

A. I. N° - 295902.1204/07-0
AUTUADO - BUFFONS SERVIÇOS AGROFLORESTAIS LTDA.
AUTUANTE - JACI LAGE DA SILVA ARYEETAY
ORIGEM - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 07. 08. 2008

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0259-01/08

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO NA FRONTEIRA. Comprovado que a empresa é inscrita no cadastro de contribuintes do Estado na condição “especial”, e que as mercadorias adquiridas com alíquota interestadual. Dessa forma, o autuado está sujeito ao pagamento da Antecipação Parcial. Ocorre, entretanto, que o §3º do art. 352-A, do RICMS/BA, só foi introduzido, através da alteração 57, Dec. 9152/94, com efeito a partir de 29/07/2004. Sendo assim, não cabe a exigência da diferença de alíquota dos períodos de março a julho de 2004. Infração parcialmente caracterizada. Não acolhida arguição de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 21.12.2007, traz a exigência do ICMS no valor de R\$ 89.793,85, acrescido da multa de 60%, imputando ao autuado a falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relativo aos meses de março a dezembro/2004, janeiro a dezembro/2005, janeiro a dezembro/2006, janeiro a setembro/2007.

O autuado, às fls. 48 a 58, apresenta impugnação, alegando que não houve motivação para tal imputação, visto que o autuante teria deixado de observar a condição da autuada de prestadora de serviço de reflorestamento, logo, de contribuinte do ISSQN, o que, no seu entendimento, contraria o previsto no art. 155, §2º, VII, “b” da CF/88, o art. 7º do RICMS/BA e a jurisprudência desta casa, notadamente o acórdão nº 0090-04/06.

Afirma que presta serviço e é consumidor final e não é revendedor de mercadorias. Esclarece que tal entendimento não é somente do contribuinte/autuado, mas também da própria Secretaria da Fazenda, através da Superintendência de Administração Tributária, carreando aos autos, um aviso que fora enviado em 08/10/2007, (fl. 77), motivo pelo qual defende que não pode prosperar tal exigência fiscal, por faltar-lhe motivação, indo de encontro ao princípio da verdade material, acolhido pelo RPAF no seu art. 2º.

Ressalta que o CTN, ao regular a interpretação e integração da legislação tributária, eleva os princípios gerais de direito de forma a trazê-los à aplicação prática e imprescindível como forma de proteger o contribuinte. Segundo a autuada, evidencia-se tal afirmativa principalmente no art. 112 do CTN, quando se usa o princípio do *in dubio pro contribuinte*, entendendo que, por tal motivo, esta Junta, ao decidir sobre lavratura do Auto de Infração em apreço, nunca deverá resolver de plano, sem qualquer aprofundamento quanto à observância do devido processo legal e da garantia de ampla defesa, instrumentos de proteção do direito do contribuinte.

Argumenta que o autuante não poderia desconhecer a real atividade da autuada de prestadora de serviço de reflorestamento, para enquadrá-la como contribuinte do ICMS, revendedora de mercadorias, alegando que tal imputação não condiz com a verdade dos fatos. Para reforçar a sua tese, aponta os julgamentos do CONSEF (0105-04/06, 0363-01 e 0090-04/06).

Atacando o particular aspecto da falta de motivação que entende existir no caso em tela, alega que se tivesse adquirido mercadorias a partir de 01/01/2008, com alíquota interestadual, entende que estaria, no máximo, descumprindo uma obrigação acessória, motivada por erro de terceiro, uma vez que a obrigação principal de recolher o diferencial entre alíquotas interestaduais e a interna pertence ao contribuinte remetente e não ao contribuinte destinatário.

Segundo o autuado, tal diferença de alíquota é devida ao Estado remetente e não ao Estado destinatário, sob pena deste estar se locupletando ilicitamente. Motivo pelo qual, entende inexistir o elemento motivação, apontando ensinamentos de Celso Antonio Bandeira de Mello e Hely Lopes Meirelles, para fundamentar suas alegações. O que o leva a concluir que não havia motivo para que se procedesse a lavratura do auto de infração, argumentando que, o auto de infração, ou a notificação fiscal, que se embasam em motivos falsos, inexistentes ou mesmo inidôneos, são atos administrativos sem motivação, entendendo-os como nulos “ex radice”, inconvalidáveis, apontando julgado do STF (RTJ 79/478-490), para fortalecer sua tese.

Defende que o lançamento do crédito tributário configura ato de vontade pelo qual o poder público aplica a lei a fato jurídico tributário, determinando situação jurídica individual e concreta, colacionando o ensinamento de Seabra Fagundes, para demonstrar os elementos do ato administrativo.

Ressalta que a lei tributária atribui ao agente administrativo um poder vinculado, segundo a autuada, “o mais vinculado possível”, no exercício do qual serão praticados “atos plenamente vinculados”. Lembra ainda que é essa a expressão utilizada no art. 3º do CTN, que define o tributo como “prestação pecuniária, compulsória, cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Desta forma, infere que o objeto do lançamento, como ato de vontade da administração (a saber, a declaração da ocorrência do fato jurídico, a identificação do sujeito passivo da obrigação, a determinação da base de cálculo e da alíquota para apuração do montante a pagar e os termos da exigibilidade), já estaria predeterminada na lei tributária, segundo a autuada, expressamente previsto os dispositivos de lei que autorizam a imputação de responsabilidade quando ocorrer infração a eles, inexistindo margem de liberdade de escolha para o agente que pratica o ato. Com intuito de reforçar sua tese, aponta publicação da Editora Forense “Comentários ao Código Tributário Nacional” afirmando que não havia motivo para que a autuante lavrasse o presente auto de infração, ao menos no que se relaciona à infração contestada.

A autuada argüiu, como prejudicial de validade e eficácia da peça básica do processo administrativo fiscal instaurado; requerendo, com amparo no princípio do contraditório pleno e amplo (art. 5º, LV, CF/88), que a prejudicial seja apreciada e decidida, com fundamentação própria e específica (art. 93, IX, e art. 50, II, 37, CF/88).

Conclui sua impugnação requerendo o julgamento da nulidade total do auto de infração ou pela improcedência do mesmo.

O autuante, à fls. 81 e 82, apresenta informação fiscal, afirmando que, em relação ao aviso da Secretaria da Fazenda, colacionado pela autuada ao PAF, ressalta que através do auto de infração foi reclamado débito referente à ICMS por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, com base no artigo 352-A, § 3º, inciso I do RICMS/BA. Contesta as alegações da autuada afirmando que, o aviso citado pelo contribuinte já o alertava neste sentido, citando o art. 155, §2º. b, da CF/88, ao dispor que em relação às operações e prestações que

destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte do ICMS.

Consigna que, através do aviso se alerta, que caso não tenha sido aplicada a alíquota interna do Estado remetente, a diferença entre as alíquotas deveria ser paga no primeiro posto fiscal de fronteira na entrada no território deste Estado. O autuado afirma ainda que se alerta, neste aviso, quanto à incidência do ICMS - Antecipação Parcial, nos seguintes termos: “Nas compras em outra unidade da federação, realizadas por contribuinte inscrito na condição de especial cujo ICMS esteja calculado indevidamente com alíquota interestadual, são consideradas para comercialização, indo para o campo de incidência do ICMS - Antecipação Parcial, conforme art. 352-A § 3º, I. Constata o autuante que o aviso em foco sugeria ainda que os adquirentes informassem a seus fornecedores que ao remeterem bens e mercadorias adquiridos com destaque do ICMS, passassem a utilizar a alíquota interna do Estado de origem (“alíquota cheia”), por imposição legal, com intuito de evitar a ocorrência de transtornos nos postos fiscais de fronteira da Bahia, no momento do ingresso das mesmas.

Por tais motivos o autuante entende que o impugnante já estava devidamente informado de que são consideradas para fins de comercialização as aquisições interestaduais de mercadorias, cujo imposto tenha sido calculado com aplicação de alíquota interestadual, mesmo se efetuadas por pessoas jurídicas inscritas no cadastro do ICMS na condição de especial.

Conclui sua informação fiscal, ratificando o auto de infração.

VOTO

O Auto de Infração em exame traz a exigência da antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação.

Não tem amparo fático o argumento do impugnante no que se refere à ausência dos motivos que contribuíram para a lavratura do Auto de Infração, pois o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito que afastam qualquer dúvida sobre tais ausências, na medida em que descreve a inexistência de antecipação parcial do imposto, fundamentando com a indicação das notas fiscais, bem como de seus dados e cálculos; assim como indica a fundamentação de direito que se assenta especialmente nas disposições do inciso I, §3º do art. 352-A do RICMS/BA. Não foi identificada nenhuma violação aos requisitos para o devido processo legal, em questão, restando preservados o amplo direito à defesa e ao contraditório, visivelmente observado pelos amplos aspectos abordados pela defesa, bem como o preciso conhecimento dos fatos e correspondente infração imputados. Ressalto que a autuante com amparo na exigência de vinculação do ato administrativo do lançamento, atendeu ao que dispõe a legislação tributária estadual, na dicção dos dispositivos por ele indicados. Razões pelas quais, não acolho os argumentos de nulidades trazidos pela defesa.

O autuado é uma empresa que atua no ramo de prestação de serviços, inscrita no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia na condição “Especial”. Assim, é alcançada pelo que dispõe o art. 352-A, §3º, I do RICMS/BA, ou seja, estando inscrita na condição Especial as mercadorias ou bens adquiridos cujo imposto tenha sido calculado com a alíquota interestadual, na dicção do aludido dispositivo regulamentar, serão consideradas para fins de comercialização, cabendo, portanto, a antecipação do imposto:

“Art. 352-A. Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, 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 IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

...

§ 3º Para os efeitos deste artigo, também serão consideradas para fins de comercialização as

aquisições interestaduais de mercadorias, cujo imposto tenha sido calculado com aplicação de alíquota interestadual, efetuadas por:

I - pessoas jurídicas inscritas no cadastro do ICMS na condição de especial;”

As decisões do CONSEF, que foram trazidas aos autos pelo impugnante, são relativas a outras infrações ou situações em que o autuado não está inscrito na condição de Especial.

É importante ressaltar que o autuado não pode se beneficiar da inscrição no cadastro de contribuintes do Estado, na condição de Especial, e, dessa forma, adquirir mercadorias com o imposto calculado pelo remetente com alíquota interestadual, portanto, amparado na informação ao fornecedor de sua condição de contribuinte. A alíquota interestadual só é pertinente entre contribuintes, que ao realizarem as operações subseqüentes satisfazem a carga tributária completa. O inciso I, §3º do art. 352-A do RICMS/BA, vem exatamente coibir a prática adotada de se inscrever no cadastro do Estado como Especial, e obter, com isso, uma carga tributária menor ao ser informado ao remetente que o adquirente, neste Estado, é contribuinte do ICMS. Cabe, portanto, a esses contribuintes o mesmo tratamento que os demais que adquirem as mercadorias para comercialização.

Quanto ao aviso da SEFAZ, constante nos autos, adverte que *“Nas compras em outra unidade da federação, realizadas por contribuinte inscrito na condição de especial cujo ICMS esteja calculado indevidamente com alíquota interestadual, são consideradas para comercialização, indo para o campo de incidência do ICMS - Antecipação Parcial, conforme art. 352-A § 3º,I”*.

O aludido aviso pede que os adquirentes informem a seus fornecedores que ao remeterem bens e mercadorias adquiridos com destaque do ICMS, passassem a utilizar a alíquota interna do Estado de origem, ou seja, a alíquota cheia, para consumidor, por imposição legal, com intuito de evitar a ocorrência de transtornos nos postos fiscais de fronteira da Bahia, no momento do ingresso das mesmas. Não há, portanto, com base nesse documento como elidir a infração imputada, pois o mesmo só reforça o motivo das exigências tributária ora realizada, já que a alíquota constante nas notas fiscais de aquisição, relacionadas pelo autuante, é a interestadual.

Cabe, entretanto, consignar que o §3º, e seus incisos, do art. 352-A, do RICMS/BA, só foi introduzido, através da alteração 57, Dec. 9152/04, com efeito a partir de 29/07/2004. Sendo assim, considerando que é devido o imposto relativo a aludida diferença de alíquota com base nesse dispositivo, não cabe tal exigência dos períodos de março a julho de 2004, devendo ser excluída a respectiva cobrança do Auto de Infração.

Resta a ser reclamado os períodos de agosto a dezembro de 2004, janeiro a dezembro/2005, janeiro a dezembro/2006 e janeiro a setembro/2007, totalizando o ICMS no valor de R\$ 86.231,92.

Diante do exposto voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **295902.1204/07-0**, lavrado contra **BUFFONS SERVIÇOS AGROFLORESTAIS LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$86.231,92**, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, inciso II “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões CONSEF, 28 de julho de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR