

A. I. Nº - 279459.0057/20-4
AUTUADO - RN COMÉRCIO VAREJISTA S. A.
AUTUANTE - FERNANDO ANTÔNIO CÂNDIDO MENA BARRETO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 25/05/2021

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0053-03/21-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO ANTECIPADA. CRÉDITO DA ANTECIPAÇÃO PARCIAL ANTES DO RECOLHIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Contribuinte não apresenta elementos com o condão de elidir a acusação fiscal. Infração subsistente. Indeferido pedido de diligência. Não acolhido pedido de cancelamento ou redução da multa aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente auto de infração, lavrado em 25/11/2020, traz a exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$1.173.348,78, acrescido da multa de 60%, pela constatação da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 01.01.04. utilizou antecipadamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias objeto de antecipação parcial, antes do respectivo recolhimento, com repercussão, realizando abatimentos em sua EFD, nos meses de março a junho, agosto a dezembro de 2017.

O autuado impugna o lançamento às fls.34/42, através de advogados, procuração fl.51. Diz ser empresa em recuperação judicial e que vem apresentar impugnação ao auto de infração em epígrafe, pelas razões de fato e de direito a seguir aduzidas, requerendo, desde já, seu recebimento e regular processamento, a fim de que seja anulado o referido auto de infração.

Registra a tempestividade de sua peça defensiva, afirmando que no mais, a empresa só tomou ciência tácita, tomou ciência tácita do auto de infração, conforme se verifica da própria intimação recebida via DT-e - ciência em 14.12.2020.

Assim, diz restar devidamente comprovada a tempestividade da Impugnação, certo de que será a defesa recebida e, no mérito, julgada integralmente procedente.

Primeiramente, diz que insta esclarecer que é empresa comercial, que tem como finalidade social a comercialização varejista de eletrodomésticos e eletroeletrônicos em geral. Ocorre que foi surpreendida com o recebimento do Auto de Infração em discussão, no qual é alegada a *utilização antecipada de crédito fiscal de ICMS, referente à mercadoria objeto de "antecipação parcial", antes mesmo de seu recolhimento*, no valor total de R\$1.173.348,78, referente ao exercício de 2017.

Salienta que muito embora o valor total da infração seja o citado, foi aplicada multa de 60% sobre o valor devido. Ou seja, não é plausível que se permita a cobrança de multa e juros em percentuais evidentemente confiscatórios - no caso 60%, elevando à cobrança total da infração.

Sem mais delongas, aduz que passa a demonstrar as razões de fato e direito que levarão à nulidade do lançamento e, conseqüentemente, ao cancelamento do auto de infração lavrado.

Afirma que em razão da delicada situação financeira em que se encontra, insta noticiar que foi requerida e deferida pelo Juízo da Vara de Falências e Recuperações Judiciais da Comarca da Capital do Estado de São Paulo, o processamento de sua Recuperação Judicial (1070860-05.2020.8.26.0100), conforme despacho proferido em 10 de agosto de 2020 (Doc. 02).

A fim de melhor ilustrar a relevância social da questão, mostra *print* de alguns dos principais meios de comunicação do país, veiculando a notícia acerca do pedido de Recuperação Judicial da Ricardo Eletro, em agosto de 2020. À vista disso, consoante os princípios que regem o processo administrativo, importante reiterar que a Lei de Recuperação Judicial, bem como a Carta Magna preconizam a necessidade de preservação da empresa, não apenas no intuito de preservar a propriedade privada, mas também para assegurar a sua função social. Afinal, não há de se olvidar que a empresa representa na sociedade fonte de riquezas, gerando empregos, impostos e movimentando toda a economia.

Com efeito, assevera que a recuperação judicial é um "divisor de águas" para a empresa, uma vez que passa de uma realidade administrativa e financeira, normalmente conturbada, para uma atividade organizada e em rigoroso atendimento às mais modernas normas de segurança do trabalho, *compliance*, etc., visando a regularização não somente de suas dívidas, mas também de todo o seu departamento administrativo, passando desde a diminuição do quadro de funcionários à manutenção regular de seus maquinários, visando otimizar o lucro e, dessa forma, superar a momentânea crise vivenciada.

Chama a atenção dos Julgadores, que é de conhecimento meridiano, que a realização de quaisquer atos executórios prejudica imensamente a continuidade do processo de recuperação judicial da Impugnante, vindo a colocá-la em risco, por prejudicar a saúde financeira da empresa no seu dia a dia, e por configurar ato que frustrará o interesse dos credores habilitados na aludida recuperação judicial.

Assim, em razão da função social que deve ser preservada, serve a presente impugnação para requerer sua procedência total, anulando o lançamento, eis que este, além de abusivo (em razão da multa exorbitante), pode vir a gerar danos ao processo de reestruturação da empresa.

Ressalta que o auto de infração foi baseado na suposta irregular utilização de crédito tributário fiscal de ICMS, referente a aquisição de mercadorias objeto de "antecipação parcial" antes mesmo de seu recolhimento.

Entende que a autuação fiscal não pode ser soberana e considerada como verdade absoluta. Por este motivo é que o princípio da verdade real deve ser observado e obedecido sempre, e em todos os processos e procedimentos, sem exceções. O princípio da verdade real fundamentado em provas materiais representa alicerce que deverá prevalecer em todo e qualquer processo administrativo-fiscal. Nesse sentido, cita ensinamentos de James Marins.

Comenta que em função do princípio da verdade real sob fundamento em provas materiais, o objetivo maior é a constatação do que efetivamente ocorreu no mundo fenomênico. Ao contrário do processo civil, no qual impera o princípio da verdade formal, no processo administrativo-fiscal, as portas não se fecham ao contribuinte que pretende produzir provas antes da constituição definitiva de determinado crédito tributário.

Ora, o ato administrativo do lançamento é plenamente vinculado, motivo pelo qual, qualquer apreciação subjetiva do seu praticante haverá de ser repugnada. Onde cabe a lei e a tipicidade cerrada não há espaço para rumores de mera pessoalidade do agente fiscal, ou seja, o impugnante não pode estar a mercê de uma autuação que apenas declara que o valor do débito está devidamente planilhado em mídia digital em apartado ao auto de infração.

Afirma que tal medida afronta diretamente o direito à ampla defesa que baliza nosso ordenamento jurídico, ainda não pode ser ignorado que a impugnante atravessa grave crise financeira, que acarreta grande *turnaround* de funcionários, acarretando grande dificuldade para levantamento de subsídios sobre o Auto de Infração em questão.

Isso posto, frisa que os princípios da razoabilidade e proporcionalidade não podem ser ignorados no caso em apreço, até mesmo o lançamento, mesmo nas hipóteses descritas no art. 148 do Código Tributário Nacional deve ser direcionado pelos alicerces da razoabilidade e da proporcionalidade. Exatamente por esse motivo, o legislador federal complementar fez prever o

princípio do contraditório no Código Tributário Nacional, quando da instauração desse procedimento administrativo. Logo, qualquer lançamento arbitrário que não seja precedido por uma impugnação administrativa do contribuinte deverá ser tido como viciado.

Diz ser exatamente o que pode ocorrer na presente autuação, caso este Órgão Julgador, tome como verdade absoluta as alegações do agente fiscal, sem promover devida diligência para constatação da ocorrência da infração capitulada, bem como de sua mensuração, caso ela de fato ocorra. É incontroverso, que o caso em apreço necessita de complexo planilhamento e cálculo, para verificação da existência de infração tributária e sua mensuração na hipótese de ocorrência. Pois bem, presunção se contrapõe à subsunção. Entenda-se por esta a devida adequação dos elementos fáticos à norma geral e abstrata tributária. Sobre o tema cita o art. 150, I, da Constituição Federal.

Impende concluir dessas rápidas considerações que a presunção é absolutamente incompatível com o princípio da legalidade tributária, em especial, no que se refere à formação da relação jurídica tributária.

Sendo assim, assevera que evidenciada a ausência de diligência para apurar a ocorrência da infração descrita pelo agente fiscal, resultará em uma autuação por presunção. E de rigor converter o presente julgamento em diligência ao fito de apurar *"in loco"* toda as operações realizadas pelo impugnante no período de apuração fiscal.

Dessa forma, requer a conversão do julgamento em diligência para apuração da documentação acostada nesta inicial, apurando-se assim, a real existência de débitos no período objeto da presente autuação.

Afirma que o debate acerca da legalidade ou ofensa à Constituição Federal pela aplicação pelos órgãos fiscalizadores de multas em percentuais superiores ao valor original do débito tributário, recentemente chegou às mãos do Supremo Tribunal Federal, através do Recurso Extraordinário 833.106, oriundo do Estado de Goiás. No referido caso, estava em apreço a legalidade da aplicação de multa tributária punitiva no percentual de 30% sobre o valor do tributo principal, prevista através de lei estadual em pleno vigor em Goiás.

Aponta que no caso em apreço se discute a legalidade da aplicação de multa tributária punitiva em percentual de 60% sobre o valor do tributo principal. A multa revela-se ainda mais descabida, quando o seu valor é desmesurado. É que, como reconhecem a doutrina e a jurisprudência administrativa e judicial, se não for de todo excluída, a penalidade deve ser reduzida a valor módico, servindo como medida de caráter pedagógico. Invoca doutrina de Luciano Amaro, sobre o tema, bem como, posicionamento do STJ, como pode se observar do acórdão e do trecho de um voto do Ministro Teori Albino Zavascki, que reproduz.

Assim, diz que caso a multa não seja integralmente anulada, minimamente esta deve ser reduzida a um valor correspondente à gravidade da infração, nos termos da argumentação supra, certo de que a referida penalidade - se mantida - há de ser reduzida a patamares razoáveis em função da equidade, ante a manifesta injustiça e caráter confiscatório da multa aplicada.

Por qualquer prisma, está claramente evidenciado o caráter confiscatório da multa aplicada nestes autos. Desta forma, ante à clara boa-fé do Contribuinte, a multa deve ser anulada ou se não for este o entendimento dos Julgadores, deve ser o patamar da multa reduzido, conforme entendimento do Supremo Tribunal de Justiça - e que vem se sedimentando - ou, ainda, subsidiariamente, requer a fixação de multa em patamar mínimo fixado pela legislação em caso de autuações fiscais, certo da ausência de dolo, no caso em tela.

Assim, pelos fatos e direito contidos na Impugnação, requer seja conhecida e julgada integralmente procedente para: a) reconhecer a necessidade da conversão do presente julgamento em diligência, para devida apuração da existência da infração descrita pelo agente fiscal, bem como sua mensuração; b) decretar a nulidade da multa imposta, certo de que 60% é patamar flagrantemente confiscatório, o que não pode prosperar; c) por fim, caso não sejam acolhidos os

argumentos esposados, seja a multa aplicada reduzida pelo princípio da equidade, na medida que a autuação ultrapassou os limites do princípio do não confisco, da legalidade tributária e da capacidade econômica do contribuinte.

O Autuante presta a informação fiscal fl.56. Repete a irregularidade apontada no auto de infração. Afirma que o contribuinte fez abatimentos a maior, nos livros de Apuração do ICMS (EFD), do valor do recolhimento da antecipação parcial. Diz anexar a relação dos DAES recolhidos como antecipação parcial pelo contribuinte e os livros de Apuração do ICMS comprovando abatimentos equivocados nos lançamentos.

Salienta que os recolhimentos foram efetuados na barreira fiscal, daí o código de receita 1755 – ICMS auto de infração, no entanto, todos eles foram informados pela autuada e constam da planilha de DAES considerados na autuação.

Na sessão de julgamento estava presente a patrona do Autuado, Dr^a Cristin de Araújo Freitas, OAB-SP nº 445.415, que realizou a sustentação oral.

VOTO

Preliminarmente, analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a lei nº 7014/96, e o RICMS/2012. A irregularidade apurada está devidamente demonstrada no levantamento fiscal fl.06, cópias de DAES – pagamentos realizados, fls. 07/09, e cópia do livro de Apuração (EFD), fls. 20/27, que servem de base ao Auto de Infração, tendo sido dada ciência ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se.

Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

Sobre o pedido de diligência ou perícia fiscal, indefiro de plano, considerando que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, cabendo ao defendente comprovar suas alegações, sendo inadmissível a realização de diligência ou perícia quando destinada a verificar fatos e documentos que estão na posse do Contribuinte, e a prova pretendida não depende do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas para as conclusões acerca da lide.

No mérito, o autuado foi acusado de ter utilizado antecipadamente, crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias, objeto de antecipação parcial, antes do respectivo recolhimento, com repercussão, realizando abatimentos em sua EFD, nos meses de março a junho, agosto a dezembro de 2017.

Sobre o ICMS antecipação parcial, a matéria encontra-se estabelecida no § 6º, do art. 12-A da Lei 7014/96, *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.

§ 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.

Por sua vez, a regra do inciso II, do art. 309 do RICMS/2012, assim determina:

Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

(...)

II - o valor do imposto antecipado parcialmente pelos contribuintes cujo imposto seja apurado pelo regime de conta-corrente fiscal, cabendo a sua escrituração no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos” do Registro de Apuração do ICMS, no período em que ocorrer o recolhimento;

Da leitura dos dispositivos reproduzidos, dúvida não há, que a legislação aplicável ao caso concreto, condiciona o pagamento do imposto para que o contribuinte possa utilizar tais valores como crédito em sua conta corrente fiscal.

Analisando os elementos que compõem o presente lançamento, constato que o Autuante, a partir da data dos valores lançados na EFD (Escrituração Fiscal Digital) do Autuado, a título de ICMS antecipação parcial, comparou com as datas dos respectivos recolhimentos, constatando dessa forma a irregularidade ora discutida, ou seja, o lançamento a crédito na conta corrente fiscal, antes de efetivar o pagamento.

Nas razões de defesa, o autuado não apresenta qualquer elemento com o condão de extinguir ou modificar a autuação fiscal. Limitou-se a arguir, que foi requerida e deferida pelo Juízo da Vara de Falências e Recuperações Judiciais da Comarca da Capital do Estado de São Paulo, o processamento de sua Recuperação Judicial (1070860- 05.2020.8.26.0100), conforme despacho proferido em 10 de agosto de 2020.

Sobre estas alegações, observo que a recuperação judicial deferida ao contribuinte, em nada afeta o poder do Fisco na constituição e lançamento do crédito tributário. Ademais, o lançamento de ofício deve ser realizado, para assegurar a futura exigibilidade do crédito tributário, evitando que seja fulminado pela decadência. Importante lembrar, dos privilégios e garantias de que se reveste o crédito tributário, conforme dispõe o art. 184 do CTN, reproduzido a seguir:

Art. 184. Sem prejuízo dos privilégios especiais sobre determinados bens, que sejam previstos em lei, responde pelo pagamento do crédito tributário a totalidade dos bens e das rendas, de qualquer origem ou natureza, do sujeito passivo, seu espólio ou sua massa falida, inclusive os gravados por ônus real ou cláusula de inalienabilidade ou impenhorabilidade, seja qual for a data da constituição do ônus ou da cláusula, excetuados unicamente os bens e rendas que a lei declare absolutamente impenhoráveis.

Da leitura dos dispositivos retromencionados, resta evidente, que caberia ao autuado trazer aos autos, a prova de que não utilizou os referidos créditos intempestivamente, o que não ocorreu até esta fase do presente PAF.

Registro que o artigo 123 do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração, não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento. Assim, entendo que a infração resta devidamente caracterizada.

O defendente requereu, que na hipótese desta JJF não deliberar pela improcedência do auto de infração, deve ser cancelada ou mesmo reduzida a multa aplicada, por considerá-la desproporcional e confiscatória.

Não acato o pedido de cancelamento ou redução da multa aplicada, visto que se encontra prevista em Lei, cuja irregularidade apurada enquadra-se corretamente no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7014/96. É importante destacar, que o § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e o art. 158 do RPAF/99, que tratavam da competência para redução ou cancelamento da multa foram revogados.

(O § 7º, do art. 42 foi revogado pela Lei nº 14.183, de 12/12/19, DOE de 13/12/19, efeitos a partir de 13/12/19). Sendo assim, evidencia-se também, a impossibilidade legal para atendimento a este pleito do defendente, por este Órgão Julgador.

De igual forma, observo que esta Junta de Julgamento Fiscal não possui competência para apreciar inconstitucionalidade de dispositivos da legislação estadual que rege a matéria, objeto da contenda (art. 167, I RPAF/99).

Ante o 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 279459.0057/20-4**, lavrado contra a empresa **RN COMÉRCIO VAREJISTA S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.173.348,78**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea "f" da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 28 de abril de 2021.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR