

**PROCESSO** - A. I. Nº 206855.3010/16-6  
**RECORRENTE** - MECFARMA DISTRIBUIDORA LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 5ª JJF nº 0221-05/18  
**ORIGEM** - INFRAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 04/09/2020

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0183-12/20

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. “ANTECIPAÇÃO PARCIAL”. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS À COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. Comprovado nos autos que as operações autuadas alcançaram mercadorias não sujeitas ao regime de tributação antecipada, por substituição tributária. Incidência do imposto a título de antecipação parcial, nas entradas de mercadorias submetidas à tributação normal. Os argumentos defensivos não elidiram a cobrança que foi melhor detalhada após revisão pelo autuante, a pedido da JJF, com a elaboração de novos demonstrativos com discriminação das mercadorias, NCMs e data da efetiva entrada no estabelecimento do contribuinte. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em razão do Acórdão da 5ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 20/11/2016, para exigir ICMS no valor principal de R\$140.046,84, contendo a seguinte imputação:

*Infração 01 – 07.15.02 – Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para de comercialização. Ocorrência verificada nos meses de janeiro a dezembro de 2015. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “d”, da Lei nº 7.014/96.*

A 5ª JJF dirimiu a lide com base no voto condutor abaixo transrito, julgando Procedente o Auto de Infração em comento.

### VOTO

*A autuação em exame, abrangeu a cobrança de ICMS a título de antecipação parcial, sobre operações de aquisição de mercadorias em outras Unidades da Federação.*

*O contribuinte, na fase de defesa, alegou a ilegalidade da cobrança, que segundo afirma, estaria pautada na diferença entre a base de cálculo quantificada a partir do valor da operação e os preços apurados a partir da publicação na revista ABCFarma, ou seja, valor da operação em confronto com PMC (preço máximo a consumidor). O contribuinte, portanto, sustenta que a cobrança envolveu a antecipação do ICMS por substituição tributária. Pede ainda, em caso da manutenção do lançamento, que seja revista a cobrança com a redução do valor do débito e a consequente redução proporcional da multa aplicada.*

*Inicialmente, ressalto que este PAF foi submetido à revisão fiscal por determinação desta Junta de Julgamento, que resultou no melhor detalhamento dos fatos que conduziram à cobrança do ICMS, em atendimento ao pedido do contribuinte formulado na inicial, questão que será melhor explicada linhas abaixo.*

*Observo ainda, em caráter preliminar, que a exigência fiscal em lide nada tem a haver com a substituição tributária, regime de apuração que calcula o imposto até o consumidor final, estabelecendo uma base de cálculo presumida para todas as fases subsequentes de circulação das mercadorias. As operações com as mercadorias para que se submetam a esse regime de tributação antecipado, em relação a todas as etapas de circulação, devem ser listadas ou enumeradas taxativamente na legislação do ICMS.*

*No caso concreto, a cobrança do ICMS em lide, não recaiu sobre mercadorias enquadradas na legislação no regime de substituição tributária. A exigência tributária em lide abarcou tão somente mercadorias sujeitas à tributação normal, adquiridas para fins de comercialização. Isso restou evidenciado no demonstrativo apresentado pelo autuante, às fls. 77 a 100, em papel e mídia digital (CD), após a diligência determinada por esta 5ª Junta de Julgamento, com o detalhamento das notas fiscais, as datas de entrada, NCMs e a correspondente descrição das mercadorias adquiridas pelo sujeito passivo. Houve também a reabertura do prazo de defesa de 60 (sessenta) dias para que o contribuinte se pronunciasse nos autos, estabelecendo o devido*

*equilíbrio processual, em atendimento aos princípios do contraditório e da ampla defesa.*

*O contribuinte, por sua vez, após ter sido devidamente intimado do resultado da diligência, nada trouxe ao processo que contraditasse a cobrança do ICMS a título de antecipação parcial, que recaiu, conforme foi destacado acima, exclusivamente sobre mercadorias tributadas normalmente, adquiridas para fins de comercialização, e que não se encontravam à época da ocorrência dos fatos geradores, na forma da legislação do ICMS, enquadradas no regime de antecipação tributária total (substituição tributária).*

*Frente ao acima exposto, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

A recorrente interpôs Recurso Voluntário articulando as seguintes razões de defesa.

Em relação ao valor exigido, destaca a recorrente que o mesmo não possui qualquer embasamento legal, visto que o critério “diferença entre ST e PMC” foi utilizado com base num artigo publicado em revista pela ABCFARMA.

Salienta que o direito tributário deve obedecer ao princípio da estrita legalidade, previsto constitucionalmente, não sendo, portanto, possível a utilização de critérios não previstos em lei para constituir crédito tributário em face do contribuinte.

Afirma que o princípio da legalidade representa um dos pilares do Estado Democrático de Direito, por consequência, tal princípio se estende a todos os ramos do direito, com expressa previsão constitucional na área tributária.

Contesta que não há que se permitir que a base de cálculo do ICMS em sede de antecipação tributária possa se basear em um simples artigo publicado em revista, não havendo qualquer vinculação com a lei.

Sinaliza que *em relação a suposta diferença de substituição tributária persistente, qual seja, a de R\$ 140.046,84 (cento e quarenta mil quarenta e seis reais e oitenta e quatro centavos), acaso não entenda V.S<sup>a</sup>, pela sua ilegalidade, visto que calculado sem parâmetros legais, importa destacar ainda um equívoco no seu cálculo. Ainda que admitido fosse esta diferença a mesma ultrapassaria o patamar de R\$ 70.023,42 (setenta mil, vinte e três reais e quarenta e dois centavos), razão pela qual deveria ser refeita a auditoria dos referidos cálculos.* (Sic)

A diferença no caso reside na própria diferença relevante entre os dois institutos em que o imposto correspondente a antecipação de fato gerador próprio não deve ser recolhido quando se sabe desde o momento da entrada das mercadorias no estabelecimento do contribuinte que a respectiva saída será isenta. Assim, não há que se cobrar supostos créditos decorrentes de substituição tributária.

Com relação a multa tributária, esta é uma espécie de sanção que é dada pelo descumprimento da obrigação tributária, tendo como função sancionar, punir o descumprimento de determinadas dos deveres jurídicos. Não havendo qualquer descumprimento capaz de ensejar responsabilidade tributária, como anteriormente demonstrado, não há que se falar em aplicação de multa, já que é acessória.

Diante de tudo quanto exposto, esta Recorrente pugna pela total reforma da decisão e improcedência do Auto de Infração nº 206855.3010/16-6, devido à constatação das irregularidades e ilegalidades alhures apontadas;

- (i) Pugna assim pela improcedência das infrações 01 de acordo com os fatos e fundamentos jurídicos dantes apontados.
- (ii) Em atenção ao princípio da eventualidade, em relação a infração 01, acaso seja acolhida como parcialmente procedente, o que não se espera, reitera a necessidade de revisão fiscal do montante calculado tendo em vista a diferença de R\$ 70.023,42 (setenta mil, vinte e três reais e quarenta e dois centavos).
- (iii) Subsidiariamente, acaso acatado o pleito anterior, pugna seja determinada a retificação da multa de forma proporcional no que concerne a infração.

Este é o relatório.

## VOTO

De logo, sinalizo que em sede Recursal a recorrente não trouxe nenhum novo elemento ao PAF e

sua peça recursal é a cópia fiel da sua defesa administrativa.

O presente lançamento fiscal exige ICMS-Antecipação Parcial e a defesa em comento traz alegações defensivas quanto a uma suposta cobrança do ICMS-ST, discutindo, inclusive, sobre a metodologia de cálculo da antecipação tributária com relação ao uso do preço máximo de venda sugerido pela tabela ABCFARMA.

Afirmo que no presente Processo Administrativo Fiscal não há violações ao princípio da reserva de lei complementar e ao princípio da legalidade. Entendo, da mesma forma, que foram respeitados os princípios do processo administrativo fiscal, inclusive o da ampla defesa, plenamente exercido no feito pelo autuado.

A Junta de Julgamento, ao apreciar as razões defensivas, converteu o processo em diligência para que o fiscal autuante apresentasse todos os demonstrativos de cálculo realizados. Neste momento, constatou o Julgador de Piso que, de fato, o contribuinte não trouxe qualquer alegação defensiva para a infração em comento, qual seja, recolhimento a menor do ICMS-Antecipação Parcial. O contribuinte limitou-se a contestar a metodologia de cálculo do ICMS-ST, cuja suposta infração não é objeto da presente lide.

Ressalto que a Junta de Julgamento reabriu o prazo de defesa, oportunizando o contribuinte a trazer provas e alegações que elidissem a infração em comento, contudo, a recorrente manteve inalterada suas razões defensivas.

Transcrevo trecho da decisão de piso:

*Observo ainda, em caráter preliminar, que a exigência fiscal em lide nada tem a haver com a substituição tributária, regime de apuração que calcula o imposto até o consumidor final, estabelecendo uma base de cálculo presumida para todas as fases subsequentes de circulação das mercadorias. As operações com as mercadorias para que se submetam a esse regime de tributação antecipado, em relação a todas as etapas de circulação, devem ser listadas ou enumeradas taxativamente na legislação do ICMS.*

*No caso concreto, a cobrança do ICMS em lide, não recaiu sobre mercadorias enquadradas na legislação no regime de substituição tributária. A exigência tributária em lide abarcou tão somente mercadorias sujeitas à tributação normal, adquiridas para fins de comercialização. Isso restou evidenciado no demonstrativo apresentado pelo autuante, às fls. 77 a 100, em papel e mídia digital (CD), após a diligência determinada por esta 5ª Junta de Julgamento, com o detalhamento das notas fiscais, as datas de entrada, NCMs e a correspondente descrição das mercadorias adquiridas pelo sujeito passivo. Houve também a reabertura do prazo de defesa de 60 (sessenta) dias para que o contribuinte se pronunciasse nos autos, estabelecendo o devido equilíbrio processual, em atendimento aos princípios do contraditório e da ampla defesa.*

Não há, portanto, pertinência nas razões trazidas pelo contribuinte, seja em sede de defesa, seja em sede recursal.

Quanto às multas aplicadas, foge da competência desse Colegiado a apreciação de redução de multa por obrigação principal, a teor dos artigos 158/159, RPAF/99.

Portanto, Recurso Voluntário NÃO PROVIDO.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206855.3010/16-6**, lavrado contra **MECFARMA DISTRIBUIDORA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$140.046,84**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos consectários legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 23 de julho de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS - RELATORA

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS