

PROCESSO - A. I. Nº 089008.0001/21-8
RECORRENTE - CONFECÇÕES E COMÉRCIO NACIONAL EIRELI
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0086-02/19
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ EXTREMO SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 14/09/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0234-12/22-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 pela imputabilidade na antecipação. Afastada a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de perícia. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário, interposto em razão do acórdão em epígrafe, por meio do qual foi julgado Procedente o Auto de Infração lavrado em 16/03/2021 (notificado em 29/03/2021, fl. 42), para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$ 293.816,98, acrescido da multa de 60%, em razão da constatação do cometimento, ao longo de todos os períodos de apuração dos exercícios de 2017 e 2018, da infração a seguir descrita:

INFRAÇÃO 01 - 007.015.001 – 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. (...) Enquadramento legal: art. 12-A da Lei nº 7.014/96. Multa Aplicada: Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

A 6ª JJF dirimiu a lide com unanimidade, com base no voto condutor abaixo transcrito, julgando Procedente o Auto de Infração:

VOTO

Trata-se de processo administrativo inaugurado para impugnar o lançamento de crédito tributário realizado através do Auto de Infração n.º 089008.0012/1-8, que se refere exigência de multa, haja vista a suposta apuração de que a Impugnante “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”.

Ab initio, cumprindo preceito regulamentar, examino as arguições de nulidade ofertada pela defesa.

Nesse aspecto, ao revés da arguição defensiva, considero ser a descrição da infração absolutamente suficiente para possibilitar a perfeita compreensão do fato que motivou a autuação. Esta conclusão está calcada nos documentos colacionados pela Autuante como a planilha de sua memória de cálculo (fls. 14 a 38), onde se encontra relacionado todas as aquisições interestaduais com o fito de comércio realizada pela Impugnante, bem como a falta de comprovação da adimplência pela autuada em relação a exigência fiscal objeto da autuação. Tudo perfeitamente em harmonia com a acusação fiscal. De maneira que, não há neste argumento defensivo qualquer fundamento que lhe auxilie em sua pretensão.

Considero também, que a indicação do dispositivo infringido está absolutamente em conexão com a conduta infracional observada pelo Autuante, se trata do art. 12-A da Lei 7.014/96 que exige o recolhimento da ANTECIPAÇÃO PARCIAL DO ICMS, portanto auto explicativo e em consonância com a acusação fiscal, e os fatos apurados.

Destarte, preliminarmente verifico que o presente lançamento de crédito tributário está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido a infração a multa e suas respectivas bases legais, evidenciadas de acordo com a infração imputada e demonstrativos detalhados do débito, com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo.

Nessa esteira, considero também desnecessário o deferimento do pleito quanto a diligência ou perícia, haja vista que todos os elementos necessários a perfeita cognição sobre a matéria se encontram inseridos aos autos.

Portanto indefiro a diligência ou perícia requeridas.

Quanto ao mérito, não merece guarida a alegação defensiva de que procedeu ao recolhimento do ICMS exigido no bojo da apuração mensal, pois, muito ao revés de sua pretensão de desconstituir a infração imputada, esta alegação é a prova de que a Impugnante, de fato, inadimpliu com o recolhimento do ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL. De modo que, não há falar em “(...) INEXISTÊNCIA DE CONSTATAÇÃO INEQUÍVOCA DA INFRAÇÃO APONTADA – AUSÊNCIA DE PROVA – NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO”, ou “(...) DA INEXISTÊNCIA DO ILÍCITO” que tenta a defesa emplacar nos seus tópicos 3.3. e 3.4. Afasto estes argumentos.

Nessa esteira, destaco que toda a análise desenvolvida até aqui corrobora para o peremptório afastamento da arguição defensiva de que a acusação fiscal se baseou em presunção, o que dispensa maiores ilações sobre o tema, restando também afastado este argumento defensivo. Mesma sorte tem a arguição de que a exigência fiscal em tela caracteriza bis in idem, pois o fato de ter havido recolhimento pela saída não sugere aplicação em duplicidade da exigência em tela. Haja vista, que a exigência aplicada se refere a multa e não a imposto, se tratando, portanto, de exigência de natureza jurídica tributária diversa, de modo que afasta a cognição pelo viés do princípio do non bis in idem. Afasto esta arguição.

Quanto aos questionamentos sobre a multa aplicada, também afasto as arguições: em primeiro porque descabe a pretensão do afastamento da multa pela alegação de que não houve comprovação da infração, posto que a defesa não mitigou a acusação fiscal. E em segundo, porque se trata de exação prevista em lei, e por este motivo, estando devidamente subsumida dos fatos, falece competência a este tribunal administrativo para apreciar arguições que pretendam relativizá-la.

Voto pela PROCEDÊNCIA do presente 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.

É o relatório.

VOTO

Conheço do recurso, pois vislumbro presentes os pressupostos de admissibilidade, com destaque à tempestividade e cabimento (arts. 169 e 171 do RPAF/99 - Decreto nº 7.629/99).

Rejeito as preliminares. A acusação consubstanciada no Auto de Infração é suficientemente clara, tanto assim que viabilizou oferta de Defesa, precisamente urdida em combate ao que foi o objeto do lançamento, sem prejuízo ao direito de defesa da Recorrente. Também a diligência, em meu sentir, é despicienda, porquanto os elementos dos autos são suficientes e satisfatórios para a resolução da lide (art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF/99), sendo certo que o pleito de perícia é incabível, por não se tratar de prova que dependa de conhecimento especial de técnico (art. 147, inciso II, alínea “a” do RPAF/99).

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. 06 a 43, relativo aos períodos de apuração dos exercícios de 2017 e 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.”, cabe, 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.

Nesse passo, é curial ressaltar que tanto a Fiscalização quanto o órgão de primeiro grau de jurisdição parecem laborar em erro: aquele por não levar em consideração os elementos coligidos pelo então Defendente, ao evidenciar que, a despeito de não recolher o ICMS por antecipação, recolheu o ICMS Normal e não poderia ser cobrado duas vezes da mesma exação; e a Junta, por afirmar que:

“o fato de ter havido recolhimento pela saída não sugere aplicação em duplicidade da exigência em tela. Haja vista, que a exigência aplicada se refere a multa e não a imposto, se tratando, portanto, de exigência de natureza jurídica tributária diversa, de modo que afasta a cognição pelo viés do princípio do non bis in idem. Afasto esta arguição.”

Ora, basta um lançar d’olhos nos demonstrativos e no texto da imputação do Auto de Infração para ter convicção de que o ora Recorrente está sendo cobrado de imposto omitido (o ICMS-Antecipação não recolhido tempestivamente), e multa (60%):

ID: 485.201 Página: 2

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO - FISCALIZAÇÃO ESTABELECIMENTO
CONFECÇÕES E COMÉRCIO NACIONAL EIRELI
Inscrição Estadual: 122.192.715 Atualizado até 16/03/2021
Nº do Auto de Infração: 0890080001/21-8

Núm. Ocorr.	Infr.	Data Ocorr.	Data Venc.	Base de Cálculo (R\$)	Aliq. %	Débito (R\$)	% Multa		Multa Fixa Valor em Real	Valores em Real (R\$)				Valores sujeitos a redução (R\$)	
							s/ Imp.	s/ BC		Débito	C. Monetária	A. Moratório	Multa		Total
24	1	31/12/2018	25/01/2019	144.058,17	18,00	25.930,47	60			25.930,47		2.401,16	15.558,28	43.889,91	15.558,28
Total										293.816,98		44.070,59	176.290,17	514.177,74	176.290,17

Autuentes:			Cargo		Assinatura	Recebi em ____/____/____ a 3ª via deste demonstrativo do débito de cujo teor tomo ciência. Assinatura do autuado, representante legal ou preposto	O Débito acima está sujeito a correção monetária, acréscimo moratório e/ou redução da multa de acordo com a legislação vigente e em função da data de quitação do débito.
Cadastro	Nome						
130890088	EDMUNDO SILVA			Auditor Fiscal			

TABELA DE REDUÇÃO DE MULTA			VALOR SUJEITO A REDUÇÃO DE MULTA: R\$ 176.290,19	
DATA DE PAGAMENTO	REDUÇÃO MULTA	TOTAL A SER PAGO		
Pagamento integral do débito antes do prazo para impugnação.	90%	355.516,59		
Se o débito for pago antes do encerramento do prazo para impugnação	70%	390.774,63		
Se for pago antes da inscrição em Dívida Ativa.	35%	452.476,19		
Antes do ajuizamento da ação de execução do crédito tributário.	25%	470.105,21		

Os valores ao lado indicados foram calculados com base na redução de multa aplicada sobre o débito calculado até a data de lavratura do presente Auto de Infração; os valores podem estar sujeitos a variações de correção monetária e acréscimos moratórios até a data do efetivo pagamento.

O que no jargão se afirma “ICMS-Antecipação” não é outra incidência, mas sim o aspecto temporal do momento de recolhimento do imposto das mercadorias adquiridas, antecipado em relação às saídas por comercialização (ou outras operações tributáveis) futuras. Se o contribuinte recolhe o ICMS, inobservando o dever de antecipá-lo, não se pode exigir o mesmo tributo (sob pena de *bis in idem*). Deve-se manter a cobrança da multa, como é a premissa firmada pelo órgão de piso, mas tão somente ela (multa), e não o imposto.

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 pecuniária.

Neste sentido, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do presente Recurso Voluntário, dispensar a exigência do imposto e mantendo apenas a cobrança de multa prevista na alínea “d”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, conforme o demonstrativo abaixo:

OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	VALOR LANÇADO	MULTA	
31/01/2017	25/02/2017	6.688,49	60%	4.013,09
28/02/2017	25/03/2017	5.623,12	60%	3.373,87
31/03/2017	25/04/2017	18.628,30	60%	11.176,98
30/04/2017	25/05/2017	13.855,73	60%	8.313,44
31/05/2017	25/06/2017	17.833,67	60%	10.700,20
30/06/2017	25/07/2017	4.013,93	60%	2.408,36
31/07/2017	25/08/2017	180,61	60%	108,37
31/08/2017	25/09/2017	22.467,05	60%	13.480,23
30/09/2017	25/10/2017	12.845,44	60%	7.707,26
31/10/2017	25/11/2017	10.014,50	60%	6.008,70
31/12/2017	25/01/2018	14.925,69	60%	8.955,41
31/01/2018	25/02/2018	4.370,22	60%	2.622,13
28/02/2018	25/03/2018	3.844,92	60%	2.306,95
31/03/2018	25/04/2018	3.814,08	60%	2.288,45
30/04/2018	25/05/2018	12.394,44	60%	7.436,66
31/05/2018	25/06/2018	21.435,85	60%	12.861,51
30/06/2018	25/07/2018	8.478,47	60%	5.087,08
31/07/2018	25/08/2018	8.958,36	60%	5.375,02
31/08/2018	25/09/2018	11.102,85	60%	6.661,71
30/09/2018	25/10/2018	5.848,17	60%	3.508,90
30/11/2018	25/12/2018	26.019,42	60%	15.611,65
31/12/2018	25/01/2019	25.930,47	60%	15.558,28
30/10/2018	25/11/2018	16.392,25	60%	9.835,35
30/11/2017	25/12/2017	18.150,95	60%	10.890,57
TOTAL		293.816,98		176.290,17

Destaco, por fim, que este acórdão acompanha a mesma *ratio* daquele proferido à unanimidade por esta Câmara em 04/10/2021, tendo por relatora a Conselheira Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, Acórdão CJF nº 0298-12/21-VD.

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 **089008.0001/21-8**, lavrado contra **CONFECÇÕES E COMÉRCIO NACIONAL EIRELI**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de **R\$ 176.290,17**, 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, 28 de julho de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS