

PROCESSO	- A. I. N° 284119.0028/22-9
RECORRENTE	- R. H COMÉRCIO DE TECIDOS FERRAGENS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF n° 0072-01/23-VD
ORIGEM	- DAT NORTE / INFAZ CENTRO NORTE
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 19/07/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0234-12/24-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. SAÍDAS POSTERIORES TRIBUTADAS. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO. Autuado arguiu exclusivamente a nulidade do lançamento que restou ultrapassada. No mérito, apesar de o autuado não ter recolhido no prazo regulamentar o ICMS devido por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação com fins de comercialização, registrou tais aquisições na sua escrita fiscal e realizou a saída posterior tributada normalmente, conforme comprovado pela Fiscalização. Assim sendo, aplicável exclusivamente a multa de 60% sobre o valor do imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, conforme a autuação. Infração subsistente. Não acolhida a nulidade arguida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a decisão recorrida que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 07/09/2022, formaliza a exigência de crédito tributário no valor histórico total de R\$ 372.641,26, em razão do cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS imputada ao autuado:

Infração 01 - 007.015.005 - Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Período de ocorrência: fevereiro a dezembro de 2020, janeiro a março de 2021.

O autuado apresentou Impugnação (fls. 28 a 39). O autuante Juraci Leite Neves Junior prestou Informação Fiscal (fls. 46 a 50).

A JJF dirimiu lide conforme abaixo:

VOTO

Inicialmente, cabe consignar que não vislumbro no lançamento de ofício em exame, qualquer vício ou falha que o inquira de nulidade, conforme arguido pelo impugnante.

Na realidade, constato que o lançamento de ofício em questão foi realizado em conformidade com a legislação do ICMS, especialmente, no tocante ao aspecto formal, foram observadas as disposições do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto n°.7.629/99, notadamente o seu artigo 39.

Verifica-se, claramente, em que consiste a acusação fiscal, sendo possível identificar-se o fato gerador, o período de ocorrência, o sujeito passivo, a base de cálculo, o montante do débito e a multa imposta.

Os elementos elaborados pelos autuantes – planilhas/demonstrativos, peça acusatória inicial –, foram fornecidos ao autuado, conforme comprovante acostado aos autos.

Diante disso, não acolho a nulidade arguida pelo impugnante, haja vista a inocorrência de qualquer das

hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/BA/99, capaz de invalidar o lançamento de ofício em questão.

No mérito, constato que o impugnante silenciou no tocante aos dados e informações constantes nas planilhas/demonstrativos elaborados pelos autuantes.

A infração imputada ao autuado cuida de imposição de multa de 60% sobre o imposto que deveria ser pago por antecipação parcial -, a análise dos registros feitos pelo autuante na Informação Fiscal juntamente com as planilhas que elaborou, permite constatar que consta o período de ocorrência, o valor da NF-e, o ICMS antecipação parcial calculado, o ICMS antecipação recolhido pelo autuado, e a diferença do ICMS sobre a qual foi aplicada a multa de 60%, resultando no valor exigido em cada período da autuação.

No presente caso, apesar de o autuado não ter recolhido no prazo regulamentar o ICMS devido por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação com fins de comercialização, registrou tais aquisições na sua escrita fiscal e realizou a saída posterior tributada normalmente, conforme comprovado pela Fiscalização.

Assim sendo, aplicável exclusivamente a multa de 60% sobre o valor do imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, conforme a autuação.

Diante disso, a infração é procedente.

Quanto às alegações defensivas atinentes a inconstitucionalidade da multa aplicada e da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), certamente que este órgão julgador administrativo não tem competência para tal apreciação, consoante o art. 167, inciso I, do RPAF, cabendo ainda consignar que tanto a multa aplicada quanto a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) estão previstas em lei, no caso da multa na Lei nº 7.014/96 e no caso da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) na Lei nº. 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB).

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

O advogado do recorrente apresenta Recurso Voluntário às fls. 70/85, no qual faz uma síntese da autuação e passou a tecer os argumentos:

ILEGALIDADE DA MULTA APLICADA. INOBSERVÂNCIA DOS ARTIGOS 37 E 150 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL E 112 E 113 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

Afirma que a autuação viola os princípios constitucionais da proporcionalidade e da razoabilidade, bem como o princípio da vedação do confisco, previstos nos artigos 37 e 150, inciso IV da CF/88, fazendo referência as seguintes considerações que **(i)** uma das supostas infrações imputadas à Recorrente foi a falta de registro na escrita fiscal de entrada de mercadorias e serviços e **(ii)** no momento de apuração da suposta dívida tributária, não houve qualquer menção aos créditos de ICMS de que a Recorrente teria direito em razão das mencionadas entradas.

Apresenta pontos no qual sustenta totalmente abusiva uma vez que não houve qualquer prejuízo ao Fisco, pois:

- a)** não houve falta de recolhimento de ICMS ou qualquer tipo de prejuízo à arrecadação estadual, vez que a Recorrente tem créditos a serem aproveitados, os quais não foram devidamente considerados;
- b)** não há que se falar em dolo, fraude ou simulação na conduta da Recorrente;
- c)** o direito aos créditos mencionados é legítimo, sob pena de violação ao princípio da não cumulatividade do ICMS;
- d)** os juros instituídos pela entidade fiscal por superarem a SELIC, são ilegais e inconstitucionais;
- e)** é ilegal a aplicação da multa de ofício sobre o valor atualizado do principal, isto é, a incidência de multa sobre juros, em manifesta ofensa ao ordenamento jurídico pátrio.

Salienta que a autuação teve intenção dolosa de descumprir a legislação tributária, é importante destacar que as operações questionadas ocasionaram o aproveitamento de crédito a favor dela. Esse fato comprova que essas operações não tiveram por objetivo de lesar o fisco até porque o contribuinte também deixou de aproveitar os créditos dessas operações. Assim, a multa reclamada não é razoável e tampouco proporcional às hipotéticas infrações praticadas.

Lembra que as obrigações tributárias acessórias têm como objetivo permitir ao Fisco verificar o cumprimento das obrigações tributárias principais dos contribuintes, mas não o enriquecimento através deste meio. Destaca a complexidade do sistema tributário nacional, que exige a observância de múltiplas normas que estão em alteração constantemente, deve ser ponderada na hipótese de aplicação de multa isolada tão rigorosa.

Colaciona julgados do E. STJ que já cancelou a aplicação de multa isolada por descumprimento de obrigação acessória em hipóteses em que o contribuinte agiu de boa-fé, sem causar qualquer prejuízo ao Erário. Reproduz o artigo 112 do CTN e seus incisos.

Assinala explicações sobre a violação aos artigos 37 e 150, inciso IV, da CF/88 (princípios da razoabilidade, proporcionalidade e da vedação ao confisco). Destaca que sequer há o apontamento do suposto valor de ICMS que não fora recolhido, além da desconsideração do crédito existente para a Recorrente, não se justifica a fixação de uma penalidade que exproprie o sujeito passivo de parcela de seu patrimônio de forma desproporcional à infração. Reproduz o artigo 113, § 2º do CTN e se reporta esclarecimento sobre o fundamento do dispositivo. Nesse sentido, diz ser imprescindível (i) que exista um vínculo claro entre o ilícito cometido e a pena prevista; e (ii) que a sanção imposta não represente expropriação do patrimônio do contribuinte de forma desproporcional ao objetivo da sua aplicação.

Conclui restar evidente a necessidade de se desconstituir o crédito tributário em objeto.

DA INOBSERVÂNCIA DO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CRÉDITO DE ICMS.

Disse que a CF, ao estabelecer o direito ao crédito do ICMS cobrado nas operações anteriores, jamais o limitou a determinado percentual, e muito menos a determinada atividade. Assinala que o aproveitamento desses créditos deve ser feito de forma integral, porque é assim que a Carta Magna determina.

Menciona que o artigo 20 da LC 87/96 regulamenta o princípio constitucional da não cumulatividade, visto que trata da compensação do imposto, garantindo o direito ao crédito do imposto pago na operação anterior. Ou seja, como a CF não veda o crédito, este é permitido por se referir a mercadoria utilizada na atividade do contribuinte e que foi anteriormente tributada.

Afirma que não se pode aceitar, portanto, que a Recorrente não possa manter esse crédito em sua escrita fiscal, tendo em vista que a CF e a LC 87/96 lhe resguardam o direito de aproveitá-lo. No entanto, o direito aos créditos da Recorrente é legítimo, sob pena de violação ao princípio da não cumulatividade do ICMS, de forma que não merece prosperar a exigência decorrente de suposto creditamento indevido de ICMS.

Salienta que uma das supostas infrações imputadas foi a falta de registro na escrita fiscal de entrada de mercadorias e serviços. Registra que não houve qualquer menção aos créditos de ICMS de que a Recorrente teria direito em razão das mencionadas entradas. Reproduz os termos 155, § 2º, I da CF, diz que o ICMS é imposto não-cumulativo, isso quer dizer que em cada operação é abatido o valor cobrado nas operações anteriores.

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

Sustenta que resta evidenciado que o presente Auto de Infração deve ser anulado, uma vez que no momento de apurar a suposta dívida, não levou em consideração o crédito de ICMS que a Recorrente tinha direito, configurando enriquecimento ilícito por parte do fisco.

A INDEVIDA APLICAÇÃO DE MULTA SOBRE O VALOR “ATUALIZADO” DO PRINCIPAL E A IMPOSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE MULTA SOBRE JUROS E DO LIMITE MÁXIMO FIXADO POR NORMA FEDERAL (TAXA SELIC).

Ressalta que o Auto de Infração deverá considerar valor básico, no caso, o valor do crédito

tributário supostamente não recolhido. Assim, a Recorrente não concorda com a aplicação da alegada multa sobre o valor atualizado da operação, uma vez que se trata de manobra do Fisco Estadual para atualizar a multa desde o suposto não recolhimento do imposto, quando na verdade a multa deveria ser atualizada tão-somente a partir da lavratura do Auto de Infração e na hipótese do seu não pagamento pelo contribuinte no prazo legal. E que, somente a partir daí pode-se dizer que a Recorrente estaria em mora com relação à multa não paga, mas antes disso não há que se falar em mora do contribuinte, sob pena de ofensa ao artigo 161 do CTN que deixa claro que os juros de mora incidem apenas sobre o valor do imposto não pago no vencimento.

Reporta que, por força dos artigos 110 e 161 do CTN, bem como ao artigo 5º, inciso XXII da CF/88, os juros devem incidir sobre a multa apenas após sua constituição em Auto de Infração e o seu não pagamento pelo contribuinte no prazo legal. E que, a Lei Federal nº 9.065/95, através de seu artigo 13, substituiu os juros de mora até então incidentes sobre tributos federais, por juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia SELIC para títulos públicos federais, acumulada mensalmente.

Frisa que a taxa SELIC foi instituída pela Resolução nº 1.124 do Conselho Monetário Nacional e é definida pelo Banco Central como sendo “... a taxa apurada no Selic, obtida mediante o cálculo da taxa média ponderada e ajustada das operações de financiamento por um dia, lastreadas em títulos públicos federais e cursadas no referido sistema ou em câmaras de compensação e liquidação de ativos, na forma de operações compromissadas”, ou seja, é o valor mensal dos juros pagos na negociação dos títulos emitidos pelo Estado e negociados por instituições financeiras, remunerando assim o capital que financiará o déficit estatal.

Consigna que, a taxa SELIC mensal tem sido sempre inferior à 1%, portanto, a taxa de juros fixada pela Resolução SF nº 98/2010, é patentemente inconstitucional, pois extrapola claramente o valor da SELIC, ao alcançar patamares mensais superiores a três por cento. Logo, a sistemática de cobrança de juros de mora disciplinada pelo presente Fisco, além de abusiva, está em confronto com o artigo 24 da CF, uma vez que é vedado aos Estados da Federação estabelecer índice de juros moratórios estaduais superior ao índice utilizado pela União para o mesmo fim. Colaciona julgado do E. STF no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 442/SP11.

Roga para os princípios da isonomia e da proporcionalidade e para o fim de que seja mantido equilíbrio entre a taxa estadual e a taxa utilizada para correção de tributos federais, evitando-se atos confiscatórios, abusivos e expropriatórios do Fisco Estadual, a Recorrente pleiteia seja afastada a cobrança dos juros com base superior à taxa SELIC, na remota hipótese de alguma parcela se manter exigível após julgamento da presente.

Finaliza requerendo que:

- seja modificada a r. decisão proferida no Acórdão declarado nulo o Auto de Infração, em razão de todas as razões mencionadas nesse Recurso.
- seja pelo reconhecimento de que a multa é nula, devendo esta ser afastada ou, no mínimo, reduzida, bem como a aplicação da SELIC como índice de correção da dívida, limitada a 1% ao mês.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo no sentido de modificar a Decisão de piso, que julgou Procedente o presente Auto de Infração lavrado em 07/09/2022. Este auto exige do contribuinte, multa percentual no valor histórico de R\$ 372.641,26 sobre a parcela do ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial nos meses de fevereiro a dezembro de 2020 e janeiro a março de 2021. A cobrança refere-se às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para comercialização e com saídas posteriores tributadas normalmente registradas na escrita fiscal, nos termos previsto no art. 42, II, “d”, c/c o §

1º da Lei nº 7.014/96, conforme demonstrativos analíticos e sintético, às fls. 5 e 23 (CD Mídia) dos autos.

Em sede de Recurso, verifica-se que o recorrente reitera as alegações da impugnação, já objeto de análise na primeira instância, não trazendo qualquer fato novo ou comprovação documental que viesse a provocar a reforma da Decisão recorrida, as quais passo a analisá-las.

Primeiramente, o recorrente arguiu a nulidade do Auto de Infração sob alegação “*DA ILEGALIDADE DA MULTA APPLICADA. INOBSEERVÂNCIA DOS ARTIGOS 37 E 150 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL E 112 E 113 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL*”.

Compulsando os autos e da análise das peças processuais, constata-se que o devido processo legal foi observado no lançamento de ofício, haja vista que a hipótese legal para aplicação da multa, objeto da acusação fiscal, ocorreu por ter o recorrente deixado de recolher integralmente a antecipação parcial, prevista no art. 12-A da Lei nº 7.014/96, submetendo-se à multa 60% sobre a parcela do imposto não recolhido tempestivamente, conforme demonstrativo à fl. 5 dos autos, em decorrência do previsto no art. 42, II, “d” c/c o § 1º da mesma Lei nº 7.014/96, emanados nos dispositivos abaixo transcritos:

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.

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

[...]

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

[...]

d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares;

[...]

§ 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”.

Constata-se ainda que no presente lançamento não ocorreu qualquer afronta aos dispositivos constitucionais alegado pelo recorrente e nem tampouco aos artigos 112 e 113 do CTN, o que comungo do entendimento fundamentado da Decisão recorrida, conforme trecho do voto abaixo transscrito:

“Inicialmente, cabe consignar que não vislumbro no lançamento de ofício em exame, qualquer vício ou falha que o inquere de nulidade, conforme arguido pelo impugnante.

Na realidade, constato que o lançamento de ofício em questão foi realizado em conformidade com a legislação do ICMS, especialmente, no tocante ao aspecto formal, foram observadas as disposições do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº.7.629/99, notadamente o seu artigo 39.

Verifica-se, claramente, em que consiste a acusação fiscal, sendo possível identificar-se o fato gerador, o período de ocorrência, o sujeito passivo, a base de cálculo, o montante do débito e a multa imposta.

Os elementos elaborados pelos autuantes – planilhas/demonstrativos, peça acusatória inicial -, foram fornecidos ao autuado, conforme comprovante acostado aos autos.

Diante disso, não acolho a nulidade arguida pelo impugnante, haja vista a inexistência de qualquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/BA/99, capaz de invalidar o lançamento de ofício em questão.”

Além disto, nos termos do art. 125, I e III do Código Tributário da Bahia (COTEB), Lei nº 3.956/81, sinalizo que não se incluem na competência do CONSEF a declaração de inconstitucionalidade, ou negativa de aplicação de lei ou de ato normativo emanado de autoridade superior, razão para abster-me acerca da multa ser confiscatória, consoante texto normativo abaixo transscrito:

Art. 125. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

- I - a declaração de inconstitucionalidade;*
II - questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida.
III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior

Diante de tais constatações, rejeito a preliminar de nulidade do Auto de Infração, pois foi observado o devido processo legal na constituição do lançamento de ofício. Portanto, entendo que a multa aplicada na acusação é cabível e legal.

Quanto à alegação: “*DA INOBSERVÂNCIA DO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CRÉDITO DE ICMS*”, esta também não merece prosperar, pois a acusação fiscal do lançamento refere-se à multa sobre a parcela da antecipação parcial não recolhida, e não a uma suposta infração pela falta de registro na escrita fiscal de entrada de mercadorias e serviços. Portanto, a alegação do contribuinte recorrente sobre os créditos de ICMS a que teria direito não se aplica ao caso presente.

No presente caso, a aplicação da multa de 60% sobre a parcela da antecipação parcial não recolhida, conforme demonstrado à fl. 5 dos autos e prevista no art. 42, II, “d”, c/c o § 1º da Lei nº 7.014/96, não gera qualquer direito ao crédito do ICMS e tampouco contraria o princípio da não cumulatividade do imposto.

Quanto a alegação recursal referente a: “*INDEVIDA APLICAÇÃO DE MULTA SOBRE O VALOR ATUALIZADO DO PRINCIPAL E A IMPOSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE MULTA SOBRE JUROS E DO LIMITE MÁXIMO FIXADO POR NORMA FEDERAL (TAXA SELIC)*”, pelas razões já expressas e amparadas pelo art. 125, III, do COTEB, este Colegiado não tem competência para negar a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. Considerando que a atualização dos débitos tributários pela taxa SELIC é prevista no art. 102, § 2º, II, da Lei nº 3.956/81 – COTEB, considero tal análise prejudicada. Conforme a previsão legal mencionada, no lançamento de ofício, os acréscimos moratórios são calculados sobre os débitos reclamados, incidindo a taxa SELIC acumulada até o último dia do mês anterior ao pagamento, acrescidos de 1% (um por cento) relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.

Assim sendo, concluo que o Auto de Infração atendeu a todas as formalidades legais e que o recorrente, em suas alegações, não apresentou qualquer fato novo ou documento probatório capaz de modificar ou elidir a decisão recorrida.

Pelo exposto, concluo pela manutenção do Auto de Infração.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

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 o Auto de Infração nº 284119.0028/22-9, lavrado contra R. H COMÉRCIO DE TECIDOS FERRAGENS LTDA., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de R\$ 372.641,26, prevista no artigo 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 3.956/81.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 05 de junho de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

ANTONIO DIJALMA LEMOS BARRETO - RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS