

**A. I. Nº** - 293259.3007/16-2  
**AUTUADO** - ELISÂNGELA CARDOSO DA SILVA - EPP  
**AUTUANTES** - JOSÉ RAIMUNDO RIBEIRO DOS SANTOS e TRAJANO ROCHA RIBEIRO  
**ORIGEM** - INFAZ EUNÁPOLIS

### RETIFICAÇÃO DE ACÓRDÃO

Retificação do Acórdão nº 0122-02/17, de 27 de julho de 2017, exarado pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal deste Colegiado, por solicitação da Coordenação Administrativa do CONSEF, de acordo com o art. 164, § 3º, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 9 de julho de 1999, para correção do número do auto de infração constante da resolução do referido auto.

#### 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0122-02/17-A

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA PERCENTUAL APLICADA SOBRE O VALOR DO IMPOSTO NÃO ANTECIPADO. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subseqüentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado e ao crédito indevido em multa por descumprimento de obrigação acessória equivalente a 60% do imposto não antecipado, nos termos do art. 42, II, “d”, c/c o § 1º, da Lei nº 7.014/96. Conversão da exigência relativa ao imposto não antecipado integralmente, em multa equivalente a 60% do ICMS não antecipado. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/06/2016, reclama ICMS, no valor total de R\$250.853,60, sob acusação do cometimento da seguinte infração.

**01 - 07.15.01** – Falta de recolhimento do ICMS, referente a antecipação parcial, sobre aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e adquiridas para comercialização nos meses de janeiro a dezembro de 2015, conforme demonstrativos às fls.4 a 49.

O sujeito passivo, por seu advogado legalmente constituído nos autos, em sua defesa às fls. 56 a 66, alega que o autuante lança mão da confusão, instalando a dúvida quando elaborou o mapa ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA/ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL, no qual, constam mercadorias com o regime de substituição tributária e antecipação parcial.

Argumenta que referido mapa dificultou sua defesa, em total confronto com o art. 5º, LV, da Constituição Federal.

Comenta que o autuante inicia a descrição da infração abordando a falta de recolhimento de ICMS por antecipação tributária parcial, em seguida, instala a confusão e a dúvida asseverando: **“Nos exercícios de 2015 tanto da antecipação das mercadorias elencadas no como também da antecipação parcial das outras mercadorias.”**

Diz, ainda, que confundindo ainda mais a defendente, vem a auditora e exara: **“Diferença apurada no cálculo do ICMS substituição tributária/antecipação parcial (Sic).”**

De igual modo, alega que a fiscalização traz à lume na infração a informação de que o autuado adquiriu mercadorias do exterior, quando não é verdade, visto que todas as mercadorias foram adquiridas no mercado interno.

Nessa linha de pensamento, observa que o auto não traz no seu bojo a indispensável clareza e exatidão, indispensável ao exercício da ampla defesa e do contraditório pleno.

Prossegue comentando que o auto de infração como ato administrativo regrado e vinculado depende de requisitos e condições sem os quais perde sua validade administrativa e eficácia jurídica. É o caso em questão, onde a falta de clareza e a incerteza da acusação fulminaram de NULIDADE o suposto ilícito fiscal que aqui se rebate.

Ressalta que a acusação tinha que ser *CERTA* e *DETERMINADA*, o que sustenta não ter ocorrido, dificultando sua defesa, repete, em confronto direto com o artigo 5º, LV, da Constituição federal, que expressamente diz: *Aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.*

Traz transcrição de lição do Tributarista Samuel Monteiro, na qual, enfatiza que o auto de infração deve obedecer determinados requisitos-condição sem os quais padecerá de NULIDADE INSANÁVEL, como entende que é o caso aqui em comento.

Com base no acima alinhado, reafirma seu entendimento de que a narrativa do fato motivador do ilícito veio acompanhada de dúvida, por isso mesmo que lhe beneficia, isto porque no direito tributário pátrio as dúvidas devem ser dirimidas sempre a favor do contribuinte e não do fisco (*in dubio pro contribuinte*), a teor do comando gravado no artigo 112, I a IV, do CTN (Lei Complementar nº 5.172/66). Transcreve lição de renomado professor de direito sobre o tema.

*Art.112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:*

- I- à capitulação legal do fato;*
- II- à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou a natureza ou extensão dos seus efeitos;*
- III- à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;*
- IV- à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.*

Portanto, argumenta que as acusações acima não podiam prescindir de provas plausíveis e irrefutáveis, cuja nobre auditora sustentou a acusação, quase no seu todo, com base em notas fiscais colhidas no CEFAMT, as quais, a mera existência de notas fiscais de compras em poder do Autuante tendo como destinatário o Autuado, não é meio seguro de prova de que esse contribuinte adquiriu aquelas mercadorias ou que as notas fiscais foram emitidas contra sua pessoa, quando é sabido, não raras vezes, que fraudadores de plantão lançam mão de registros cadastrais de contribuintes em dia com o fisco, como é o caso da autuada, para o transporte de mercadorias ilegal.

Considerou que o presente caso, trata-se, de mera presunção fiscal que para merecer validade administrativa e eficácia jurídica tinha que ser materializada, por exemplo, com a contagem física do estoque da Autora, confrontado o estoque físico com o levantamento contábil e constatada a diferença, aí sim, a prova estaria materializada.

Também considerou inadmissível que o autuante o ônus da prova para exigir da Acionante que traga aos autos do processo administrativo prova de fato negativo. Comenta que: *Quem acusa tem que dizer de que acusa. É princípio secular de direito que o ônus da prova é de quem acusa. A Fiscal Autuante não carrega para os autos um só elemento de prova de que tais mercadorias foram adquiridas pela Suplicante, muito menos que as mesmas entraram em seu estabelecimento.*

De igual modo, diz que a fiscalização não trouxe aos autos do processo administrativo-fiscal os canhotos das notas fiscais com a assinatura de representantes ou prepostos da Acionante

recebendo as mercadorias nelas constantes. Sobre o ônus da prova, traz lição de Hugo de Brito Machado.

Aduz que a falta de compromisso com a prova do alegado e a ampla defesa dentro do contraditório pleno, tornam as acusações acima totalmente nulas e improcedentes, por entender que o auto de infração não pode ser lavrado com base em presunções, mas em fatos alegados e provados (CF., art. 5º, LV), eis que a sua lavratura implica em retirada do patrimônio do autuado (CF. art. 5º, XXII).

Destaca que o ato administrativo regrado e vinculado para merecer validade administrativa e eficácia jurídica obedece a determinados requisitos sem os quais padecerá de NULIDADE INSANÁVEL, como é o caso da peça acusatória objeto da presente ação, e arremata este argumento dizendo que, sem a prova da entrada das mercadorias no estabelecimento da Suplicante, as acusações acima são NULAS e IMPROCEDENTES.

Salienta que no que tange as demais notas fiscais objetos da acusação número 01, tanto antecipação parcial como substituição tributária, foram devidamente lançadas no Livro Entrada de Mercadorias e levadas a tributação pelo Regime Normal de Apuração, conforme arquivo magnético entregue, e na conformidade do artigo 142 e seguintes, do CTN.

Ao final, requer seja julgado totalmente IMPROCEDENTE o auto de infração, protestando por todos os meios de provas em direito admitidos, especialmente a testemunhal.

Na informação fiscal às fls.76 a 77, os autuantes esclarecem a origem da ação fiscal e salientam que:

***Infração 01 – Empresa enquadrada no regime normal de apuração, obrigada ao pagamento do ICMS antecipação parcial nas aquisições interestaduais de mercadorias adquiridas para comercialização.***

*A empresa adquiriu mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas para comercialização e não efetuou o pagamento devido por antecipação parcial, conforme Art. 12-A da Lei 7.014/96. Demonstrativos anexados ao PAF, folhas 4 / 49.*

*Considerando que a empresa efetuou saída posterior tributada, propomos retificação da descrição da infração, conforme abaixo:*

1) *Descrição da infração*

*Infração 01 – 07.15.03 - Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido 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.*

2) *Enquadramento permanece o mesmo, Artigo 12-A da Lei 7.014/96.*

3) *Multa aplicada permanece a mesma, Artigo 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96.*

Diante do exposto, pugnam pela procedência parcial do auto de infração, corrigido o valor para R\$ 150.572,16 (cento e cinquenta mil, quinhentos e setenta e dois reais e dezesseis centavos).

## VOTO

Preliminarmente, compulsando os autos, verifico que foram cumpridos os requisitos do art. 39 do RPAF/99, merecendo de logo, ser afastada a nulidade suscitada direta ou indiretamente, pois estão presentes no processo todos os elementos para prolação do julgamento, razão porque, entendo que todos os requisitos previstos no RPAF/99 foram preenchidos. Percebo que a imputação foi clara, a base de cálculo foi determinada conforme o valor previsto em lei, foram fornecidos os demonstrativos de débito referentes à autuação em discussão e foram respeitados todos os direitos e garantias do contribuinte, como a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal administrativo, dentro deste específico PAF.

Pelo que consta descrito no Auto de Infração a acusação é de: *“01 - 07.15.01 – Falta de recolhimento do ICMS, referente a antecipação parcial, sobre aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e adquiridas para comercialização.”*

Da análise das peças processuais, verifica-se que a exação fiscal tomou por base os DANFES constantes no demonstrativo intitulado “DEMONSTRATIVO 2 – ANTECIPAÇÃO PARCIAL – DEMONSTRATIVO DA FALTA DE PAGAMENTO OU PAGAMENTO A MENOR DO ICMS DEVIDO POR ANTECIPAÇÃO PARCIAL EM OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS DESTINADAS À COMERCIALIZAÇÃO”, nos meses de janeiro a dezembro de 2015, conforme demonstrativos às fls.4 a 49.

Na peça defensiva, o advogado constituído nos autos, argui que o autuante lança da confusão, instalando a dúvida da fiscalização na elaboração do mapa ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA/ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL, no qual, consta mercadorias com o regime de substituição tributária e antecipação parcial, confundindo-lhe de que a diferença apurada neste processo diz respeito á “Diferença apurada no cálculo do ICMS substituição tributária/antecipação parcial (Sic)”, e que foram adquiridas mercadorias no exterior, dentre outras alegações sobre a legalidade do ato administrativo de lançamento.

Examinando detidamente os autos, verifico que não assiste razão ao defendente, pois o auto de infração, da forma como constituído, não apresenta erro de forma, nem impediu o autuado de exercer com plenitude seu direito à ampla defesa e contraditório conforme análise da preliminar de nulidade acima. Ademais, a alegação de que a apuração do débito foi feita com base em presunção, com base em notas fiscais do CFAMT e em levantamento que contempla mercadorias da substituição tributária e parcial, também não se sustenta, pois consoante se verifica nos levantamentos às fls.4 a 49, o levantamento fiscal tomou por base os DANFES em nome do autuado e diz respeito a antecipação parcial.

Ao analisar o mérito da imputação, o patrono do autuado não discordou que tivesse deixado de recolher o imposto a título de antecipação parcial. Contudo, informou que as notas fiscais objeto da autuação foram devidamente lançadas no Livro Entrada de Mercadorias e levadas a tributação pelo Regime Normal de Apuração, conforme arquivo magnético entregue.

Contudo, em que pese, pelas provas constantes nos autos, restar caracterizada a infração concernente a falta de pagamento da antecipação parcial prevista no art.12-A da Lei nº 7.014/96, os autuantes na informação fiscal acolheram a informação do contribuinte de que efetuou saída posterior tributada, e propuseram a retificação da descrição da infração, para: Infração 01 – 07.15.03 - Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido 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, mantendo no entanto o mesmo enquadramento legal.

Cumprе observar, em atenção à legalidade do lançamento tributário, o que segue.

A obrigatoriedade no recolhimento do ICMS, a título de antecipação parcial, sobre as aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, entrou em vigor a partir de 01/03/2004, através do artigo 12-A, da Lei nº 7.014/96, acrescentado pela Lei nº 8.967/03.

Já o § 1º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, reza *in verbis*: “§ 1º No caso de contribuinte sujeito ao regime normal de apuração que deixar de recolher o imposto por antecipação, nas hipóteses regulamentares, mas que, comprovadamente, houver recolhido o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II.”

Nestas circunstâncias, restando comprovado o pagamento do imposto nas operações de saídas posteriores, impõe a conversão do imposto lançado em multa pelo descumprimento de obrigação acessória, na forma prevista no § 1º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96.

Ante o exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração, no valor de **R\$150.572,16**, alterando o demonstrativo de débito conforme abaixo:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO

Nu Ocorr	Infração	Data Ocorr	Data Vencido	Base Cálculo	% Multa	Valor Débito
<b>1</b>	1	31/01/15	09/02/15	27.258,66	60%	16.355,20
<b>2</b>	1	28/02/15	09/03/15	26.111,07	60%	15.666,64
<b>3</b>	1	31/03/15	09/04/15	17.843,57	60%	10.706,14
<b>4</b>	1	30/04/15	09/05/15	8.919,91	60%	5.351,95
<b>5</b>	1	31/05/15	09/06/15	10.677,57	60%	6.406,54
<b>6</b>	1	30/06/15	09/07/15	22.231,24	60%	13.338,74
<b>7</b>	1	31/07/15	09/08/15	24.132,01	60%	14.479,21
<b>8</b>	1	31/08/15	09/09/15	21.351,15	60%	12.810,69
<b>9</b>	1	30/09/15	09/10/15	17.740,14	60%	10.644,08
<b>10</b>	1	31/10/15	09/11/15	20.367,56	60%	12.220,54
<b>11</b>	1	30/11/15	09/12/15	27.039,14	60%	16.223,48
<b>12</b>	1	31/12/15	09/01/16	27.281,58	60%	16.368,95
						<b>150.572,16</b>

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **293259.3007/16-2**, lavrado contra **ELISANGELA CARDOSO DA SILVA – EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa no valor de **R\$150.572,16**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, inciso II, alíneas “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº **13.537/11**, com efeitos a partir de **20/12/11**.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de setembro de 2017.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR