

PROCESSO - A. I. Nº 269369.0008/19-7
RECORRENTE - CONFECÇÕES E COMÉRCIO NACIONAL EIRELI.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0255-02/19
ORIGEM - INFAZ EXTREMO SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 01/04/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F Nº 0007-12/21-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. É devida a antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias, não enquadradas no regime de substituição tributária, quando adquiridas fora do Estado e destinadas a comercialização. Restou comprovado que o sujeito passivo não recolheu o imposto no prazo estabelecido na legislação, mas recolheu o valor correspondente na apuração mensal na conta corrente fiscal. Afastado a exigência do imposto, subsistindo a aplicação de multa prevista no art. 42, II, “d” c/c o §1º do art. 42 da Lei 7.014/96. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 2ª JJF, nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF/99, através do Acórdão nº 0255-02/19, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 05/05/2019 que acusa falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização (2016 a 2017) - R\$186.785,43, acrescido da multa de 60%.

Na decisão proferida (fls. 178 a 190) inicialmente foi apreciado que o lançamento descreve a infração com precisão, apontando os fatos, artigos infringidos, previsão legal da multa, prazos de defesa, benefício de redução dos percentuais de multa, com suporte nos demonstrativos de fls. 14 a 26 (gravado na mídia de fl. 28) em conformidade com os artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99.

Foi contestado a alegação defensiva com relação a *multa ser superior a 100%*, visto que a multa aplicada na autuação foi de 60%, bem como o questionamento acerca da descrição deficiente da infração, que manifestou ser clara ao indicar que: *“deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização”*, prevista no art. 12-A da Lei nº 7.014/96.

Foi rebatido o argumento de que o lançamento foi baseado em presunção, indicando o art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96 e suas hipóteses (*saldo credor de caixa; suprimento a caixa de origem não comprovada; manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes; entradas de mercadorias ou bens não registradas; pagamentos não registrados; operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por instituições financeiras e shopping centers; operações ou prestações declarados pelo contribuinte como sendo recebidos por meio de cartão de crédito ou débito inferiores aos informados pelas respectivas administradoras*).

Também que a falta de recolhimento da antecipação tributária parcial é fato constatável e não presumido, contrariamente ao alegado pela defesa. Foi indicando equívocos na indicação de Decretos e por fim que os demonstrativos que dão suportes ao lançamento têm como base as NFes s emitidas pelos fornecedores e escrituradas na EFD apresentada pelo contribuinte.

Concluiu pelo não acolhimento das preliminares não acolhidas, passando a apreciação do mérito.

No mérito, a acusação, como já visto, funda-se na falta de recolhimento do ICMS correspondente a antecipação

parcial, quando da entrada em operação interestadual, de mercadoria destinada a comercialização, pelo adquirente.

Ou seja: a legislação tributária do Estado, estabelece como regra geral, que nas entradas de mercadorias no território da Bahia, os contribuintes possuem a obrigação de recolher a título de antecipação tributária, o ICMS. Esta regra está insculpida no artigo 12-A da já mencionada Lei n.º 7.014/96:

“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição”.

Por outro lado, o artigo 17 da mesma Lei, determina que a base de cálculo para o recolhimento do imposto é o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, bem como o valor correspondente a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição; frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado, e em relação ao IPI, o parágrafo 2º do mencionado artigo 17, estipula que não integra a base de cálculo do ICMS o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes é relativa a produto destinado a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, configurar fato gerador de ambos os impostos.

No RICMS/12, o artigo 332 assim determina;

“Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:

(...)

III - antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo:

(...)

b) não enquadradas no regime de substituição tributária e destinadas à comercialização, relativamente à antecipação parcial do ICMS”

Ou seja, a regra é o recolhimento devido por antecipação parcial quando do ingresso das mercadorias no território do estado, a menos que o contribuinte se encontre na condição de credenciado, o que implica na dilatação do prazo para o dia 25 do mês seguinte ao da entrada da mercadoria, o que na forma da informação fiscal, não seria o caso.

Como a ninguém é dado desconhecer a lei, o contribuinte atuado deveria recolher o imposto nesta oportunidade, em Documento de Arrecadação apartado, com código de receita específico, bem como se creditar do montante do imposto recolhido.

Ao não o fazer, infringiu, sim, a legislação tributária, por não atender ou cumprir regra nela estabelecida.

A tese defensiva é a de que o imposto foi recolhido conjuntamente com o imposto normal, o que me leva a interpretar que, em verdade, o sujeito passivo não recolheu o imposto, pagando o valor devido a título de ICMS quando das saídas.

Tal fato foi confirmado pelo autuante em sede de informação fiscal, ao garantir que “a empresa recolheu normalmente o imposto quando da operação de saídas das mercadorias, sendo cabível a aplicação da multa do artigo 42, II, “d” da Lei 7.014/96”, o que de logo afasta a cobrança do imposto lançado, uma vez que estaria caracterizada a duplicidade da exigência, o que não se admite, inclusive consta como alegação defensiva, no que está correta.

Remanesce, pois, a cobrança da multa prevista no artigo 42, II, “d” da Lei 7.014/96, cabível na hipótese presente nos autos, de “quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares”.

E aqui, importante relembrar o teor do artigo 136 do CTN: “Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”.

Tal intelecção apenas pontua independer a responsabilidade de intenção, dispensando-se assim a presença do dolo, ou seja, a vontade livre e consciente dirigida a realizar o ato tido pela norma tributária como ilícito. Mas, esse mesmo preceito não afastou a necessidade de existência, ao menos em um grau mínimo, da culpa stricto sensu.

Transcreveu texto de doutrinadores acerca das infrações tributárias, cuja previsão no CTN admite a responsabilidade subjetiva como regra a todas as modalidades de infrações tributárias, bem como a jurisprudência consolidada dos Tribunais Superiores (STJ no RE 1.263.104/MT/2016)

Discorreu sobre a confiscatoriedade e ilegalidade da multa aplicada (art. 5º, II e 150, I da CF), cuja competência de instituir e normatizar os tributos é dos Estados, por meio de lei, transcreve texto de doutrinadores acerca do *princípio da legalidade*, que no caso do Estado da Bahia, ocorreu com a promulgação da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia) a qual disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS, seguido da Lei nº 7.014/96.

Ressaltou que o Agente fiscal aplicou o percentual previsto para a infração verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade. Transcreveu a ementa da decisão proferida pelo STF no RE 833.106 GOIÁS e RE 582.461/SP que afastou a aplicação da multa com porcentual superior a 100%, apreciando que na situação presente, não foi aplicada multa neste patamar.

Esclareço que a multa aplicada na presente autuação foi no patamar de 60%, e não de mais de 100% como sugeriu a defesa apresentada, ou seja, não houve penalidade em valor maior do que o devido a título de imposto.

Da mesma forma, por se tratar de descumprimento de obrigação principal, descabe a sua redução ou afastamento, conforme solicitado, nos termos do artigo 42, § 7º da Lei 7.014/96 que diz respeito apenas a multa por descumprimento de obrigação acessória.

Quanto aos temas de natureza constitucional abordados pela defesa, esclareço que nos termos do artigo 167, inciso I do RPAF/99, não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, motivo pelo qual fica afastada qualquer discussão a respeito, por conta de tal vedação.

Diante dos expostos motivos, julgo o lançamento procedente em parte, para cobrar a multa devida pelo não recolhimento das parcelas de imposto devido a título de antecipação parcial, na forma da demonstração abaixo.

Na fl. 190 apresentou um demonstrativo no qual com o afastamento do valor do imposto exigido totalizando R\$186.785,43 e convertido em multa de 60% resultou em valor devido de R\$112.071,27.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 199 a 216) o representante legal inicialmente ressaltou a sua tempestividade, discorreu sobre os argumentos apresentados na impugnação inicial e decisão proferida em primeira instância que entende deva ser reformada conforme passou a expor.

Suscita a nulidade da decisão, alegando que o julgamento se deu sem a necessária fundamentação por parte da autoridade julgadora, especificamente no que tange a aplicação da multa.

Afirma que o julgador externou que as provas eram suficientes para formar o seu convencimento, mas não elencou os motivos que a levaram a esta conclusão incidindo em ausência de fundamentação, a exemplo da decisão do Acórdão CJF Nº 0207-11/03, que trata de nulidade da Decisão de Primeira Instância que não apreciou a totalidade dos argumentos apresentados pelo sujeito passivo e invoca aplicação do disposto nos artigos 18 e 147 do RPAF/BA que transcreveu à fl. 202.

Diz que no caso juntou aos autos os documentos e fundamentos relativos à aferição de sua movimentação de estoque, provando que houve o recolhimento integral do ICMS, mas foi mantida a aplicação de multa abusiva diante da “absoluta inexistência da irregularidade no recolhimento”.

Requer decretação da nulidade parcial da decisão recorrida, para analisar os fundamentos que afastam a aplicação da multa.

No mérito, afirma que recolheu o ICMS com código diferente (*por apuração mensal*) e “não há que se falar em inexistência de recolhimento por antecipação parcial” e afastada a multa aplicada.

Ressalta que o doc. 3 juntado com a impugnação prova que houve o efetivo recolhimento de ICMS por apuração mensal, inexistindo a conduta ilegal.

Alega que a manutenção da exigência implica em *bis in idem*, não admissível nos Estados Democráticos de Direito, visto que o Brasil aderiu ao Pacto Internacional sobre Direitos Civis e Políticos da ONU (Decreto Presidencial nº 592/1992) que enuncia que “ninguém pode ser julgado ou punido novamente por motivo de uma infração da qual já foi absolvido ou pela qual já foi condenado por sentença definitiva, em conformidade com a lei e o processo penal de cada país”.

Discorre sobre as multas, o caráter principal e acessório, suas finalidades, proporcionalidade, posicionamento de doutrinadores (Hans Kelsen, Hugo de Brito), proporcionalidade e presunção legal relativa em razão de descumprimento de obrigação principal.

Destaca que o fundamento legal para a aplicação da sanção prevista no art. 12-A da Lei nº 7.014/96, traz em seu texto, a presunção de inadimplemento da obrigação principal, que implica em penalidade aplicada pelo não recolhimento, maior que o próprio tributo a ser recolhido se a omissão se referisse a operações com efeitos tributários.

Manifesta que o não recolhimento por antecipação parcial, não teve o condão de prejudicar a arrecadação tributária, visto que houve o efetivo recolhimento mediante apuração mensal e não há que se falar em aplicação da penalidade, mesmo porque inexistente intenção fraudulenta.

Requer a exclusão da multa aplicada.

Manifesta que a multa aplicada tem caráter abusivo o que justifica a procedência do pedido de redução das multas cominadas, em obediência aos princípios que norteiam a administração pública, como entende os doutrinadores em relação a multa excessiva que ultrapassa o razoável para dissuadir ações ilícitas e para punir os transgressores (Sacha Calmon) e Decisões proferidas pelo Poder Judiciário que reconhece o direito de excluir ou mitigar a multa (STF - RT 44/661, TACSP in RT 372/276; 390/269; 414/236; RE 82.150/SP).

Discorre sobre o princípio da autotutela administrativa, transcrevendo as Súmulas 346 e 473 do STF, ressaltando que a Administração Pública pode declarar a nulidade dos seus próprios atos.

Transcreve o art. 150, IV da CF 88 que veda a utilização de tributo com efeito de confisco, cita decisões do STF neste sentido (ADI 1.075-MC), posicionamento de doutrinadores, inclusive de “multas equivalentes a 100%” (ADI 1.075-MC/2006; Ac. 10.6.1981; AC 199836000025145, EI no AMS nº 2005.50.01.001420-7; AMS 2004.51.01.012319-5/2011; RE 591969/2009 e AC 199151030638039/2010).

Requer que a multa aplicada seja reduzida para um patamar razoável em obediência aos princípios constitucionais da vedação de confisco, legalidade, proporcionalidade, razoabilidade e moralidade.

Por fim, requer nulidade parcial da decisão, no sentido de determinar o retorno dos autos à instância inferior a fim de que seja proferido novo julgamento, improcedência da autuação e subsidiariamente, a redução das penalidades cominadas a patamares constitucionalmente admitidos.

VOTO

O auto de infração em discussão, acusa falta de pagamento do ICMS antecipação parcial, e a Decisão recorrida afastou a exigência do imposto, mantendo a aplicação da multa de 60%.

No Recurso Voluntário interposto o sujeito passivo:

- A) Suscitou a nulidade da decisão sob alegação de ausência de fundamentação;
- B) No mérito, alegou que o ICMS foi recolhido na *apuração mensal*;
- C) *Requeru o* afastamento da multa aplicada, face ao recolhimento do imposto;
- D) *Requeru a redução da multa*.

Com relação à nulidade suscitada sob alegação de ausência de fundamentação, observo que na decisão foi apreciado que o artigo 12-A da Lei nº 7.014/96 prevê a obrigatoriedade de recolher o ICMS antecipação parcial relativo as aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização e o art. 332, III do RICMS/2012 prevê que o recolhimento do imposto será feito antes da entrada no território deste Estado, a menos que o contribuinte esteja na condição de credenciado o que implica na dilatação do prazo para o dia 25 do mês seguinte ao da entrada.

Fundamentou que na situação presente, o estabelecimento autuado não recolheu o ICMS antecipação parcial no prazo previsto na legislação, mas o autuante confirmou na informação fiscal, que “a empresa recolheu normalmente o imposto quando da operação de saídas das mercadorias”.

A 2ª JF afastou a exigência do imposto e converteu em *aplicação da multa prevista no artigo 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96*.

Pelo exposto, a Decisão está fundamentada no disposto no art. 42, § 1º da Lei nº 7.014/96:

§ 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 dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”;

Portanto, entendendo inexistir ausência de fundamentação quanto ao afastamento da exigência do imposto e conversão em multa prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Com relação à alegação de que o imposto foi recolhido na *apuração mensal* é válida a mesma apreciação, ou seja, conforme disposto no art. 332, III do RICMS/2012, o recolhimento do imposto deveria ser feito antes da entrada no território do Estado, que não foi feito, materializando o descumprimento da obrigação principal, porém apurando o ICMS por meio de conta corrente mensal, não pagou o ICMS antecipação parcial tempestivamente, nem se creditou do imposto, resultou em pagamento no momento da operação de saída subsequente, intempestivamente.

Portanto, mesmo incabível a exigência do imposto, é cabível a *aplicação da multa de 60% prevista no artigo 42, II, “d”, c/c o § 1º da Lei nº 7.014/96*, como decidido no Acórdão ora recorrido.

No que tange ao argumento de que a multa aplicada é desproporcional e confiscatória, observo que a multa aplicada de 60% é prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, portanto é legal e de acordo com o artigo 167, I do RPAF/BA, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária.

Também, este órgão não tem competência para reduzir ou cancelar multas aplicadas, porém conforme indicado no Anexo do Demonstrativo do Débito (fls. 2 e 4), se atendido as condições estabelecidas no art. 45 da Lei nº 7.014/96 a depender da atitude tomada pelo estabelecimento autuado e se atendida às condições estabelecidas, as multas aplicadas podem ser contempladas com redução de até 70%, o que implica em ônus menor que o percentual indicado.

Por tudo que foi exposto, fica mantida a decisão pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

Faço constar a observação, que na Decisão recorrida o voto do Relator fundamentou afastamento do imposto exigido no valor de R\$186.785,43, (fl. 189), e indicou o valor remanescente da multa de 60%, totalizando R\$112.071,27. Porém, na RESOLUÇÃO constou de forma equivocada a intimação para “**pagamento do imposto acrescido da multa de 60%**”, quando o correto é a exigência só da MULTA.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269369.0008/19-7**, lavrado contra **CONFECÇÕES E COMÉRCIO NACIONAL EIRELI**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de **R\$112.071,27**, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de janeiro de 2021.

MAURÍCIO SOUSA PASSOS - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR - PGE/PROFIS