

A. I. N° - 232854.0055/07-7
AUTUADO - KIKA SOM COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS DE SOM E ACESSÓRIOS PARA VEÍCULOS LTDA.
AUTUANTE - MARCELO AUGUSTO CUNHA DE OLIVEIRA
ORIGEM - INFRAZ FEIRA DE SANTANA
INTERNET - 17. 11. 2009

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0364-01/09

EMENTA: ICMS. 1. NULIDADE DE PROCEDIMENTO. INSEGURANÇA NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO, DA ALÍQUOTA E DOS VALORES DEVIDOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS POR ANTECIPAÇÃO. Restou comprovado que ao apurar o imposto devido, o autuante não aplicou a MVA na apuração da base de cálculo e aplicou alíquota inadequada, o que torna insegura a determinação do valor devido. Considerando que um eventual saneamento do processo acarretaria no total refazimento da ação fiscal a infração é nula. Deverá a repartição fazendária competente providenciar o refazimento da ação fiscal, a salvo de falhas. 2. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração não impugnada. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. **b)** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. A lei atribui ao adquirente a condição de sujeito passivo por substituição, relativamente às operações com mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas no inciso II do art. 353 do RICMS/97. A comprovação do pagamento parcial do imposto, assim como a exclusão das mercadorias não compreendidas no regime da substituição tributária e a consideração dos créditos fiscais relativos a conhecimentos de transporte, propiciaram revisão dos lançamentos, resultando na descaracterização da infração 03 e na manutenção parcial da infração 04. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 26/12/2007, foi efetuado o lançamento do ICMS no valor de R\$12.349,06, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – deixou de recolher o ICMS por antecipação ou substituição, na condição de empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de junho, julho e novembro de 2002, além de março de 2003, exigindo imposto no valor de R\$37,53, acrescido da multa de 50%;

02 – deixou de recolher o ICMS, em decorrência da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, nos meses de março, julho e novembro

de 2002, março e junho de 2003, sendo exigido imposto no valor de R\$560,80, acrescido da multa de 70%;

03 – efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no anexo 88 [constantes do inciso II do art. 353 do RICMS/97], nos meses de janeiro, março e maio de 2003, exigindo imposto no valor de R\$575,97, acrescido da multa de 60%;

04 – deixou de recolher o ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação relacionadas no Anexo 88 [constantes no inciso II do art. 353 do RICMS/97], nos meses de janeiro a dezembro de 2002, janeiro a abril, junho, agosto a outubro e dezembro de 2003, exigindo imposto no valor de R\$11.174,76, acrescido da multa de 60%.

O autuado impugnou parcialmente o lançamento tributário às fls. 117 a 126, no que se refere às infrações 03 e 04, sob a assertiva de que os valores cobrados são indevidos.

Quanto à infração 03, ressalta que a despeito de ter sido acusado de recolher o ICMS a menos, esse fato não aconteceu, uma vez que o imposto foi pago integralmente, conforme demonstram os DAEs [documentos de arrecadação estadual] anexos.

Salienta que ao calcular o débito referente à Nota Fiscal nº 9.215, o autuante somou o IPI (imposto sobre produtos industrializados) ao valor do produto, utilizando como base de cálculo o valor total da nota fiscal. Afirma que tendo em vista que no valor da nota fiscal já se encontra incluso o IPI, o valor correspondente deveria ser excluído quando do cálculo do imposto, sob pena de cobrança em duplicidade.

Argumenta que em alguns casos os valores exigidos não são devidos, uma vez que foram objeto de denúncia e pagos espontaneamente, de acordo com o processo nº 6000006708032, que já se encontra devidamente liquidado.

Assim, conclui que são integralmente indevidos os valores do tributo apontados neste item da autuação.

Insurgindo-se contra a infração 04, afiança que parte das mercadorias tidas como sujeitas à antecipação tributária, sequer fazem parte do rol de produtos submetidos a esse regime. As mercadorias em questão se referem a pneus remoldados, que não estão relacionados no transcrito item 17 do inciso II do art. 353 do RICMS/BA, que se refere apenas a pneumáticos novos. Deste modo, não é devido o imposto exigido na autuação. Argumenta que o autuante considerou pneus remoldados como autopeças, quando na verdade se trata de pneumáticos reformados, portanto não sujeitos à antecipação tributária.

Afirma que, do mesmo modo, o produto cobrado através da Nota Fiscal nº. 77.075 (módulo de potência), do fornecedor Car Way, não está listado no inciso II do art. 353 do RICMS/97. Assim, não havendo previsão legal para a cobrança do imposto, este jamais pode ser exigido, sob pena de ferir o princípio da legalidade, previsto na Carta Magna e na legislação tributária.

Assevera que estando descaracterizada a exigência do pagamento antecipado do imposto em relação aos mencionados produtos, não comete nenhuma infração aquele que não recolhe o tributo nos moldes da art. 353 do RICMS/BA.

Argúi que os créditos tributários concernentes a esses dois tipos de produtos foram, portanto, erroneamente cobrados, bem como as multas lançadas no Auto de Infração, restando impugnados os créditos tributários relativos às Notas Fiscais de nº.s 05.910 (do mês 01/2002), 06.095 e 77.075 (02/2002), 00.685 (06/2002), 07.383 (10/2002), 07.613 (11/2002) e 07.754 (12/2002). Reafirma que se tratam de pneumáticos reformados e módulo de som (aparelhagem de som automotivo) e não de autopeças.

Em relação a outros itens do levantamento, alega que já tinham sido objeto de pagamento do imposto, conforme atestam os DAEs ora anexados, sendo indevidas as cobranças atinentes às Notas Fiscais de nºs 11.445, 731 e 1.303 (02/2002), 5.612 e 244.569 (06/2002), 111.858, 315, 635, 792, 3.980, 5.761 e 1.507 (07/2002), 946, 4.819, 881, 18.604, 1.580 e 11.521 (08/2002), 11.561, 1.109, 5.085 e 8.513 (09/2002).

Registra que a Nota Fiscal nº 11.445 foi consignada na planilha do autuante de forma equivocada como sendo de nº. 14.445; enquanto isso, no DAE relativo à Nota Fiscal nº. 1.303, equivocadamente foi indicado o nº 1.313, entretanto a data de emissão corresponde à da nota fiscal.

Quanto às Notas Fiscais de nº.s 6.939, 12.318, 3.415 e 391 (03/2002), 7.158 e 3.482 (04/2002), 108.912, 1.479, 4.613 e 527 (05/2002), 5.502 (06/2002), 4.055 (03/2003) e 9.345 (04/2003) os respectivos débitos foram pagos através das Denúncias Espontâneas de nº.s 6000005123022 e 6000006708032, conforme documentos anexados.

Transcrevendo o art. 138 e seu parágrafo único do CTN [Código Tributário Nacional], salienta que o reconhecimento da dívida seguido da quitação do tributo, exclui a responsabilidade do sujeito passivo. Complementa que a denúncia foi efetivada muito antes da ciência do Auto de Infração, de modo que o contribuinte agiu em conformidade com a citada disposição legal.

Realça que essa norma visa estimular o cumprimento da obrigação tributária por parte do contribuinte, que em compensação torna-se isento de qualquer responsabilidade fiscal, como bem ensina Hugo de Brito Machado em sua obra “Curso de Direito Tributário”, de onde se depreende que tendo o contribuinte reconhecido sua dívida, que foi parcelada e paga, tem a sua situação perante o fisco plenamente regularizada.

Assevera que tendo em vista que uma das formas de extinção do crédito tributário é o pagamento, os valores efetivamente pagos não podem ser objeto de qualquer tipo de cobrança. Assim, na questão sob análise o crédito tributário não mais existe, considerando que foi objeto de acordo de pagamento. Além do mais, lembra que a legislação fiscal veda a possibilidade de cobrança de tributo que já tenha sido objeto de pagamento.

Argumenta que no caso de a pretensão fiscal ser levada adiante, estaremos diante de uma situação de cobrança indevida, o que significa que se acaso o contribuinte vier a pagar o valor exigido, este será passível de restituição. Para tanto, transcreve o art. 165, inciso II do CTN.

Em resumo, indica estar impugnando o valor total exigido através da infração 03 (R\$575,97) e o valor parcial de R\$6.749,11 referente à infração 04.

Requer que o Auto de Infração seja julgado improcedente no que se refere aos valores impugnados que relacionou.

Foram anexadas pelo impugnante as cópias reprográficas dos seguintes documentos: notas fiscais referentes a pneus remoldados e módulo de potência (fls. 137 a 144); notas fiscais e DAEs relativos à antecipação tributária (fls. 146 a 180) e processo de denúncia espontânea e respectivos comprovantes de pagamento (fls. 182 a 201).

O autuante, através de informação fiscal prestada às fls. 202 e 203, alega que os DAEs e as denúncias espontâneas anexados pela defesa não representam a totalidade dos documentos que serviram de base para a lavratura do Auto de Infração. Salienta que esses documentos somente foram encontrados após finalizada a ação fiscal, considerando que por dois dias consecutivos, juntamente com uma funcionária do contribuinte, revisou todo o trabalho, excluindo os documentos localizados, somente tendo concluído o trabalho após esgotada essa etapa.

Frisa que mais uma vez e com a mesma funcionária, a Sra. Lílian, comparou os DAEs e as denúncias espontâneas trazidas pelo impugnante, excluindo dos demonstrativos os documentos encontrados, resultando em novos demonstrativos (fls. 204 a 206), com novos resultados, a saber:

- 1) demonstrativo analítico de débito de ICMS/antecipação tributária feita a menos (exercício de 2003), correspondente àquele da fl. 24: o valor do débito passou de R\$575,97 para R\$6,99;
- 2) demonstrativo da apuração da antecipação tributária devida por entradas (exercício de 2002), equivalente àquele de fls. 33/34: o total do débito que era de R\$8.255,64 passou para R\$2.951,61;
- 3) demonstrativo da apuração da antecipação tributária devida por entradas (exercício de 2003), análogo àquele de fl. 101: o total do débito passou de R\$2.919,12 para R\$2.626,80.

Ratifica a ação fiscal, por estar amparada pela legislação tributária vigente, e sugere que o Auto de Infração seja julgado procedente.

Em conformidade com o despacho de fl. 208-verso, a Coordenação Administrativa do CONSEF encaminhou o processo à INFRAZ Feira de Santana, para que o autuante assinasse a informação fiscal.

Considerando que nas colunas “IPI/FRETE” dos novos demonstrativos concernentes às infração 03 e 04, verifica-se que em relação a várias notas fiscais o autuante lançou valores correspondentes ao IPI, sendo que essas importâncias já se encontravam agregadas aos valores totais das notas fiscais, enquanto que em outros casos lançou valores que não se encontram demonstrados nos documentos fiscais: esta 1^a JJF, após discussão em pauta suplementar, deliberou por diligenciar o processo à INFRAZ Feira de Santana (fl. 211), para que o autuante elaborasse novos demonstrativos referentes às infrações indicadas, apontando os valores remanescentes, excluindo da base de cálculo os valores do IPI indevidamente considerados, assim como os valores não demonstrados.

Em seguida, deveriam ser entregues ao autuado cópias reprodutivas da nova informação fiscal e demais elementos anexados pelo autuante e do termo de diligência, quando deveria ser informado ao contribuinte quanto à concessão do prazo de 10 (dez) dias, para, querendo, se manifestar nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante.

Ao atender o pedido de diligência, o autuante informou à fl. 213 ter elaborado novos demonstrativos de débito relativos às infrações 03 e 04 (fls. 214, 231 e 242), aos quais anexou as cópias das notas fiscais e dos respectivos documentos de frete, comprovando a origem dos valores lançados. Acrescenta ter excluído os valores do IPI lançados em duplicidade.

Conforme se verifica às fls. 258/259, o contribuinte foi cientificado a respeito da realização da diligência, não constando dos autos nenhuma manifestação a respeito.

Considerando que ao realizar a diligência anterior o autuante não considerou os comprovantes de recolhimento relativos à infração 03, anexados às fls. 145 a 200, os quais, inclusive, já tinham sido acatados na informação fiscal; considerando que ao proceder aos cálculos dos demonstrativos de fls. 214, 231 e 242, atinentes às infrações 03 e 04, o autuante não deduziu os valores concernentes aos créditos fiscais relativos aos serviços de transporte, fato que implica em majoração do débito apurado: esta 1^a JJF converteu o processo em diligência à INFRAZ Feira de Santana (fl. 262), para que o autuante elaborasse novos demonstrativos referentes às citadas infrações, apontando os valores remanescentes, se fosse o caso, considerando, os valores já recolhidos pelo contribuinte.

Em seguida, a Repartição Fazendária deveria entregar ao autuado cópias reprodutivas da informação fiscal e demais elementos anexados pelo diligente e do Termo de Diligência, quando deveria ser informado ao contribuinte quanto à concessão do prazo de 10 (dez) dias, para, querendo, se manifestar nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante.

Após realizar a diligência, às fls. 265/266 o autuante prestou os seguintes esclarecimentos:

infração 03 – indicou os comprovantes de recolhimento do ICMS tidos como não considerados, assim como as denúncias espontâneas, relacionando-os às respectivas notas fiscais, apontando as correspondentes páginas do processo.

Conclui que nos demonstrativos de fls. 204 a 206, à exceção das Notas Fiscais de nº.s 5.550 e 9.215, nenhum dos demais documentos fiscais tinha sido considerado. Afirma que com o lançamento dos

valores referentes aos créditos dos fretes, os valores até então considerados como devedores passaram a ser credores, no valor de R\$7,09 (fl. 267);

infração 04 – efetuou as correções nos cálculos dos demonstrativos de fls. 214, 231 e 242, deduzindo os valores referentes aos créditos fiscais relativos aos serviços de transporte, que geraram novas totalizações, estando anexadas às fls. 268/269.

Consta às fls. 208 e 272 um Relatório de Débito do PAF, extraído do SIGAT/SEFAZ, que corresponde ao parcelamento parcial do débito, no valor de R\$5.647,95 (principal).

VOTO

Observo que o Auto de Infração se refere a quatro imputações, das quais o sujeito passivo não impugnou as infrações 01 e 02, reconhecendo expressamente a prática dessas infrações, tendo, inclusive, incluído os valores correspondentes no parcelamento de débito que realizou junto à repartição fazendária. Nota que a infração 02 trata da falta de recolhimento do ICMS em decorrência da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da entrada de mercadorias não registradas. Em relação a essa infração não cabe nenhuma alteração, razão pela qual fica mantida integralmente.

Por outro lado, no caso da infração 01, que se refere à falta de recolhimento do ICMS por antecipação, concernente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, constato que ocorreram equívocos na apuração da base de cálculo e do valor do imposto a ser exigido, conforme demonstrarei em seguida, que implicam na nulidade do lançamento tributário.

Em primeiro lugar, o Auto de Infração exige o crédito tributário com base na alíquota de 1%, quando a correta é da ordem de 17%. Em segundo lugar, nos demonstrativos correspondentes à apuração dos valores exigíveis (fls. 09 e 14), é informado que se trata de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, entretanto parte das mercadorias (pneus remoldados) não se encontra subordinada a esse regime. Além disso, na composição da base de cálculo para apuração do débito do imposto, nas duas situações, isto é, estando as mercadorias sujeitas ou não à antecipação tributária, a depender de cada caso, deve ser aplicada a MVA (margem de valor adicionado) fixada respectivamente no Anexos 88 ou 89 do RICMS/97, conforme estabelece o art. 61 desse diploma regulamentar, procedimento não adotado pela fiscalização.

Assim, a insegurança na indicação da alíquota, na apuração da base de cálculo e dos valores imponíveis, implicam em ofensa ao direito do contribuinte do exercício de ampla defesa, pela incerteza do que a ele esteja sendo imputado, assim como em prejuízo ao sujeito ativo da relação jurídico-tributária, acarretando a nulidade da autuação, como bem determina o art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99, ao estabelecer:

“Art. 18. São nulos:

IV - o lançamento de ofício:

- a) *que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;*”

Recomendo à autoridade responsável que determine a instauração de novo procedimento fiscal, a salvo das falhas apontadas, de acordo com o art. 21 do RPAF/99.

Saliento que tendo em vista que em se tratando das infrações 03 e 04, o autuante houvera acatado parcialmente a documentação trazida pelo impugnante, correspondente à regularidade de uma fração dos valores exigidos, porém ainda tinham sido verificadas algumas inconsistências em relação à agregação dos valores do IPI na base de cálculo e à consignação de lançamentos de valores não demonstrados nos documentos fiscais correspondentes, o processo foi convertido em diligência pela 1ª JJF em duas oportunidades, para que o autuante efetuasse as adequações pertinentes.

Quanto à infração 03, onde foi indicado o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, em relação a mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária, vejo que o autuante, à vista dos documentos trazidos pelo impugnante, refez o demonstrativo, excluindo da exigência as notas fiscais cujos pagamentos foram comprovados, assim como excluiu o valor relativo ao IPI, que no caso da Nota Fiscal nº. 9.215 tinha sido considerado em duplicidade.

Verifico que ao realizar a segunda diligência, o autuante demonstrou que os valores remanescentes até então apurados haviam decorrido da falta de dedução dos créditos fiscais correspondentes aos conhecimentos de transporte e que ao considerar os montantes em referência, a infração tornou-se zerada, isto é, deixou de existir qualquer valor a ser exigido do contribuinte. Em razão dessa conclusão, a infração 03 resta totalmente descaracterizada.

A infração 04 se originou da falta de recolhimento do ICMS referente à aquisição de mercadorias constantes do inciso II do art. 353 do RICMS/97. Verifico que o autuante agiu com acerto ao acatar as provas juntadas pela defesa, que atestam o pagamento do ICMS referente a uma parcela das notas fiscais objeto do lançamento. Além disso, excluiu da exigência as notas fiscais referentes a mercadorias não compreendidas na substituição tributária.

Ressalto que nos demonstrativos definitivos relativos a esta infração somente foram mantidas notas fiscais referentes a mercadorias sujeitas à substituição tributária, compreendidas no inciso II do art. 353 do RICMS/97. Ademais, em atendimento à determinação contida no segundo pedido de diligência, o autuante excluiu os valores concernentes aos créditos fiscais decorrentes dos serviços de transporte, resultando em novos valores a serem exigidos do sujeito passivo e que totalizam o montante de R\$5.329,60, conforme tabela abaixo:

OCORRÊNCIA	VALOR JULGADO
01/2002	146,70
02/2002	578,63
03/2002	363,49
04/2002	161,41
05/2002	578,29
06/2002	219,06
08/2002	205,42
11/2002	374,23
12/2002	200,62
01/2003	107,16
02/2003	435,92
03/2003	111,64
04/2003	74,89
06/2003	347,75
08/2003	224,24
09/2003	303,13
10/2003	592,24
12/2002	304,78
TOTAL	5.329,60

Deste modo, a infração 04 fica mantida de forma parcial, no valor de R\$5.329,60.

Com base no exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração, sendo nula a infração 01, ficando mantida integralmente a infração 02 e de forma parcial a infração 04, enquanto que a infração 03 restou improcedente, cabendo a homologação dos valores recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232854.0055/07-7, lavrado contra **KIKA SOM COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS DE SOM E ACESSÓRIOS PARA VEÍCULOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.890,40**, acrescido das multas de 70% sobre R\$560,80 e de 60% sobre R\$5.329,60, previstas, respectivamente, nos incisos III e II, alínea “d” do art. 42 da Lei nº. 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos. Recomenda-se a repetição do procedimento fiscal, a salvo de equívocos, para que sejam apurados quais os valores corretos do imposto a serem exigidos em relação à infração 01, a teor do art. 21 do RPAF/99.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de outubro de 2009.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO – JULGADOR