

A. I. N°. - 206833.0009/17-6
AUTUADO - TIGRE S. A. PARTICIPAÇÕES
AUTUANTE - ROBERTO VICENTE MARUBAYASHI
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 21/09/2018

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0134-03/18

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO. MULTA. 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, em multa. Fatos demonstrados nos autos. Infração subsistente. Negado pedido de redução ou cancelamento da multa. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 27/09/2017, exige crédito tributário no valor de R\$761.379,27, referente a multa percentual de 60% sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas à comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Meses de julho de 2014 a dezembro de 2016 (Infração 07.15.03).

O sujeito passivo apresenta impugnação, fls.31/35, através de advogado, procuração fl.37. Registra a tempestividade da defesa. Afirma ser pessoa jurídica que, no desempenho regular de suas atividades, transfere, adquire e comercializa tubos e conexões de todas as espécies. Transcreve a acusação fiscal que lhe foi imputada.

Afirma que ao seu juízo, essa autuação não merece prosperar, razão pela qual apresenta a impugnação. Explica que a controvérsia cinge-se em saber, se afigura-se legítimo exigir multa isolada sobre o ICMS que deveria ter sido recolhido antecipadamente, por ocasião da realização das operações interestaduais elencadas no Anexo 07.15.03-A, deste auto de infração. Diz ser evidente que não.

Primeiro, porque a exigência antecipada do ICMS nesta hipótese é ilegítima. É que, quando da entrada das mercadorias no território baiano para fins de comercialização, ainda não ocorreu o fato gerador do ICMS que incidirá sobre a ulterior saída dessas mercadorias. É dizer, exige-se imposto antes mesmo da ocorrência do fato gerador, sem que haja, contudo, autorização constitucional.

Frisa que a Constituição da República é categórica e taxativa ao estabelecer a hipótese cujo ICMS em comento pode ser exigido de forma antecipada, qual seja: as operações sujeitas ao regime de substituição tributária (art. 150, § 7º da CR). Daí porque o art. 7º da Lei Complementar 87/96, dispôs que “para efeito de exigência do imposto por substituição tributária, inclui-se, também, como fato gerador do imposto, a entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado”. É dizer, com amparo nos arts. 146, III, “a”, e 150, § 7º ambos da Constituição da República, a Lei Complementar competente para a disciplina dessa matéria previu que se considera ocorrido o fato gerador com a entrada da mercadoria no estabelecimento do adquirente, apenas e tão somente para fins de exigência do imposto por substituição tributária.

Aduz ser evidente que a exigência do ICMS nos termos do art. 12-A da Lei 7.014/96, não se dá a título de substituição tributária, eis que o responsável pelo recolhimento desse imposto é o próprio estabelecimento que promove a ulterior saída das mercadorias. Daí a ilegitimidade da exigência antecipada do ICMS nas operações autuadas, o que acarreta a improcedência da multa que lhe foi imposta.

Segundo, porque é indevida a aplicação da multa de 60% sobre o ICMS incidente sobre essas operações, cuja escrituração e pagamento foram reconhecidos pelo próprio fisco estadual. Comenta que não desconhece que o art. 42, § 1º da Lei estadual 7.014/96, estabelece que “no caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher 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”.

Todavia, assevera que a noticiada exigência é desproporcional e confiscatória, porque (i) não houve dano ao erário, na medida em que o imposto foi recolhido por ocasião da saída das mercadorias; e (ii) tampouco houve descumprimento de obrigação acessória, pois as operações foram regularmente escrituradas.

Argumenta que conforme se depreende do auto de infração, a autoridade fiscal consignou que se exige multa sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, sobre notas fiscais devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, ou seja, reconheceu-se o recolhimento do imposto e a correta escrituração das operações. Logo, houve apenas e tão somente atraso no pagamento do tributo, que, evidentemente, não autoriza a imposição de multa calculada em 60% do valor do imposto.

Afirma que tendo em vista os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco, o que se admite nestas hipóteses é a imposição de multa de mora com o objetivo de desestimular o cumprimento das obrigações tributárias a destempo. E, nesta hipótese, o valor dessa penalidade não pode ser irrisório, mas também não pode ser de um importe que lhe imprima caráter confiscatório, afrontando a razoabilidade e proporcionalidade.

Sobre a matéria cita o Supremo Tribunal Federal, que fixou o entendimento no sentido de que as multas moratórias que excedem o patamar de 20% do valor do tributo são confiscatórias, justamente porque inadequadas para o seu fim, conforme decisão no Agravo de Instrumento 727.872. Entende que devido à improcedência do auto de infração, deve ser anulada ou, ao menos, reduzida, a multa imposta.

Terceiro, porque ainda que superados os fundamentos declinados, a autuação não merece prosperar com relação às operações de transferência de mercadorias. Reproduz o art. 12-A da Lei estadual 7.014/96, para concluir que conforme se depreende do respectivo Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP), (constante do Anexo 07.15.03-A), parte das operações autuadas se consubstancia em transferência de mercadorias (CFOP 2152), hipótese em que não se revela aplicável a regra prevista no art. 12-A da Lei estadual 7.014/96.

Acrescenta que esse preceito normativo estabelece que apenas e tão somente as operações de aquisição de mercadorias provenientes de outros Estados se sujeitam ao recolhimento antecipado do ICMS, o que, não açaibarca operações interestaduais de transferência de mercadorias.

Conclui que, assim se revela a improcedência, ao menos parcial, do auto de infração impugnado, seja pelo ângulo formal (por equívoco do motivo adotado) ou material (pois o art. 12-A da Lei estadual 7.014/96 colhe apenas as operações de aquisição de mercadorias, não fazendo qualquer referência às transferências de mercadorias).

Requer seja acolhida sua impugnação para: (i) julgar integralmente improcedente o AIIM, anulando-se a multa incidente sobre todas as operações autuadas; ou, subsidiariamente, (ii) julgar parcialmente improcedente o AIIM, anulando-se a multa incidente sobre as operações de

transferência de mercadorias (CFOP 2152); e reduzindo-se a multa incidente sobre as demais operações; ou, subsidiariamente, **(iii)** julgar parcialmente improcedente o AIIM, reduzindo-se a multa incidente sobre todas as operações autuadas.

Protesta pela posterior juntada de novos documentos, requerendo-se, por fim, que as intimações também sejam realizadas e publicadas exclusivamente em nome de MAURÍCIO ZOCKUN (OAB/SP 156.594).

O Autuante presta a informação fiscal fls. 63/65. Reproduz a infração apurada no estabelecimento da autuada. Sintetiza os argumentos defensivos.

Sobre a alegação de constitucionalidade da autuação, em vista de apenas para os casos de substituição tributária é que existe a figura da antecipação tributária, diz que não cabe ao Autuante, bem como aos Órgãos Julgadores, discutir arguições quanto à aplicabilidade ou não, de dispositivos constitucionais, vez que estando a lei estadual submetida aos ditames da Lei Maior, deve estes, tão somente discorrer, sobre a correta aplicabilidade da lei estadual, no caso em análise. Por este motivo, cabe apenas informar que o procedimento fiscal obedeceu estritamente ao que determina o artigo 12-A da Lei 7.014/96.

Entende que o procedimento de autuação referiu-se à exigência de multa por falta de antecipação do imposto nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização e que estas não se incluíam nas hipóteses de isenção, não-incidência e nem tiveram as operações de entradas sujeitas ao regime de substituição tributária, ou exclusas da sistemática de antecipação parcial através de Regulamento, restou, o procedimento fiscal, perfeitamente condizente com o que dispõe o dispositivo legal.

Sobre o argumento de que a multa de 60% é desproporcional e confiscatória, muito elevada para casos de simples moratória de recolhimento de imposto, destaca que não se trata apenas de atraso no recolhimento do tributo, mas sim, de descumprimento de uma obrigação principal claramente caracterizada na Lei.

Acrescenta que partindo do princípio que o tributo foi posteriormente recolhido, o que se exige nos autos é a multa conforme artigo 42, II, “a” da Lei baiana do ICMS. Aponta que a referida multa poderia ser reduzida em até 90%, passando, portanto, para 6%, desde que o Contribuinte se dispusesse a pagá-la até antes do encerramento do prazo para impugnação, mediante pagamento de forma integral, conforme prevê o parágrafo 1º do artigo 45 da Lei 7.014/96, cuja redação encontra-se transcrita no próprio Auto de Infração. Estaria assim, este porcentual, perfeitamente dentro do limite reivindicado pela própria defesa.

Quanto à alegação de que as entradas de mercadorias a título de transferência não estariam previstas em Lei, por serem estas diferentes das operações de aquisição, cujo vocábulo não se confunde com transferência no sentido legal, diz que há que se observar o fato de que uma aquisição, qualquer que seja ela, pode ser concretizada sob diversas modalidades: compra, doação, transferência, achado, herança, usucapião, etc.

Prossegue explicando, que quis o legislador com o uso da expressão “aquisições”, referir-se a todas as modalidades possíveis de aquisição de uma mercadoria, seja ela, compra, transferência, permuta, etc., obviamente desde que de forma legal.

Aduz que, para que não se fique apenas na discussão sobre a definição gramatical da palavra, pode-se recorrer ao Código Civil, Lei 10.406/ 2002, onde é mencionado no Capítulo III, “Da Aquisição da Propriedade Móvel”, as diversas formas de aquisição de um bem móvel, nas quais se enquadra também, a classe mercadoria. Da seção I, até a seção VI do Código, trata das várias modalidades de aquisição de um bem móvel, como Usucapião, Ocupação, Tradição e outras. A tradição é o ato jurídico que representa a entrega do domínio ou posse de um bem de um titular ao outro, que o adquiriu. É o caso em questão, representado pela transferência e para cuja operação existe um valor, onde se informa a base de cálculo e alíquota aplicável do imposto ao

negócio jurídico. Diz não ter razão a defesa, vez que a transferência é apenas uma das diversas modalidades de aquisição de um bem, mercadoria, bens ou móveis em geral.

Conclui não ter visto nas razões apresentadas pela defesa, motivos suficientes para que não seja o presente auto julgado integralmente Procedente, salvo melhor juízo dos membros desse Conselho.

VOTO

Preliminarmente, mesmo não sendo arguidas questões específicas de nulidade quanto ao Auto de Infração, entendo que todos os requisitos previstos nos artigos 18 e 39 do RPAF/99, foram preenchidos. No caso em análise, observo que a acusação fiscal é bastante clara, tanto na descrição dos fatos, quanto no enquadramento legal da infração. Verifico que não se encontra no presente PAF violação ao princípio do devido processo legal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, caracterizados nos aspectos abordados na impugnação, na informação fiscal, bem como na narrativa dos fatos e correspondente infração, não estando presentes nos autos qualquer dos motivos de nulidades elencados nos incisos I a IV, do art. 18 do RPAF/99.

No mérito, foi aplicada multa de 60% sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas à comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saídas posteriores tributada normalmente, nos meses de julho de 2014 a dezembro de 2016.

Observo que as hipóteses em que deve ser feita a antecipação parcial do imposto, são estabelecidas no art. 12-A da Lei 7.014/96, sendo devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, ou até o dia 25 do mês subsequente a esta entrada, caso o estabelecimento seja credenciado junto à SEFAZ/BA para este benefício. O valor a ser recolhido a título de antecipação parcial do ICMS, corresponde à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização.

No caso concreto, a hipótese de incidência se subsume à norma estabelecida no art. 42, § 1º da Lei nº 7.014/96, *in verbis*:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

(. . .)

§ 1º No caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensado a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II;

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;”

O defendente alegou que a pretensão de multa resulta sem fundamento, em face da regularidade fiscal, demonstrada na defesa. Alegou, ainda, que restou claro que foi realizado o recolhimento do imposto por antecipação, que por si só, já é flagrantemente ilegítima, por malferir o princípio constitucional que norteia o procedimento do ICMS, ainda mais que a própria autuação reconhece o pagamento total do imposto.

Acrescentou também, que a presente autuação não deveria prosperar. Primeiro, porque a exigência antecipada do ICMS nesta hipótese seria ilegítima, pois, exige-se imposto antes mesmo da ocorrência do fato gerador, sem que haja, contudo, autorização constitucional. Segundo, porque seria indevida a aplicação da multa de 60% sobre o ICMS incidente sobre essas operações

por considerar desproporcional e confiscatória. Terceiro, porque foram consignados no levantamento fiscal, operações referentes à transferência de mercadorias.

Analizando a matéria aqui em discussão, verifico que o presente lançamento não foi efetuado para cobrar o imposto e, neste caso, a própria Lei 7.014/96, instituidora da obrigação tributária, também estabelece a penalidade pelo descumprimento da obrigação principal. Ou seja, foi constatado imposto não recolhido no prazo estabelecido pela legislação tributária, sendo efetuado o pagamento em outro momento.

Portanto, a multa aplicada é prevista na legislação deste Estado, e não se inclui na competência deste Órgão Julgador, a declaração de constitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Entendo que não elide a imputação fiscal a alegação de que não houve prejuízo ao Tesouro Estadual, uma vez que houve descumprimento da legislação do ICMS, restando provado que o autuado não efetuou o recolhimento do imposto devido nos prazos regulamentares, caracterizando o prejuízo pelo não recolhimento tempestivo do tributo devido.

Vale salientar, que ao sujeito passivo cabe observar e cumprir a legislação tributária, e não deve ser aceito que o contribuinte pretenda definir a forma de apurar e recolher o tributo devido.

O autuado alegou que alguns itens listados se referem a operações de transferências interestaduais – CFOP 2.152, realizadas entre unidades do grupo para o seu estabelecimento situado na Bahia. Por se tratar de operações de transferências, o entendimento do impugnante é o de que a antecipação parcial, prevista no artigo 12-A da Lei 7014/96, não se aplica.

No caso de transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo titular, em princípio, não caracteriza uma operação e não há pagamento nem recebimento de numerário. Entretanto, no âmbito do ICMS, foi estabelecida a regra de que os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o art. 11, § 3º, II da Lei Complementar 87/96. Portanto, considerando a autonomia dos estabelecimentos, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, verifica-se a ocorrência do fato gerador do ICMS. Quanto à descrição dos fatos, verifico que foi utilizada a palavra aquisições, no sentido amplo, compreendendo as entradas de mercadorias procedentes de outros Estados.

Dessa forma, em relação ao argumento defensivo de que, por se tratar de transferência, a mera circulação física de mercadorias, não configura o fato gerador do ICMS, observo que o valor do imposto a título de antecipação parcial do ICMS, é correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias para comercialização.

Nas razões defensivas, o autuado alegou que não estando a ocorrência vinculada à ausência de pagamento do imposto, o Erário não foi prejudicado. Por outro lado, estando as operações lançadas, significaria dizer que não agiu com dolo, fraude ou simulação, pois os registros foram realizados de forma regular. Dessa forma, requer que a pena seja amenizada, diante das atenuantes, conforme art. 42, parágrafo 7º da Lei 7.014/96.

Na verdade, não há negativa do cometimento da infração, mas a formulação de pedido de redução ou cancelamento da multa, nos termos do art. 42, parágrafo 7º, da Lei 7.014/96, pois a ocorrência da irregularidade, segundo o sujeito passivo, derivou de equívocos, sem que houvesse a prática de dolo, fraude ou simulação, bem como, não houve falta de recolhimento de tributo.

Na análise destes argumentos, embora haja previsão legal para o cancelamento de multas por descumprimento de obrigações acessórias pelas JFJs, consoante o art.158 do RPAF/99, se os requisitos ali designados forem atendidos, não há como se inferir no presente processo, se não houve falta de recolhimento do tributo, visto que o Roteiro de Auditoria empreendido pelo Autuante, neste PAF, cingiu-se à verificação do cumprimento pelo sujeito passivo, da obrigação de recolher o ICMS antecipação parcial.

O impugnante arguiu, que a multa que lhe foi imposta, se revela confiscatória, irrazoável e desproporcional, violando princípios consagrados pela Constituição Federal de 1988.

Saliento que a arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Não há, por conseguinte, o que se falar da violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, na medida em que a multa aplicada é adequada, posto que prevista em Lei. Assim, entendo que a multa capitulada pelo agente fiscal se encontra em consonância com o que prevê a legislação aplicável.

Face ao exposto, entendo que o autuado não trouxe aos autos qualquer fato ou prova que tivesse o condão de modificar o presente lançamento de ofício.

Por fim, o defendantre requer que todas as publicações e intimações, relativas ao presente feito, sejam realizadas e publicadas exclusivamente em nome de MAURÍCIO ZOCKUN (OAB/SP 156.594). Registro que, embora não seja obrigatoriedade a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa, mas sim, à parte envolvida na lide, no endereço constante do seu cadastro junto ao Estado, nada obsta de que seu pleito seja atendido pelo setor competente deste CONSEF, enviando as intimações sobre o presente processo no endereço indicado.

Assim, voto pela PROCEDÊNCIA integral da multa sugerida neste 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 206833.0009/17-6, lavrado contra **TIGRE S.A. PARTICIPAÇÕES**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$761.379,27**, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de agosto de 2018.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA - JULGADOR