

A. I. N° - 087015.3006/16-3  
AUTUADO - ITAPETINGA CALÇADOS LTDA.  
AUTUANTE - COSME ALVES SANTOS  
ORIGEM - INFRAZ ITAPETINGA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 23/01/2019

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0189-03/18**

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Na aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, o imposto deve ser recolhido na entrada da mercadoria no território deste Estado, ou até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada no estabelecimento, a depender, se o contribuinte está ou não credenciado. 2. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. a) FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. b) RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. É devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização, ou até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada no estabelecimento, a depender, se o contribuinte está ou não credenciado. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 30/06/2016, refere-se à exigência de R\$67.058,71 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 07.01.02: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, no mês de dezembro de 2013. Valor do débito: R\$5.480,95. Multa de 60%.

Infração 02 – 07.15.01: Falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização, nos meses de janeiro, março a junho, agosto a novembro de 2012; janeiro a dezembro de 2013; janeiro a dezembro de 2014 e de janeiro a dezembro de 2015. Valor do débito: R\$60.648,23. Multa de 60%.

Infração 03 – 07.15.02: Recolhimento a menos do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, com fins de comercialização, nos meses de fevereiro e dezembro de 2012. Valor do débito: R\$929,53. Multa de 60%.

O autuado apresentou impugnação às fls. 32 a 43 do PAF. Pede a nulidade da autuação, alegando que o autuante, para fundamentar a presente autuação, não traz a demonstração precisa de seus cálculos, para se verificar como ele chegou ao valor cobrado e com isso a empresa se defender

melhor. Diz que tais fatos consubstanciam insegurança na determinação da infração e ofende o princípio da ampla defesa e contraditório, trazendo nulidade absoluta ao presente lançamento.

Afirma que não basta ao pólo ativo da relação tributária mencionar a irregularidade, para imputar ao contribuinte o pagamento de tributo e penalidades. É imprescindível que a prática da mesma fique comprovada e que haja exposição clara do dispositivo legal infringido e dos cálculos que ditam o valor da exigência.

Apresenta o entendimento de que a acusação carece de elementos que lhe concedam a segurança necessária à sustentação da exigência em comento. Diz que outros Conselhos Administrativos de Recursos Fiscais pensam do mesmo modo a este respeito, conforme exemplos que citou.

Informa que embora tenha demonstrado a nulidade formal do presente lançamento, o que levará ao seu cancelamento, por amor ao debate e em obediência ao princípio da eventualidade, adentra ao mérito da autuação.

Diz que se trata de auto de infração que exige o recolhimento a título de antecipação parcial de ICMS, no ato de entrada da mercadoria no Estado da Bahia.

Alega que esse valor pago antecipado gera crédito, para ser abatido no pagamento de ICMS quando da venda dessa mercadoria. Diz que nesse mesmo momento, através do auto de infração de nº. 0870153009/16-2 (cópia anexa), está sendo exigido o ICMS de saída do mesmo período (ano de 2012 a 2015), sem abatimento de qualquer crédito.

Conclui que se está sendo exigido o ICMS de saída integral, não há que se falar em exigir a antecipação parcial, sob pena de se cobrar valores em duplicidade e infringir o princípio da não-cumulatividade.

Também alega que, não sendo cancelado todo o lançamento, o que sempre é colocado como suposição, pelo menos a multa aplicada sobre os tributos apurados deve ser reduzida, por entender que é abusiva e inconstitucional.

Afirma que a multa constante do lançamento, de 60% do valor do imposto principal, quase dobra o valor do tributo devido, não tendo sustentação jurídica válida, mas tão somente como causa tornar o lançamento mais cheio e robusto e, desta forma, confiscar o patrimônio do autuado.

Diz que a multa não pode ter o caráter confiscatório, conforme estabelece nosso ordenamento jurídico, reproduzindo ensinamentos de Sacha Calmon.

Comenta que a proibição constitucional do confisco em matéria tributária - ainda que se trate de multa fiscal resultante do inadimplemento pelo contribuinte, de suas obrigações tributárias - nada mais representa senão a interdição, pela Carta Política, de qualquer pretensão governamental que possa conduzir, no campo da fiscalidade, à injusta apropriação estatal, no todo ou em parte, do patrimônio ou dos rendimentos dos contribuintes, comprometendo-lhes, pela insuportabilidade da carga tributária, o exercício do direito a uma existência digna, ou a prática de atividade profissional lícita ou, ainda, a regular satisfação de suas necessidades vitais básicas.

Sobre o tema, cita o entendimento do STF, e diz que o enunciado jurisprudencial em questão se encaixa como luva ao caso ora posto. Também apresenta o posicionamento do TRF da 1ª Região no sentido considerar multas superiores a 20% desproporcionais e confiscatórias, conforme se constata no acórdão que transcreveu.

Finaliza afirmando que, não sendo cancelado o auto de infração em sua totalidade, pelo menos a multa deve ser reduzida para no máximo 20% (vinte por cento) do valor do tributo.

Pede a procedência total da impugnação, cancelando o lançamento fiscal realizado, analisando todos os argumentos suscitados.

O autuante presta informação fiscal às fls. 53/54, esclarecendo que o trabalho de auditoria fiscal foi realizado utilizando o sistema de lavratura de autos, denominado SLCT, que desdobrou

automaticamente em três autos de infração: AI Nº 087015.3006/16-3 (ora em apreço), AI Nº 087015.3008/16-6, AI Nº 087015.3009/16-2.

Informa que nas impugnações dos Autos acima mencionados, o contribuinte utilizara dos mesmos argumentos, independente da natureza do débito reclamado, por isso, a informação fiscal acerca do mérito, praticamente foi no mesmo sentido, diferenciando quanto à natureza do débito reclamado.

Faz uma síntese das alegações defensivas e afirma que o presente lançamento não fora realizado de forma “atabalhoada”, e o trabalho foi efetuado dentro dos ditames da Lei. Diz que se vê o desejo do deficiente no sentido de procrastinar o andamento e, posteriormente, o recolher o ICMS devido.

Informa que à fl. 12 do PAF há uma declaração de representante do Contribuinte, datada de 26/08/2016, na qual afirma ter recebido do preposto fiscal a mídia contendo arquivos eletrônicos relacionados à fiscalização da empresa, referente ao período de 01/01/2012 a 31/12/2015.

Apresenta o entendimento de que o deficiente usa de artimanha, mas o autuante está prestando a devida atenção, pedindo a manutenção da autuação fiscal. Informa que anexa planilha da Antecipação Parcial, correspondente à falta de pagamento ou antecipação a menos.

À fl. 147 o deficiente foi intimado sobre a informação fiscal, sendo fornecidas as cópias das fls. 52 a 145 dos autos, e o recebimento está comprovado por meio de recibo assinado na própria intimação, sendo concedido o prazo de dez dias para o deficiente se manifestar. Decorrido o prazo concedido o autuado não apresento qualquer contestação.

Considerando que os demonstrativos acostados aos autos pelo autuante, quando prestou informação fiscal, não constaram originalmente nos autos e que foi concedido o prazo de apenas dez dias para o deficiente ser manifestar, esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência à Infaz de origem para intimar o autuado e lhe comunicar quanto à reabertura do prazo de defesa, de sessenta dias.

À fl. 154 foi realizada intimação ao deficiente na forma solicitada, constando Aviso de Recebimento à fl. 155, comprovando a entrega da mencionada intimação. Decorrido o prazo concedido o deficiente não apresentou qualquer manifestação.

## VOTO

Inicialmente, foi informado pelo autuante que há outras autuações contra o impugnante, contendo as mesmas infrações apontadas, somente em relação a períodos e filiais diferentes, e o autuante esclareceu que o trabalho de auditoria fiscal foi realizado utilizando o sistema de lavratura de autos, denominado SLCT, que desdobrou automaticamente em três autos de infração: AI Nº 087015.3006/16-3 (ora em apreço), AI Nº 087015.3008/16-6 e AI Nº 087015.3009/16-2.

Observo que o presente lançamento foi efetuado sob o comando de Ordem de Serviço; não se constatou motivo para se entender que houve cobrança em duplicidade e não há prejuízo ao deficiente o fato de ter sido lavrado mais de um Auto de Infração tratando da mesma matéria, desde que a descrição dos fatos seja efetuada de forma comprehensível, sejam indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, o que ocorreu neste Auto de Infração.

Não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O autuado tomou conhecimento de todos os lançamentos efetuados, conforme se pode constatar nas planilhas acostadas aos autos (Termo de Entrega à fl. 29), inexistindo cerceamento ao direito de defesa, e o deficiente tem condições de acompanhar normalmente o deslinde de todas as questões suscitadas em relação a todos os Autos de Infração lavrados.

Em relação ao lançamento, a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário pelo lançamento deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado. No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação.

Entendo que deve ser superada a alegação defensiva e não se decretar a nulidade da autuação, haja vista que não foi constatado qualquer prejuízo à defesa, o autuado tomou conhecimento de todos os lançamentos efetuados, conforme se pode constatar nas planilhas acostadas aos autos, inexistindo o alegado cerceamento ao direito de defesa, e como já foi observado, o contribuinte tem condições de acompanhar normalmente o deslinde de todas as questões suscitadas em relação aos itens do presente Auto de Infração.

Rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma comprehensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, a Infração 01 trata de recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, no mês de dezembro de 2013.

Na aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, o imposto deve ser recolhido na entrada da mercadoria no território deste Estado, ou até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada no estabelecimento, a depender, se o contribuinte está ou não credenciado, conforme estabelece o - art. 332, inciso III, alíneas “a” e “g”, e § 2º do RICMS-BA/2012.

O defensor deveria apresentar as provas do não cometimento das infrações, nos termos do art. 123 do RPAF/99, e não cabe a este órgão julgador buscar outras comprovações, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo, constituindo as alegações defensivas meras negativas do cometimento da infração, conforme art. 143 do mencionado Regulamento. Mantida a exigência fiscal neste item da autuação.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação para fins de comercialização, nos meses de janeiro, março a junho, agosto a novembro de 2012; janeiro a dezembro de 2013; janeiro a dezembro de 2014 e de janeiro a dezembro de 2015.

Infração 03: Recolhimento a menos do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, com fins de comercialização, nos meses de fevereiro e dezembro de 2012.

A exigência de ICMS a título de antecipação parcial foi instituída na legislação do Estado da Bahia a partir de 01/03/2004, por meio da Lei 8.967, de 29/12/2003, e consiste na aplicação da alíquota interna sobre valor da operação interestadual constante na Nota Fiscal de aquisição, deduzindo-se o valor do imposto destacado no mencionado documento fiscal. Está obrigado a recolher o ICMS a título de Antecipação Parcial, o contribuinte deste Estado, independente do regime de apuração do imposto.

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, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à

diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização.

O defensor alegou que o valor pago antecipado gera crédito, para ser abatido no pagamento de ICMS quando da venda dessa mercadoria. Disse que nesse mesmo momento, através do auto de infração de nº. 0870153009/16-2 (cópia anexa), está sendo exigido o ICMS de saída do mesmo período (ano de 2012 a 2015), sem abatimento de qualquer crédito.

Afirmou que está sendo exigido o ICMS de saída integral, e não há que se falar em exigir a antecipação parcial, sob pena de se cobrar valores em duplicidade e infringir o princípio da não-cumulatividade.

Entendo que é devido o imposto na forma apurada pelo autuante, haja vista que o defensor não comprovou o recolhimento integral no prazo regulamentar, sendo devido o pagamento do ICMS a título de antecipação parcial na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

É concedido ao contribuinte o benefício para recolhimento da antecipação parcial até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, mediante o cumprimento das condições contidas na legislação, ou seja, a lei estabelece a possibilidade de se estender o prazo para recolhimento do imposto após a existência do fato gerador da obrigação tributária.

Neste caso, constata-se a existência de dois fatos geradores distintos: a antecipação parcial devida pelas aquisições de mercadorias de outras Unidades da Federação, e o ICMS chamado de “ICMS Normal” incidente nas operações de saídas, cujo pagamento deve ser efetuado até o dia 09. Ao apurar o imposto através do regime de conta corrente fiscal e efetuar pagamento do saldo devedor encontrado na data prevista na legislação, não anula a obrigação que se originou quando da entrada da mercadoria. Portanto, resta comprovado que é devido o imposto referente à antecipação parcial na entrada das mercadorias neste Estado.

Não acato a alegação defensiva de que “a manutenção da autuação, nos termos em que foi imputada, importará em *bis-in-idem*”, e que o autuado pagará em duplicidade o tributo, haja vista que o pagamento do ICMS ora exigido enseja o consequente aproveitamento do correspondente crédito fiscal, por isso, não haverá cobrança em duplicidade de imposto, pois os valores se anulam. Infrações subsistentes. Assim, concluo pela subsistência das infrações 02 e 03.

Em relação às multas aplicadas, o defensor alegou que, não sendo cancelado todo o lançamento, pelo menos a multa sobre os tributos apurados deve ser reduzida, por entender que é abusiva e inconstitucional.

Afirmou que a multa constante do lançamento, de 60% do valor do imposto principal, quase dobra o valor do tributo devido, não tendo sustentação jurídica válida, mas tão somente como causa tornar o lançamento mais cheio e robusto, e desta forma confiscar o patrimônio do autuado.

Também não acato a alegação defensiva, considerando que a aplicação da multa é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60%, conforme estabelece o art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96, e esta Junta de Julgamento Fiscal não tem a competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **087015.3006/16-3**, lavrado contra **ITAPETINGA CALÇADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do

imposto no valor de **R\$67.058,71**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de novembro de 2018

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA