

A.I. Nº - 297248.0049/08-0
AUTUADO - EDINALDO PORFÍRIO PEREIRA
AUTUANTE - MARLON ANTÔNIO LIMA REGIS
ORIGEM - INFRAZ IRECÊ
INTERNET - 25/11/2010

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0309-03/10

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Confusão entre institutos jurídico-tributários distintos: a figura da “antecipação parcial” e a da antecipação tributária convencional (antecipação tributária pura), que diz respeito às operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação. Apurado, mediante revisão do lançamento, que houve falta de pagamento do imposto tanto a título de antecipação pura quanto a título de antecipação parcial. Como a imputação, neste caso, diz respeito à falta de recolhimento de ICMS por antecipação relativamente a aquisições de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, mantém-se o lançamento no valor apurado a esse título na revisão, representando-se ao órgão competente para que em nova ação fiscal verifique os valores da antecipação parcial porventura não recolhidos. Corrigido o percentual da multa, por se tratar de contribuinte inscrito à época no SimBahia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/3/08, diz respeito à falta de recolhimento de ICMS por antecipação nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação ou do exterior [sic], “relacionadas nos anexos 69 e 88” [leia-se: mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, nos termos do art. 353 do RICMS]. Imposto lançado: R\$ 4.889,20. Multa: 60%.

O contribuinte apresentou defesa (fls. 157-158) alegando que todas as obrigações referentes ao ICMS relativo a compras de mercadorias de outros Estados se encontram satisfeitas, conforme cópias das Notas Fiscais e dos documentos de arrecadação anexas. Aduz que em muitos casos o imposto já havia sido pago pelo fornecedor, e quanto às demais foi providenciado o pagamento do tributo nos prazos legais. Observa que, embora o fiscal tenha feito o enquadramento como se todas as mercadorias fizessem parte da substituição tributária, boa parte delas teve o imposto recolhido a título de “antecipação parcial”. Relaciona as mercadorias objeto da autuação. Pede que o Auto de Infração seja julgado improcedente, sob pena de o imposto ter de ser pago em duplicidade. Juntou documentos.

O fiscal autuante prestou informação (fl. 415) explicando que o autuado atua no ramo de autopeças, inclusive peças para tratores, adquirindo mercadorias de fornecedores do Sudeste sem inscrição de substituto tributário na Bahia e, portanto, não havendo a retenção do imposto por substituição. Diz que a redação atual do item 31 do anexo 88 de RICMS, dada pelo Decreto nº 9.152/04, estabelece a obrigatoriedade da retenção do imposto por si acessórios para uso em veículos automotores, com efeitos a partir de 2006. Chama a atenção

inciso II do art. 353 do RICMS. Conclui dizendo que, tendo feito a conferência dos documentos apresentados na defesa em face dos dados do sistema da fazenda, somente resta a computar o DAE à fl. 165, referente ao mês de dezembro de 2006, no valor de R\$ 275,60. Quanto à GNRE à fl. 235, considera que não deva ser acolhida, pois foi emitida em nome de terceiro, sem indicação da inscrição estadual do favorecido na Bahia, e além disso aquele documento não consta na relação da fazenda. Observa que na apuração do imposto devido foram deduzidos os DAEs pagos a título de antecipação parcial. Opina pelo abatimento da quantia de R\$ 275,60 no mês de dezembro de 2006.

Em face das questões levantadas pelo autuado, considerando-se que na descrição do fato, no Auto, não consta quais são as mercadorias objeto do levantamento, constando apenas que se trata de mercadorias “relacionadas nos anexos 69 e 88”, e tendo em vista que o demonstrativo fiscal (fls. 5/7) também não indica quais as mercadorias, citando apenas o número da Nota Fiscal, e ainda em face da constatação de que, verificando-se as Notas Fiscais acostadas aos autos, existem mercadorias que não estão enquadradas no regime de substituição tributária, a exemplo de alicate, discos de corte, vasilhames plásticos para leite, bola de voleibol, aparelho de som, rádio-gravador, relógio de pulso, caixa de correio, cadeado, chave de roda, chave de fenda, chave-estrela, marreta, lente-máscara para solda, escudo para solda, rebolo para esmeril, lixa, lima, fita isolante, telefone sem fio, mesa para passar roupa, banqueta, faqueiro inox, tendo sido anexadas aos autos relações de DAEs em que constam pagamentos do imposto por “antecipação parcial”, o processo foi remetido em diligência à repartição de origem (fls. 420/422) a fim de que o fiscal autuante elaborasse demonstrativo do cálculo do imposto em que, além das indicações atinentes aos números das Notas Fiscais, MVA, base de cálculo, débito, crédito e imposto a ser lançado, constassem também os nomes dos emitentes dos documentos e as espécies (denominações) das mercadorias. Na mesma diligência foi solicitado que, caso o lançamento envolvesse tanto a chamada “antecipação parcial” como a antecipação tributária pura e simples (antecipação relativa a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária), fossem elaborados demonstrativos distintos relativamente a cada espécie de antecipação. Foi solicitado, ainda, que o autuante informasse se no levantamento fiscal foram incluídas Notas Fiscais do CFAMT, haja vista que às fls. 24-25 há uma listagem de Notas Fiscais feita pela Gerência de Trânsito (GETRA), e, em caso positivo, que fossem fornecidas ao contribuinte cópias dos documentos do CFAMT.

A diligência foi cumprida por fiscal estranho ao feito, pelo fato de o autuante não se encontrar mais em exercício naquela inspetoria. Na nova informação (fl. 430) foi explicado que o contribuinte vende peças e acessórios para veículos automotores e recolhe o imposto a título de “antecipação parcial”, quando o correto seria a “antecipação total”. Aduz que o autuante não havia solicitado Notas Fiscais do CFAMT, simplesmente anexou a relação às fls. 24-25. Observa que o autuante não atentou para o fato de que o recolhimento da antecipação parcial e da substituição tributária é mensal. Informa que elaborou uma planilha da substituição tributária, constatando que o imposto foi recolhido a menos, em virtude de o contribuinte ter recolhido como antecipação parcial quando o correto seria substituição tributária, ou seja, com MVA [margem de valor agregado] de 35%, elevando-se por isso o valor do imposto a ser lançado para R\$ 8.429,00, conforme demonstrativo anexo.

Deu-se ciência dos novos elementos ao sujeito passivo (fls. 435-436).

O autuado manifestou-se (fl. 440) dizendo que trabalha com 90% de mercadorias do gênero peças para tratores e implementos agrícolas, e com 10% de peças para veículos. Diz que fez uma planilha nesse sentido, por amostragem, com os recolhimentos efetuados, e espera que sejam identificados esses recolhimentos. Considera que todo o imposto devido foi pago. Juntou demonstrativo e documentos.

Tendo em vista que a diligência não foi cumprida a contento, fossem informados os nomes dos fornecedores e indicadas as e

fossem feitos demonstrativos distintos, um para as mercadorias sujeitas à antecipação parcial e outro à antecipação tributária pura e simples, e o diligente não deu a devida atenção a esse aspecto, foi determinada nova diligência (fls. 558/560), a cargo da Assessoria Técnica (ASTEC) deste Conselho, no sentido de que fosse elaborado demonstrativo do cálculo do imposto em que, além das indicações atinentes aos números das Notas Fiscais, MVA, base de cálculo, débito, crédito e imposto a ser lançado, constassem também os nomes dos emitentes dos documentos e as espécies (denominações) das mercadorias, sendo que, caso o lançamento envolvesse tanto a chamada “antecipação parcial” como a antecipação tributária pura e simples (antecipação relativa a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária), deveriam ser elaborados demonstrativos distintos relativamente a cada espécie de antecipação. Recomendou-se ainda que na revisão fossem analisados os aspectos suscitados pelo autuado na manifestação às fls. 440 e documentos anexos, inclusive quanto aos valores pagos de acordo com os comprovantes juntados, e que fosse verificada a razão de na revisão anterior o débito haver passado de R\$ 4.889,20 (Auto de Infração) para R\$ 8.429,00 (fls. 432/434).

O auditor designado pela ASTEC emitiu parecer (fls. 562/565) concluindo que, efetuadas as devidas verificações e elaborados os demonstrativos distintos solicitados, foi apurado que houve falta de pagamento do imposto devido a título de substituição tributária no valor de R\$ 294,34, e a título de antecipação parcial no valor de R\$ 600,23, conforme demonstrativos anexos.

O autuado foi intimado do resultado da diligência (fls. 582/584) e não se manifestou.

VOTO

O lançamento em discussão diz respeito, segundo consta no Auto de Infração, à falta de recolhimento de ICMS por antecipação nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, “relacionadas nos anexos 69 e 88”, ou seja, mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, nos termos do art. 353 do RICMS.

O autuado alegou na defesa que boa parte das mercadorias está sujeita ao pagamento do imposto a título de “antecipação parcial”.

Na descrição do fato, no Auto, o fiscal não especificou quais as mercadorias objeto do levantamento, apenas sendo dito vagamente que se trataria de mercadorias “relacionadas nos anexos 69 e 88”. O demonstrativo fiscal (fls. 5/7) também não indica quais as mercadorias, citando apenas o número da Nota Fiscal. Verificando-se as Notas Fiscais acostadas aos autos, nota-se que existem mercadorias que não estão enquadradas no regime de substituição tributária, nos termos do art. 353, II. É o caso, por exemplo, de alicates, discos de corte, vasilhames plásticos para leite, bola de voleibol, aparelho de som, rádio-gravador, relógio de pulso, caixa de correio, cadeado, chave de roda, chave de fenda, chave-estrela, marreta, lente-máscara para solda, escudo para solda, rebolo para esmeril, lixa, lima, fita isolante, telefone sem fio, mesa para passar roupa, banqueta, faqueiro inox. Tendo em vista que em relação a estas mercadorias o que deveria ser pago seria o imposto relativo à chamada “antecipação parcial”, e considerando-se que foram anexadas aos autos relações de DAEs em que constam pagamentos do imposto por “antecipação parcial”, determinou-se diligência visando a esclarecer se o imposto lançado dizia respeito, unicamente, à antecipação tributária pura e simples, ou se envolvia também a chamada “antecipação parcial”.

Como o autuante não se encontrava mais em exercício na repartição de origem do Auto, a diligência foi cumprida pelo auditor Lauro dos Santos Nunes. A diligência, porém, não foi cumprida a contento, pois não foi elaborado demonstrativo com os nomes dos fornecedores e as espécies de mercadorias, como também não foram elaborados demonstrativos distintos dos valores relativos à antecipação parcial e dos relativos à antecipação tributária pura e simples conforme havia sido solicitado na diligência, e o resultado da revisão foi levantamento originário, praticamente duplicando o valor do impos

Em face disso, foi determinada nova diligência, a cargo da ASTEC, renovando-se as instruções formuladas na diligência anterior.

De acordo com o parecer do auditor que cumpriu a diligência, houve falta de pagamento do imposto devido a título de substituição tributária no valor de R\$ 294,34, e a título de antecipação parcial no valor de R\$ 600,23.

Fez-se nestes autos uma confusão incrível, confundindo-se o imposto devido a título de “antecipação parcial” com o imposto devido na antecipação tributária convencional, que diz respeito às operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação.

Na verdade, trata-se de dois institutos distintos: a antecipação tributária por força da aquisição de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação (que se contrapõe à outra modalidade de substituição, que é a substituição tributária por diferimento) e a denominada “antecipação parcial”, figura relativamente nova introduzida na legislação baiana e ainda não assimilada por muitos contribuintes e também por muitos agentes do fisco. No jargão fiscal, é comum ouvir-se falar em “antecipação total” e “antecipação parcial”. A legislação, porém, não contempla a expressão “antecipação total”.

É preciso distinguir bem as figuras jurídico-tributárias, para evitar confusão desta ordem. A legislação baiana prevê o pagamento de ICMS na modalidade de “antecipação parcial”, espécie de antecipação que mais apropriadamente deveria denominar-se “antecipação provisória”, figura tributária de natureza diversa da substituição tributária por antecipação, que tem o caráter de “antecipação definitiva”, por encerrar a fase de tributação das mercadorias, ao contrário da “antecipação parcial” (provisória), que tem caráter transitório. Apesar de haver entre as duas modalidades de antecipação uma relação de gênero e espécie, trata-se de figuras tributárias com pressupostos e conseqüências diversas. Uma implica o encerramento da fase de tributação, e a outra, não; numa há aplicação de MVA, na outra, não; e há ainda o fato de que não estão sujeitas à antecipação dita “parcial” as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação. Para evitar equívocos, seria de bom alvitre que o legislador, no futuro, desse nova denominação ao instituto da “antecipação parcial”. Com esses comentários, pretendo apenas contribuir para que os fiscais se apercebam da distinção entre as duas figuras, de modo que os levantamentos fiscais e a descrição dos fatos, nos Autos de Infração, sejam feitos de forma consentânea com a natureza de cada tipo ou espécie de antecipação.

Neste caso, por se confundir um instituto com outro, gerou-se toda essa dificuldade de depuração do que deva ser lançado nestes autos.

Na diligência efetuada pela ASTEC, concluiu-se que houve falta de pagamento do imposto devido a título de substituição tributária no valor de R\$ 294,34, e a título de antecipação parcial no valor de R\$ 600,23.

Como a imputação, no Auto, diz respeito à falta de recolhimento de ICMS por antecipação relativamente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, “relacionadas nos anexos 69 e 88”, ou seja, de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, mantenho o lançamento no valor apurado a esse título pela ASTEC, ou seja, no valor de R\$ 294,34. Precisa, contudo, ser corrigido o percentual da multa, pois no período considerado o contribuinte se encontrava inscrito no SimBahia, e sendo assim a multa é de 50%, e não de 60%, nos termos do art. 42, I, “b”, I, da Lei nº 7.014/96.

Quanto ao imposto devido a título de antecipação parcial, no valor de R\$ 600,23, tal quantia não pode ser lançada neste Auto, pois o fato motivador de sua exigibilidade é outro, e não se admite, no julgamento, mudar o fulcro da autuação. A repartição fiscal ana justifiquem a renovação do procedimento, para levantamento do título de antecipação parcial. É evidente que se o contribuinte, ante

sanar alguma irregularidade porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, exime-se de sanções.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

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 **297248.0049/08-0**, lavrado contra **EDINALDO PORFÍRIO PEREIRA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 294,34**, acrescido da multa de 50%, prevista no art. 42, inciso I, “b”, 1, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de novembro de 2010

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR