

A. I. Nº - 298578.0003/13-3  
AUTUADO - LAERTE DA SILVA MUTI (SUPERMERCADO MUTI)  
AUTUANTE - CLÁUDIA MARIA SEABRA MARTINS  
ORIGEM - INFAS ATACADO  
INTERNET - 23/04/2014

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

### ACÓRDÃO JJF Nº 0061-05/14

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração não elidida. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. MULTA PAERCENTAL. SAÍDAS SUBSEQUENTES TRIBUTADAS NORMALMENTE. Infração parcialmente mantida. Excluídas da penalidade as notas fiscais com operações que acobertaram pescados, submetidas à redução de 100% da base de cálculo do ICMS nas saídas internas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 28/06/2013 para exigir ICMS e multa, com as seguintes imputações:

INFRAÇÃO 1 - Multa percentual 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 para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Valor da multa: R\$ 4.643,48. Penalidade de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “d”, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 2 - Recolhimento a menor de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação e/ou do exterior, relacionados nos anexos 88 e 89. Valor do ICMS exigido: R\$ 17.347,29. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “d”, da Lei nº 7.014/96.

A empresa foi intimada do A.I. (Auto de Infração) em 23/07/2013 e ingressou com defesa administrativa em 22/08/2013, subscrita por advogado com procuraçao nos autos (doc. fl. 564).

Após fazer uma síntese dos fatos em ensejaram a lavratura do A.I. o contribuinte argüiu, em razões preliminares, a nulidade do lançamento, com base nas disposições do art. 18 do RPAF/99.

No mérito, relativamente à infração 1, pediu a improcedência da imposição fiscal ao argumento de que inexistiu falta de recolhimento do imposto, conforme notas fiscais e DAEs juntados à exordial. Inexistiria, portanto, motivo para a lavratura do A.I. Invocou a aplicação dos princípios da legalidade, do não confisco e da razoabilidade, contidos na Carta Magna.

Quanto à infração 2 a defendente sustenta que cumpriu corretamente todas as obrigações fiscais. Disse estar incorreto o enquadramento legal da infração, no art. 352-A, que trata da antecipação parcial, que também não seria aplicável as operações internas isentas e sujeitas à não incidência do imposto. Disse ainda que as notas fiscais de 2009 e 2010 contam a redução da base de cálculo. Fez menção às reduções previstas Convênio ICMS 34/06, de 100%, aplicável a diversos tipos de pescados, a exemplo das Notas Fiscais nºs 5456 e 25997, ambas do exercício de 2010, ambas consideradas pela autuante.

Ponderou também que se mantida a cobrança haveria enriquecimento ilícito do Estado e afronta

aos princípios da legalidade, razoabilidade e proporcionalidade. Pediu pela improcedência também da infração nº 2. Juntou cópias de documentos e demonstrativos às fls. 565 a 1122 dos autos.

Foi prestada informação fiscal à fls. 1125/1127 dos autos, protocolada em 20/11/2013.

O autuante relatou que o auto de infração foi lavrado com base nos documentos apresentados pelo contribuinte, relativo às operações realizadas no período. Que foi verificada a existência de infrações relacionadas com antecipação parcial e total do ICMS. Todas as notas fiscais de entradas interestaduais de mercadorias foram analisadas e constaram de planilhas e demonstrativos com a indicação do número dos documentos fiscais, datas de emissão, valores e descrição de cada mercadoria. Tais elementos são suficientes para a adequada identificação das operações, possibilitando a ampla e irrestrita defesa. Além disso, as infrações foram tipificadas de acordo com a legislação do ICMS e RPAF/99.

A Infração 1 é relativa à 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. O autuante declarou que as alegações defensivas não se revelam suficientes para desconstituir o crédito tributário e sequer estão relacionadas ao caso em questão.

A infração 1 foi constituída a partir da inobservância do prazo para recolhimento do ICMS. Trata-se de antecipação parcial do ICMS devido pelo próprio contribuinte. É a antecipação pela posterior operação de venda do próprio contribuinte. O autuado não observou o prazo para pagamento da antecipação parcial do ICMS, e isso constituiu descumprimento de “obrigação acessória”. Pelo fato de ter havido o recolhimento posterior do ICMS normal, quando da apuração mensal, a infração está restrita apenas a cobrança da multa por inobservância do prazo.

Quanto à Infração 2, o autuante ressaltou que o contribuinte, nas alegações defensivas, apresentou diversos elementos, inclusive cópia da planilha elaborada pela fiscalização, relativos às operações que envolveram antecipação parcial. Ocorre que esta infração trata de antecipação total de ICMS.

Com relação ao pescado, após analisar a planilha de antecipação parcial do exercício de 2009, constatou a aplicação equivocada de tributação para esse produto. Sendo assim, procedeu às devidas correções, o que alterou o valor original de antecipação parcial em 2009 de R\$ 5.764,69 para R\$ 1.161,77. A multa de 60% correspondente ao total dessa infração caiu de R\$ 4.653,48 para R\$ 1.891,76, conforme planilha anexada na informação fiscal.

A empresa foi intimada em 05/12/2013, tendo o prazo de 10 (dez) dias para apresentar as contrarrazões. Nesta peça o autuado reiterou o pedido de nulidade do Auto de Infração.

Quanto à infração 1, o autuado, através de seu patrono, discorreu acerca do instituto da relação jurídica obrigacional tributária. Disse que no direito tributário as obrigações dos contribuintes são divididas em principais e acessórias, estando compreendida a primeira no dever de pagamento, isto é, trata-se de uma prestação pecuniária, classificada civilmente como uma prestação positiva, de forma que as acessórias são todos e quaisquer outros tipos de deveres exigíveis do sujeito passivo, entendendo-se como prestações negativas ou positivas, sejam de fazer ou não fazer algo.

As obrigações principais consistem no dever de adimplemento das prestações de pagamento. Portanto, a ideia de obrigação tributária envolve não apenas os tributos, mas as multas e consectários da mora.

Reiterou que no caso em exame não há imposto a ser recolhido (obrigação principal), uma vez que, como restou comprovado na exordial, não existiu ausência de recolhimento de imposto em relação mercadorias adquiridas, conforme se depreende das notas fiscais acopladas à peça de

Defesa, com os respectivos DAE's pagos. Por inexistir qualquer motivo hábil para a aplicação da multa, disse que a exigência encerra em si flagrante constitucionalidade, porquanto viola os princípios do não-confisco, da capacidade contributiva, da isonomia, da proporcionalidade, da razoabilidade e da moralidade.

Pondera que a própria Carta Magna, em seu art.150, inciso IV, veda a aplicação do confisco tributário, não fazendo, inclusive, qualquer distinção se com relação a tributos, contribuições, juros ou multas. Ao admitir-se a aplicação da multa, estar-se-ia violando a garantia constitucional do direito de propriedade, dado seu cristalino caráter confiscatório.

Desse modo, os atos de lançamentos de multas estariam desconexos com a situação fática da Impugnante, restando clara a total impossibilidade da manutenção da sanção cominada e abusiva, ante a inexistência de obrigações acessória, portanto, pugna pela improcedência do Auto de Infração atacado.

No tocante à infração 2 destacou, preliminarmente, que ao contrário do afirmado pela Auditoria Fiscal, cumpriu todas as suas obrigações fiscais. Afirmou, todavia, que o Auto foi lastreado em informações equivocadas, não observando pagamentos anteriormente realizados, bem como reduções ora aplicadas ao tempo da aquisição da mercadoria.

Ponderou ainda que a citação do art. 352-A do RICMS/97 (fundamento do Auto de Infração), que disciplina a antecipação parcial, não se aplica às mercadorias cujas operações internas sejam acobertadas por isenções e não incidências, conforme transcrição abaixo:

*Art. 352-A. Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, 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 IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.*

*§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:*

*I - isenção;*

*II - não-incidência;*

Nesse sentido, as notas fiscais de 2009 e 2010, que contemplavam operações beneficiadas com redução de ICMS para pescados, conforme Convênios citados devem ser excluídas da exação fiscal.

Citou Parecer nº 02507/2011 da SEFAZ/BA e trechos das obras de DE PLÁCIDO E SILVA, (Vocabulário Jurídico, Editora Forense, Rio de Janeiro, 11ª edição, 1.989, volume II, página 173), e dos juristas AGOSTINHO ALVIM e SILVIO RODRIGUES (*Direito Civil, vol. 2, parte geral das obrigações, 19ª ed., Ed. Saraiva, pág.175*)”, acerca do tema “enriquecimento ilícito”.

No caso vertente sustenta que se o lançamento realizado na presente autuação for mantido em desobediência ao princípio da proporcionalidade, razoabilidade e legalidade, resultará cobrança de imposto sem base legal, por inexistência de fato gerador, permitindo assim o enriquecimento sem causa para o Fisco baiano.

Ao concluir a Autuada requereu que lhe sejam deferidos todos os meios de provas admitidos em direito, especialmente prova pericial técnica, requerendo, de logo, a juntada posterior de documentos que se fizerem necessários para a elucidação da lide e com base no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia. Pediu, também, pela realização de revisão fiscal efetuada pela Assessoria Técnica do CONSEF, sob pena de cerceamento ao direito de defesa nos termos do artigo 5º da Constituição Federal do Brasil de 1988.

Requeru, ainda que seja o patrono do IMPUGNANTE devidamente intimado da data de julgamento da presente IMPUGNAÇÃO – bem como, de todos e quaisquer atos e decisões respectivas -, protestando pela produção de oportuna sustentação oral.

Solicitou, por fim, sob pena de nulidade, que as publicações e/ou intimações referentes ao

presente feito sejam sempre exclusivamente lançadas em nome do patrono NELSON WILIANS FRATONI RODRIGUES, inscrito na OAB/SP sob nº 128.341, com escritório matriz na Avenida das Nações Unidas, 12.901, Torre Oeste, 17º andar, Centro Empresarial Nações Unidas, Brooklin, São Paulo/SP, CEP: 04578-910, telefone (11) 3330-2299.

O autuante votou a se manifestar nos autos às fls. 1151/1152, considerando que as alegações do contribuinte não agregam elementos novos que possam modificar o entendimento sobre a presente autuação, mantendo, sem alteração, os termos contidos na informação fiscal apensada às fls. 1125 a 1127 do presente PAF.

## VOTO

Quanto ao pedido de diligência, indefiro a postulação empresarial, por entender que se encontram presentes nos autos todos os elementos de prova suficientes para a apreciação da lide, conforme será melhor detalhado no exame de mérito das infrações. .

Relativamente ao pedido de nulidade, razão não assiste ao autuado considerando que o Auto de Infração foi lavrado com base nos documentos apresentados pelo contribuinte, relativo às operações realizadas no período objeto da ação fiscal. Foi verificada a existência de infrações relacionadas com antecipação parcial (infração 1) e antecipação total com substituição tributária (infração 2) do ICMS. Todas as notas fiscais de entradas interestaduais de mercadorias foram analisadas e constam de planilhas e demonstrativos com a indicação do número das notas fiscais, datas de emissão, valores e descrição de cada mercadoria. Tais elementos são suficientes para a adequada identificação das operações, possibilitando a ampla e irrestrita defesa. Além disso, as infrações foram tipificadas de acordo com a legislação do ICMS, conforme previsto no RICMS/97 e RPAF/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal).

No mérito, a infração 1, que envolve a aplicação de multa percentual sobre o valor das aquisições interestaduais sujeitas à antecipação parcial, foi revisada na informação fiscal, com a exclusão das operações com pescados, sujeitas à redução da base de cálculo de 100% nas operações internas.

Conforme dispõe o art. 352-A, do RICMS/97, não ocorre a antecipação parcial nas operações isentas ou com não incidência do imposto. A redução de 100% da base de cálculo equivale isenção. Sendo inexigível a obrigação principal, relativamente ao pagamento do tributo, fica também afastada a aplicação da penalidade de falta de pagamento desse mesmo tributo, nos prazos previstos na legislação, conforme redação transcrita abaixo:

*Art. 352-A. Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, 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 IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.*

*§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:*

*I - isenção;*

*II - não-incidência;*

Com isso o valor da infração 1, para o exercício de 2009, passou a ter a seguinte configuração:

Fato Gerador	Data do vencimento	Base de Cálculo	Multa	Valor da Multa
jan/09	09/02/2009	323,65	60%	194,19
fev/09	09/03/2009	52,21	60%	31,33
mar/09	09/04/2009	-	60%	0,00
abr/09	09/05/2009	148,43	60%	89,06
mai/09	09/06/2009	30,80	60%	18,48
jun/09	09/07/2009	502,21	60%	301,33
jul/09	09/08/2009	32,33	60%	19,40
set/09	09/10/2009	-	60%	0,00

out/09	09/11/2009	0,04	60%	0,02
dez/09	09/01/2010	72,11	60%	43,27
abr/10	09/05/2010	376,94	60%	226,16
mai/10	09/06/2010	51,52	60%	30,91
jun/10	09/07/2010	9,15	60%	5,49
out/10	09/11/2010	214,17	60%	128,50
dez/10	09/01/2011	1.339,56	60%	803,74
			<b>Total</b>	<b>1.891,88</b>

O contribuinte foi intimado dessa revisão não apresentando contra razões quanto aos números consolidados na informação fiscal.

Conforme já ressaltado linhas acima, a exigência tributária diz respeito à multa ou penalidade por não recolhimento tempestivo da antecipação parcial, com a saída subsequente das mercadorias tributada normalmente. A alegação de recolhimento do ICMS nas operações subsequentes, que remanesceram na autuação, não afasta a infração.

A infração 2 não foi elidida pelo impugnante visto que o mesmo não trouxe prova de que o ICMS exigido por substituição tributária foi efetivamente recolhido, relativamente às notas fiscais listadas nas planilha de fls. 59 a 76 do PAF. Mantendo a autuação no valor originalmente lançado, que totalizou a cifra de R\$ 17.347,29.

Quanto às alegações de confisco na tributação e ofensa a princípios constitucionais, entre eles, da capacidade contributiva, razoabilidade e proporcionalidade, são questões que nos termos do art. 167, inc. I, do RPAF/99, se encontram fora da competência dos órgãos administrativos de julgamento, conforme redação abaixo:

*Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:*

*I - a declaração de inconstitucionalidade;*

*(...)*

*III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.*

Isto posto, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298578.0003/13-3, lavrado contra **LAERTE DA SILVA MUTI (SUPERMERCADO MUTI)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$17.347,29**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$1.891,87**, prevista no inciso II, "d", do mesmo diploma legal, com os acréscimos previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de abril de 2014.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO – RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - JULGADOR