

A. I. N° - 281240.0019/09-0
AUTUADO - VALPUMP REPRESENTAÇÕES INDUSTRIAIS LTDA.
AUTUANTE - AURELINO ALMEIDA SANTOS
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 21.10.2010

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0289-02/10

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. É devido a antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias, não enquadradas no regime de substituição tributária, quando adquiridas fora do Estado para comercialização. Infração caracterizada. Rejeitadas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 26/05/2009, exige ICMS, no valor histórico de R\$26.432,60, acrescido da multa de 50%, decorrente do recolhimento a menos, na condição de Microempresa enquadrado no Regime Simplificado de apuração do ICMS (SIMBAHIA).

Consta ainda da acusação, no campo “Descrição dos Fatos”, que o autuante apurou a seguinte irregularidade: recolhimento a menos da antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado.

O autuado apresenta defesa, fls. 159/165, inicialmente, alega a impropriedade do levantamento fiscal, pois teria sido elaborado de maneira incorreta, por isso, motivou as diferenças a recolher constando dos demonstrativos elaborados pela fiscalização, conforme se pode verificar notas fiscais juntadas aos autos, tendo documentos emitidos em um mês, porém, com data de saída no mês seguinte.

Frisa que, no mês de março, as Notas Fiscais n° 12812 e 12823 emitidas no dia 31/03 têm como data de saída 04/04, além de a sua movimentação na transportadora data de 06/04 e 08/04. Desta forma, é impossível incluí-las para efeito de recolhimento da antecipação parcial nas entradas do mês de março que é o momento fático da apuração.

Desta mesma forma tem-se nos meses seguintes o mesmo critério adotado pelo autuante, assim vejamos:

Abril - foram incluídas as notas fiscais n° 13058 e 10426 quando as mercadorias só entram no estabelecimento no mês seguinte.

Maio – Notas Fiscais n° 312862/865 e 13214 todas datadas de 31/05, porém com data de saída de junho.

Julho – Notas Fiscais n° 220773 e 320522 com antecipação de data.

Agosto – Notas Fiscais n° 15568 e 27922 emitidas nos Estados de São Paulo e Paraná nas datas de 29 e 31/08, respectivamente, não poderiam dar entrada no estabelecimento destinatário, neste mês.

Setembro – Notas fiscais n° 61796 e 463 do Estado de São Paulo recebidas em outubro.

Outubro – Notas fiscais n° 228444, 46758, 228483 e 547 também não a mesmo mês.

Novembro – Notas fiscais nº 1567, 29849 e 1788, datadas de 28, 29 e 30 do mês o recebimento das mercadorias se deu no mês seguinte.

Dezembro – Também ocorrera a mesma irregularidade como se vê da nota 131492, que embora datada de 22/12, teve a sua saída declarada em 28/12, portanto, a sua entrada no estabelecimento se deu em janeiro/2006.

Ressalta que a apuração do ICMS para efeito de recolhimento na antecipação parcial tem por base o valor das mercadorias recebidas durante o mês, para pagamento no dia 25 do mês seguinte.

Argumenta que a cobrança do tributo se dá tomando-se por base o trinômio da legalidade CERTEZA, LIQUIDEZ E EXIGIBILIDADE o caso presente não possui certeza dos valores apurados supostamente devidos, vez que a sua apuração feita de forma incorreta não possui os elementos e os pré-supostos elementares capazes de assegurar a legitimidade do lançamento por ofício, aqui atacado.

No mérito, aduz que o Auto de Infração em lide, não merece prosperar por estar alcançado pela inveracidade dos valores nele declarados, pois o princípio da legalidade, em matéria tributária, impõe o dever do ESTADO obedecer às formalidades e materialidade estritas e escritas da lei. No caso presente, a formalização do lançamento não obedece a nenhum dos requisitos estabelecidos no aludido princípio, transcrevendo ensinamento de Sacha Calmon, para embasar sua tese.

Ao finalizar, requer improcedência ou nulidade da autuação.

O auditor autuante, fl. 206, ao prestar a informação fiscal, ressalta que o contribuinte em sua defesa frisa que nas planilhas apresentadas na autuação indicam o recolhimento a menos da Antecipação parcial relativa ao exercício de 2005.

Diz que: *“Na verdade foi aplicada incorretamente período de 2005. Haja vista que o contribuinte encontrava-se na condição de SIMBAHIA-EPP, portanto cabia a antecipação parcial sobre o valor das aquisições de mercadorias em outras unidades da federação destinadas a comercialização.”*

Frise que o contribuinte recolheu a menos o ICMS Antecipação Parcial, em torno de 50% do valor devido.

Ao finalizar, opina pela manutenção da autuação.

O PAF foi convertido em diligência, para que fosse produzida nova informação fiscal abrangendo todas as notas fiscais apontadas pela defesa e que fosse revisado o levantamento considerando as datas das entradas das mercadorias no estabelecimento autuado.

Em atendimento à diligência, o autuante às folhas 212 e 213 assevera que as planilhas, o demonstrativo e as notas fiscais capturadas pelo sistema CFAMT, fls. 18 a 154, comprovam as infrações e que todos os levantamentos e cópias dos documentos fiscais foram entregues ao contribuinte, possibilitando a ampla defesa do contribuinte. No que concerne à revisão das planilhas referentes às datas efetivas da entrada das mercadorias no estabelecimento do contribuinte, elaborou uma planilha analítica, bem como, corrigiu o procedimento de apropriação da data de entrada das notas fiscais indicadas, assim como nas notas fiscais e meses alegados pelo contribuinte, ficando evidenciado que não houve pagamentos sobre estas notas fiscais acostadas, conforme demonstrado nas planilhas, fls. 214 a 223, resultando na redução do valor autuado de R\$ 26.432,60 para R\$ 25.994,23.

À folha 228, o autuado recebeu cópia da informação fiscal e dos documentos acostados pelo autuante, sendo informado do prazo de 10 dias para se pronunciar.

Em nova manifestação defensiva, fls. 231 a 234, frisa que após a revisão ficou comprovada a existência de erros na elaboração dos demonstrativos procedidos pelo autuante, com exigências de imposto não devido. Cita que a Lei nº 8.967/2003 que criou a obrigatoriedade da antecipação parcial do imposto ICMS, estabelece em seu art. 2º, alterações a c

12-A – Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comércio

parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzindo o valor do crédito destacado no documento fiscal de aquisição.’

A norma citada diz com toda a clareza a forma para calcular a antecipação e apurar o valor a recolher. No seu entendimento não é isto que se apresenta nos demonstrativos de fls. 215 a 223 dos autos, pois cita a existência de crédito fiscal, mais não demonstra no resultado a dedução do valor. Na coluna aberta no demonstrativo para colocar o valor recolhido, por nota fiscal, está em branco, impossibilitando qualquer conclusão.

Argumenta que outro fator que leva a nulidade, diz respeito ao fato gerador da obrigação tributária principal ocorrer com a saída da mercadoria do estabelecimento a qualquer título, conforme artº 2º do RICMS/BA vigente. No caso presente, o imposto devido (ICMS) pela saída das mercadorias adquiridas através das notas fiscais relacionadas nos demonstrativos fiscais de fls. 215 a 223, foi recolhido nas datas devidas.

Questiona a multa aplicada por entender que não existe imposto a ser recolhido.

Ao final, requer a nulidade ou improcedência da autuação.

Em nova informação fiscal, fls. 239 a 240, o autuante frisa que refez, mais uma vez, o levantamento fiscal, mês a mês, com as datas de entradas das mercadorias adquiridas em outros estados para fins de comercialização, conforme procedimento indicado pelo próprio contribuinte, constando números das notas fiscais, unidade da federação de origem, nome do remetente, valor da nota fiscal, inclusive a totalização do resultado, alíquota aplicadas, valores referente ao crédito e a soma, valor do ICMS devido, tanto na formar analítica como a totalização apurada, e a diferença do imposto a recolher por nota fiscal e sua totalização, assim a apuração do valor não recolhido, acostando planilhas às folhas 241 e 248, elevando o valor autuado para R\$ 28.740,17, conforme abaixo:

DATA OCORR	ICMS DEVIDO
28/2/2005	149,68
31/3/2005	539,34
30/4/2005	0,00
31/5/2005	4.145,47
30/6/2005	4.569,31
31/7/2005	7.341,87
31/8/2005	4.192,31
30/9/2005	2.745,94
31/10/2005	3.001,87
30/11/2005	820,34
31/12/2005	1.234,04
TOTAL	28.740,17

Às folhas 253 e 254, o autuado recebeu cópia da informação fiscal e dos documentos acostados pelo autuante, sendo informado do prazo de 10 dias para se pronunciar, porém silenciou.

VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela para exigir imposto em função do recolhimento a menos do ICMS decorrente da antecipação parcial, na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado.

Não pode ser acolhida a alegação de nulidade da autuação vez que não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório. Devo ressaltar que foi realizada diligência fiscal, tendo o autuante revisado os levantamentos considerando as datas de entrada das mercadorias. Nas planilhas revisadas constam os números das notas fiscais, unidade da federação de origem, nome do remetente, valor da nota fiscal, inclusive a totalização do resultado, alíquota aplicadas, valores referente ao crédito e a soma, valor do ICMS devido, tanto na forma analítica como a totalização apurada, e a diferença do imposto a recolher por nota fiscal e sua totalização, assim como, a apuração do valor não recolhido, acostando planilhas às folhas 241 a 248, com base nas notas fiscais acostadas pela fiscalização às folhas 18 a 154 e as acostadas pela defesa. Por sua vez, o sujeito passivo recebeu, mediante recibo acostado às folhas 253/254, cópia dos demonstrativos acima citado e foi informado do prazo legal para se manifestar.

No mérito, não pode ser acolhida a alegação defensiva de que não seria devido a cobrança do ICMS na entrada das mercadorias, sendo devido apenas nas operações de saídas, uma vez que o regime de antecipação parcial tem sua incidência prevista em relação às aquisições interestaduais para fins de comercialização, conforme dispõe o art. 12-A da Lei 7.014/97, incluído pela Lei 8.967/03, o qual transcrevo para um melhor entendimento:

“Art. 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.

§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:

I - isenção;

II - não-incidência;

III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação.

§ 2º O regulamento poderá fazer exclusões da sistemática de antecipação parcial do imposto por mercadoria ou por atividade econômica.”

§ 3º Nas operações com álcool poderá ser exigida a antecipação parcial do imposto, na forma que dispuser o regulamento.”

A alegação defensiva de que o autuante não considerou as datas das entradas das mercadorias foi acolhida, tendo o PAF sido convertido em diligência, para revisão o que foi realizado acima citado.

Ocorre que, ao considerar as datas efetivas das entradas e a notas fiscais apresentadas pela defesa, o valor do ICMS devido foi elevado para R\$ 28.740,17. Assim, de acordo com o disposto no Art. 156, do RPAF/99, por encontra-se evidenciado o agravamento da infração, represento à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal.

Ressaltado que o contribuinte recebeu cópia do resultado da revisão e foi intimado para se manifestar no prazo legal, entretanto, não mais questionou novos valores apurados.

Em relação a multa aplicada, entendo que não se pode confundir a “antecipação parcial”, que nada mais é que um adiantamento ao Estado, com a “substituição tributária”, na modalidade da “antecipação”, que é um instituto com conceito, forma e objetivos diversos. A multa decorrente da “falta de antecipação”, ou seja, da infração correspondente à “falta de antecipação”.

empresa enquadrada no então SimBahia é de 50%, prevista no art. 42, I, “b”, item 1, da Lei 7.014/96.

Em relação a penalidade aplicada no Auto de Infração em lide, considerando a alteração legislativa promovida pela Lei nº 10.847/07, no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/096, com efeitos a partir de 28/11/07, que acrescentou a expressão “inclusive antecipação parcial” no referido dispositivo legal que capitula a multa pela falta de recolhimento do ICMS, nos casos de antecipação tributária.

O Conselho de Fazenda já firmou entendimento contrário ao conteúdo da mesma, conforme diversos Acórdãos da 1ª e da 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, apenas a título de exemplo, cito os acórdãos nºs CJF Nºs. 0203-12/09, 0209-12/09, 0214-12/09, 0252-12/09 e 0301-12/09

Acompanho a tese defendida nas decisões majoritária acima citada, as quais foram embasadas em pareceres dos ilustres representantes da PGE/PROFIS. De fato, no sentido estrito, os institutos da antecipação parcial e a antecipação são institutos diversos. Na primeira, ocorre apenas a antecipação de parte do ICMS, não havendo encerramento da fase de tributação e não se aplica as mercadorias enquadradas na Substituição Tributária. Enquanto que na segunda, uma vez realizada antecipação do ICMS, o que somente ocorre sobre as operações com mercadorias enquadradas na Substituição Tributária, a fase de tributação é encerrada.

Nos diversos acórdãos acima apontados, tem sido citado o posicionamento da PGE/PROFIS pela a impossibilidade de aplicação da multa prevista no art. 42, I, “b”, idem 1, assim como o inc. II, “d”, do mesmo artigo, para as infrações relativa antecipação parcial, considerando que antes da alteração legislativa promovida pela Lei n 10.847/07, o dispositivo normativo não abarcava a figura da antecipação parcial, referindo o mesmo ao instituto da substituição tributária. Entretanto, como já se encontrava previsto no ordenamento jurídico tributário estadual, à época da ocorrência dos fatos, a previsão punitiva tributária, consignada no art. 42, inc. II, alínea “f”, esse fato possibilita aplicar multa de 60% para as hipóteses de não recolhimento da antecipação parcial, para todas as categorias de contribuintes, uma vez que o referido dispositivo prevê a aplicação de sanção quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa da prevista no inc. II, do art. 42, que importe em descumprimento de obrigação principal.

É importante ressaltar que, conforme previsão expressa do art. 19 do RPAF/99, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal. No mesmo sentido, o Código Tributário Nacional – CTN nos artigos 142 e 149, ao tratar do lançamento tributário, estabelece que compete à autoridade fiscal propor a penalidade cabível, podendo, entretanto, essa proposição ser revista de ofício, pela instância julgadora, visando o devido enquadramento legal do fato tributável.

Nessa direção, no caso em lide, houve equívoco no enquadramento da multa, no art. 42, inc. I, letra “b”, item 1, quando o correto seria o art. 42, inc. II, letra “f”, todavia, esse equívoco, não implicou em modificação do núcleo da exigência fiscal, que remanesce inalterada e circunscrita à cobrança do ICMS da antecipação parcial.

Seguindo essa linha de raciocínio, a multa aplicada nas infrações 01 e 04 pelo autuante, prevista no art. 42, inc. I, letra “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96, foi equivocada, haja vista que a referida penalidade era aplicável apenas nas hipóteses da falta de pagamento do ICMS devido por antecipação tributária propriamente dita. Para a falta de pagamento de ICMS devido por antecipação “parcial”, a pena correta, à época, era a prevista na alínea “f” do inciso II do artigo 42 da citada Lei, porém esse fato não implicou em modificação no núcleo da exigência fiscal, que remanesce inalterada e circunscrita à cobrança do ICMS da antecipação parcial.

Por tudo acima exposto, retifico a multa indicada no percentual de 50%, para a prevista na alínea II, “f” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, no percentual de 60%, uma vez que esta era a pena prevista na lei para a irregularidade à época dos fatos geradores.

Entretanto, cabe ressaltar que, caso a multa tivesse sido corretamente indicada no Auto de Infração, o autuado poderia ter se beneficiado da redução de multa prevista no art. 45-A, da Lei nº 7.014/96. Dessa forma, o sujeito passivo poderá se eximir da multa em questão, requerendo à Câmara Superior do CONSEF a dispensa de multa por infração de obrigação principal ao apelo da equidade, no prazo de trinta dias da ciência desta Decisão, acompanhado da comprovação do pagamento do principal e seus acréscimos, sob o fundamento de ter sido induzido a erro por orientação de funcionário fiscal, conforme previsto no art. 159, I, do RPAF/99.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281240.0019/09-0**, lavrado contra **VALPUMP REPRESENTAÇÕES INDUSTRIAIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$26.432,60**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, I, “b”, item 3, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de outubro de 2010.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - JULGADOR