

PROCESSO - A. I. Nº 207668.0003/09-7
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - MELITTA DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JJF nº 0364-02/10
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 07/10/2011

2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0311-12/11

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de entradas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com Recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Elidida em parte a infração mediante comprovação de erro na auditoria de estoques. Infração parcialmente caracterizada. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. MULTA. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. É devida a imposição da multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias não escrituradas. Comprovado o lançamento das notas fiscais no livro Registro de Entradas. Descaracterizada a infração. 3. MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. MERCADORIA REGISTRADA NA ESCRITA FISCAL COM SAÍDA POSTERIOR TRIBUTADA. MULTA PERCENTUAL SOBRE O VALOR DO IMPOSTO NÃO ANTECIPADO. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa. Contudo, não é devida a aplicação da multa no presente processo, tendo em vista que a multa prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, somente entrou em vigor a partir de 27/11/2007 através da Lei nº 10.847/07, não alcançando os fatos geradores objeto do presente lançamento. Infração insubsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal em face da Decisão concernente ao Acórdão nº 0364-02/10 que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, lavrado em 31/03/2009, que reclama ICMS e MULTA no valor total de R\$39.918,43, por força da acusação fiscal relativa as seguintes infrações, alvos do Recurso interposto:

1. Falta de recolhimento do ICMS no valor R\$13.252,13, relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com Recursos

- provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercícios fechado e aberto, referente aos exercícios fechados de 2006 e exercício aberto de 2007 (01/01 a 30/04/2007), conforme demonstrativos às fls.14 a 116.
2. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de setembro de 2006 e novembro de 2007, sendo aplicada multa no valor de R\$ 4.686,40, equivalente a 10% sobre o valor das operações, conforme demonstrativo às fls.145 a 146.
 3. Multa de 60%, equivalente ao valor de R\$ 21.979,90, sobre o imposto que deveria ter sido recolhido por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de outubro de 2005 a dezembro de 2006, conforme documentos às fls.152 a 158.

A 2ª JF exarou Decisão que modificou as infrações supracitadas, nos termos abaixo transcritos, em parte:

“(…) Infração 01

O fulcro da acusação fiscal diz respeito a apuração, por meio de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, de omissão de entradas de mercadorias tributadas, presunção legal de omissão de saídas.

O levantamento que resultou na autuação fiscal é composto de diversos quadros demonstrativos que explicitam todo o trabalho realizado (docs.fls.14 a 116), nos quais, o Fisco discrimina os produtos objeto das exigências, bem como as quantidades, e os demais dados necessários e considerados, e baseia-se nas notas fiscais de entradas e saídas, nos livros de Registro de Entradas e Saída, no Registro de Inventário, tudo declarado no arquivo magnético. E, foi com base no procedimento citado acima que restaram constatadas diferenças de entradas de mercadorias tributadas, sendo exigido o imposto com base na presunção legal de omissão de saídas, tudo de acordo com o que preceitua a Portaria nº 445/98.

Na defesa o autuado alegou que foram desconsideradas, na auditoria de estoques, determinadas movimentações (mercadorias devolvidas), que voltaram a compor os estoques do estabelecimento, e também que não foram incluídas no levantamento das saídas algumas notas fiscais, conforme demonstrativo e cópias de notas fiscais às fls. 303 e 363.

Diante disso, a pedido desta Junta de Julgamento Fiscal, o processo foi baixado em diligência para revisão fiscal, trabalho esse, que foi realizado pela própria autuante, que confirmou as alegações defensivas, e procedeu as devidas alterações no levantamento quantitativo, resultando na diminuição do débito para os valores de R\$124,64 e R\$320,23, para os exercícios de 2006 e 2007, respectivamente, conforme levantamentos e demonstrativos às fls.437 a 481.

Considerando que o patrono do autuado foi cientificado desse resultado e não o impugnou, este item subsiste em parte nos valores citados.

Quanto aos erros na informação do arquivo magnético, cumpre observar que de acordo com o art. 708-B, do RICMS/97: “O contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético de que trata este capítulo, sempre que for intimado, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos”. O arquivo magnético deverá ser entregue devidamente criptografado e validado eletronicamente por programa disponibilizado pela Secretaria da Fazenda, com todos os registros correspondentes às operações desenvolvidas pelo contribuinte, inclusive os dados referentes a itens de mercadoria.

Já § 5º do art. 708-A, incorporado ao RICMS/97-BA, através da Alteração nº 63, em vigor a partir de 18/05/2005, estabeleceu um prazo de 30 dias úteis contados da data do recebimento da intimação para corrigir arquivo magnético apresentado com inconsistência.

Portanto, no presente caso, não há como prosperar a pretensão da autuante no sentido da aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória, pois, conforme dispositivo legal acima transcrito, antes de aplicar a multa o contribuinte deve ser intimado, nos prazos acima, para apresentação do arquivo, e se for entregue com inconsistências, deve ser expedida nova intimação para corrigir o arquivo magnético, o que não ocorreu.

Infração 02

Trata da aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória concernente à entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos exercícios de 2006 e 2007, sendo aplicada multa no valor de R\$ 4.686,40, equivalente a 10% sobre o valor das operações, conforme demonstrativo às fls.145 a 146.

De acordo com o levantamento fiscal houve a falta de lançamento das notas fiscais nº 732.117 e 907.172, sendo aplicado multa nos valores de R\$ 3.134,09 e R\$ 1.552,32, respectivamente. O autuado alegou que não localizou a primeira nota fiscal, pois o número correto é 432.117, sendo acatado pela autuante tal alegação.

Quanto a NF 907.172, foi acostada ao processo a cópia do Livro Registro de Entradas, fl.380, para comprovar que a mesma foi devidamente escriturada, no que foi rechaçado pela autuante com base no entendimento de que não foi apresentada a cópia da nota fiscal para conferência dos dados.

Examinando a cópia do LRE à fl.380, verifico que realmente dita nota fiscal encontra-se lançada, e apesar de não ter sido apresentada uma cópia da mesma, trata-se do mesmo documento fiscal, pois o número, a data e o valor correspondem exatamente com o que consta no demonstrativo à fl.146, ou seja: 907.172; 14/11/2007; e R\$ 15.523,20, respectivamente.

Nestas circunstâncias, este item da autuação é totalmente improcedente.

Infração 03

Neste item foi aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória, sobre o imposto que deveria ter sido recolhido por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, conforme documentos às fls.152 a 158.

A obrigatoriedade no recolhimento antecipado nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, está prevista no artigo 12-A da Lei nº 7.014/96, in verbis:

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.

Já o § 1º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, dispõe “No caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”.

Na peça defensiva o autuado deixou claro o seu perfeito conhecimento de sua obrigação quanto à exigência da obrigação de antecipar o ICMS devido nas operações de mercadorias oriundas de outros Estados, não nega o cometimento da infração, tendo apenas alegado que: a) não foi considerado o crédito fiscal relativo à Nota Fiscal nº 417.389; b) foi consignada a Nota Fiscal nº 421.451 no mês de janeiro de 2006, quanto houve o recolhimento da antecipação parcial no mês de dezembro de 2005.

Quanto a primeira alegação, a autuante confirmou assistir razão ao defendente, refez o cálculo do débito da referida nota fiscal, passando o débito a antecipar o valor de R\$ 437,86. No que tange ao segundo argumento defensivo, ou seja, com relação à incorreta alocação da NF 421.451 de 22/12/2005, incluída no Demonstrativo do exercício de 2006, a autuante também acolheu a razão defensiva, transferindo-a para o mês de dezembro de 2005.

A autuante, na informação fiscal, refez o levantamento fiscal deste item, conforme demonstrativos às fls.388 a 394, resultando na diminuição do débito para o valor de R\$21.827,33, e o autuado foi cientificado e não impugnou tal conclusão.

Apesar disso, cumpre observar, em atenção à legalidade do lançamento tributário, o que segue.

A obrigatoriedade no recolhimento do ICMS, a título de antecipação parcial, sobre as aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, entrou em vigor a partir de 01/03/2004, através do artigo 12-A, da Lei nº 7.014/96, acrescentado pela Lei nº 8.967/03.

A redação original, com efeitos até 27/11/2007, do § 1º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, era: “§ 1º No caso de contribuinte sujeito ao regime normal de apuração que deixar de recolher o imposto por antecipação, nas hipóteses regulamentares, mas que, comprovadamente, houver recolhido o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II.”

Portanto, à época dos fatos geradores relativos aos meses de outubro a dezembro de 2005, janeiro a dezembro de 2006, não obstante a obrigação de antecipar o imposto sobre as aquisições interestaduais de mercadorias

para comercialização, a falta de pagamento da antecipação parcial do ICMS não era tipificada como infração à legislação tributária, o que somente veio a ocorrer a partir da vigência da Lei nº 10.847, de 27/11/2007, ou seja, efeitos a partir de 28/11/2007, não sendo devido sua aplicação de forma retroativa, a teor do artigo 106, inciso I, do Código Tributário Nacional – CTN.

Pelo que foi comentado acima, a multa lançada neste item da autuação, para punir o descumprimento da obrigação acessória de não recolher tempestivamente a antecipação parcial, constante do art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, não era prevista nos meses citados. A redação atual da alínea “d”, do inciso II do caput do art. 42 foi dada pela Lei nº 10.847, de 27/11/07, DOE de 28/11/07, efeitos a partir de 28/11/07. A redação anterior era “d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, nas hipóteses regulamentares;”, e portanto, não contemplava a hipótese de “antecipação parcial”.

Desta forma, por falta de previsão legal, não é devida a aplicação da multa na data dos fatos geradores ocorridos nos meses de outubro a dezembro de 2005, e janeiro a dezembro de 2006, o que torna insubsistente a aplicação da multa objeto deste item da autuação.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 444,87”.

Por força desta Decisão, a referida JJF recorreu de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal 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 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

VOTO

Compulsando os autos, verifico que reparo algum merece a Decisão da 2ª JJF que julgou a infração 1 parcialmente procedente, reduzindo o seu lançamento inicial de R\$13.252,13 para R\$444,76 e julgou improcedentes as infrações 2 e 3.

No que tange a infração 1, pude constatar que se trata de lançamento de ofício decorrente da apuração de omissão de entradas de mercadorias tributadas, presunção legal de omissão de saídas, feita mediante levantamento quantitativo por espécie de mercadorias. O referido levantamento, constante às fls.14 a 116, teve como fulcro as notas fiscais de entradas e saídas, nos livros de Registro de Entradas e Saída, no Registro de Inventário, conforme encontra-se no arquivo magnético fornecido e acostado aos autos.

A partir deste levantamento, a autuante constatou diferenças de entradas de mercadorias tributadas, sendo exigido o imposto com base na presunção legal de omissão de saídas, baseando-se para tanto na Portaria nº 445/98.

De acordo com as alegações defensivas, de fato, a autuante no seu lançamento não tinha considerado que várias mercadorias devolvidas voltaram a compor os estoques do estabelecimento, como também não foram incluídas no levantamento das saídas algumas notas fiscais, conforme pude constatar no demonstrativo e cópias de notas fiscais acostadas às fls. 303 e 363. A 2ª JJF, em atenção a tais alegações, remeteu em diligência para a própria autuante, que, em sua revisão fiscal, refez o seu lançamento inicial, procedendo as devidas alterações no levantamento quantitativo com o afastamento do débito original proveniente de tais equívocos fiscais, ocasionando na redução do débito para os valores de R\$124,64 e R\$320,23, referente aos exercícios de 2006 e 2007, respectivamente, de acordo com levantamentos e demonstrativos às fls.437 a 481.

Assim sendo, entendo que a Decisão da 1ª Instância em relação à infração 1 foi correta e com a qual me alinho.

A infração 2 trata da aplicação de multa no valor de R\$ 4.686,40, equivalente a 10% sobre o valor das operações, por conta do descumprimento de obrigação acessória inerente à entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, para os exercícios fiscais de 2006 e 2007.

Analisando os autos, pude constatar que, de fato, ocorreu à falta de lançamento de duas notas fiscais, o que motivou a autuação em tela. Todavia, segundo alegado pelo recorrido, a primeira das notas fiscais acusadas foi efetivamente lançada, apenas o número correto é 432.117, o que foi acatado pela autuante e mantido pela 2ª JJF.

Quanto à segunda nota fiscal, encontrei acostado aos autos a cópia do livro Registro de Entrada (fl.380), que corrobora a tese defensiva apreciada pela 2ª JJF. Segundo esta tese, o referido documento fiscal foi devidamente escriturado. Tal assertiva encontra amparo no fato de que na citada cópia do LRE, pude verificar que a aludida nota fiscal encontra-se devidamente lançada.

Por conseguinte, ainda que não tivesse sido apensada aos autos a sua cópia reprográfica, constata-se que se trata do mesmo documento fiscal, vez que todos os dados relativos a “*número, a data e o valor correspondem exatamente com o que consta no demonstrativo à fl.146, ou seja: 907.172; 14/11/2007; e R\$ 15.523,20, respectivamente*”. Por conseguinte, me alinho com a Decisão exarada pela 2ª JJF, que julgou improcedente a infração em foco.

A infração 3 trata de matéria que tem como fulcro a multa de 60% aplicada por descumprimento de obrigação sobre o imposto que deveria ter sido recolhido por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

O que se observa no diploma legal que regulamentava esta matéria, ou seja, o § 1º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, vigente à época dos fatos geradores da referida infração, era de que apesar de considerar a obrigação de antecipar o imposto sobre as aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, a falta de pagamento da antecipação parcial do ICMS não era tipificada como ofensa à legislação tributária, o que só passou a vigorar a partir da Lei nº 10.847, de 27/11/2007, com efeitos legais a partir de 28/11/2007, não cabendo assim a retroatividade, à luz do que preceitua o artigo 106, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Ora, pelo exposto, a multa aplicada nesta infração por descumprimento da obrigação de não ter recolhido tempestivamente a antecipação parcial, constante do art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, não era prevista nos meses alcançados pelo lançamento de ofício em análise, ou seja, **outubro de 2005 a dezembro de 2006**.

Pela redação deste dispositivo legal à época, a multa era aplicável sempre que o ICMS não fosse recolhido por antecipação, nas hipóteses regulamentares, porém não contemplava a hipótese de “*antecipação parcial*”. Portanto, tal penalidade deve ser afastada, como bem decidiu a 2ª JJF em sua Decisão que julgou insubsistente a infração em lide.

Por tudo quanto exposto, à luz dos documentos acostados e da legislação aplicável, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para manter a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207668.0003/09-7**, lavrado contra **MELITTA DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$444,87**, acrescido da multa de 70%, prevista no artigo 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de setembro de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPRES DA PGE/PROFIS