

**A. I. Nº** - 299389.0003/09-0  
**AUTUADO** - RIO VALE COMÉRCIO DE MOTOS LTDA.  
**AUTUANTE** - LUIZ CARLOS DE ARAÚJO  
**ORIGEM** - INFAZ JUAZEIRO  
**INTERNET** - 16/10/2009

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0319-03/09**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Fato demonstrado nos autos. Mantido o lançamento. Não acatado o pleito de abatimento dos valores pagos mediante a sistemática do regime normal de apuração. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 6/3/09, acusa o autuado de ter deixado de recolher ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a aquisições interestaduais de mercadorias “relacionadas nos anexos 88 e 89” [leia-se: mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, nos termos do art. 353 do RICMS], sendo lançado tributo no valor de R\$ 20.624,55, mais multa de 60%.

O autuado apresentou defesa (fls. 36/42) reclamando que o fiscal não levou em consideração que a empresa tributou normalmente as peças, apurando o ICMS e chegando a recolher o tributo das mercadorias vendidas em sua maioria com valores pagos a mais. Cita doutrina acerca das garantias constitucionais atinentes ao processo administrativo. Tece considerações acerca do que considera ser o papel do fisco, destacando o dever de orientar e fazer com que os contribuintes não venham a incorrer em erros, a fim de que os tributos sejam recolhidos de forma correta. Chama a atenção para as cópias anexadas do livro de apuração e dos documentos de arrecadação para demonstrar os pagamentos efetuados, aduzindo que tais pagamentos foram feitos indevidamente por falta de orientação do setor contábil da empresa. O total pago no período objeto da ação fiscal é de R\$ 17.507,25. Tece considerações acerca do conceito de bitributação e do princípio da verdade material. Pede que seja reconhecido como crédito o valor pago, alegando que todos os produtos deveriam ter sido tributados por substituição tributária, não sendo devida a tributação no momento seguinte à respectiva entrada. Pede ainda o reconhecimento da improcedência absoluta do Auto de Infração. Juntou documentos.

O fiscal autuante prestou informação (fl. 124) dizendo que o Auto de Infração originariamente seria de R\$ 35.262,58 [sic]. Comenta o pagamento efetuado pelo contribuinte pelo regime normal de apuração. Considera paradoxal que o contribuinte, reconhecendo expressamente que recolheu imposto indevido, alegue a ocorrência de bitributação e, sem nenhum fundamento, peça o reconhecimento do valor pago como crédito e pleiteie a improcedência absoluta do Auto. Aduz que, por não ter percebido durante a fiscalização os recolhimentos efetuados pelo regime normal, refez os cálculos, conforme planilhas anexas.

Dada ciência da revisão do lançamento ao sujeito passivo (fls. 139-140), este se manifestou (fls. 142/144) reclamando que o fiscal, embora tendo acatado na íntegra as ponderações expostas na defesa, ao elaborar o novo demonstrativo esqueceu de deduzir os saldos de créditos na apuração dos valores a serem pagos, não levando em conta as diferenças pagas a mais, e ainda desconsiderou os pagamentos efetuados nos meses de outubro e novembro de 2007, bem como nos meses de novembro e dezembro de 2008. Pede que sejam revistos os cálculos.

Dada vista dos autos ao fiscal autuante, ele se pronunciou (fls. 146-147) reiterando os termos da informação anterior e acrescentando que os valores devidos passam a ser os seguintes: imposto, R\$ 20.963,13; acréscimos moratórios, R\$ 1.230,24; multa, R\$ 6.275,28; total, R\$ 28.468,65.

#### VOTO

O autuado inicia sua defesa invocando a observância das garantias constitucionais atinentes ao processo administrativo. Tece considerações acerca do que considera ser o papel do fisco. Mais adiante, apegando-se ao princípio da verdade material. Reclama que estaria havendo bitributação, por não ter o fiscal autuante levado em conta que a empresa tributou as mercadorias pelo regime normal.

Cumprido em primeiro lugar estabelecer a natureza do fato motivador do procedimento fiscal. A acusação é de que o contribuinte deixou de recolher ICMS por antecipação nas aquisições interestaduais de mercadorias “relacionadas nos anexos 88 e 89”.

Apesar de o fiscal não ter explicitado na descrição do fato – como devia, em atenção ao mandamento do art. 39, III, do RPAF –, o contribuinte, na defesa, deixou claro esse aspecto, explicando que o levantamento fiscal diz respeito a peças e acessórios de motocicletas. Com isso há que se reconhecer que de certo modo o autuado tem razão ao invocar a observância dos princípios atinentes ao processo administrativo. É insatisfatório dizer simplesmente que o contribuinte deixou de recolher ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a aquisições interestaduais de mercadorias “relacionadas nos anexos 88 e 89”. A descrição do fato precisa deixar claro quais são as mercadorias, para se saber se realmente as mercadorias estão enquadradas no regime de substituição tributária, e, estando, se a MVA foi aplicada corretamente, haja vista que o percentual da MVA varia em função da espécie de mercadoria. A descrição do fato foi feita valendo-se exclusivamente de uma descrição-padrão existente no sistema informatizado de emissão de Auto de Infração (SEAI). Porém o sistema informatizado é apenas uma ferramenta facilitadora do trabalho do autuante. A competência para proceder ao lançamento é do auditor, e não do “sistema”. Como, porém, o contribuinte ao defender-se demonstrou ter compreendido exatamente o teor da imputação, considero superada a falha procedimental, e ultrapasso a questão suscitada inicialmente pela defesa.

Como questão de fundo, o autuado requer que sejam abatidos do Auto de Infração os valores que foram recolhidos seguindo a sistemática de apuração do imposto pelo chamado regime normal, justificando-se que tais pagamentos foram feitos indevidamente por falta de orientação do setor contábil da empresa. O total pago no período objeto da ação fiscal é de R\$ 17.507,25.

O fiscal autuante, ao prestar informação, declarou que, por não ter percebido durante a fiscalização os recolhimentos efetuados pelo regime normal, refez os cálculos, conforme planilhas anexas.

Essa concordância do nobre autuante com o pleito da defesa requer reparos.

Em primeiro lugar, cumpre observar que o autuante se equivocou ao dizer que o valor originário deste Auto de Infração seria de R\$ 35.262,58. Esse é o valor do débito com os acréscimos tributários. Esses valores variam dia após dia. O levantamento fiscal é feito pelos valores históricos. Em qualquer revisão do lançamento, deve-se trabalhar com os valores históricos. O valor histórico do imposto lançado é de R\$ 20.624,55.

Em segundo lugar, é meu dever assinalar que o nobre autuante, ao prestar a informação, disse uma coisa, e fez outra. Lendo-se a informação à fl. 124, o que se vê é que o autuante, escusando-se por não ter percebido durante a fiscalização os valores recolhidos pelo regime normal, refez os cálculos, dando a impressão de que reduziu o débito. No entanto, embora silente a respeito, ele incluiu no final dos papéis de trabalho (fl. 138) um demonstrativo com o título “Cálculo da Multa pela Falta de Recolhimento da Antecipação Parcial” [*sic*], com o subtítulo “Conforme art. 915, II,

“d”, do RICMS vigente”, dando surgimento a um fato processual novo, que é a multa de 60% sobre os valores que, apesar de terem sido pagos na saída das mercadorias, não foram pagos por antecipação. É evidente que o fiscal de tributos deve agir em defesa dos interesses do Estado, mas sempre dentro da estrita legalidade. Se há que ser majorada ou agravada a autuação, que assim seja, mas com transparência e clareza. É inadmissível que o preposto da fiscalização dê uma informação dando a entender uma coisa, mas fazendo o inverso. Ficou patente nos autos a substituição do lançamento de parte do tributo pela aplicação de uma multa de 60%.

O autuado, ao se manifestar sobre a revisão, nem notou que o fiscal, ao “abater” os valores pagos, na verdade aumentou o valor do débito, pois comenta que o seu pleito foi acatado na íntegra, questionando apenas o fato de que, ao elaborar o novo demonstrativo, o fiscal esqueceu de deduzir os saldos de créditos na apuração dos valores a serem pagos, não levando em conta as diferenças pagas a mais, e ainda desconsiderou os pagamentos efetuados nos meses de outubro e novembro de 2007, bem como nos meses de novembro e dezembro de 2008.

Na verdade, o autuado não pleiteou a substituição do lançamento do tributo pela aplicação da multa de 60%.

Por outro lado, o fiscal também não propôs tal substituição, porém, ao juntar aos autos o demonstrativo à fl. 138, deixou patente aquela proposição.

Noto ainda que no demonstrativo à fl. 138 o autuante fez menção no título (cabeçalho) à falta de recolhimento da “antecipação parcial”. Não se trata aqui de antecipação parcial. Suponho que seja mero equívoco. O nobre autuante certamente não desconhece que em se tratando de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária não se aplica a chamada “antecipação parcial”.

Passo então ao cerne da questão, qual seja, se do imposto que deixou de ser antecipado é cabível o abatimento dos valores pagos pelo regime de apuração normal.

O inciso I do § 1º do art. 915 do RICMS prevê que, no caso de contribuinte sujeito ao regime normal de apuração que tenha deixado de recolher o imposto por antecipação, se, comprovadamente, ele houver recolhido o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, em lugar da exigência do tributo, a penalidade de que cuida a alínea “d” do inciso II daquele artigo, que é de 60%.

Observe-se que, para ser dispensado o lançamento do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, substituindo-se a exigência fiscal por uma multa de 60%, há um requisito a ser observado: é preciso que, comprovadamente, haja prova de que o imposto, embora não tenha sido antecipado, foi pago na operação ou operações de saídas posteriores.

E neste ponto surge um problema. O autuado alegou que todos os produtos deveriam ter sido tributados por substituição tributária, não sendo devida a tributação no momento seguinte à respectiva entrada, dando a entender que apenas opera com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Embora tal alegação devesse ser tida por verdadeira, já que o fiscal autuante não a rebateu na informação, observo que ela não se sustenta em face das provas apresentadas pela própria defesa. Refiro-me às cópias do Registro de Apuração às fls. 64/120. Note-se que existem registros nas colunas “Imposto Creditado” e “Imposto Debitado”, paralelamente ao grosso das operações, que é lançado na coluna “Outras”. Logo, a empresa opera também com mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária. Em face dessas considerações, concluo que os valores que a empresa recolheu seguindo a sistemática do regime normal de apuração podem ser referentes a operações com mercadorias não sujeitas ao regime de substituição tributária.

Por conseguinte, não acato a sugestão do nobre fiscal quanto ao abatimento dos valores por ele proposto. O que o fiscal propõe é o abatimento dos valores pagos pela empresa pelo regime normal de apuração. Não é isso o que prevê o inciso I do § 1º do art. 915 do RICMS. Se fosse para abater as quantias pagas, teriam de ser considerados todos os valores pagos no período objeto do levantamento. Porém essas considerações são feitas aqui apenas visando contribuir de alguma forma para que equívocos dessa ordem não se repitam em autuações futuras.

Em suma, não concordo com as exclusões propostas pelo nobre autuante, uma vez que, nos termos do inciso I do § 1º do art. 915 do RICMS, para ser dispensado o lançamento do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, substituindo-se a exigência fiscal por uma multa de 60%, é preciso que, comprovadamente, o contribuinte prove que o imposto, embora não tenha sido antecipado, foi pago na operação ou operações de saídas posteriores. Essa prova não foi feita.

Sugiro que o contribuinte requeira restituição dos valores pagos pela sistemática do regime de apuração normal, fazendo prova de que os pagamentos foram indevidos, se for este o caso.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299389.0003/09-0**, lavrado contra **RIO VALE COMÉRCIO DE MOTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 20.624,55**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 7 de outubro de 2009

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – JULGADORA