

**A.I. N°** - 299430.0004/13-0  
**AUTUADO** - DISTRIBUIDORA LUNAR LTDA.  
**AUTUANTE** - JORGE LUIZ SANTOS DA COSTA  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 23. 04. 2014

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0062-01/14**

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. a) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA CONVENCIONAL – AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a.1) RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. a.2) FALTA DE RECOLHIMENTO. b) ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DA ANTECIPAÇÃO. SAÍDAS POSTERIORES TRIBUTADAS NORMALMENTE. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEIXOU DE SER ANTECIPADO. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS EFETUADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL – MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a.1) SOLIDARIEDADE. LANÇAMENTO DO IMPOSTO POR TER ADQUIRIDO MERCADORIAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. a.2) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO, RELATIVAMENTE A MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. b) OMISSÕES TANTO DE SAÍDAS QUANTO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS DO REGIME NORMAL DE TRIBUTAÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE A DIFERENÇA DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA, A DAS SAÍDAS. Fatos não impugnados quanto aos aspectos de mérito, ou seja, quanto ao conteúdo ou substância das imputações, limitando-se a defesa a suscitar questões preliminares, não acatadas, por suposto cerceamento de defesa e supostos vícios de intimações fiscais. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, e alguma imperfeição na indicação do enquadramento legal não implica nulidade do lançamento, desde que, pela descrição do fato, fique evidente o enquadramento. As multas estipuladas têm previsão legal. Este órgão não tem competência para apreciar questões quanto à inconstitucionalidade do direito posto. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 12.9.13, acusa:

1. recolhimento de ICMS efetuado a menos por antecipação, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89 [sic], sendo lançado imposto no valor de R\$ 522.627,56, com multa de 60%;
2. falta de recolhimento de ICMS por antecipação, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89 [sic], sendo lançado imposto no valor de R\$ 211.961,87, com multa de 60%;
3. falta de recolhimento de ICMS, por haver praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, sendo lançado imposto no valor de R\$ 179.562,12, com multa de 60%;
4. falta de recolhimento do imposto [ICMS], na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros sem documentação fiscal, estando ditas mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2009), sendo lançado imposto no valor de R\$ 22.830,47, com multa de 70%;
5. falta de recolhimento do imposto [ICMS] devido por antecipação, sobre o valor acrescido, por ter adquirido mercadorias de terceiros sem documentação fiscal, estando ditas mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2009), sendo lançado imposto no valor de R\$ 7.545,47, com multa de 60%;
6. falta de recolhimento do imposto [ICMS] relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, “decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas” [sic], fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2009), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis –, sendo lançado imposto no valor de R\$ 5.679,57, com multa de 70%;
7. multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago a título de “antecipação parcial”, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, sendo aplicada multa no valor de R\$ 23.928,64.

O contribuinte defendeu-se (fls. 159/179) suscitando em preliminar a nulidade da intimação para apresentação dos livros e documentos, porque teria havido cerceamento de defesa. Observa que o lançamento em discussão tomou como base os dados constantes no Sintegra, pois, conforme narrado no Auto de Infração, a intimação para apresentação de documentos e livros fiscais foi enviada para o endereço da sócia majoritária Prata Participações Ltda., em virtude de a empresa estar inativa, sem que houvessem sido atendidas as solicitações fiscais, acarretando a intimação por edital, sem que, contudo, fosse atendida a solicitação fiscal. A seu ver, o fisco baiano deveria ter solicitado o cumprimento da intimação ao fisco capixaba, face ao disposto no inciso XVIII do art. 37 da Constituição. Aduz que o STJ já se pronunciou em incidente semelhante, tendo inclusive indeferido pretensão do fisco municipal de São Paulo de requerer livros e documentos fiscais a contribuintes situados em outros municípios, conforme ementa de acórdão que reproduz em seguida. Sustenta que, para validar a intimação fiscal de contribuinte situado fora de sua área de competência, caberia ao fisco baiano ter solicitado ao fisco capixaba que intimasse a sócia majoritária da empresa, na pessoa de seus sócios, por se tratar de pessoa jurídica, para apresentação dos documentos e livros fiscais solicitados, e que a inobservância de tal procedimento torna viciado

todo o processo administrativo, por inobservância do devido processo legal, com reflexo direito no amplo direito de defesa.

Como segunda preliminar, que considera ligada à primeira, alega que a nulidade decorre da impossibilidade de cumprimento da intimação pelo fisco capixaba, por solicitação do fisco baiano, pois o edital de intimação para apresentação dos documentos e livros fiscais deveria ter sido publicado no Diário Oficial do Estado do Espírito Santo, onde está situada a sócia majoritária do autuado, tendo em vista que a mesma ficou responsável pelo recebimento das intimações endereçadas ao autuado.

Toma por fundamento o art. 18, I e II, do RPAF. Requer que seja declarada a nulidade do lançamento fiscal e de todo o processo administrativo a partir da intimação enviada para a sócia majoritária da impugnante, responsável pelo recebimento das intimações a ela endereçadas.

Numa terceira preliminar, alega a ausência de dispositivos legais que tendam ao devido processo legal e à ampla defesa. Assinala que no caso do item 1º foram apontados como violados os arts. 371 e 125, II, “b”, c/c o art. 61, do RICMS/BA, sendo que da análise desses dispositivos e da infração descrita no Auto de infração se depreende que o art. 371 estabelece uma espécie de antecipação tributária do ICMS em operações interestaduais para suprir a ausência de protocolo ou convênio interestadual necessário para validar a exigência da substituição tributária incidente sobre mercadorias enquadradas no mencionado sistema de tributação, de modo que a antecipação somente será devida se as mercadorias forem enquadradas no regime de substituição tributária pela legislação do Estado da Bahia, prevendo o mencionado dispositivo que, em casos tais, o pagamento do ICMS devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subseqüentes com as referidas mercadorias, será efetuado por antecipação nos prazos previstos no art. 125, dispositivo este que, por sua vez, define o prazo do recolhimento do imposto por antecipação, qual seja, antes da entrada no território baiano, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, quando se tratar de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação pela legislação estadual interna, relativamente ao imposto correspondente à operação ou operações subseqüentes, porém não foi citado no Auto de Infração qual o dispositivo legal do Estado da Bahia que tenha definido as mercadorias objeto da autuação que estariam sujeitas a substituição tributária. Acentua que, conforme previsto nos dispositivos citados, o regime de recolhimento por antecipação somente é devido quando se tratar de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária previsto na legislação do Estado da Bahia, exigência que “vem de encontro” com o que estabelece a Lei Complementar nº 87/96, no art. 6º, § 2º, que transcreve, grifando a palavra “lei” no “caput” do artigo e no parágrafo.

Reclama que, além de não constar no Auto de Infração o dispositivo da legislação estadual que tenha enquadrado as mercadorias tributadas no regime de substituição tributária, também não foi citado dispositivo legal que tenha atribuído tal responsabilidade à impugnante na condição de revendedora atacadista de medicamentos. Ressalta que tal exigência tem que estar prevista em lei, em sentido formal, em obediência ao princípio da legalidade estrita.

Também reclama que foi citado no Auto de Infração o art. 61 do RICMS/BA, cujo “caput” fala de qual seria a base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, porém restou omissa na peça de lançamento fiscal a citação do dispositivo legal da efetiva base de cálculo. Argumenta que tal omissão afronta o princípio da ampla defesa e do contraditório, pois impede a impugnante de saber qual seria efetivamente a base de cálculo adotada pelo autuante, tornando por isso nulo o lançamento.

Observa que no item 2º foram citados no Auto de Infração os mesmos dispositivos legais citados no item 1º, aplicando-se, portanto, os mesmos argumentos suscitados com relação ao mencionado item.

Quanto ao item 3º, assinala que foram apontados como violados os arts. 2º, 50, 111, inciso I, e 124 inciso I, do RICMS/BA, que transcreve em seguida, e alega que não lhe foi assegurado o princípio da ampla defesa, porque foi citado o “caput” do art. 2º, que cuida do momento da ocorrência do fato gerador, porém, não foi citado nenhum outro dispositivo que possibilite à impugnante saber qual seria efetivamente o momento da ocorrência do fato gerador do ICMS cobrado no Auto de Infração, relativamente ao item 3º; no tocante ao art. 50, não foi apontado no Auto nenhum dispositivo legal que justificasse a alíquota adotada pelo autuante; o art. 111 define a forma como ocorre o débito fiscal, porém sem a citação da alíquota, resta inútil a citação do mencionado dispositivo; e o art. 124 fixa o prazo para recolhimento do ICMS, qual seja, até o dia 9 do mês subsequente aos fatos geradores, mas não foi citado qual seria o fato gerador do ICMS objeto da infração imputada, conforme já suscitado.

Reclama ainda que também não foi citado o dispositivo legal que impõe responsabilidade passiva pelo recolhimento do ICMS à impugnante, o que a seu ver também acaba por viciar o lançamento fiscal, por violação ao princípio da legalidade.

Sustenta que a citação incompleta dos dispositivos legais referentes ao enquadramento legal desse item 3º acaba por cercear o direito de defesa e afronta o princípio da legalidade.

Impugna também o item 4º, destacando que foram apontados como violados os arts. 125, I, 371, I, “a”, 322, 2º, § 3º, IV, 39, V, 50, 60, II, “b”, 936 e 938, § 3º, todos do RICMS/BA, e o art. 10, I, “a”, da Portaria 445/98, que em seguida reproduz.

Com relação aos arts. 371, I, “a”, e 125, I, diz que se reporta às razões postas por ocasião da impugnação do item 1º, ressaltando que os incisos citados para justificar a infração 4ª haviam sido revogados antes do fato gerador citado na mencionada infração: o inciso I, “a”, do art. 371 foi revogado pelo Decreto nº 9.068, de 12.4.04, e o inciso I do art. 125 foi revogado pelo Decreto nº 8.969, de 12.2.04.

Quanto ao art. 322, assinala que ele trata da escrituração do Registro de Entradas, porém, assim como nos outros dispositivos citados, não foi indicado qualquer inciso que justificasse a destinação das mercadorias comercializadas pela impugnante que estariam sujeitas ao livro de Registro de Entradas, violando o direito da ampla defesa da impugnante.

Aduz que o mesmo se aplica com relação ao art. 2º, que trata da ocorrência do fato gerador do ICMS nas operações interestaduais, pois não foi citado nenhum dispositivo que possibilite o amplo direito de defesa referente à ocorrência do fato gerador que justificasse o lançamento fiscal contido no item 4º.

Diz que também quanto ao art. 50, que trata das alíquotas do ICMS, não foi citado nenhum dispositivo legal que justificasse o imposto lançado, e essas mesmas razões se aplicam ainda com relação ao art. 60, que tenta definir a base de cálculo nos lançamentos por presunção, não constando no lançamento fiscal referente à 4ª infração qual seria esta base de cálculo.

Observa que foi também citado o art. 938, que determina a base de cálculo do ICMS por arbitramento.

Protesta ainda que restaram incompletas no lançamento fiscal as citações ao art. 10, I, “a”, da Portaria 445 e ao art. 42 da Lei 7014/96, não permitindo o amplo direito de defesa.

Quanto ao item 5º, observa que foram apontados como violados o inciso II do art. 125 e os arts. 322, 2º, 50, 51, 61, II, “a”, e 938, § 3º, todos do RICMS/BA, c/c o art. 10, I, “b”, da Portaria 445/98, que transcreve. Reporta-se ao que disse na impugnação do item 4º relativamente aos arts. 322, 2º, 50, 51 e 938 do RICMS e ao art. 10, I, “b”, da Portaria 445/98, alegando que tais dispositivos restaram

incompletos, afetando o amplo direito de defesa. Já com relação ao art. 125, reporta-se às razões postas na impugnação do item 1º, ou seja, ausência de citação do dispositivo legal que tenha definido as mercadorias objeto da autuação que estariam sujeitas a substituição tributária, ressaltando que sequer foi citado como violado o inciso referente às observações para fins da ocorrência do fato gerador.

Também impugna o item 6º, assinalando que foram apontados como violados os arts. 124, I, 201, I, 218, 323 e 331, c/c os arts. 1º, I, 2º, I, 50, 60, II, “a”, e § 1º, 936 e 938, § 3º, todos do RICMS/BA, e o art. 10, I, da Portaria 445/98, que reproduz, e alega que esses dispositivos também restaram incompletos na descrição da infração, e portanto, em afronta ao amplo direito de defesa os arts. 124, 218, 323, 50, 60 e 938 do RICMS/BA e o art. 42 da Lei nº 7014/96, viciando o lançamento fiscal.

Considera que a nulidade nesse caso é acrescida do fato de não ter sido citado dispositivo legal que atribua a responsabilidade à impugnante de recolher o ICMS, afrontando os princípios da legalidade estrita e da ampla defesa.

Quanto à multa do item 7º, no qual foram apontados como violados os arts. 61, IX, 125, II, §§ 7º e 8º, e 352-A, do RICMS/BA, e o art. 10, I, “a”, da Portaria 445/98, que transcreve em seguida, alega que, também restou incompleta a citação de dispositivos legais, afrontando o amplo direito de defesa. Alega que o art. 125, II, por si só, não permite a exata compreensão do momento que o imposto deve ser recolhido, pois faltou a complementação do mencionado dispositivo legal, além de ter sido citado o § 8º, o qual foi revogado antes da ocorrência dos fatos geradores lançados nesse item 7º. Quanto ao § 7º, alega que também foi citado de forma incompleta, impedindo o amplo direito de defesa.

Aduz que, como se trata de multa por supostamente a impugnante ter deixado de recolher o ICMS exigido por antecipação parcial, deveria ter sido citado qual o dispositivo legal do Estado da Bahia que regulou as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme foi questionado na impugnação do item 1º.

Conclui sustentando que o lançamento fiscal se encontra totalmente viciado, seja quanto à citação incompleta dos dispositivos legais que fundamentaram as infrações imputadas, afrontando o amplo direito de defesa, seja quanto à omissão de dispositivo legal que atribua responsabilidade à impugnante, ou da lei do Estado da Bahia que tenha definido as mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Aduz que, além de as omissões que foram suscitadas afrontarem o amplo direito de defesa, há ainda a ilegalidade dos lançamentos, pois os dispositivos legais citados não apontaram os artigos de lei, em sentido estrito, que justificassem sua indicação no lançamento fiscal, afrontando, em sua totalidade, o princípio legalidade.

Acentua que o enquadramento legal é condição de validade do Auto de Infração, sem o qual a defesa do autuado resta prejudicada, e neste Auto somente foram citados dispositivos do RICMS relativamente as infrações nele apontadas.

Cita comentários de Roque Antonio Carrazza acerca do princípio da legalidade, pelo qual ninguém pode ser obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. Lembra que a administração pública deve estrita obediência ao princípio da legalidade (art. 37, “caput”, da Constituição), sob pena de nulidade dos seus atos, e que o princípio da legalidade no direito tributário significa que o contribuinte só pode ser obrigado ao pagamento do tributo se a cobrança estiver respaldada em lei, em sentido estrito, ou seja, aquela emanada do Poder Legislativo, e só a lei pode instituir o tributo e obrigar o contribuinte ao pagamento do mesmo.

Recorre também à doutrina de Hugo de Brito Machado acerca instituição de tributos, procedimento que depende da definição da hipótese de incidência, dos sujeitos da obrigação correspondente e da indicação precisa dos elementos necessários ao conhecimento do valor a ser pago, vale dizer, da base de cálculo e da alíquota, bem como do prazo respectivo.

Pontua que, nos termos do art. 97 do CTN, somente a lei pode instituir tributos ou determinar a sua extinção, majorar ou reduzir tributos, ou cuidar da definição do fato gerador da obrigação tributária principal e do seu sujeito passivo. Aduz que, com relação ao ICMS, existe apenas a possibilidade de fixação das alíquotas mínimas e máxima do imposto por parte de resolução do Senado Federal.

Argumenta que a ausência da lei imputando as exigências legais com fins a dar validade à cobrança do ICMS por substituição tributária, retenção parcial, tributação por presunção, tributação com base em dados contidos no Sintegra, imposição de obrigações acessórias, etc., não apenas não atende ao princípio da legalidade estrita, como também viola as normas da Lei Complementar nº 87/96 e cerceia o amplo direito de defesa do autuado.

Indaga como seria possível defender-se de tal cobrança, como impugnar as alíquotas cobradas, o fato gerador, a base de cálculo, ou como questionar a validade de tais formas de tributação e da validade da atribuição da qualidade de substituto tributário responsável pelo recolhimento do imposto em operação interestadual, se não se sabe qual a lei a ser enfrentada.

Diz que essas mesmas questões se aplicam quanto às alíquotas, à base de cálculo, ao fato gerador, à correção monetária, aos juros, etc., face à ausência de citação de dispositivo legal que ampare tais exigências, afrontando também o amplo direito de defesa.

Argumenta que para a validade da indicação dos dispositivos de regulamento estadual é necessária a indicação da lei a que os mesmos se refiram, o que não ocorreu no presente lançamento, e por conseguinte é nulo o auto de infração, por ter citado apenas dispositivos do RICMS/BA, sem a indicação da lei que lhes desse amparo legal, violando o princípio da legalidade estrita, que, por conseguinte, atinge o amplo direito de defesa.

Questiona por fim as multas aplicadas, alegando violação aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco. Protesta que as multas têm nítido caráter confiscatório, irrazoável e desproporcional, atingindo o direito de propriedade. Pondera que, dado o atual momento de estabilidade econômica em que vivemos, notadamente no campo inflacionário, a imposição de multas fiscais nos percentuais impostos constitui verdadeiramente um despautério, raiando ao absurdo. Cita lição de Paulo Brossard. Frisa que a ilegalidade e o caráter confiscatório das altas multas impostas aos contribuintes, como no caso vertente, decorrem da violação frontal aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, bem como ao art. 150, IV, da Constituição, segundo o qual é vedado ao Estado utilizar tributo com efeito de confisco. Pondera que a sanção tributária tem por finalidade dissuadir o possível devedor a eventual descumprimento da obrigação a que estiver sujeito e, assim, estimular o pagamento correto e pontual dos tributos, sob risco de sua oneração. Mas só isso, não podendo a multa fiscal ser utilizada como expediente ou técnica de arrecadação, como verdadeiro tributo disfarçado, de modo que não é qualquer atraso no pagamento dos tributos que deve legitimar a previsão de multa exacerbada, e não é a sonegação de determinado tributo que justificará uma apenação que exproprie desarrazoadamente o sujeito passivo de parcela de patrimônio desproporcional à infração cometida. Sustenta que não se pode admitir a subversão da natureza jurídica da sanção tributária convertida esta em obrigação de pagar tributo, transformando-se o acessório, a multa fiscal, em valor mais relevante do que o principal, pois, se assim não for, seguir-se-á o caráter confiscatório da multa ou penalidade tributária. Destaca recente decisão proferida monocraticamente pelo ministro Celso de Mello, do STF, que considerou

inconstitucional a multa de 25% cobrada pelo Estado de Goiás de empresas que falsificam ou prestam informações erradas em notas fiscais, por considerar a penalidade confiscatória.

Conclui considerando que caso seja mantido o lançamento fiscal, o que admite para fins meramente argumentativos, a multa deverá ser reduzida para 20%, atendendo assim aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco, principalmente considerando que o lançamento fiscal tomou como parâmetro os valores informados no Sintegra.

Pede que seja acolhida a preliminar suscitada, decretando-se a nulidade de todo o processo fiscalizatório, face à ilegalidade da intimação enviada para entrega de documentos em virtude dos vícios apontados, e sucessivamente que seja tornando insubsistente o lançamento fiscal em virtude dos vícios apontados, seja por afrontar o princípio da ampla defesa, seja por afrontar o princípio da estrita legalidade, seja em virtude de a impugnante à época dos fatos geradores gozar de benefício fiscal de redução da base de cálculo, não observado pela fiscalização. Pede por fim que, caso superados os pedidos supra, sejam reduzidos os percentuais das multas aplicadas para 20% sobre o valor do imposto apurado.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 195/197) rebatendo a alegação preliminar de que deveria o fisco baiano ter solicitado o cumprimento da intimação ao fisco capixaba, e diz que, conforme exposto na descrição dos fatos, no Auto, procedeu como informado pelo contribuinte, enviando-lhe a intimação para apresentação de livros e documentos fiscais para o endereço por ele fornecido em sua correspondência de 3.9.12 (fl. 13), e tal intimação chegou ao destino, pois foi recebida pelo destinatário, conforme AR anexo (fl. 9), cujo recebedor é o mesmo que recebeu uma via deste Auto de Infração (fl. 157), e, como não obteve resposta à mencionada intimação, reiterou-a mediante edital publicado no Diário Oficial deste Estado (fl. 11), de modo que todos os procedimentos estão de acordo com o que preconiza o art. 108, e § 1º, do RPAF.

Quanto às alegações do autuado de que nos itens 1º e 2º não foi citado no Auto qual o dispositivo legal que tivesse definido as mercadorias objeto da autuação que estariam sujeitas a substituição tributária, o fiscal considera que se trata de argumento meramente protelatório, pois está descrito nas infrações que se trata de “aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação e/ou exterior relacionadas nos anexos 88 e 89”, sendo que as mercadorias adquiridas pelo autuado estão listadas no [item] 14 do anexo 88, e além disso o contribuinte é atacadista de medicamentos, tinha termo de acordo assinado com o Estado da Bahia para usufruir dos benefícios relacionados no item 13 do inciso II do art. 353 do RICMS, o qual define quais produtos devem ser tributados sob o regime da substituição tributária, e durante o período fiscalizado ele efetuou recolhimentos a este Estado da antecipação tributária na aquisição de medicamentos, só que em valores menores que os devidos, não havendo portanto por que alegar desconhecimento da legislação do ICMS do Estado ao contestar essas infrações.

No que diz respeito ao item 3º, em relação ao qual o autuado alega que faltou no Auto a indicação de qual seria efetivamente o momento da ocorrência do fato gerador do ICMS, qual o dispositivo legal que justificasse a alíquota adotada e qual o dispositivo legal que impõe a responsabilidade passiva, o fiscal considera que de novo se percebe que o intuito da defesa é somente procrastinar o pagamento do Auto de Infração, pois o momento da ocorrência do fato gerador está disposto no art. 2º e a alíquota, no art. 50 do RICMS, citados no enquadramento da infração, e além disso a infração é decorrente de saídas efetuadas pelo contribuinte de mercadorias tributadas como não tributadas, cabendo a ele portanto e somente a ele a responsabilidade passiva pelo recolhimento do imposto.

Quanto aos itens 4º e 5º, o fiscal diz que o impugnante, além de idênticos questionamentos utilizados nos itens anteriores, ainda argui que não foi citado o dispositivo que justificasse a destinação das mercadorias que estariam sujeitas ao Registro de Entradas, qual seria a base de cálculo nos lançamentos por presunção e não foi citado o dispositivo legal que justificasse o método

(arbitramento) para apuração do imposto, e contrapõe que ambas as infrações se referem a aquisição de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária sem registro na escrita fiscal, sendo cobrada a responsabilidade solidária do adquirente, bem como a antecipação, cujos dispositivos estão citados no enquadramento legal de cada infração, de modo que os lançamentos não foram feitos por presunção nem por arbitramento.

Com relação ao item 6º, em que o autuado alega ter restado incompleto na descrição, afrontando o amplo direito de defesa, o fiscal contrapõe que o contribuinte não elencou o que ele acha como “incompletos”.

E no tocante ao item 7º, o fiscal informa que a infração decorre da falta de recolhimento da antecipação parcial, sendo cobrada multa prevista no RICMS, não se tratando portanto de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, e todos os dispositivos legais do RICMS, que regulamenta a Lei 7.014/96, foram relacionados no enquadramento da infração, não havendo por que se falar de ausência de lei.

Quanto às questões suscitadas relativamente às multas aplicadas, o fiscal dizendo que as multas são “decorrentes” do art. 42 da Lei 7.014/96, e portanto não lhe cabe tecer nenhuma consideração em uma matéria estritamente de direito.

Opina pela manutenção dos lançamentos.

## VOTO

Este Auto de Infração compõe-se de 7 lançamentos.

O autuado impugnou todos os lançamentos. Porém não foi feita impugnação quanto ao mérito, ou seja, quanto ao conteúdo ou substância das imputações. O autuado não nega os fatos. Limita-se basicamente a suscitar questões preliminares.

Na primeira preliminar, alega nulidade da intimação para apresentação dos livros e documentos, porque teria havido cerceamento de defesa, pelo fato de o lançamento ter tomado como base os dados constantes no Sintegra, em virtude de a intimação para apresentação de documentos e livros fiscais ter sido enviada para o endereço da sócia majoritária Prata Participações Ltda., já que o estabelecimento do autuado se encontrava inativa. A seu ver, o fisco baiano deveria ter solicitado o cumprimento da intimação ao fisco capixaba.

A intimação do contribuinte, para quaisquer fins, é feita na forma prevista no art. 108 do RPAF. Sendo frustradas as intimações pessoal e por via postal, a intimação se faz por edital. Isso foi feito: consta à fl. 11 edital publicado no *Diário Oficial* de 23.7.13 para que o interessado comparecesse à Infaz Atacado a fim de apresentar os documentos e livros ali especificados. A fiscalização poderia desde então considerar o contribuinte intimado e adotar os procedimentos cabíveis. Porém, mesmo depois da tentativa de intimação por via postal, sem resultado, e da intimação por edital, não atendida, a fiscalização foi além, e expediu intimação para o endereço da sócia majoritária do autuado, a empresa Prata Participações Ltda., na cidade de Colatina (ES). Como não foram apresentados os elementos solicitados, a fiscalização efetuou os trabalhos com base nos dados constantes no Sintegra. Agiu corretamente. Se os dados do Sintegra continham algum erro ou inconsistência, caberia ao autuado apontar. Não foi, porém, sequer insinuada a existência de qualquer equívoco nos lançamentos.

Na segunda preliminar, a defesa alega que o fisco baiano não poderia intimar contribuinte fora de sua área de competência, e portanto deveria ter solicitado ao fisco capixaba que intimasse a sócia majoritária da empresa, a Prata Participações Ltda., para apresentação dos documentos e livros fiscais pretendidos.



Num desdobramento dessa segunda preliminar, o autuado alega impossibilidade de cumprimento da intimação pelo fisco capixaba por solicitação do fisco baiano, porque o edital de intimação para apresentação dos documentos e livros fiscais deveria ter sido publicado no *Diário Oficial* do Estado do Espírito Santo, onde está situada a sócia majoritária do autuado, tendo em vista que a mesma ficou responsável pelo recebimento das intimações endereçadas ao autuado.

Ora, essas objeções somente fariam sentido se o fisco baiano pretendesse ter acesso aos livros e documentos da empresa Prata Participações Ltda., esta, sim, estabelecida fora da área de competência do fisco baiano.

Na terceira preliminar, o autuado alega a ausência de dispositivos legais que tendam ao devido processo legal e à ampla defesa.

Os fatos foram descritos de forma satisfatória, relativamente a cada um dos lançamentos. Em seguida a cada descrição, foram apontados os dispositivos legais pertinentes. O autuado, na defesa, ao comentar as disposições legais atinentes a cada situação, demonstrou ter compreendido perfeitamente o sentido das imputações. No tocante aos itens 1º e 2º, identificou os dispositivos que regulam a matéria tributável, a natureza da obrigação, a base de cálculo, o prazo de pagamento e demais aspectos dos fatos assinalados. A indicação de dispositivo do regulamento do imposto equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, e alguma imperfeição na indicação do enquadramento não implica nulidade do lançamento, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal (RPAF, art. 19).

No caso do item 3º, que acusa a realização de operações tributáveis como não tributáveis, foram apontados como violados dispositivos que definem o momento em que se considera ocorrido o fato gerador do ICMS, qual a alíquota aplicável, o que constitui débito fiscal desse imposto, prazo de recolhimento. No corpo do Auto consta a data da ocorrência do fato e a data em que o imposto deveria ter sido pago. O autuado, na defesa, ao comentar as disposições legais atinentes a cada situação, demonstrou ter compreendido perfeitamente o sentido das imputações. Esses dispositivos deixam clara a atribuição da responsabilidade passiva do autuado. O autuado alega que a citação incompleta dos dispositivos legais referentes ao enquadramento legal desse item 3º acaba por cercear o direito de defesa e afronta o princípio da legalidade. Não custa repetir que a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, e alguma imperfeição na indicação do enquadramento não implica nulidade do lançamento, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal (RPAF, art. 19).

Nos itens 4º e 5º, os fatos foram descritos de forma satisfatória. Os dispositivos regulamentares indicados no enquadramento legal são condizentes com a imputação da responsabilidade solidária (item 4º), o dever de antecipar o imposto (item 5º) e a falta de pagamento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais (item 6º). Houve apenas dois equívocos. O primeiro decorre da indicação de dispositivos que se encontravam revogados, mas esse equívoco não prejudica a compreensão do fato imputado. O segundo equívoco consistiu em ser citado o § 3º do art. 938 do RICMS/97, dispositivo esse que diz respeito a arbitramento, haja vista que neste caso não houve arbitramento, mas esse equívoco não implica nulidade do lançamento, porque a descrição do fato deixa claro que o lançamento foi feito com base no art. 936. A menção feita à Portaria 445/98 não significa que seja essa portaria que fixe a base de cálculo – a portaria simplesmente orienta a fiscalização como proceder ao efetuar levantamento quantitativo por espécies de mercadorias.

Quanto à multa do item 7º, o autuado alega que também restou incompleta a citação de dispositivos legais, afrontando o amplo direito de defesa.

A inadequação que merece consideração neste item 7º consiste no fato de que, em vez de ser descrito o ato considerado infração, a descrição inicia-se dando ênfase à multa que hipoteticamente a lei prevê para quem comete a infração, ou seja, a descrição dá mais ênfase à “multa percentual” (consequência) do que ao cometimento imputado ao sujeito passivo (causa). Mas isso não prejudica o lançamento, pois fica evidente que foi aplicada uma multa por ter sido verificada uma infração – falta de pagamento do imposto devido a título da chamada “antecipação parcial”, embora as saídas subsequentes tenham sido tributadas normalmente. Não houve cerceamento de defesa, pois foram apresentados demonstrativos indicando a fonte dos dados levantados e os critérios adotados no levantamento fiscal, e os dispositivos regulamentares indicados têm pertinência com a situação objeto do procedimento fiscal. O autuado alega que restou incompleta a citação de dispositivos legais, afrontando o amplo direito de defesa, porém não diz em que sentido a citação teria sido incompleta. Quanto ao fato de ter sido indicado dispositivo revogado e à alegação de que não foram apontados os artigos de lei, em sentido estrito, que justificassem sua indicação no lançamento fiscal, cumpre reiterar que a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, e alguma imperfeição na indicação do enquadramento não implica nulidade do lançamento, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal (RPAF, art. 19).

O autuado questiona por fim as multas aplicadas, alegando violação aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco.

Este órgão não tem competência para apreciar os aspectos suscitados pela defesa nesse sentido. Não é razoável discutir no âmbito administrativo a constitucionalidade do direito posto.

Ultrapassadas as preliminares suscitadas, e tendo em vista que não houve impugnação quanto aos aspectos de mérito, ou seja, quanto ao conteúdo ou substância das imputações, não tendo sido negados os fatos, considero caracterizadas as infrações.

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 **299430.0004/13-0**, lavrado contra **DISTRIBUIDORA LUNAR LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 950.207,06**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 921.697,02 e de 70% sobre R\$ 28.510,04, previstas no art. 42, inciso II, “a” e “d”, e inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$ 23.928,64**, prevista no inciso II, “d”, c/c o § 1º do art. 42 da supracitada lei, e dos demais acréscimos moratórios, conforme disciplina da Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de março de 2014

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR