

**A. I. Nº** - 284119.0026/22-6  
**AUTUADO** - ADMINISTRADORA LIMA LTDA.  
**AUTUANTES** - JOSÉ MARIA DIAS FILHO, JURACI LEITE NEVES JÚNIOR e HÉLIO RODRIGUES TORRES JÚNIOR  
**ORIGEM** - DAT NORTE / INFAZ CENTRO NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 12/06/2023

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0105-04/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. MULTA PERCENTUAL APLICADA SOBRE O VALOR DO IMPOSTO NÃO ANTECIPADO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. É legal a exigência do ICMS por antecipação parcial quando comprovado que as mercadorias adquiridas são destinadas à comercialização. Infração caracterizada. Não acolhidas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 07/09/2019, exige multa, no valor de R\$ 457.392,03, sobre a parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posteriormente tributada normalmente.

O autuado através de advogado legalmente habilitado ingressa com defesa, fls. 18 a 44, inicialmente fazendo uma descrição dos fatos, afirmando que a o Auto de Infração em análise foi lavrado visando a cobrança de ICMS e multa em razão de suposta irregularidade praticada pela impugnante. Todavia, apesar da descrição dos acontecimentos, o auto de infração em referência não deve subsistir, uma vez que nele existem nulidades que afetam toda exigência fiscal, conforme informa que passará a demonstrar a seguir.

Abre tópico denominado DOS VÍCIOS INSANÁVEIS EXISTENTES NOS LANÇAMENTOS afirmando que entre os vários fundamentos e objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, declarou a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 1º, que, entre outros, o Estado Brasileiro fundamenta-se na dignidade da pessoa humana (inc. III), objetivando também construir uma sociedade livre e justa (Art. 2º, I). Constituem, ainda, direitos fundamentais: que ninguém seja obrigado a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei (Art. 5º, II); que a todos seja assegurado o direito de petição aos Poderes Públicos, independentemente do pagamento de taxas (Art. 5º, XXXIV, “a” e “b”); o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direito contra a ilegalidade ou abuso de poder; obtenção de certidões em repartições públicas, para a defesa de direitos e esclarecimento de situações de interesse pessoal, garantindo-se, também, o direito de propriedade (Art. 5º, LIV).

Acrescenta que no Art. 37, a Constituição diz que: “A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos Princípios da Legalidade, Impessoalidade, Moralidade, Publicidade e Eficiência”.

Em seguida conclui que os atos administrativos devem ser transparentes, claros e precisos, de forma a que o administrado possa entender o que está se passando, e quando o seu direito está sendo violado.

Transcreve o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, lições do mestre em Direito Tributário, Paulo de Barros Carvalho, ao discorrer sobre o lançamento, Hely Lopes Meireles, ao comentar sobre a motivação dos atos administrativos, portanto, sendo o lançamento um ato jurídico administrativo, cabe ao Administrador Público, ao constituir o crédito tributário, fazê-lo de modo que fiquem demonstrados os fatos que ensejaram o ato administrativo, o que, no caso de

lançamento de tributo, é a ocorrência do fato jurídico tributário (“Fato Gerador”), fato que não ocorreu, pois não demonstrou de maneira satisfatória a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente. Nesta linha de raciocínio, transcreve ensinamentos do professor Paulo de Barros Carvalho.

Frisa que, no caso em análise a forma como a Autoridade Administrativa realizou o lançamento não foi apta a demonstrar os motivos que culminaram a exigência aqui retratada. Entende que deveria o fiscal ter demonstrado cabalmente todas as circunstâncias fáticas e documentos comprobatórios de que justificasse a lavratura do auto de infração, fato este que não ocorreu, pois o Agente Público, ao proceder ao lançamento fiscal não apresentou no seu ATO JURÍDICO ADMINISTRATIVO do lançamento tributário os elementos caracterizadores da ocorrência das infrações relatadas.

Transcreve mais uma vez lições do professor Paulo de Barros Carvalho, comentando o Princípio da Tipicidade Tributária, e arremata que os Autos de Infração não podem subsistir, por consubstanciar desrespeito às regras basilares do ato jurídico administrativo e do nascimento do crédito tributário, devendo os mesmos serem anulados em suas integralidades.

Abre tópico denominado “DAS MULTAS APLICADAS – CARÁTER CONFISCATÓRIO” frisando que a ilegalidade e o caráter confiscatório da multa incorrem em violação frontal aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, bem como a proibição da utilização da tributação para fins de confisco previsto no artigo 150 IV, da Constituição Federal.

Assevera que caráter confiscatório das multas está na total desproporção entre o valor da imposição e o valor do bem a ser tributado. A gradação da multa deve ser lógica, o que não ocorre no presente caso.

Uma multa excessiva ultrapassando o razoável para dissuadir ações ilícitas e para punir os transgressores, caracteriza, de fato, uma maneira de burlar o dispositivo constitucional que proíbe o confisco.

Assim, entende ter restado claro que as multas devem ser anuladas, pois contrárias aos limites constitucionais e legais.

Em seguida questiona a inconstitucionalidade da aplicação da taxa de juros fixada pela Resolução SF nº 98/2010, pois extrapola claramente o valor da SELIC, ao alcançar patamares mensais superiores a três por cento.

Assevera que nos termos do art. 155, § 2º, I, da Constituição Federal, o ICMS é imposto não-cumulativo, isso quer dizer que em cada operação é abatido o valor cobrado nas operações anteriores.

Este regime possui como função evitar que o ICMS influencie no preço da mercadoria ou do serviço, impossibilitando que ocorra o duplo pagamento deste Imposto sobre a mesma base de cálculo.

Pelo fato de a Constituição ter instituído este regime, ele não é um direito do contribuinte, mas sim, um dever.

Traz ensinamentos sobre a não cumulatividade do ICMS dos estudiosos Roque Carraza, Paulo de Barros Carvalho e informa que, no mesmo sentido do que determinado pela Constituição Federal, a Lei Kandir (Lei Complementar nº. 86/1996) determinou que o ICMS é não cumulativo.

Assim, verifica-se que o contribuinte que suportar o imposto nas operações relativas à circulação de mercadorias tem o direito de apurar o respectivo crédito, possibilitando a compensação com o que for devido na operação subsequente.

No presente caso, uma vez inexistindo a devida comprovação da invalidade dos créditos de ICMS, é certo que o Auto de Infração deve ser anulado, tendo em vista a ofensa ao princípio aqui tratado, pois a legitimidade dos créditos apurados pela Impugnante é evidente e encontra guarida na legislação.

Aduz que no momento em que a fiscalização considerou como indevidos os créditos da

Requerente, desconsiderou, por completo, o que determina o princípio da não cumulatividade, se revelando aquele ato inconstitucional (ofensa ao artigo 155, II, § 2º, I, da Constituição Federal) e ilegal (ofensa ao artigo 19, da Lei Kandir), o que não se pode admitir.

Finaliza solicitando que seja declarado nulo o auto de infração, em razão de ofensa ao quanto determinado no artigo 142 do Código Tributário Nacional. Contudo, se acaso subsistir a autuação, o que se cogita apenas para fins de argumentação, requer o reconhecimento de que as multas são nulas conforme demonstrado anteriormente.

Um dos autuante ao prestar a informação fiscal, fls. 40 a 44 faz um resumo dos argumentos defensivos e em seguida se pronuncia em relação a preliminar de nulidade dizendo que iniciará sua análise vinculando ao fato do autuado silenciar-se na análise das planilhas demonstrativas dos cálculos dos valores lançados no Auto de Infração. Vide folhas 05 e 06 bem como **CD - Rom anexo aos autos** às fls. 12, com os arquivos que indicou.

Informa que os valores calculados a título de “Antecipação Parcial - Multa” foram apurados utilizando a seguinte metodologia:

#### **01- Planilha: 02-Plan-Créditos+Ant Parcial:**

**Aba 01:** Parametrização: Onde se define a situação tributária de cada item comercializado pelo autuado, como ST ou NO, caso o produto seja por antecipação tributária ou tributação normal, isto para efeito da utilização de crédito fiscal como também para antecipação parcial;

**Aba 02:** Apuração dos Créditos: Relação analítica das notas fiscais de aquisição de mercadorias para revenda no período, com dados identificadores e individualizadores sejam: ChvNfe; Emissão; CNPJ; RazaoSocial; UF; SimNac; Num; Item; DescrItem; NCM; CFOP; CFOPdesc; vItem; vOutros; vDesc; vIpi; **vCrédNfe**; vIcmsSt; vAliqNfe; AliqCréd; Parmet; SitTrib; AliqBa; VL vTot; **Crédito**; BcDéb; Débito; VL vTot (NO); VL Créd-NO e AntParcial;

**Aba 03:** Planilha Totalizadora/Resumo por ano/mês dos Créditos Apropriados nos respectivos períodos;

**Aba 04:** Planilha Totalizadora/Resumo por ano/mês da Antecipação Parcial/Multa calculados nos respectivos períodos;

Em seguida copiou a Planilhas Resumo dos créditos apropriados e Multa da Antecipação Parcial recolhida a menor:

Salienta que, conforme recibo anexo aos autos às Fls. 14 e 15, e como do que se percebe do teor da peça defensiva, foram entregues, ao contribuinte, cópia do auto de infração e seus demonstrativos como também CD - Rom com dados das planilhas acima indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto de infração.

Assim, foram cumpridos de forma integral os mandamentos do disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39, em especial quanto ao inciso III “a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, de forma clara, precisa e sucinta; e §§ , 41, “O Auto de Infração far-se-á acompanhar: “II - dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, se houver, e das provas necessárias à demonstração do fato arguido”, artigos 42, 43, 44, 45 e 46 do RPAF pois que as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 05-06 e CD de fl. 12).

Acrescenta que examinando os autos deve-se facilmente constatar que o presente PAF está em consonância com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados, as infrações estão determinadas com segurança como também a identificação do infrator, portanto constata-se não haver vício a macular o PAF em análise, portanto não acatamos a preliminar de nulidade ora alegada.

Quanto ao argumento defensivo de que a multa é confiscatória o mesmo não deve ser acatado, pois a está prevista no dispositivo dos incisos do artigo 42 da Lei nº 7014/96, portanto é legal. Por consequência, os órgãos julgadores do CONSEF não possuem competência para apreciar matéria

de alegações de inconstitucionalidades, conforme previsão contida no art. 167 do RPAF/99.

Em relação a alegação defensiva de que a correção monetária pela taxa SELIC seria inconstitucional pois, o STF declarou inconstitucionalidade dos índices de correção monetária de tributos fixados por Estados e Municípios em patamares superiores àqueles aplicados pela União Federal, também não deve ser acatado, pois a mesma está prevista no inciso II, do § 2º, do art. 102, da Lei nº 3.965/81 (COTEB), portanto é legal e, por consequência, os órgãos julgadores do CONSEF não possuem competência para apreciar matéria a alegações de inconstitucionalidades, conforme previsão contida no art. 167 do RPAF/99.

Finaliza afirmando que diante da falta de argumentos defensivos a respeito de questões de mérito da autuação conclui como corretos os cálculos e valores levantados na auditoria fiscal associado ao fato de que a defesa opta por levantar frágil nulidade, caracterizando que a mesma não analisou as planilhas anexadas aos autos impressas e em CD-ROM e, por fim, atribuir ao CONSEF questões de inconstitucionalidades aos quais fogem de sua competência. Requer a PROCEDÊNCIA TOTAL do presente auto de infração.

### VOTO

A acusação fiscal diz respeito a multa sobre a parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posteriormente tributada normalmente.

Inicialmente, o autuado alegou ter ocorrido ofensa ao art. 142 do Código Tributário pois no caso presente não restou demonstrado satisfatoriamente a ocorrência do fato gerador, sob o argumento de que o fiscal autuante não demonstrou cabalmente todas as circunstâncias fáticas e não foram apresentados documentos comprobatórios da suposta infração.

Tal argumento não pode ser acatado, pois a infração exige multa sobre a parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posteriormente tributada normalmente.

Para embasar o presente lançamento foram elaboradas as planilhas inseridas no CD de 17, que é parte integrante do Auto de Infração, conforme as determinações contidas no Art. 41 do RPAF/BA a seguir transcrito:

**Art. 41.** O Auto de Infração far-se-á acompanhar:

**I** - de cópias dos termos lavrados na ação fiscal, nos quais se fundamentará, obrigatoriamente;

**II** - dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, se houver, e das provas necessárias à demonstração do fato auferido.

Ditas planilhas foram entregues ao autuado, de forma pormenorizada, a identificação de todas as operações que deram causa à autuação, não havendo qualquer consistência da alegada falta de comprovação da ocorrência do fato gerador. Além disso, todos os elementos necessários à elaboração da peça defensiva foram disponibilizados ao autuado, inexistindo, assim qualquer vício ou falha que possa imputar nulidade ao Auto de Infração, não sendo detectada nenhuma ocorrência das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99.

No mérito, como dito anteriormente a infração exige multa sobre a parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posteriormente tributada normalmente.

Da análise das planilhas elaboradas pela fiscalização inseridas no CD de fl.12, verifico que a exigência é decorrente do comparativo entre o total do valor recolhido pelo contribuinte, a título de “Antecipação parcial”, e o total calculado pela fiscalização a partir das notas fiscais de entrada de mercadoria no estabelecimento. Dessa forma, foi constatada a existência de ICMS a mais a ser recolhido na data estabelecida na legislação, sendo exigida sobre a diferença apurada, a multa



prevista no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96, já que as saídas dessas mesmas mercadorias foram tributadas normalmente.

No que se refere a alegação de que não foi obedecido ao princípio da não cumulatividade do ICMS observo que tal argumento não se coaduna com a irregularidade apontada pois o que se exige é multa sobre o valor do imposto que não foi recolhido tempestivamente ou recolhido a menos, em nada se relacionando com a questão trazida pelo defendente.

No que diz respeito a insurgência do sujeito passivo relacionada a suposta conduta da Fiscalização de que teria utilizado critérios de atualização de crédito tributário, pela taxa SELIC, considerada totalmente inconstitucional, ressalto de que este CONSEF não pode se pronunciar em obediência ao disposto no art. 167, I, do RPAF/BA, entretanto, observo que tal previsão encontra-se no art. 102 do COTEB (Lei nº 3.956/1981), que assim determina:

*“Art. 102. Os débitos tributários recolhidos fora dos prazos regulamentares ficarão sujeitos aos seguintes acréscimos moratórios:*

*II - se reclamados através de Auto de Infração, 1% (um por cento) por cada mês ou fração seguinte, a partir de 30 (trinta) dias de atraso.*

*§ 1º Os acréscimos moratórios serão calculados sobre o valor do tributo atualizado monetariamente na data do recolhimento.*

*§ 2º Os acréscimos moratórios, incidentes a partir de 1º de janeiro de 2001, serão calculados segundo os seguintes critérios: [...]*

*II –sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício, a partir de 30 (trinta) dias de atraso, incidirão acréscimos equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e 1% (um por cento) relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.*

*§ 3º A partir de 1º de janeiro de 2006, também incidirão acréscimos moratórios sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício decorrentes do descumprimento de obrigação tributária acessória, na forma prevista no inciso II do § 2º deste artigo.”*

Da leitura dos dispositivos acima transcritos, conclui-se que os juros moratórios destinam-se a remunerar o atraso no cumprimento de uma obrigação. Em assim sendo, são eles devidos desde o momento de sua falta de pagamento no prazo regulamentar, pois a referida legislação é aplicável também ao descumprimento de obrigação acessória, por força do contido no transcrito § 3º.

Assim, concluo pela subsistência da infração, tendo em vista que o sujeito passivo não apresentou qualquer equívoco cometido pela fiscalização, nos demonstrativos que deram respaldo ao lançamento.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE**, o Auto de Infração nº **284119.0026/22-6**, lavrado contra **ADMINISTRADORA LIMA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$ 457.392,03**, prevista no art. 42, II, “d” da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de maio de 2023.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR