

PROCESSO	- A. I. Nº 299167.1118/10-4
RECORRENTE	- MOBILE COMÉRCIO EXPORT. E IMPORTAÇÃO DE VEÍCULOS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0234-02/11
ORIGEM	- INFRAZ VAREJO
INTERNET	- 26.12.2013

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0496-13/13

**EMENTA: ICMS. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.**  
Tendo o recorrente reconhecido o valor total lançado na Decisão recorrida de 1ª Instância, ao aderir ao benefício fiscal previsto na Lei nº 12.903/2013, enseja-se a extinção do crédito tributário, ficando caracterizada a perda superveniente do interesse recursal, diante do reconhecimento expresso do valor julgado e da desistência da peça recursal. Recurso **PREJUDICADO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão de primeira instância que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, pelo qual se exigia ICMS no valor de R\$80.524,49, em razão das seguintes infrações:

*INFRAÇÃO 01 – Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Valor da Infração R\$4.507,30.*

*INFRAÇÃO 02 – Omissões de saídas de mercadoria isentam e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Multa fixa no valor de R\$100,00.*

*INFRAÇÃO 03 – Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização. Referente a Nota Fiscal nº 49828, emitida em 09/09/2005, no valor de R\$ 53.901,99 por Fiat Iveco, conforme demonstrativo de ICMS Antecipação Parcial veículos, elaborado pelo autuado, cópia anexa ao Auto de Infração. Valor da Infração R\$2.959,85.*

*INFRAÇÃO 04 – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa no valor de R\$1.136,61.*

*INFRAÇÃO 05 – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa no valor de R\$14.030,56.*

A Decisão de Primeira Instância julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração, sob os seguintes fundamentos:

*“Inicialmente, em relação a argüição de constitucionalidade à cobrança, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstengo de manifestar a respeito.*

*Ficam rejeitadas as preliminares de nulidade suscitada pelo autuado, em relação as infrações constantes no presente Auto de Infração, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois a autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondente infrações imputadas.*

Deve ressaltar que todos os demonstrativos, que embasaram as 05 (cinco) infrações, foram entregues ao contribuinte, conforme recibo firmado pelo mesmo.

Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido as alegações de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquine de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.

No mérito, observo que as infrações 01 e 02 foram apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque, sendo imputado ao sujeito passivo, na infração 01, a falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Na infração 02 é aplicada multa em razão da omissão de saídas de mercadoria isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração.

Em sua defesa, além das questões preliminares já afastadas acima, o sujeito passivo alegou que as diferenças são decorrentes de mudança de referência dos produtos.

Entendo que a alegação defensiva não é capaz de elidir as infrações, uma vez que a defesa não acostou aos autos nenhuma prova de sua tese. Simplesmente alegou, entretanto não apresentou nenhum elemento de prova.

Devo ressaltar que o art. 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.

Logo, as infrações 01 e 02 restaram caracterizadas.

Na infração 03 é imputado ao sujeito passivo ter recolhido a menos o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização.

A infração se refere apenas a Nota Fiscal nº 49828, emitida em 09/09/2005, no valor de R\$53.901,99 por Fiat Iveco, conforme demonstrativo de ICMS Antecipação Parcial veículos, elaborado pelo autuado, acostada aos autos no CD à folha 163.

A defesa apresentou um demonstrativo na tentativa de comprovar o recolhimento do ICMS devido, fl. 188. Com ICMS devido no valor de R\$24.207,81, entretanto, como bem ressaltou a autuante, quando da informação fiscal, a defesa não apresentou DAE para comprovar o pagamento do referido imposto devido.

Por sua vez, o autuado foi intimado para se manifestar sobre a informação fiscal, ou seja, teve nova oportunidade para apresentar o comprovante de recolhimento, porém, mais uma vez não o fez.

Quanto a multa aplicada, não se pode confundir a “antecipação parcial”, que nada mais é que um adiantamento ao Estado, com a “substituição tributária”, na modalidade da “antecipação”, que é um instituto com conceito, forma e objetivos diversos. A multa decorrente da “falta de antecipação”, ou seja, da infração correspondente à “substituição tributária”, é de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei 7.014/96, transcrevendo trecho do ACÓRDÃO CJF Nº 0206-12/08 da 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, que acolheu essa tese defensiva.

Trata-se, efetivamente, de uma questão bastante controvertida, em relação a penalidade aplicada na infração 03 do Auto de Infração em lide, considerando a alteração legislativa promovida pela Lei nº 10.847/07, no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/096, com efeitos a partir de 28/11/07, que acrescentou a expressão “inclusive antecipação parcial” no referido dispositivo legal que capitula a multa pela falta de recolhimento do ICMS, nos casos de antecipação tributária.

O sujeito passivo tem razão em afirmar que houve um julgamento da 2a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, exarado no ACÓRDÃO CJF Nº 0206-12/08, que colheu a tese defendida pelo sujeito passivo.

Entretanto, não acompanho a referida tese defensiva, pois também é verdade que a citada Decisão não foi por unanimidade e não reflete a posição dominante deste Conselho de Fazenda, o qual já firmou entendimento contrário ao conteúdo da mesma, conforme diversos Acórdãos da 1ª e da 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, apenas a título de exemplo, cito os acórdãos nºs CJF Nº 0222-12/09, CJF Nº 0232-12/09, CJF Nº 0252-12/09, CJF Nº 0255-12/09, CJF Nº 0269-12/09, CJF Nº 0270-12/09, CJF Nº 0274-12/09, CJF Nº 0279-12/09 e CJF Nº 0301-12/09.

Acompanho a tese defendida nas decisões majoritárias acima citadas, as quais foram embasadas em pareces dos ilustres representantes da PGE/PROFIS. De fato, no sentido estrito, os institutos da antecipação parcial e a antecipação são institutos diversos. Na primeira, ocorre apenas a antecipação de parte do ICMS, não havendo encerramento da fase de tributação e não se aplica as mercadorias enquadradas na Substituição Tributária. Enquanto que na segunda, uma vez realizada antecipação do ICMS, o que somente ocorre sobre as operações com mercadorias enquadradas na Substituição Tributária, a fase de tributação é encerrada.

Nos diversos acórdãos acima apontados, tem sido citados o posicionamento da PGE/PROFIS pela impossibilidade de aplicação da multa prevista no art. 42, II, “d”, para as infrações relativas a antecipação parcial, considerando que antes da alteração legislativa promovida pela Lei nº 10.847/07, o dispositivo normativo não abarcava a figura da antecipação parcial, referindo o mesmo ao instituto da substituição tributária. Entretanto, como já se encontrava previsto no ordenamento jurídico tributário estadual, à época da ocorrência dos fatos geradores, 30 de setembro de 2006 a 31 de julho de 2007, a previsão punitiva tributária, consignada no art. 42, inc. II, alínea “f”, esse fato possibilita aplicar multa de 60% para as hipóteses de não recolhimento da antecipação parcial, para todas as categorias de contribuintes, uma vez que o referido dispositivo prevê a aplicação de sanção quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa da prevista no inc. II, do art. 42, que importe em descumprimento de obrigação principal.

É importante ressaltar que, conforme previsão expressa do art. 19 do RPAF/99, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal. No mesmo sentido, o Código Tributário Nacional – CTN nos artigo 142 e 149, ao tratar do lançamento tributário, estabelece que compete à autoridade fiscal propor a penalidade cabível, podendo, entretanto, essa proposição ser revista de ofício, pela instância julgadora, visando o devido enquadramento legal do fato tributável.

Nessa direção, no caso em lide, houve equívoco no enquadramento da multa, no art. 42, inc. II, letra “d”, quando o correto seria o art. 42, inc. II, letra “f”, todavia, esse equívoco, não implicou em modificação do núcleo da exigência fiscal, que remanesce inalterada e circunscrita à cobrança do ICMS da antecipação parcial.

Seguindo essa linha de raciocínio, a multa aplicada na infração em tela pelo autuante, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, foi equivocada, haja vista que a referida penalidade era aplicável apenas nas hipóteses da falta de pagamento do ICMS devido por antecipação tributária propriamente dita. Para a falta de pagamento de ICMS devido por antecipação “parcial”, a pena correta, à época, era a prevista na alínea “f” do inciso II do artigo 42 da citada Lei, porém esse fato não implicou em modificação no núcleo da exigência fiscal, que remanesce inalterada e circunscrita à cobrança do ICMS da antecipação parcial.

Por tudo acima exposto, retifico a multa indicada na infração 03, no percentual de 60%, para a prevista na aliena “f” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, no mesmo percentual, uma vez que esta era a pena prevista na lei para a irregularidade à época dos fatos geradores.

Assim, como o contribuinte não comprovou o recolhimento do imposto devido, a infração fica mantida.

Nas infrações 04 e 05 foram aplicadas multas por ter o contribuinte dado entrada no estabelecimento de mercadorias sem o devido registro na escrita fiscal, sendo sujeitas a tributação com multa no percentual de 10% na infração 04, enquanto que na infração 05 é aplicada multa no percentual de 1% por se tratar mercadorias não tributáveis.

Não pode ser acolhido o argumento defensivo relativo à Nota Fiscal nº 49828, observei, no levantamento original da fiscalização acostado à folha 157, que a mesma não foi incluída na soma do valor autuado, pois se a multa fosse devida em relação a citada nota o valor seria de R\$5.390,22, enquanto o valor reclamado como devido foi de R\$247,20, relativo ao mês de setembro de 2005. Logo, não resta dúvida de o valor não foi incluído na autuação.

De igual modo, não pode ser acolhido o argumento defensivo de que algumas das notas fiscais foram registradas no livro de Registro de Entradas, uma vez que a defesa somente apresentou uma cópia de uma página do referido livro fiscal à folha 207 dos autos, onde consta, apenas, a Nota Fiscal nº 49828 que não foi objeto de autuação nas infrações 04 ou 05, conforme acima analisado.

Também entendo que o argumento defensivo de que se trata de transferências entre estabelecimentos da mesma empresa não é capaz de elidir a infração. Não existe previsão legal que dispense a escrituração das notas fiscais relativas as operações de transferências. Portanto, a infração em tela restou caracterizada.

Entretanto, acato o argumento defensivo de que a fiscalização incluiu indevidamente no levantamento fiscal as operações relativas às saídas do estabelecimento autuado, fato que foi acatado pela autuante quando da revisão fiscal.

Assim, acolho o novo demonstrativo de débito elaborado na informação fiscal, o qual manteve a infração 04 e reduziu a infração 05. Ressalto, que o sujeito passivo recebeu cópia do novo demonstrativo de débito e apesar de intimado para se manifestar, silenciou. Interpreto esse silêncio com reconhecimento tácito do novo valor reclamado, conforme Art. 140, do RPAF/99, o qual determina que “O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.”

Logo, a infração 04 restou caracterizada e a infração 05 restou parcialmente caracterizada no valor de R\$9.721,94, conforme demonstrativo elaborado na informação fiscal.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme abaixo:

INFRAÇÕES

JULGAMENTO

VALOR HISTÓRICO DEVIDO

1	<i>PROCEDENTE</i>	4.507,30
2	<i>PROCEDENTE</i>	100,00
3	<i>PROCEDENTE</i>	2.959,85
4	<i>PROCEDENTE</i>	1.136,61
5	<i>PROCEDENTE EM PARTE</i>	9.721,94
		<i>TOTAL 18.425,70"</i>

Inconformado o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 357/369, aduzindo em resumo o seguinte:

Preliminarmente, argui a nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa, sob o fundamento de que a fiscalização não apresentou elementos para a exata compreensão da infração supostamente cometida pelo recorrente. Aduz que o autuante deixou de especificar quais foram os fatos constatados e os documentos analisados, bem como quais os períodos a que correspondem.

Ainda preliminarmente, suscita a nulidade do Auto de Infração em razão de inconsistências existentes na fiscalização, que não condizem com a verdade material.

Segue argumentando que o Auto de Infração carece de liquidez, uma vez que o montante exigido pela fiscalização foi apurado de forma equivocada na medida em que não foram considerados os saldos credores de ICMS existentes no período. Explica que a cobrança do imposto perpetrada jamais poderia resultar na exigência de imposto sem que antes a Fiscalização procedesse à recomposição de toda escrita fiscal do estabelecimento no período autuado, ou mesmo averiguar se o contribuinte, ainda que não tenha procedido à antecipação do ICMS, tenha lançado a débito (sic).

Argui a nulidade da Decisão recorrida, pois a JJF indeferiu o pedido de diligência, impossibilitando analisar se as nulidades constantes no lançamento eram, ou não, sanáveis. Aduz que, para as infrações 01 e 02, a diligência poderia verificar o erro nos códigos das mercadorias, o que causou as inconsistências apuradas pelos autuantes. Quanto à infração 03, argumenta que o ICMS foi recolhido pelo regime normal de apuração, tendo sido lançado a débito, porém não foram cotejados os fatos que lastrearam a autuação. Tocante às infrações 04 e 05, afirma que apenas pouquíssimas notas fiscais deixaram de ser registradas e que as divergentes encontradas pelo autuante se deram em razão do método de fiscalização utilizado, qual seja o levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, o que impossibilita a verificação das notas registradas em exercício posterior. Apresenta planilha para demonstrar que as notas fiscais desconsideradas pela fiscalização não se referem, em sua maioria, a operações tributáveis.

Aduz que a multa aplicada é confiscatória, e ofende os princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Conclui requerendo a nulidade da autuação ou da Decisão recorrida e, no mérito, a improcedência do Auto de Infração.

Em seu Parecer às fls. 375/376, a PGE/PROFIS observa que o recorrente não trouxe nenhum novo elemento capaz de alterar o lançamento, que não foi demonstrado qualquer desacerto porventura existente na ação fiscal, pelo que opinou pelo não provimento do Recurso Voluntário.

Antes de se iniciar o julgamento em segunda instância, o recorrente atravessou a petição de fls. 380/382, apresentando planilha com as notas fiscais e suas respectivas indicações de escrituração nos Livros de Entrada, de modo a contribuir com a busca da verdade material e acostou cópia dos livros às fls. 383/399.

Diante dos novos elementos apresentados pelo recorrente, esta c. 3ª CJF determinou a realização de diligência à fl. 401, especificamente em relação às infrações 04 e 05, a fim de que a INFRAZ analisasse a documentação e, caso houvesse algum equívoco no lançamento, procedesse às devidas correções.

Em resposta foi apresentada a diligência às fls. 406/407, reconhecendo parcialmente a procedência do pleito recursal, elaborando novo Demonstrativo de Débito. Devidamente intimado às fls. 498, o recorrente deixou de se manifestar.

Em novo Parecer à fl. 501, a PGE/PROFIS reiterou os mesmos argumentos opinativos apresentados anteriormente, exceto com relação às infrações 04 e 05, que diante da diligência realizada pela INFRAZ, opinou pelo provimento parcial do Recurso para acolhimento dos novos demonstrativos.

## VOTO

Conforme pesquisa realizada no Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária - SIGAT, o ora recorrente, aderiu ao REFIS da Lei nº 12.903 de 05 de setembro de 2013, efetuando o pagamento do débito exigido, consequentemente, renunciando ao objeto do Recurso apresentado.

Neste contexto, só nos resta considerar PREJUDICADO o Recurso Voluntário interposto, diante do reconhecimento das imputações exigidas através do Auto de Infração em epígrafe, optando pelo pagamento do débito com os benefícios da Lei de Anistia. Em consequência, está EXTINTO o crédito tributário e encerrado o PAF.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADO** o Recurso Voluntário apresentado e declarar encerrado o Processo Administrativo Fiscal e **EXTINTO** o crédito tributário relativo ao Auto de Infração nº **299167.1118/10-4**, lavrado contra **MOBILE COMÉRCIO EXPORT. E IMPORTAÇÃO DE VEÍCULOS LTDA.**, devendo os autos ser encaminhados à repartição fazendária de origem para fins de homologação.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de dezembro de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

LEONARDO BARUCH MIRANDA DE SOUZA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS