

A. I. N° - 232185.0010/09-0
AUTUADO - EDIVALDO NEVES DE OLIVEIRA
AUTUANTE - MARCOS GOMES LOPES
ORIGEM - INFAZ BRUMADO
INTERNET - 28/04/2010

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0071-03/10

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto no prazo regulamentar. Refeitos os cálculos pelo autuante, o débito originalmente exigido ficou reduzido. **2. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. a) FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.** É devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização. Os cálculos foram refeitos para excluir Notas Fiscais com pagamentos comprovados. Infração subsistente em parte. **b) RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS.** Infração não impugnada. **3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. a) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO.** É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento. Refeitos os cálculos, o imposto apurado ficou reduzido. Infração subsistente em parte. **b) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO.** Autuado não contestou. **4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS.** Trata-se de descumprimento de obrigação acessória punível com multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração comprovada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 26/09/2009, refere-se à exigência acrescida da multa de 60%, além de penalidade por descumprimento, no valor total de R\$158.735,23, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, relacionadas no anexo 88 do RICMS/BA, nos meses de maio de 2005; abril, julho e agosto de 2007. Valor do débito: R\$1.791,90.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias para comercialização, provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de janeiro de 2005; janeiro, abril, junho a dezembro de 2007. Valor do débito: R\$21.233,73.

Infração 03: Recolhimento efetuado a menos do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias para comercialização, provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de agosto, outubro e dezembro de 2005; maio de 2007. Valor do débito: R\$1.127,12.

Infração 04: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do estabelecimento, nos meses de fevereiro, julho, setembro e outubro de 2005; março de 2006; fevereiro e abril de 2007. Valor do débito: R\$85.440,14.

Infração 05: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, maio, junho e agosto de 2006; abril, agosto e outubro de 2007. Valor do débito: R\$11.747,30.

Infração 06: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, no período de janeiro de 2005 a dezembro de 2007. Multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$158.735,23.

O autuado apresentou impugnação (fls. 336 a 344), informando que reconhece a procedência das infrações 03 e 05 e parte dos itens 01 e 02 do Auto de Infração, pelo que está providenciando o correspondente recolhimento. Contesta a infração 06 e parte do item 04 da autuação fiscal. Quanto à primeira infração, o defendente diz que reconhece o valor de R\$471,20, e que os demais valores estão quitados, conforme cópia dos DAEs que acostou aos autos (fls. 352 a 357). Em relação à infração 02, o defendente reconhece os seguintes valores: R\$1.184,13, R\$140,55 e R\$2.445,54. Informa que os demais valores estão quitados, conforme cópia dos DAEs que acostou aos autos.

Infração 04: Alega que houve equívoco no levantamento efetuado pela fiscalização, apurando o débito no valor de R\$85.440,14, referente à diferença de alíquota sobre a aquisição de veículos. Considerando que de acordo com o art. 51, inciso III, alínea “a”, do RICMS/BA, nas operações com caminhão a alíquota interna a ser aplicada é 12%. Portanto, a diferença de alíquota é de 7% para 12%, por isso, afirma que o valor desta infração deve ser alterado para R\$27.475,79, conforme demonstrativo que elaborou às fls. 338/339. O autuado salienta que na infração 06 foi exigida multa por falta de escrituração de notas fiscais no livro Registro de Entradas. Entretanto, o autuante não observou que parte das notas fiscais que não foi escriturada já integra o demonstrativo da infração 04, em que foi exigida diferença de alíquota, acrescida de multa e juros correspondentes. Alega que em vista do descumprimento da obrigação principal, não pode ser exigida multa por descumprimento de obrigação acessória. O defendente transcreve o art. 113 e seu § 2º do Código Tributário Nacional – CTN, além de ensinamentos de Luciano Amaro e Paulo de Barros Carvalho. O autuado admite que, por um lapso, não procedeu à escrituração em seu livro Registro de Entradas, das notas fiscais autuadas, descumprindo o comando do art. 322 do RICMS/BA. Entende que o descumprimento de tal obrigação, em relação às notas fiscais de aquisição de bens para o ativo imobilizado acabou trazendo como consequência a não escrituração da obrigação de proceder ao pagamento da diferença de alíquota no livro RAICMS, resultando no descumprimento da mencionada obrigação principal. imposto e multa pelo descumprimento da obrigação principal, não autuado o pagamento da multa pelo descumprimento da ob

determina o § 5º do art. 42 da Lei 7.014/96. Argumenta que deve ser reconhecida a improcedência da exigência fiscal consubstanciada na infração 06, no que tange às referidas notas fiscais, conforme planilha que elaborou às fls. 342/343. Por fim, pede que seja reconhecida a improcedência da infração 06 quanto às notas fiscais que também são objeto da infração 04.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 367/368 dos autos, em relação à primeira infração diz que procede a alegação do autuado, por isso, deve prevalecer a exigência do valor de R\$471,20, referente à antecipação do ICMS do mês de maio de 2005.

Infração 02: Informa que os DAEs acostados aos autos pelo defendente elidem parte do lançamento, persistindo a exigência referente à antecipação parcial correspondente à NF 94169, de março de 2005; NF 629762, de janeiro de 2007; NFs 58066 e 3631, de abril de 2007; NF 680108, de julho de 2007; NF 246687, de novembro de 2007 e todas as notas fiscais de dezembro de 2007, conforme planilha que elaborou à fl. 368.

Quanto à infração 04, o autuante reconhece que houve erro na aplicação da alíquota interna, sendo a correta de 12%, conforme prevê o art. 51, inciso III, alínea “a” do RICMS/BA. Elaborou novo demonstrativo de débito desta infração.

Em relação à infração 06, o autuante apresenta o entendimento de que se trata de duas operações diferentes: a primeira, referente ao registro formal da entrada de mercadoria, que é obrigação acessória; a segunda, relativa ao pagamento do ICMS devido por diferença de alíquota de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado, que é obrigação principal. Por fim, o autuante informa que foram aceitas as alegações do autuado, tendo sido retificado o débito apurado nas infrações 01, 02 e 04. Pede a procedência parcial do presente Auto de Infração.

Intimado da informação fiscal, o defendente se manifestou à fl. 371 dos autos, dizendo que concorda com as informações do autuante com relação às infrações 01 e 04, discordando das demais alegações oferecidas na informação fiscal. Finaliza, ratificando a impugnação em todos os seus termos, requerendo o prosseguimento do feito.

VOTO

O primeiro item do Auto de Infração trata da falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições interestaduais de mercadorias relacionadas no anexo 88 do RICMS-BA, conforme notas fiscais consignadas no demonstrativo de fls. 12 a 13 do PAF.

O autuado contestou a exigência do imposto, alegando que reconhece o valor de R\$471,20, e que os demais valores estão quitados, conforme cópia dos DAEs que acostou aos autos (fls. 352 e 357). Considerando a comprovação apresentada pelo defendente, o autuante, na informação fiscal às fls. 367/368 dos autos, diz que procede a alegação do autuado, por isso, deve prevalecer a exigência do valor de R\$471,20, referente à antecipação do ICMS do mês de maio de 2005.

Acatando a informação prestada pelo autuante, concluo pela subsistência parcial do presente lançamento, no valor total de R\$471,20, referente ao mês de maio de 2005.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias para comercialização, provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de janeiro de 2005; janeiro, abril, junho a dezembro de 2007, conforme demonstrativos de fls. 14 e 17 a 20 dos autos.

Observo que as hipóteses em que deve ser feita a antecipação parcial do imposto são estabelecidas no art. 12-A da Lei 7.014/96, sendo devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual adquiridas para comercialização.

O autuado reconhece os seguintes valores: R\$1.184,13, R\$140,55 e R\$2.445,54. Informa que os demais valores estão quitados, conforme cópia dos DAEs que acostou aos autos.

Por sua vez, o autuante informa que os DAEs acostados aos autos pelo defendente às fls. 353 e 357 elidem parte do lançamento, persistindo a exigência referente à antecipação parcial correspondente aos seguintes documentos: NF 94169, de março de 2005; NF 629762, de janeiro de 2007; NFs 58066 e 3631, de abril de 2007; NF 680108, de julho de 2007; NF 246687, de novembro de 2007 e todas as notas fiscais de dezembro de 2007, conforme planilha que elaborou à fl. 368.

Analisando as comprovações apresentadas pelo defendente em confronto com o levantamento fiscal, constato que assiste razão ao autuante, tendo em vista que as notas fiscais indicadas na informação fiscal, correspondentes ao débito remanescente desta infração, não constam nos DAEs acostados aos autos, nos respectivos meses de referência. Acato a planilha elaborada pelo autuante à fl. 368 do PAF, e concluo pela subsistência parcial desta infração, no valor total de R\$4.637,45.

De acordo com as alegações defensivas, o autuado não impugnou as infrações 03 e 05, tendo informado que reconhece a procedência destas infrações. Assim, considero procedentes os itens não contestados, haja vista que não existe controvérsia.

Infração 04: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do estabelecimento, nos meses de fevereiro, julho, setembro e outubro de 2005; março de 2006; fevereiro e abril de 2007, conforme demonstrativos de fls. 21/23 dos autos.

Relativamente à diferença de alíquotas, a Lei 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96).

O autuado alega que de acordo com o art. 51, inciso II, alínea “a”, do RICMS/BA, nas operações com caminhão a alíquota interna a ser aplicada é 12%. Portanto, a diferença de alíquota é de 7% para 12%, por isso, o valor desta infração deve ser alterado para R\$27.475,79, conforme demonstrativo que elaborou às fls. 338/339.

O autuante concorda com as alegações defensivas, tendo informado que houve erro na aplicação da alíquota interna, sendo a correta de 12%, conforme prevê o art. 51, inciso III, alínea “a” do RICMS/BA. Elaborou novo demonstrativo de débito desta infração à fl. 368.

Apesar de não haver divergência entre o defendente e o autuante, haja vista que na manifestação apresentada à fl. 371 o autuado concorda com as conclusões apresentadas na informação fiscal, no demonstrativo elaborado pelo autuante à fl. 368, não constou o débito relativo ao mês de fevereiro de 2005, que já se encontrava no demonstrativo de débito original. Portanto, fazendo a necessária inclusão, o imposto exigido neste item da autuação fiscal fica alterado para R\$42.720,07, conforme quadro abaixo:

DATA DE OCORRÊNCIA	BASE DE CÁLCULO	DIF ALIQ. (17%-12%)	(A) IMPOSTO DEVIDO
28/02/2005	70.300,00	5%	3.515,00
31/07/2005	139.610,00	5%	6.980,50
30/09/2005	59.671,40	5%	2.983,57
31/10/2005	8.500,00	5%	425,00
31/03/2006	57.900,00	5%	
28/02/2007	333.519,98	5%	

30/04/2007	184.900,00	5%	9.245,00
TOTAL	-	-	42.720,07

Infração 06: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, no período de janeiro de 2005 a dezembro de 2007. Multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$158.735,23.

Em relação às aquisições de mercadorias, a legislação estabelece que a escrituração deve ser efetuada no Registro de Entradas, por ordem cronológica, e os lançamentos devem ser feitos documento por documento, haja vista que o mencionado livro se destina a registrar as entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento (art. 322, do RICMS/97), sendo que a falta de escrituração constitui irregularidade por descumprimento de obrigação acessória, punível com multa de 10% do valor comercial da mercadoria tributável, conforme art. 42, inciso IX, da Lei 7.014/96.

O autuado admite que, por um lapso, não procedeu à escrituração em seu livro Registro de Entradas, das notas fiscais autuadas, descumprindo o comando do art. 322 do RICMS/BA. Entende que o descumprimento de tal obrigação, em relação às notas fiscais de aquisição de bens para o ativo imobilizado acabou trazendo como consequência a não escrituração da obrigação de proceder ao pagamento da diferença de alíquota no livro RAICMS, resultando no descumprimento da obrigação principal. Assim, tendo sido cobrados o imposto e multa pelo descumprimento da obrigação principal, o autuado entende que não mais poderia ser exigido o pagamento da multa pelo descumprimento da obrigação acessória, citando o que determina o § 5º do art. 42 da Lei 7.014/96.

Constato que as notas fiscais objeto da exigência fiscal, constante da infração 04, também foram incluídas na cobrança da multa apurada nesta infração. Neste caso, o autuante argumenta que não deveria ser acatada a alegação defensiva, porque são duas operações diferentes: a primeira, referente ao registro formal da entrada de mercadoria, que é obrigação acessória; a segunda, relativa ao pagamento do ICMS devido por diferença de alíquota de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado, que é obrigação principal.

O § 5º do art. 42 da Lei 7.014/96 estabelece que “a multa pelo descumprimento de obrigação acessória será absorvida pela multa para o descumprimento da obrigação principal, sempre que se tratar de cometimento em que o descumprimento da obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, servindo a infração relativa à obrigação acessória como circunstância agravante da relativa à falta de recolhimento do imposto devido em relação ao mesmo infrator”.

A falta de escrituração de nota fiscal no Registro de Entradas constitui um descumprimento de obrigação acessória punível com multa, o que foi exigido na infração 06. Por outro lado, o descumprimento da obrigação principal correspondente à diferença de alíquota sobre as aquisições para o ativo fixo do estabelecimento foi apurado na infração 04, estando caracterizadas as duas irregularidades apuradas em relação a estas mesmas notas fiscais, haja vista que o autuado estava obrigado a lançar os documentos na escrituração fiscal e recolher o imposto. Neste caso, concordo com a informação do autuante, de que são duas infrações diferentes: a primeira, referente ao registro da Nota Fiscal de aquisição do bem, que é obrigação acessória; a segunda, relativamente ao pagamento do ICMS devido por diferença de alíquota de bens destinados ao ativo imobilizado, que é obrigação principal.

Se o contribuinte tivesse escriturado as notas fiscais e não tivesse recolhido a diferença de alíquota, o imposto seria exigido da mesma forma na infração 04, com a mesma percentual de multa. Na hipótese da falta de escrituração das notas fiscais e, se 1 do imposto, ainda assim, seria devida a multa pelo descumprimento exigida na infração 06. Portanto, conclui-se que o descumprimento

consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, e o fato da não escrituração das notas fiscais não constitui circunstância agravante, relativamente à falta de recolhimento do imposto.

Entendo que não assiste razão ao defendente, não se aplicando ao presente caso o que estabelece § 5º, do art. 42, da Lei 7.014/96. Portanto, em relação às notas fiscais que também foram objeto da infração 04, devem prevalecer os valores apurados pelo autuante. Concluo pela subsistência desta infração, no valor total de R\$158.735,23.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	471,20	-
02	PROCEDENTE EM PARTE	4.637,45	-
03	PROCEDENTE	1.127,12	-
04	PROCEDENTE EM PARTE	42.720,07	-
05	PROCEDENTE	11.747,30	-
06	PROCEDENTE	-	158.735,23
TOTAL	-	60.703,14	158.735,23

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232185.0010/09-0**, lavrado contra **EDIVALDO NEVES DE OLIVEIRA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$60.703,14**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alíneas “d” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$158.735,23**, prevista no art. 42, inciso IX, da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

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, 05 de abril de 2010

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA