

A. I. N° - 017464.0006/06-0  
AUTUADO - FERRARI VIDRAÇARIA LTDA.  
AUTUANTE - BELANÍSIA MARIA AMARAL DOS SANTOS  
ORIGEM - INFACILHÉUS  
INTERNET - 19.12.06

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0397-02/06**

**EMENTA: ICMS.** 1. SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. **a)** RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. **b)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NO PRAZO REGULAMENTAR. Fatos não negados pelo contribuinte. 2. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. MULTA. Imputação não impugnada pelo sujeito passivo. 3. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Provado que foi lançada quantia já objeto de denúncia espontânea. Reduzido o débito. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Lançamento não impugnado pelo contribuinte. 5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. “ANTECIPAÇÃO PARCIAL”. **a)** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **b)** PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Alegado, sem apresentação de prova eficaz, tratar-se de estabelecimento industrial. Mantidos os lançamentos. 6. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS DE VENDAS. FALTA DE REGISTRO NO LIVRO FISCAL PRÓPRIO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Imputação não impugnada pelo contribuinte. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 31/3/06, diz respeito aos seguintes fatos:

1. recolhimento de ICMS efetuado a menos, na condição de empresa de pequeno porte enquadrada no SimBahia, sendo lançado tributo na quantia de R\$ 5.274,67, com multa de 50%;
2. falta de recolhimento de ICMS no prazo regulamentar, na condição de empresa de pequeno porte enquadrada no SimBahia, sendo lançado tributo na quantia de R\$ 8.129,36, com multa de 50%;
3. declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA), sendo por isso aplicada multa de R\$ 140,00;
4. recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude de divergência entre os valores recolhidos e os escriturados no livro de apuração do imposto, sendo lançado tributo na quantia de R\$ 19.906,82, com multa de 60%;
5. recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude de divergência entre os valores constantes no Registro de Saídas e os escriturados no livro de apuração do imposto, sendo lançado tributo na quantia de R\$ 607,61, com multa de 60%;
6. falta de pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento, sendo lançado tributo no valor de R\$ 549,62, com multa de 60%;
7. falta de pagamento da “antecipação parcial”, nas aquisições de mercadorias procedentes de outras unidades da Federação, adquiridas para comercialização, sendo lançado tributo na quantia de R\$ 25.963,15, com multa de 60%;

8. recolhimento a menos de ICMS a título de “antecipação parcial”, nas aquisições de mercadorias procedentes de outras unidades da Federação, adquiridas para comercialização, sendo lançado tributo na quantia de R\$ 29.622,34, com multa de 60%;
9. falta de recolhimento de ICMS nos prazos regulamentares, relativamente às Notas Fiscais 2223, 2318, 2364 e 2733, não escrituradas nos livros fiscais próprios, sendo lançado o imposto no valor de R\$ 1.563,28, com multa de 70%.

O autuado apresentou defesa (à qual denomina de “recurso”, considerando que o Auto de Infração seria a “decisão de primeira instância”), declarando que “Do total do débito (valor histórico) de R\$ 91.756,85, foi reconhecido o valor de R\$ 31.188,01, o qual foi incluído no parcelamento nº 3022064, o restante R\$ 55.585,49 refere-se a antecipação parcial e R\$ 4.983,35 uma parte foi quitado e outra já denunciado”.

Explica que o seu estabelecimento é de natureza industrial, enquadrado no código de atividade econômica 2611.5/00, estando a empresa inscrita no cadastro estadual na condição de contribuinte normal.

Aduz que, considerando o art. 355, inciso III, do RICMS, que desobriga os estabelecimentos industriais de fazer a retenção ou antecipação do imposto nas aquisições de outra unidade da Federação, entende que o recolhimento da antecipação parcial ICMS, objeto dos itens 7º e 8º deste Auto de Infração, não são procedentes.

Observa que, de acordo com a DMA, o total do ICMS, do código de receita 0759, apurado em julho de 2005, foi de R\$ 10.834,87, “cujo pagamento foi concedido em 04 (quatro) parcelas, sendo pagas 03 (três) num total do principal de R\$ 8.126,16”, conforme documentos de arrecadação anexos, sendo que a quarta parcela foi incluída na denúncia espontânea nº 600000.1209/06-2, de modo que é indevida a cobrança do valor de R\$ 4.983,35, no item 4º do Auto.

A auditora responsável pelo lançamento prestou informação dizendo que, com referência à 4ª infração, acata as razões da defesa, no sentido de que seja excluída a parcela de R\$ 4.983,35, reduzindo-se o total do item 4º, de R\$ 19.906,82 para R\$ 14.983,35 [*sic* – leia-se: R\$ 14.923,47].

Quanto às infrações 7ª e 8ª, a auditora considera que as alegações do autuado não procedem, uma vez que o art. 355, inciso III, do RICMS se refere à antecipação do imposto nas operações internas e nas aquisições de fora do Estado, enquanto que o art. 352-A regulamenta a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais.

Especifica as parcelas que considera devam ser mantidas.

Sugere que o Auto de Infração seja “julgado procedente ou decretado revel” [*sic*], por ser um ato de justiça.

Dada ciência do teor da informação ao contribuinte, este voltou a manifestar-se, observando que o art. 352-A do RICMS fala do fato gerador da antecipação parcial, mas não define o tipo de estabelecimento obrigado a realizá-la, ao passo que o art. 355 determina a quem compete a retenção do imposto por antecipação. Conclui frisando que, em face do art. 355, inciso III, do RICMS, que desobriga os estabelecimentos industriais de fazer a retenção ou antecipação do imposto nas aquisições de outra unidade da Federação, ratifica o entendimento de que o recolhimento da antecipação parcial ICMS, objeto dos itens 7º e 8º deste Auto de Infração, não são procedentes, haja vista que, em 1/5/04, sua empresa era um estabelecimento industrial do código nacional de atividades 2611.5/00 e estava inscrita na condição de contribuinte normal, o que lhe dava o direito de utilizar o valor antecipado como crédito, de acordo com o art. 93, I-A, do RICMS, de modo que não houve nenhuma vantagem para a empresa, nem mesmo a intenção de que isto ocorresse, com o não recolhimento dos valores considerados, e sim uma opção, em consonância com o RICMS. Pede a suspensão da cobrança dos valores em discussão.

A auditora voltou a pronunciar-se, considerando que as alegações do autuado não procedem com relação às infrações 7ª e 8ª. Reitera o que foi dito na informação anterior. Renova a sugestão no

sentido de que seja a parte defendida do Auto de Infração seja “julgado procedente ou decretado revel” [sic], por ser um ato de justiça.

Mais uma vez foi dada ciência do pronunciamento fiscal ao contribuinte, e este voltou a insistir em que o art. 352-A do RICMS fala do fato gerador da antecipação parcial, mas não define o tipo de estabelecimento obrigado a realizá-la, ao passo que o art. 355, inciso III, desobriga os estabelecimentos industriais de fazer a retenção ou antecipação do imposto nas aquisições de outra unidade da Federação. Reitera que, em 1/5/04, sua empresa era um estabelecimento industrial do código nacional de atividades 2611.5/00. Pede a suspensão da cobrança dos valores em discussão.

## VOTO

Este Auto de Infração é composto de 9 itens. O autuado impugnou apenas os lançamentos objeto dos itens 4º, 7º e 8º.

No que tange ao item 4º, a auditora, na informação, reconheceu que deva ser excluída a parcela de R\$ 4.983,35. Equivocou-se, contudo, a nobre auditora, ao refazer o cálculo, dizendo que, excluída a referida importância, o valor total do item 4º seria reduzido de R\$ 19.906,82 para R\$ 14.983,35. Na verdade, o valor remanescente do item é de R\$ 14.923,47.

Passo agora ao exame dos itens 7º e 8º, que dizem respeito à chamada “antecipação parcial”.

O autuado alega que, por ser um estabelecimento industrial do código nacional de atividades econômicas 2611.5/00, não estaria obrigado ao pagamento da dita “antecipação parcial”. Alega que o art. 352-A do RICMS fala do fato gerador da antecipação parcial, mas não define o tipo de estabelecimento obrigado a realizá-la, ao passo que o art. 355, inciso III, desobriga os estabelecimentos industriais de fazer a retenção ou antecipação do imposto nas aquisições de outra unidade da Federação.

Por outro lado, a auditora contrapõe que as alegações do autuado não procedem, uma vez que o art. 355, inciso III, do RICMS se refere à antecipação do imposto nas operações internas e nas aquisições de fora do Estado, enquanto que o art. 352-A regulamenta a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais.

Tanto o contribuinte quanto a auditora estão fazendo confusão entre dois institutos: a substituição tributária por antecipação (que se contrapõe à outra modalidade de substituição, que é a substituição tributária por diferimento) e a denominada “antecipação parcial”, figura recém-introduzida na legislação baiana e ainda não assimilada pelos contribuintes e tampouco pelos agentes do fisco. No caso dos itens 7º e 8º deste Auto, não há por que se abordar a regra do art. 355 do RICMS, que diz respeito à substituição tributária por antecipação, já que os lançamentos dizem respeito à chamada “antecipação parcial”.

No jargão fiscal, é comum ouvir-se falar em “antecipação total” e “antecipação parcial”. A legislação, porém, não contempla a expressão “antecipação total”. É preciso distinguir as figuras jurídico-tributárias, para evitar confusão. A legislação baiana prevê o pagamento de ICMS na modalidade de “antecipação parcial”, espécie de antecipação que mais apropriadamente deveria denominar-se “antecipação provisória”, figura tributária de natureza diversa da substituição tributária por antecipação, que tem o caráter de “antecipação definitiva”, por encerrar a fase de tributação das mercadorias, ao contrário da “antecipação parcial” (provisória), que tem caráter transitório. Apesar de haver entre as duas modalidades de antecipação uma relação de gênero e espécie, trata-se de figuras tributárias com pressupostos e consequências diversas. Uma implica o encerramento da fase de tributação, e a outra, não; numa há aplicação de MVA, na outra, não; e há ainda o fato de que não estão sujeitas à antecipação dita “parcial” as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação. Para evitar confusão, seria melhor que o legislador, no futuro, desse nova denominação ao instituto da “antecipação parcial”.

Discordo do autuado, quando este diz que o art. 352-A do RICMS fala do fato gerador da antecipação parcial, mas não define o tipo de estabelecimento obrigado a realizá-la. O art. 352-A define, sim, quem deve pagar a chamada “antecipação parcial”, ao registrar que a norma incide nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização. A expressão “para fins de comercialização” deixa claro que somente estão sujeitas ao pagamento as mercadorias que forem adquiridas de outros Estados para serem revendidas na mesma condição física, isto é, sem que sejam submetidas a qualquer processo que modifique a sua natureza, o seu funcionamento, o seu acabamento, a sua apresentação ou a sua finalidade, ou que as aperfeiçoe para o consumo. Por outras palavras, se a mercadoria adquirida vai ser submetida a transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento, renovação ou recondicionamento, não é devida a “antecipação parcial”.

Desse modo, em tese, o contribuinte estaria com razão, ao afirmar que o seu estabelecimento é de natureza industrial. Se, realmente, se tratasse de uma indústria, estaria fora do âmbito de incidência da “antecipação parcial”, sempre que adquirisse matérias-primas, material de embalagem e outros produtos intermediários para emprego na produção do seu estabelecimento. Para provar sua alegação, o autuado apresentou um extrato obtido via internete (fl. 266), onde consta que seu estabelecimento está enquadrado no CNPJ no código de atividade econômica 2611.5/00 – fabricação de vidro plano e de segurança.

Cumpre notar, porém, que o extrato em referência foi emitido no dia 4/5/06, ao passo que os fatos de que cuidam os itens 7º e 8º deste Auto se referem aos exercícios de 2004 e 2005. Teria de ser provado que o autuado era indústria à época dos fatos.

No cadastro estadual de contribuintes, consta que a atividade do autuado é o comércio varejista de vidros, espelhos, vitrais e molduras, código 5244.2/02 (fl. 294).

Em suma, o argumento da defesa está correto, porém não provou eficazmente o que alega.

Mantendo, então, os lançamentos dos itens 7º e 8º.

Conforme já assinalei, em face dos elementos apresentados pela defesa, relativamente ao item 4º, a auditora, na informação, reconheceu que deva ser excluída a parcela de R\$ 4.983,35, porém, ao final de sua informação, ela opina no sentido de que o Auto de Infração seja julgado procedente ou decretado revel. Por que “procedente”, se a própria auditora concordou que deva ser excluído parte do débito lançado? E por que “revel”, se o contribuinte apresentou defesa?

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração. A repartição homologará a quantia já paga.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 017464.0006/06-0, lavrado contra **FERRARI VIDRAÇARIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 86.633,50**, acrescido das multas de 50% sobre R\$ 13.404,03, de 60% sobre R\$ 71.666,19 e de 70% sobre R\$ 1.563,28, previstas no art. 42, inciso I, “b”, 3, inciso II, “a”, “b”, “d” e “f”, e inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos demais acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 140,00**, prevista no inciso XVIII, “c”, do art. 42 da supracitada lei, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologada a quantia já paga.

Sala das Sessões do CONSEF, 5 de dezembro de 2006.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR