

A. I. Nº - 280080.0008/09-1
AUTUADO - SANOPE COMÉRCIO DE PRODUTOS E TRATAMENTO PARA OS PÉS LTDA.
AUTUANTE - FRANCISCO NOBRE DE OLIVEIRA
ORIGEM - INFRAZ ATACADO
INTERNET - 28.12.2010

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0385-02/10

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** RECOLHIMENTO A MENOS. **b)** FALTA DE RECOLHIMENTO. 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. Refeitos os cálculos. Infrações parcialmente caracterizadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/06/2009, exige ICMS, no valor histórico de R\$14.150,67, acrescido da multa de 50%, decorrente de:

1. Recolhimento a menos do ICMS, no valor de R\$8.097,42, referente a antecipação parcial, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado.
2. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$6.053,25, referente a antecipação parcial, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado.

O autuado apresentou defesa, fls. 114 a 117, informa que tem como principais atividades o comércio varejista de produtos ortopédicos e a prestação de serviços de tratamento dos pés (serviços de podologia), necessitando adquirir mercadorias fora do Estado da Bahia, estando obrigado a cumprir o disposto no art. 352-A do RICMS/BA, o que vem fazendo, a não ser quando ocorre equívoco no cálculo, que, percebidos, são corrigidos imediatamente.

Frisa que nas atividades da autuada é comum adquirir mercadorias em outros estados, cadastradas sob NCM 9021, portanto, isentas de pagamento do ICMS, conforme dispõe o art. 24, Inc. II, alínea “a”, do RICMS-BA, bem como mercadorias de uso e consumo e para o ativo imobilizado. Entretanto, na análise do Agente Fiscal, todas as Notas Fiscais de Entradas verificadas, são passíveis de Antecipação Parcial do ICMS, independentemente do produto ou motivo de aquisição.

Salienta, ainda, que nas planilhas encartadas, estão informadas diversas Notas Fiscais de Entradas, sob o sufixo CF, sem as cópias respectivas, contudo, apesar do total desconhecimento dos supostos produtos dessas Notas Fiscais de Entrada, o Agente Fiscal as considerou sujeitas à antecipação parcial do ICMS.

Informa que, face ao exposto, a autuada elaborou planilhas mês a mês, com os números, as datas e os valores apurados, e com cálculo para pagamento da Antecipação Parcial, com as devidas observações ao final de cada, para ser confronta com as planilhas elaboradas pela fiscalização. Acrescenta que acosta cópia das notas fiscais, dos DAE's.

Ressalta que pretende regularizar imediatamente as diferenças apur

O auditor designado ao prestar a informação fiscal, fls. 273 a 275, frisa que o levantamento foi efetuado por outra servidora fiscal, que constatou a falta de antecipação parcial e antecipação a menor, conforme depreende-se dos documentos juntados às fls. 10 a 19 (Exercício 2004), às fls. 46 a 55 (Exercício 2005) e às fls. 68 a 76 (Exercício 2006). Em todos os demonstrativos foram juntadas cópias das Notas Fiscais correspondentes, exceto aquelas assinaladas por “CF”, por terem sido identificadas através do sistema de Controle Fiscal de Mercadorias em Trânsito – CFAMT, que à época da ação fiscal encontrava-se com problemas estruturais para a captura de documentos fiscal. Estas Notas Fiscais foram posteriormente requisitadas conforme, sendo que nem todos os documentos fiscais foram apresentados, em função de problemas operacionais com aquele sistema.

Quanto a alegação do contribuinte que as aquisições de mercadorias cadastradas sob código NCM 9021, estão isentas do imposto, informa que feitas as verificações pertinentes, constatou que a alegação é procedente, razão pela qual excluiu nos novos levantamentos.

A despeito de contestar as Notas Fiscais com os sufixos “CF”, a recorrente não trouxe aos autos qualquer documento que elidisse a acusação fiscal, razão pela qual as mantém na autuação.

Aduz que, a fim de facilitar a clareza dos dados apresentados, elaborou demonstrativos auto-explicativos para as Infração 01 (DOC. 1) e Infração 02 (DOC.2), com a indicação pela manutenção e/ou exclusão de valores em função das argumentações apresentadas pela impugnante com indicação do valor final do imposto reclamado. As Notas Fiscais de Referência, indicadas nos demonstrativos, como “NL”, são as Notas não capturadas pelo sistema CFAMT, às quais, desde já, protestamos por juntada posterior.

Frisa que, em alguns casos, o contribuinte aponta recolhimento englobado, que na verdade refere-se a outras Notas Fiscais alheias a esta autuação.

Especificamente em relação às Notas Fiscais nºs 2797 (fls. 63), 133576 (fls. 86), 123.270 (fls. 83) e 125.286 (fls. 84) o contribuinte informa que trata-se de material de uso e consumo, porém não detalha quais mercadorias/produtos são utilizados para este fim, nem tampouco detalha seu “modus operandi” que poderia esclarecer os fatos.

Ao finalizar, opina pela manutenção parcial da autuação, conforme demonstrativos às folhas 276 a 278.

À folha 296 consta um pedido de parcelamento.

À folha 298, o autuado recebeu cópia da informação fiscal e dos documentos acostado pelo autuante, sendo informado do prazo de 10 dias para se pronunciar, porém silenciou.

À folha 301 consta o indeferimento do pedido de parcelamento.

VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela para exigir imposto decorrente de 02 (duas) infrações.

Nas infrações 01 e 02 é imputado ao autuado o recolhimento a menos do ICMS (infração 01) e a falta de recolhimento do ICMS (infração 02) ambas decorrente da antecipação parcial, na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado.

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

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.(grifo nosso)”

Em sua defesa o sujeito passivo reconhece ser devido às imputações e se propõe a quitar o débito existente, entretanto, não concorda os valores apresentados pela fiscalização. Alegando que foram incluídas mercadorias adquiridas para o consumo, outras isentas e algumas notas fiscais não foram acostadas aos autos, as quais desconhecem quais são seus produtos, tanto o autuado e o autuante, não podendo a fiscalização exigir o pagamento da Antecipação Parcial sem saber quais são as mercadorias.

Na informação fiscal, o auditor designado frisa que o levantamento foi efetuado por outra servidora fiscal e que em todos os demonstrativos foram juntadas cópias das Notas Fiscais correspondentes, exceto aquelas assinaladas por “CF”, por terem sido identificadas através do sistema de Controle Fiscal de Mercadorias em Trânsito – CFAMT, que à época da ação fiscal encontrava-se com problemas estruturais para a captura de documentos fiscal. Estas Notas Fiscais foram posteriormente requisitadas conforme, sendo que nem todos os documentos fiscais foram apresentados, em função de problemas operacionais com aquele sistema.

Entendo razão assistir ao sujeito em relação as aquisições de mercadorias cadastradas sob código NCM 9021, pois estão isentas do imposto, conforme o alínea “a”, inciso II, artigo 24 do RICMS/97, que determina que são isentas do ICMS as operações com bens para uso ou atendimento de deficientes físicos, no período objeto da autuação, nas saídas internas e interestaduais e nas entradas, do exterior, dos equipamentos e acessórios, entre outros os artigos e aparelhos ortopédicos, incluídas as cintas e fundas médico-cirúrgicas e as muletas; talas, goteiras e outros artigos e aparelhos para fraturas; artigos e aparelhos de prótese; aparelhos para facilitar a audição dos surdos, e outros aparelhos para compensar deficiências ou enfermidades, que se destinem a ser transportados a mão ou sobre as pessoas ou a serem implantados no organismo. Assim, acato as exclusões que foram feitas na revisão fiscal pelo auditor designado.

Quanto a alegação de que foram incluídas mercadorias para uso e consumo, entendo que o argumento defensivo não pode ser acolhido, pois o sujeito passivo não comprovou sua alegação. Analisando, a título de exemplo, a Nota Fiscal Nº 133.576, fl. 86 dos autos, observo que foram adquiridas 24 palmilhas, produto que não é utilizado na prestação de serviço de podologo, como alegou a defesa. Como bem ressaltou o auditor designado, Especificamente em relação às Notas Fiscais nºs 2797 (fls. 63), 133576 (fls. 86), 123.270 (fls. 83) e 125.286 (fls. 84) o contribuinte informa que trata-se de material de uso e consumo, porém não detalha quais mercadorias/produtos são utilizados para este fim, nem tampouco detalha seu “modus operandi” que poderia esclarecer os fatos. Assim, ficam mantidas as referidas notas fiscais.

Em relação às notas fiscais capturadas pelo sistema CFAMT, identificadas nas planilhas revisadas na informação fiscal, fls. 276 e 277 (infração 01) e folha 278 (infração 02) como “NI”, as quais não foram acostadas pela fiscalização e nem pelo auditor que prestou

requereu a juntada posterior, o que não pode ser aceito, pois estaria caracterizado o cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

As notas fiscais não acostadas aos autos pela fiscalização devem ser excluídas dos levantamentos refeitos pelo fiscal estranho ao feito, folhas 276 a 278.

Na infração 01, fls. 276 e 277, ficam excluídas as Notas Fiscais N°s: 112.485 (março/04); 61.579 e 261.118 (abril/04) 61.977, 4.654, 4.668, 35.980 (maio/2004); 37.619 (agosto/2004); 432, 50.902, 432 (dezembro/2004) e 128 e 53.192 (janeiro/2005). Na infração 02, fl. 278, devem ser excluídas nas Notas Fiscais n°s: 64.467 (junho/2004); 1.120, 11.929, 82.676 (fevereiro/2005) e 1.157 (março/2005). Com as exclusões das notas fiscais acima indicadas a infração 01 fica reduzida para R\$5.210,90 e a infração 02 para R\$1.280,36, conforme abaixo:

INFRAÇÃO	DATA OCORRÊNCIA	VALOR DEVIDO	HISTÓRICO APÓS JULGAMENTO
1	31/3/2004		0,00
1	30/4/2004		0,00
1	31/5/2004		0,00
1	31/8/2004		71,92
1	30/9/2004		52,02
1	31/10/2004		90,62
1	30/11/2004		92,15
1	31/12/2004		0,00
1	31/1/2005		10,73
1	28/6/2006		787,05
1	31/7/2006		1.595,85
1	31/10/2006		1.881,72
1	30/11/2006		274,70
1	31/12/2006		354,14
TOTAL INFRAÇÃO 01			5.210,90
2	30/6/2004		0,00
2	28/2/2005		0,00
2	31/3/2005		276,53
2	30/4/2005		0,00
2	31/5/2005		61,77
2	30/6/2005		56,59
2	31/8/2005		81,61
2	30/9/2005		142,80
2	31/10/2005		7,18
2	30/11/2005		263,87
2	28/2/2006		122,43
2	30/4/2006		0,00
2	31/5/2006		137,61
2	31/8/2006		100,00
TOTAL INFRAÇÃO 02			

As exclusões acima decorrem do fato de que efetivamente as provas (vias das notas fiscais constantes do sistema CFAMT) não se encontram nos autos deste processo, apesar de ter sido dado nova oportunidade para tal, mediante a realização de diligência, o fiscal não acostou, sequer, as cópias das notas fiscais do SINTEGRA, o que impede a verificação dos dados referentes à imputação pelo contribuinte, e pelos Julgadores deste Conselho, tanto quanto da instrução do processo, quanto já em sessão de julgamento, cumprido regularmente o trâmite processual.

Assim, por cerceamento do direito de defesa do contribuinte, a partir do descumprimento do quanto previsto no artigo 46 do RPAF/99, no sentido de que ocorre neste PAF a falta de anexação de notas fiscais oriundas do Sistema SINTEGRA ao processo, obtidas a partir de informações de terceiro que não é sujeito passivo na presente ação fiscal, e também por se enquadrar o fato no previsto no artigo 18, inciso II, e IV, alínea “a”, do RPAF/99, é nula a Infração 02.

Represento à autoridade administrativa competente, nos termos do artigo 156 do RPAF/99, no sentido do refazimento da verificação fiscal em relação à regularidade do cumprimento das obrigações acessórias e principal, em ação fiscal a salvo de incorreções.

Em relação a multa aplicada nas infrações 01 e 02, 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 “substituição tributária”, para 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, o qual já firmou entendimento contrário ao conteúdo da mesma, conforme diversos Acórdãos da 1^a e da 2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, apenas a título de exemplo, cito os acórdãos nºs CJF N°s. 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 pareces 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. 1 dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei

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 artigo 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 02 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 “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 PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$6.491,26.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 280080.0008/09-1, lavrado contra **SANOPE COMÉRCIO DE PRODUTOS E TRATAMENTO PARA OS PÉS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$6.491,26**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de dezembro de 2010.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

ANGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - JULGADOR