o processo em diligência, fl. 207, a fim de que os autuantes elaborassem demonstrativo analítico referente às infrações 01 e 02, totalizando mensalmente estes itens, além de esclarecer sobre o valor do mês de maio de 2010 da infração 02, devido a divergência entre o demonstrativo e o valor lançado no auto de infração.

Em cumprimento à diligência, fls. 213/267, os autuantes refizeram os demonstrativos totalizando mensalmente conforme solicitado.

À fl. 269/272, o autuado foi intimado da diligência e dos novos demonstrativos acostados aos autos sendo reaberto prazo de defesa ao autuado que se manifesta fl.274, dizendo reiterar de forma expressa os termos da Defesa Inicial.

VOTO

O presente auto de infração acusa o contribuinte das seguintes irregularidades: recolhimento intempestivo do ICMS antecipação parcial, sendo aplicada multa pelo não recolhimento no prazo regulamentar, infrações 01 e 02; utilização indevida de crédito fiscal e falta de recolhimento do ICMS por antecipação, 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 Regulamento de ICMS, infrações 03 e 05 respectivamente; aplicação de alíquota de 7% ao invés de 12%, em operação interestadual, infração 04.

Verifico que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os demonstrativos e documentos acostados aos autos.

Assim, constato que não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Em fase instrutória, verifiquei que as planilhas demonstrativas do levantamento fiscal não estavam ordenadas mensalmente, nem totalizadas, além de divergência entre o valor do levantamento e aquele lançado no auto de infração, na ocorrência do mês de maio de 2010.

Visando o saneamento do processo, este Órgão Julgador, em pauta suplementar, decidiu converter o processo em diligência, fl. 207, a fim de que os autuantes elaborassem demonstrativo analítico referente às infrações 01 e 02, totalizando mensalmente estes itens, além de esclarecer sobre o valor do mês de maio de 2010, da infração 02.

Em cumprimento à diligência, fls. 213/267, os autuantes refizeram os demonstrativos totalizando mensalmente conforme solicitado e registraram que o valor correto da ocorrência de maio de 2010 é R\$11.539,54. Devidamente intimado da diligência e dos novos demonstrativos acostados aos autos, fls.269/272, sendo reaberto o prazo de defesa, o autuado se manifesta, fl.274, dizendo reiterar de forma expressa os termos da Defesa Inicial.

Adentrando no mérito da lide, observo que as infrações 01 e 02 referem-se à aplicação da multa de 60% sobre o valor do ICMS antecipação não recolhido ou recolhido a menos. Nas razões defensivas, o autuado limita-se a arguir a constitucionalidade da lei e a confiscatoriedade da multa aplicada.

A antecipação parcial do ICMS está prevista no art. 12-A da lei nº 7.014/96, que assim dispõe:

“Art. 12 – A. 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 II do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.”

Quanto à multa aplicada o Inciso II, alínea “d” do art. 42 da Lei 7.014/96, estabelece:

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;”;

Da simples leitura dos dispositivos legais acima transcritos, comprova-se que, ao contrário do alegado pelo autuado, o lançamento fiscal se realizou em absoluta consonância com a Lei, portanto são subsistentes as infrações 01 e 02. Sobre a retificação da ocorrência do mês de maio de 2010, da infração 02, considerando que esta retificação feita pelos autuantes agrava o valor originalmente lançado no auto de infração, o que não se admite neste processo, fica mantido o valor originalmente lançado, e represento à autoridade competente a verificação de possibilidade da cobrança da diferença devida, podendo o contribuinte realizar o recolhimento espontaneamente, sem a incidência de acréscimos tributários, antes de novo procedimento fiscal.

Quanto às infrações 03 e 05, trata-se de crédito indevido e falta de recolhimento do ICMS por antecipação, 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 Regulamento de ICMS, correspondente a entradas de acessórios para veículos e aparelhos celulares. O autuado afirma que procedeu ao regular recolhimento do imposto, entretanto, não traz aos autos as provas necessárias para sustentar suas alegações.

Registro que o artigo 123 do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento. Assim, entendo que as infrações 03 e 05 restaram devidamente caracterizadas.

No tocante à infração 04, vejo que o contribuinte realizou operação de venda para o estado de São Paulo, aplicando alíquota de 7%, consequentemente, recolheu o ICMS a menos, conforme demonstrativo da folha 139. A alíquota correta é 12%, prevista no Inciso II, art.15 da Lei 7.014/96. Considero esta infração subsistente.

Sobre a alegação defensiva de confiscatoriedade da multa de 60%, observo que a sua aplicação pelo descumprimento da obrigação principal neste processo é prevista em dispositivo legal, sendo que as alegações concernentes ao seu caráter confiscatório não devem ser apreciadas por estar prevista na lei e em face do disposto no artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE**, o Auto de Infração nº **206830.0003/11-0**, lavrado contra **CARREFOUR COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$78.383,19**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a”, inciso II, alíneas “a” e “d” da Lei nº 7.014/96 e **R\$352.065,96**, referente a multa prevista no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei mencionada, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de Julho de 2012.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR