

A. I. N° - 281317.0013/07-7
AUTUADO - DEVIDES & VIANA LTDA.
AUTUANTE - JONEY CESAR LORDELLO DA SILVA
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 21.08.09

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0276-04/09

EMENTA: ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro de apuração. Infração não impugnada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. MATERIAL DE CONSUMO. Infração não impugnada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. a) DECLARAÇÃO E APURAÇÃO MENSAL DO ICMS - DMA. OMITIU ENTRADA DE MERCADORIA. Dados foram apresentados incorretamente. b) LIVROS CONTÁBEIS. DIÁRIO E CAIXA FALTA DE APRESENTAÇÃO. Apesar de regularmente intimado, não foram apresentados. Infrações não impugnadas. 4. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Fato não impugnado. b) ANTECIPAÇÃO PARCIAL. CRÉDITO UTILIZADO A MAIS. Constitui crédito fiscal do estabelecimento o valor do imposto antecipado parcialmente, cujo imposto seja apurado pelo regime normal. Resta comprovado que o pagamento da antecipação parcial a destempo foi feito com juros e demais acréscimos a partir do efetivo período de referência. Infração subsistente em parte. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/09/2007, refere-se à exigência de R\$ 79.118,37 de ICMS, acrescido da multa de 60%, por falta de recolhimento do imposto relativo à diversas irregularidades, nos exercícios de 2004 a 2005, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 230,00, que totaliza exigência de R\$ 79.348,37, a seguir relacionadas.

01. Recolheu ICMS a menos em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração de ICMS. Conforme anexos A e B; Período jan e dez 2004 / Jan 2005 – valor R\$ 171,56.

02. Deixou de recolher ICMS da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Consta ainda que se trata da nota fiscal 202 de Eduardo Henrique Aliani Teixeira, emitida em 05.07.05 registrada no RE em 07/05; nota fiscal 19236 de Ind. Brasileira de Evaporações Ltda, emitida em 30.08.05, registrada no RE em 10/2005. Conforme anexo C, Período Jul e out 2005 – valor R\$ 128,24.

03. Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através do DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS). Conforme anexos D e E. Multa de R\$ 140,00.

04. Utilizou indevidamente crédito Fiscal do ICMS referente aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Consta ainda que se trata da nota fiscal 19236, relatada no item 02 e

nota fiscal 7612 de ITC Eletrodoméstico Ltda, emitida em 30.11.05, lançada no RE em 12/2005. De acordo anexos F e G; Período out e dez 2005 – valor R\$ 27,47.

05. Deixou de apresentar comprovantes das operações ou prestações contabilizadas quando intimado. Consta que se trata da falta da apresentação do livro Diário ou Caixa relativamente aos períodos 2004 e 2005. Conforme anexo H. Multa – R\$ 90,00.

06. Utilizou a maior crédito fiscal do ICMS referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da federação. Consta ainda que utilizou o crédito sem que houvesse efetuado o devido pagamento. No mês de 04/04 lançou no RAICMS, no campo outros créditos - antecipação parcial valor de R\$ 67.394,93, tendo recolhido apenas R\$ 22.705,38; No mês de 06/04 lançou no RAICMS, no campo outros créditos - antecipação parcial valor de R\$ 57.508,26, tendo recolhido apenas R\$ 36.476,62; No mês de 02/05 lançou no RAICMS, no campo outros créditos - antecipação parcial valor de R\$ 79.460,38, tendo recolhido apenas R\$ 66.690,47, Conforme anexo I e B – valor R\$ 78.791,10.

O autuado apresentou impugnação (fls. 103 a 116), alegando que atua no ramo de assistência técnica de refrigeração em geral, comércio varejista e atacadista, importação e exportação de peças e acessório para refrigeração, possuindo histórico fiscal honroso, produzindo e proporcionando emprego empregos diretos e indiretos para muitas famílias. Diz que, no entanto, teve lavrado contra si o presente auto de infração composto de seis infrações, mas que impugnará apenas a sexta infração.

Aduz que com relação à exigência do período 02/05, os DAES somam exatos R\$ 70.460,38, caindo por terra o argumento fiscal de que houve utilização de crédito a maior.

Relativamente à competência 04/04, a soma dos DAES perfaz o total de R\$ 67.338,93, além de juros de R\$ 1.331,76, gerando uma diferença de apenas R\$ 6,00, em relação ao valor lançado no RAICMS.

No período 06/2004, os DAES somam R\$ 56.789,65 e uma diferença de apenas R\$ 1.018,61.

Diz ainda que as diferenças podem ser complementadas pelos DAES de 05/2004 no valor de R\$ 8.389,26; R\$ 1.289,80 e R\$ 18.230,96. Em 08.07.07 houve outros pagamentos nos valores de R\$ 11.874,94 e R\$ 6.291,57. Concluindo, entende que não pode ser penalizado pelas exigências contidas no presente auto de infração, ainda que tenha se valido dos créditos prematuramente, uma vez que se apressou em efetuar os pagamentos, não existindo imposto a pagar.

Discorre sobre a multa de 60%, argumentando acerca de sua inaplicabilidade em função da inexistência do principal, ancorada na doutrina de J. Rildo Medeiros Guedes, José Orlando Rocha de Carvalho, reiterando que o acessório segue o principal e que o fisco deve respeitar as limitações do poder de tributar. Diz ainda que não pode proceder ao argumento de que a multa, não sendo tributo, não precisa observar os princípios tributários.

Cita ainda o tributarista Sacha Calmon para lembrar que as multas têm um limite quantitativo, entendimento similar dos advogados Heron Arzua e Dirceu Galdino, publicado na Revista Dialética do Direito Tributário nº 20, maio/07 para definir que a imposição de multas elevadas provoca verdadeiro confisco do patrimônio do contribuinte.

Assevera que vedação ao confisco capacidade contributiva são princípios que constam do texto constitucional e, que portanto, as multas devem ser aplicadas com equidade e gradação conforme a natureza da infração, nesse sentido, volta a citar Bilac Pinto, Hugo de Brito Machado e Rui Barbosa Nogueira, acrescentando ainda que a atual situação da economia nacional não mais autoriza a cobrança elevada de juros ou multas moratórias.

Finaliza, argüindo que a jurisprudência mantém a mesma postura e pede pelo acolhimento de seus juízos e que a multa seja igualmente rechaçada.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 150/151 dos autos, esclarece que das seis infrações, cinco iniciais foram reconhecidas. Com relação à infração 06, diz que o autuado utilizou crédito

fiscal não antecipado a fim de reduzir o valor do imposto mensal a recolher. Lançou no livro RAICMS valores referentes à antecipação parcial sem ter efetuado recolhimento no total utilizado.

Transcreve o art. 93 RICMS/BA, I-A, que trata do direito ao crédito relativo a antecipação parcial, concluindo que para ter direito ao crédito a empresa deveria ter antecipado o imposto.

Afirma ainda que acerca da multa, o autuado defende que não seja aplicada, já que fez o pagamento extemporâneo, o que é incabível, uma vez que a multa se refere à utilização a maior do crédito fiscal e isto está demonstrado nas planilhas próprias, nas cópias dos livros fiscais e nos DAES relativos aos pagamentos feitos.

Finaliza, mantendo os termos da autuação.

VOTO

Cuida o presente auto de infração de proceder à exigibilidade de ICMS decorrente de 06 infrações mencionadas e relatadas acima que, após analisar as peças componentes do presente PAF, faço as constatações a seguir, unicamente para a infração 06, que não foi contestada pelo autuado. Para as infrações de 01 a 05, resta configurado o reconhecimento tácito das suas procedências, nos termos do art. 140, RPAF/BA. Mantidas as infrações, não existindo lide, dispensadas suas apreciações.

Discorreremos a seguir acerca da infração questionada:

Na infração 06 é imputado descumprimento de obrigação tributária principal tendo em vista que o sujeito passivo utilizou a maior crédito fiscal do ICMS referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da federação, uma vez que se apropriou de créditos sem que houvesse efetuado os devidos pagamentos.

O autuado admite a utilização dos créditos prematuramente, mas entende que não pode ser penalizado pelas exigências contidas no presente auto de infração, tendo em vista que se apressou em efetuar os pagamentos, não existindo nenhum imposto a pagar. Por isso ainda defende que não lhe cabe também a multa imposta, isto porque, não existindo o principal, a multa é inaplicável; argumentando ainda que o acessório segue o principal.

O autuante garante que o autuado utilizou crédito fiscal não antecipado a fim de reduzir o valor do imposto mensal a recolher. Lançou no livro RAICMS valores referentes à antecipação parcial sem ter efetuado recolhimento no total utilizado. Conclui que de acordo com a norma, para ter direito ao crédito a empresa deveria ter antecipado o imposto.

Vejamos a quem assiste ao direito.

De acordo com a disciplina expressa no art. 155, § 2º, inciso VII, "b", da Constituição Federal, as alíquotas interestaduais são aplicáveis apenas nas operações destinadas a contribuintes do imposto. Portanto, as aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação, realizadas por quem não seja contribuinte do ICMS, deverão ser feitas com alíquota cheia do Estado de origem.

Nesse sentido, no Estado da Bahia, o ICMS antecipação parcial foi instituído pela Lei de nº 8.967/03, que no seu art. 2º acrescentou os seguintes dispositivos à Lei nº 7.014/96:

I - o art. 12-A, produzindo efeitos a partir de 1º de março de 2004:

“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”.

O Decreto 8.969/04 regulamenta a norma no art. 352-A, RICMS/BA da forma abaixo descrita e com efeitos igualmente a partir de 01.03.04:

“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”.

Portanto, em conformidade com a legislação que rege à espécie, ocorre a antecipação parcial do ICMS quando da aquisição de mercadorias para comercialização, originadas de outros Estados da Federação. A seu turno, diz o mesmo diploma que constitui crédito fiscal do estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes e para fins da apuração do imposto a recolher o valor do imposto antecipado parcialmente, nos termos do art. 352-A pelos contribuintes, cujo imposto seja apurado pelo regime normal (art.93, I-A, RICMS/BA).

Da análise dos documentos que compõem os autos, constatei que o sujeito passivo efetuou o recolhimento da antecipação parcial referente às suas aquisições para comercialização do mês de março/04, em 29.04.04, no valor de R\$ 22.705,38 e mais R\$ 44.689,55 em 13.05.04. No entanto, foi utilizado o crédito de R\$ 67.394,93, a partir do valor escriturado no quadro "Crédito do Imposto - Outros Créditos" do seu Registro de Apuração do ICMS (fl. 70).

Conforme ensina o art. 125, inciso II, RICMS/BA, o prazo limite para pagamento da antecipação parcial previsto para contribuinte credenciado é dia 25 do mês subseqüente ao da entrada das mercadorias no estabelecimento. Nesse caso, apenas o valor pago em 29.04.04, R\$ 22.705,38, de acordo com DAES, fl. 137, legitimamente poderia ser utilizado como crédito para fins do abatimento supra mencionado do art. 93, I-A, no mês de abril/04. Foi justamente como entendeu o autuante, procedendo à exigência do valor creditado em abril 04, mas cujo pagamento da antecipação parcial respectiva, conforme consta do documento de fl. 12, somente foi feito em 13.05.04.

Ocorre que a parcela da antecipação parcial paga a destempo, em 13.05.04, valor de R\$ 44.689,55, de acordo com DAES, fl. 139/140, faz referência efetivamente às aquisições do mês de março 04. Mesmo ocorrendo seu pagamento somente em 13.05.2004, o fez com as cominações de juros e acréscimos moratórios exigidos na lei, considerando o tempo decorrido a partir da data limite para seu pagamento, estipulado em 25 do mês subseqüente ao mês da aquisição das mercadorias, no caso 25 de abril. Considerando ainda que o pagamento ocorreu antes do início da ação fiscal.

Nesse caso, entendo que o mencionado crédito não pode ser considerado indevidamente utilizado conforme exigido na inicial desse processo, uma vez que já pagou o "preço", frise-se, antes da ação fiscal, representado por juros e acréscimos moratórios que foram adicionados ao valor da antecipação parcial, considerando o tempo decorrido entre o prazo do seu "vencimento" e o dia do efetivo pagamento.

Como pode ser observado através dos DAES anexo à fl. 139/140 deste PAF, o pagamento do imposto antecipado referente às notas fiscais de março/04 foi efetuado com juros em 13/05/2004, portanto, antes do início da ação fiscal. Desta forma entendo que a autuação é improcedente.

Com relação ao mês de junho verifico que o autuado efetuou o recolhimento da antecipação parcial referente às suas aquisições para comercialização do mês de maio 04, em 25.06.04, no valor de R\$ 8.389,26 (fl. 131), mais R\$ 11.874,94 e R\$ 6.291,57 em 08.07.04, mais R\$ 18.230,96 e R\$ 1.289,80 em 13.07.04, que totalizou R\$ 46.076,53. No entanto, foi utilizado o crédito de R\$ 57.808,26, a partir do valor escriturado no quadro "Crédito do Imposto - Outros Créditos" do seu Registro de Apuração do ICMS (fl. 72), o que demanda diferença de R\$ 11.731,73.

Quanto ao mês de fevereiro/05, observo foi utilizado o crédito de R\$ 79.460,38, escriturado no quadro "Crédito do Imposto - Outros Créditos" do seu Registro de Apuração do ICMS (fl. 40) e que o autuado efetuou o recolhimento da antecipação parcial no valor global de R\$ 66.690,47 (fl. 16), restando uma diferença de R\$ 12.769,91, coincidente com o levantamento fiscal. Ocorre que o valor exigido foi efetivamente recolhido pelo autuado em 25.02.05, conforme atesta cópia do DAE de fl. 146, contudo, com o código de receita 1145, que corresponde ao ICMS da antecipação tributária total. Entendemos por razoável aceitar que houve apenas um erro identificação da receita e aceitar que o valor corresponde à diferença exigida, uma vez que o citado DAE foi pago na mesma data dos demais DAES que compuseram o valor da antecipação parcial, nesse período, depois porque no mês de apuração (referência), 01/05, o autuado não teve aquisição de compras para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária,

CFOP 2.403, que demandasse o pagamento daquela quantia, conforme se observa do seu Livro de Apuração de ICMS, no período em questão, fl. 37.

Posto isso, resta caracterizada parcialmente a exigência e, somente com relação ao mês de junho 04, uma vez que não se encontra nos autos prova de pagamento da totalidade do valor creditado a título de antecipação parcial, remanescendo o valor de R\$ 11.731,73.

Em resumo, resta a procedência da infração 01 (R\$ 171,56); da infração 02 (R\$ 128,24); da infração 03, multa de R\$ 140,00; a infração 04 (R\$ 27,47); a infração 05, multa de R\$ 90,00 e a procedência parcial da infração 06 (R\$ 11.731,73).

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281317.0013/07-7, lavrado contra **DEVIDES & VIANA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 12.059,00**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “b”, “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$ 230,00**, previstas no art. 42, XVIII, “c” e XX da Lei nº 7.014/95, e dos acréscimos moratórios correspondentes, de acordo com o previsto na Lei nº 9.837/05.

Esta Junta recorre, de ofício, desta decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de agosto de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

PAULO DANILO REIS LOPES – JULGADOR