

PROCESSO - A. I. Nº 019358.0018/18-7
RECORRENTE - CONFECÇÕES E COMÉRCIO NACIONAL EIRELI
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0086-02/19
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 1º/12/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0298-12/21-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Tendo sido comprovado o recolhimento integral do imposto, quando da operação subsequente de venda das mercadorias, ainda que o referido pagamento tenha ocorrido fora do prazo legal, cabe apenas a cobrança da multa pecuniária pelo descumprimento da obrigação acessória. Afastada a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de perícia. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em razão do acórdão proferido pela 2ª JJF nº 0086-02/19, que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 27/09/2018, para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$270.675,92, acrescido da multa de 60%, em razão da constatação do cometimento da infração a seguir descrita:

***INFRAÇÃO 01 – 07.15.04** – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, no período de janeiro a agosto de 2018.*

Multa prevista no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 12-A da Lei nº 7.014/96.

A 2ª JJF dirimiu a lide com unanimidade, com base no voto condutor abaixo transcrito, julgando Procedente o Auto de Infração em epígrafe:

VOTO

O presente lançamento imputa ao sujeito passivo a acusação de descumprimento de obrigação tributária principal ao deixar de efetuar o recolhimento do ICMS – ANTECIPAÇÃO PARCIAL, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, conforme relatado.

Compulsando os autos considero que estão presentes todos os elementos necessários para determinar, com segurança, a natureza da infração e o infrator, não havendo razão para decretação da nulidade do lançamento.

Também não foi identificado nos autos qualquer prejuízo à defesa do contribuinte, ou inobservância de qualquer exigência contida na legislação tributária que impedisse o sujeito passivo de exercer com plenitude o seu direito de defesa.

Portanto, no aspecto formal, o auto de infração está em conformidade com a legislação tributária, não lhe faltando fundamentação legal, visto que os fatos descritos estão de acordo com o RICMS/2012, considerando as disposições contidas na Lei nº 7.014/96, e acompanhados das respectivas provas representadas por demonstrativos e levantamentos elaborados pelo autuante, cujas cópias foram entregues a autuada.

Verifico que a autuada se encontra regularmente inscrita no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia cuja atividade econômica principal corresponde ao código CNAE 4781400 - COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DO VESTUÁRIO E ACESSÓRIOS.

A acusação se fundamenta na ausência de recolhimentos do ICMS – ANTECIPAÇÃO PARCIAL, com base nos dados de recolhimentos de ICMS e relação das notas fiscais relativas as aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação.

O autuante anexa listagem das notas fiscais correspondentes as aquisições de mercadorias em outras Unidades da Federação, destinadas a comercialização, fato facilmente comprovado pela natureza e características dos itens adquiridos e a atividade econômica da autuada.

Em sede de defesa, a autuada admite não ter procedido ao recolhimento do ICMS – ANTECIPAÇÃO PARCIAL decorrente das aquisições de mercadorias em operações interestaduais.

Em função do credenciamento, que lhe permite efetuar o recolhimento do ICMS – ANTECIPAÇÃO PARCIAL no dia 25 do mês subsequente ao ingresso das mercadorias no seu estabelecimento, com base na Portaria nº 114/2006, argui que ao efetuar o recolhimento do ICMS, dito normal, apurado através da conta corrente fiscal, resultado do confronto entre débitos e créditos fiscais, está em verdade, antecipando o recolhimento do imposto que deveria ser recolhido no dia 25 para o dia 09.

O recolhimento do ICMS – ANTECIPAÇÃO PARCIAL está previsto na Lei nº 7.014/96 no artigo 12-A, acrescentado pela Lei nº 8.967/03 com efeitos a partir de 01/03/04, in verbis.

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.

Cabe destacar que a Portaria nº 114/2006, dispõe sobre o credenciamento de contribuintes para recolhimento, até o dia 25 do mês subsequente, do imposto relativo à antecipação tributária nas entradas de mercadorias no estabelecimento, oriundas de outras unidades federadas, tendo sido vigorado até 31/12/2008, em razão da publicação do Decreto nº 11.289/08, que procedeu a Alteração nº 108 do RICMS/97, alterando o §7º do art. 125 para absorver a regra prevista na citada portaria.

Não há possibilidade de se confundir o ICMS onde os débitos e créditos são apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados neste Estado, conforme dispõe o RICMS, previsto no art. 26 da Lei nº 7.014/96, com o imposto exigido por força do art. 12-A da mesma lei.

O fato das mercadorias serem destinadas a comercialização é fundamental para a exigência do ICMS – ANTECIPAÇÃO PARCIAL, consoante art. 12-A da multicitada lei. Constato do exame das notas fiscais constantes nos levantamentos às fls. 12 a 50 que efetivamente as mercadorias se destinam a comercialização, mesmo porque a autuada não contesta o fato.

Destarte, o ICMS – ANTECIPAÇÃO PARCIAL que deveria ter sido recolhido pelo contribuinte, não se encontra incluso no ICMS decorrente da apuração mensal do imposto devido, o que impõe concluir que a autuação está correta e deve ser procedente.

Observe que o contribuinte terá direito a creditar-se do ICMS recolhido a título de Antecipação Parcial conforme previsto no §6º do art. 26 da Lei nº 7.014/96, que reproduzo.

“§6º O valor do imposto antecipado parcialmente pelos contribuintes sujeitos ao regime normal de apuração, nos termos do art. 12-A, poderá ser escriturado a crédito, conforme dispuser o regulamento.”

Quanto ao pedido de perícia, indefiro, tendo em vista a inexistência nos autos dos pressupostos contidos nas alíneas “a” e “b” do inciso II do art. 147 do RPAF/99, não havendo, portanto, necessidade do concurso de especialista para dirimir dúvida alguma. Ademais os elementos acostados aos autos são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores sobre a lide.

Quanto a alegação defensiva do caráter confiscatório das multas, observo que a sua aplicação pelo descumprimento da obrigação principal neste processo é prevista na Lei nº 7.014/96.

Portanto, não há que se falar em multa confiscatória quando aplicada com base em dispositivo legal vigente, e no presente caso, a multa foi aplicada corretamente, pois está em perfeita sintonia com o fato apurado.

Quanto as alegações de inconstitucionalidade das multas, não devem ser apreciadas face as disposições do art. 125, inc. I do Código Tributário do Estado da Bahia – Lei nº 3.956/81 e art. 167, inc. I do RPAF/99, segundo a qual não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformada com a decisão de piso, a recorrente interpôs Recurso Voluntário com base nas seguintes alegações defensivas.

Preliminarmente argui a nulidade da decisão, haja vista que o julgamento ora combatido se deu sem a necessária fundamentação por parte da autoridade julgadora. Questiona, também, a negativa de realização da perícia, contestando que não restou fundamentada. Em que pese a

autoridade julgadora ter externado que as provas carreadas aos autos são mais do que suficientes para formar o “convencimento dos julgadores”, os motivos que a levaram a esta conclusão, não estão minimamente reportados na decisão combatida, o que implica na absoluta ausência de fundamentação para a malfadada procedência do Auto de Infração.

Isto porque, os fundamentos, assim como o pedido de perícia e diligência formulado pela Recorrente não foram enfrentados adequadamente pela autoridade julgadora de 1ª instância, que se omitiu ao não veicular no *decisum* as razões de decidir, o que impõe a nulidade da decisão neste tocante.

Traz julgados e posicionamentos de juristas para corroborar com sua tese.

Requer nulidade da infração por entender que há claro cerceamento do seu direito de defesa.

Entende que a descrição da infração é notoriamente insuficiente para possibilitar a perfeita compreensão do substrato fático que motivou a autuação, até porque pelos documentos colacionados pela Recorrente resta evidente que houve o efetivo recolhimento do imposto na apuração mensal.

No mérito, relevante questão ensejadora da improcedência do lançamento, qual seja, a inexistência do ilícito tal qual apontado pela Fiscalização.

Menciona a recorrente que não há base legal que permita que a autoridade fazendária promova a descaracterização de um recolhimento e presuma que os valores constantes da planilha por ela elaborada não foram recolhidos.

Contesta afirmando ser evidente que o lançamento ora combatido, presume o não recolhimento de ICMS, com base em uma presunção de que não houve o recolhimento por intermédio da antecipação parcial, sem sequer verificar a apuração mensal, o que é inaceitável.

Reclama que o tributo já fora devidamente recolhido, ainda que tal recolhimento tenha ocorrido na forma de apuração mensal, fato esse que também não foi enfrentado em sede de julgamento.

Nesse sentido, a vedação ao *bis in idem* é certamente uma dessas diretrizes de crucial relevância para os Estados Democráticos de Direito, sobretudo no contexto do desempenho das funções de controle social, como o do *jus puniendi*, pois funciona como um verdadeiro moderador de cidadania dessas atividades, impedindo que sejam exercidas de modo excessivo ou aflitivo à paz social.

Aduz que o ônus de demonstrar a ocorrência do fato gerador e dos demais elementos do lançamento tributário é da autoridade fazendária. No caso em exame, a decisão deveria no mínimo ter evidenciado os critérios quantitativos do lançamento, o que não ocorreu.

Por fim, quanto a multa aplicada, entende que sua natureza é “*eminentemente sancionatória, ou seja, existe para penalizar o contribuinte pelo não-cumprimento da obrigação tributária (assim compreendido não só a obrigação tributária propriamente dita, mas também as obrigações acessórias ou deveres instrumentais) e, com isso desencorajá-lo a não adimplir o tributo ou deixar de prestar informações pontualmente*”.

Ressalta que, no caso em foco, ainda que se admita o não recolhimento por antecipação parcial, como irregularidade tributária, tal fato não teve o condão de prejudicar a arrecadação tributária, haja vista que houve o efetivo recolhimento mediante apuração mensal, em que pese a autoridade julgadora ter mantido o malfadado lançamento do imposto.

Diz que há de se verificar a necessidade de afastamento da aplicação da penalidade pecuniária pela nítida ausência de potencial lesivo à arrecadação, no contexto fático entabulado no lançamento, levando ainda o fato de que a legislação busca tão somente proteger o principal interesse do Fisco, qual seja, a arrecadação.

Suscita a ilegalidade e abusividade da multa, salientando para os efeitos confiscatórios. Traz entendimentos doutrinários e julgados para corroborar com sua tese.

Diante das alegações recursais essa 2ª CJF decidiu por converter o PAF em diligência à INFAZ de Origem, solicitando que o fiscal autuante verifique a veracidade das informações apresentadas. Isto porque, considerando que para a devida conversão da infração na penalidade prevista na alínea “d”, do inciso II da Lei nº 7.014/96, faz-se necessário a inequívoca prova do lançamento integral à tributação quando das saídas subsequentes.

Fiscal autuante se manifesta nos autos salientando que não obstante a recorrente ter submetido à tributação as receitas lançadas, os recolhimentos correspondentes foram realizados intempestivamente.

Este é o relatório.

VOTO

A ação fiscal sob apreciação, diz respeito à cobrança de ICMS - Antecipação Parcial, visto que o autuante, a partir de verificação de livros e documentos fiscais, constatou a ausência de recolhimento desse imposto, em relação às notas constantes do Demonstrativo de Cálculo da Antecipação Parcial, anexo às fls.12 a 48, relativo ao período de janeiro a agosto do exercício de 2018.

Fundamenta-se o auto de infração em lide, na inteligência dos Artigos 12A da Lei nº 7.014/96, e multa de 60% enquadrada no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, vigente à época da infração, a seguir transcrito:

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.

A legislação é clara quanto à necessidade de recolhimento do imposto na forma de Antecipação Parcial, nas aquisições de mercadorias para revenda, originária de outra Unidade da Federação, com base no percentual equivalente à diferença da alíquota interna e a interestadual. Sendo certo que tal recolhimento é passível de apropriação como crédito na apuração mensal do imposto, nos casos especificados na legislação tributária, em especial quando o contribuinte efetua a apuração pela sistemática normal de apuração.

Ocorre que não obstante a ausência do recolhimento antecipado, alega a recorrente, no curso do processo fiscal, que as mercadorias adquiridas, objeto da referida infração, foram submetidas à tributação quando da sua saída, sendo anexado DAE de arrecadação e recibo do SPED FISCAL.

Assim sendo, em estrita observância ao disposto no § 1º, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, que dispõe: “§ 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.”, recomenda o fiscal autuante, que seja dispensada a exigência do imposto, cabendo, contudo, a cobrança da multa prevista na alínea “d”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.14/96.

Ademais, o próprio CONSEF reiterou em várias oportunidades o entendimento de que a parcela de Antecipação Parcial do ICMS não pode ser exigida, se provado que há recolhimento integral na operação subsequente.

Diante do acima exposto, o processo foi convertido em diligência, concluindo, contudo, o autuante, que o contribuinte não recolheu tempestivamente seus tributos, e que apesar de ter constatado o pagamento do DAE, este foi realizado fora do seu prazo regular de recolhimento.

Nesse sentido, não obstante ter o contribuinte recolhido intempestivamente o ICMS de uma determinada apuração, não se pode exigir imposto pela aquisição de mercadorias, sob a rubrica do ICMS-Antecipação Parcial, se restar provado que o ICMS tenha sido recolhido integralmente,

quando da saída das referidas mercadorias, sob pena de *bis in idem*.

A exigência do tributo (ICMS-antecipação parcial), deve ser confrontada com a prova do recolhimento integral do imposto quando da venda das mercadorias, ainda que fora do prazo legal, restando exigível, contudo, apenas a multa pelo descumprimento da obrigação acessória.

Neste sentido, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do presente Recurso Voluntário, convertendo a presente infração na cobrança de multa prevista na alínea “d”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Este é o voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **019358.0018/18-7**, lavrado contra **CONFECÇÕES E COMÉRCIO NACIONAL EIRELI**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de **R\$162.405,55**, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 04 de outubro de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS