

A. I. Nº - 152846.0022/10-2
AUTUADO - DISTRIBUIDORA CASTRO COMÉRCIO DE AUTO PEÇAS LTDA.
AUTUANTE - MÁRCIA SOLANGE DE ARAÚJO DAMASCENO
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 13/06/2011

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0122-03/11

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Refeitos os cálculos para excluir aquisições alcançadas pelo Protocolo 41/98, que atribui ao remetente da mercadoria, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto. **2. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. 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. Autuado não comprovou o pagamento do imposto exigido. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime quanto à multa da infração 02. Vencido o voto do relator.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 17/06/2010, refere-se à exigência de R\$4.045,22 de ICMS, acrescido da multa de 50%, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na condição de empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devido pela Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de março, maio, junho, julho, setembro, outubro e novembro de 2008. Valor do débito: R\$3.821,43.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devido pela Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, no mês de outubro de 2008. Valor do débito: R\$223,79.

O autuado apresentou impugnação (fls. 54 a 57), alegando que comercializa autopeças e acessórios para veículos automotores. Informa que no exercício fiscalizado estava descredenciado, por isso, os DAEs para pagamento do imposto eram extraídos via Posto Fiscal. Diz que a ausência de pagamento, em parte refere-se à diferença entre o apurado no posto fiscal e o analisado pelo autuante, resultando na lavratura deste Auto de Infração. Também alega que adquire mercadorias de fornecedor com inscrição estadual de substituto tributário neste Estado e, dessa forma, o ICMS por substituição tributária já é recolhido no Estado de origem, fato não ocorrido em algumas notas fiscais, o que obriga o contribuinte ser responsável pelo recolhimento do imposto não efetuado. Questiona, se no caso de Acordo firmado entre Estados para recolhimento do ICMS na origem, e o fornecedor com inscrição na Bahia não efetua o pagamento

do imposto relativo às operações subsequentes, se o contribuinte que adquiriu a mercadoria fica obrigado pagar pelo não recolhimento. Finaliza, pedindo que seja realizada diligência para análise do quanto alegado nas razões de defesa. Que seja julgado improcedente o Auto de Infração, no sentido de eximir o contribuinte do pagamento da multa e atualização monetária referentes aos DAEs retirados no Posto Fiscal com valor a menos, haja vista que o contribuinte sofre a penalidade sem ter a intenção de cometer a infração apontada.

A autuante, em sua informação fiscal às fls. 72/73 dos autos, rebate as alegações defensivas argumentando que restou prejudicada a defesa apresentada pelo autuado, devido à impossibilidade de se avaliar as alegações defensivas, uma vez que a empresa não apensou à sua contestação nenhum levantamento nem cópia de documentos que embasasse as suas argumentações. Informa que embora o autuado tenha alegado que o ICMS lançado através do presente auto de infração, é decorrente de diferença entre o valor lançado e o apurado no posto fiscal, não foi apresentado nenhum levantamento que demonstrasse, de alguma forma, o erro no cálculo do imposto feito pelo posto fiscal. Diz que a simples alegação de que o posto fiscal calculou errado não ilide a infração. Quanto ao argumento do autuado de que adquiriu mercadorias de fornecedor com inscrição estadual como substituto tributário neste Estado, afirma que se depreendem, da alegação defensiva, os seguintes pontos:

1. Que o defendente adquiriu mercadorias de fornecedor com inscrição estadual de substituto tributário;
2. Reconhecimento pelo autuado de que em algumas notas fiscais é responsável solidário pelo não recolhimento do ICMS.
3. Questiona sua obrigatoriedade ao pagamento do ICMS quando não houver retenção na fonte.

Quanto a item 1, a autuante diz que se trata de simples alegações, pois o contribuinte não informou quais fornecedores, qual foi a mercadoria, qual a nota fiscal dentre todas aquelas apensadas ao auto das fls.10 a 51. Apenas anexa cópia do levantamento do auto de infração (fls.62 e 63) com anotações laterais pouco visíveis e incompreensíveis; quatro cópias de notas fiscais (fls. 64 a 68) e a cópia de um DAE (fls.69). Tudo isso sem qualquer referência ou relação com o auto de infração que pretende impugnar. Diz que essas alegações não se afiguram capazes de elidir o auto de infração. Quanto a item 2 afirma que o contribuinte reconhece a sua sujeição passiva em relação aos fatos geradores identificados no auto de infração, porém, mais uma vez, não apresenta qualquer levantamento ou vinculação ao auto. Por essa razão diz que não pode se manifestar em relação a esse ponto. Quanto a item 3 diz que o lançamento efetuado através do presente auto de infração está em consonância com as disposições regulamentares devidamente citadas no campo enquadramento de todas as infrações apuradas. Transcreve o art. 125 do RICMS/BA, e conclui que restou comprovado que o lançamento tributário efetuado através do presente auto de infração está de acordo com a legislação e que a defesa apresentada não foi capaz de elidi-lo, pois se baseia em simples alegações, carecendo de argumentação técnica e de demonstrativos. Pede a procedência do presente Auto de Infração.

Considerando que nas operações interestaduais com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único do Protocolo ICMS 41/08, fica atribuída ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência à Infaz de origem (fl. 77) para a autuante elaborar dois demonstrativos: um para as mercadorias listadas no Anexo Único do Protocolo 41/08, e outro para as demais mercadorias. Quanto ao argumento do autuado de que recolheu o imposto exigido por meio DAEs extraídos via Posto Fiscal, foi solicitado para que a autuante intimasse o defendente a apresentar os mencionados Documentos de Arrecadação. Se comprovados os recolhimentos do imposto, que fossem deduzidos os valores do levantamento fiscal, apurando o saldo remanescente.

Também foi solicitado para que a Inspetoria Fiscal entregasse ao autuado cópia de todos os elementos que fossem anexados aos autos pela autuante, com a indicação do prazo de dez dias para o mesmo se manifestar, querendo, sobre os elementos a ele fornecidos.

Em atendimento, a autuante prestou nova informação fiscal à fl. 80, dizendo que intimou o autuado para apresentar todos os DAEs de recolhimento do ICMS no período fiscalizado (exercícios de 2007 e 2008). Elaborou um demonstrativo referente às aquisições de mercadorias constantes no Anexo Único do Protocolo 41/08 (fls. 105/106), e outro demonstrativo da antecipação parcial (fl. 107). Informa que todos os créditos fiscais foram considerados na apuração do imposto devido. Pede a procedência do presente Auto de Infração.

À fl. 108 do PAF, o autuado foi intimado da informação fiscal e dos novos documentos acostados aos autos pelo autuante, constando Aviso de Recebimento à fl. 109, a comprovando que o contribuinte recebeu cópia da mencionada informação fiscal, respectivos demonstrativos e documentos. Decorrido o prazo concedido, o defendente não se manifestou.

VOTO VENCIDO EM RELAÇÃO AO PERCENTUAL DE MULTA INDICADO NA INFRAÇÃO 02

A primeira infração trata da falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na condição de empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devido pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de março, maio, junho, julho, setembro, outubro e novembro de 2008.

Trata-se de aquisições interestaduais de autopeças, tendo sido alegado pelo defendente que no exercício fiscalizado estava descredenciado, por isso, os DAEs para o pagamento do imposto eram extraídos no Posto Fiscal. Disse que a ausência de pagamento, em parte, refere-se à diferença entre o apurado no posto fiscal e o analisado pelo autuante. Também alega que adquire mercadorias de fornecedor substituto tributário e, dessa forma, o ICMS relativo à substituição tributária já é recolhida no Estado de origem, fato ocorrido em algumas notas fiscais.

Observe que o Protocolo ICMS 41/08, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças estabelece:

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único deste protocolo, realizadas entre contribuintes situados nas unidades federadas signatárias deste protocolo, fica atribuída ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, relativo às operações subseqüentes.

§ 1º O disposto neste protocolo aplica-se às operações com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único, de uso especificamente automotivo, assim compreendidos os que, em qualquer etapa do ciclo econômico do setor automotivo, sejam adquiridos ou revendidos por estabelecimento de indústria ou comércio de veículos automotores terrestres, bem como de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, ou de suas peças, partes, componentes e acessórios.

Vale salientar que o Protocolo 41/08, de 04/04/2008, entrou em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 01/05/2005, e o levantamento fiscal se refere aos meses março, maio, junho, julho, setembro, outubro e novembro de 2008.

De acordo com o art. 373 do RICMS/BA, “Nas operações interestaduais entre Estados signatários de convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo regime de substituição tributária, é atribuída ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto

em favor da unidade federada destinatária, na condição de sujeito passivo por substituição”. Neste caso, o adquirente ficará obrigado a efetuar a complementação do imposto, caso o remetente tenha feito a retenção em valor inferior ao devido, na hipótese do parágrafo único do art. 357, conforme estabelece o art. 372, inciso II do referido Regulamento.

Analizando o levantamento fiscal em confronto com os dispositivos da legislação tributária acima reproduzidos, entendo que são devidos os valores apurados em relação às aquisições efetuadas pelo defendente nos meses anteriores aos efeitos do Protocolo 41/08, bem como em relação à aquisição realizada pelo autuado de empresa do Estado de Pernambuco, que não é signatário do mencionado Protocolo.

Quanto aos demais meses alcançados pelo Protocolo 41/05, não ficou comprovado nos autos que a exigência se trata da complementação estabelecida no art. 372, inciso II do RICMS/BA. Assim, entendo que somente é devido neste lançamento, o débito apurado como data de ocorrência de 31/03/2008 R\$355,70 e 31/05/2008 (R\$622,74), que se referem às aquisições anteriores à vigência do citado Protocolo, já que em relação às três notas fiscais emitidas em maio (104378, 104406 e 62622), o imposto foi pago integralmente, conforme DAEs às fls. 90/91 do PAF. Também é devido o valor de R\$ 457,86, relativo à NF 6668, emitida por contribuinte do Estado de Pernambuco.

Concluo pela procedência parcial desta infração, no valor total de R\$1.436,30, conforme quadro abaixo:

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	VALOR DO DÉBITO R\$
31/03/2008	09/04/2008	355,70
31/05/2008	09/06/2008	622,74
31/10/2008	09/11/2008	457,86
TOTAL		1.436,30

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devido pela Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, no mês de outubro de 2008.

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, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização.

O levantamento fiscal foi efetuado com base na Nota Fiscal à fl. 51 do presente PAF, e o defendente não comprovou o pagamento do imposto apurado por meio dos demonstrativos às fls. 09 e 107 dos autos. Mantida a exigência fiscal.

Quanto à multa indicada nesta infração 02, observo que foi consignado o percentual de 50%, com base no art. 42, inciso I, alínea “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96. Entretanto, deve ser retificado o percentual da multa para 60%, conforme art. 42, inciso II, alínea “d” da mencionada Lei, tendo em vista que a alteração incluindo o referido percentual aplicável quando o imposto por antecipação parcial não for recolhido tem efeitos a partir de 28/11/2007, e a exigência do imposto neste item 02 da autuação se refere ao mês de outubro de 2008.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos. Vencido o voto do relator quanto à multa da infração 02.

VOTO VENCEDOR APENAS EM RELAÇÃO AO PERCENTUAL DE MULTA INDICADO NA INFRAÇÃO 02

A infração 02 trata de exigência de valor relativo a falta de recolhimento de ICMS devido por antecipação parcial, por contribuinte enquadrado, à época dos fatos geradores, no Regime

Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devido pelas Microempresas e Empresas de Pequeno porte – Simples Nacional.

Concordo com o ilustre Relator quanto à procedência da imputação.

Contudo, com a devida vênia discordo quanto ao percentual de multa ora aplicado para esta imputação, entendendo que o percentual aplicável para os fatos à época é o de 50% do montante de ICMS devido, tal como originalmente lançado pela autuante, sendo indevida a majoração para o percentual de 60%, pelas razões que exponho a seguir.

No Auto de Infração encontra-se indicada a multa no percentual de 50% prevista no artigo 42, inciso I, alínea “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96 que, conforme dados originalmente constantes dos enunciados-padrão do sistema informatizado de Emissão de Auto de Infração – SEAI, é a multa aplicável para as empresas enquadradas no regime simplificado de apuração do ICMS, nas situações de falta de pagamento, ou pagamento a menos, de ICMS devido por antecipação parcial.

O nobre Relator, em seu voto, aduz que deve ser majorado o referido percentual de 60%, não se aplicando a multa de 50%, com base no artigo 42, inciso I, alínea “b”, item 1, da mencionada Lei nº 7.014/96.

Assinalo, por oportuno, que o título da Subseção IV da Lei nº 7.014/96, que institui a antecipação parcial em seu artigo 12-A, em redação vigente até 30/03/2010, era “Da Substituição Tributária por Antecipação e das Demais Hipóteses de Pagamento por Antecipação”. Nesta Subseção, posteriormente à promulgação da Lei nº 7.014/96, em 30/12/2003, foi incluído o mencionado artigo 12-A. Do que se depreende, por óbvio, que inclusive dentro da técnica legislativa adotada, a antecipação parcial é uma forma de pagamento por antecipação.

O título atual desta Subseção IV é “Da Substituição Tributária por Antecipação e das Demais Hipóteses de Antecipação Tributária”. Entendo, por conseguinte, que a antecipação parcial é uma forma de antecipação do momento do pagamento do imposto, diferindo do instituto da substituição tributária. No caso da antecipação parcial trata-se de situação em que ocorre apenas, e tão-somente, o deslocamento do elemento temporal do fato gerador e, conseqüentemente, a antecipação do momento do pagamento do imposto.

Assim, a antecipação do momento do recolhimento do tributo, prevista a época dos fatos objeto da imputação, no inciso I, alínea “b”, item “1, da Lei nº 7.014/96, é dado atinente ao elemento temporal do fato gerador da obrigação tributária, ou seja, antecipar o momento do pagamento do imposto significa, na situação em foco, apenas que, ao invés da submissão à regra de dever pagar o tributo quando da operação de saída, o imposto deverá ser pago quando da entrada da mercadoria, ou em data posterior prevista pela legislação aplicável à situação, ainda que as mercadorias não tenham saído do estabelecimento adquirente.

Trata-se, assim de uma antecipação tributária.

Ressalto que embora a partir de 31/03/2010 - portanto posteriormente tanto à lavratura deste Auto de Infração, quanto aos fatos que o baseiam - o inciso I do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 tenha sido modificado, revogando-se a sua alínea “b”, que tratava de imposição de multas, nas hipóteses que previa, em se tratando de empresas dispensadas de escrituração fiscal, constato que a empresa autuada era, no período objeto da autuação, momento dos fatos geradores da obrigação tributária principal, enquadrada no regime simplificado de apuração denominado “Simples Nacional”, não estando submetida às regras, relativamente à escrituração de livros fiscais, impostas às empresas sob regime normal de apuração.

Por outro lado uma vez que, à época do cometimento da infração, o percentual de multa a ser aplicado era o de 50% do valor do imposto, em se tratando de falta de recolhimento do ICMS, devido por antecipação, por empresas sob regime simplificado de apuração, vale dizer, dispensadas da escrituração fiscal na forma imposta às empresas sob regime normal de apuração de imposto, à situação em lide não se poderia aplicar o percentual de 60% do valor de imposto,

também já previsto à época no inciso II, alíneas “d” e “f”, do mencionado artigo 42, para as empresas sob regime normal de apuração, porque a aplicação de tal percentual maior, 60% ao invés de 50%, seria um agravamento de penalidade sem base legal que o justificasse.

Assinalo, inclusive, que interpretar a legislação no sentido da aplicação do percentual maior de multa, portanto impondo maior ônus financeiro a ser suportado pelo sujeito passivo desta lide, seria procedimento contrário ao quanto previsto nos artigos 146, inciso III, alínea “d”; 170, inciso IX, e 179, todos da Constituição da República, acerca do tratamento diferenciado a ser aplicado às microempresas e às empresas de pequeno porte:

Constituição da República:

art. 146. Cabe à lei complementar:

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239. (Incluído pela EC nº 42, de 2003)

art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País. (Nova redação dada pela EC nº 6, de 1995)

art. 179. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.

E, ainda que o artigo 125, incisos I e III, do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, exclua, da competência deste Conselho de Fazenda, a declaração de inconstitucionalidade, e a negativa de aplicação de ato normativo em vigor, entendo que a interpretação sistemática da legislação, em atendimento aos preceitos constitucionais, é dado a ser considerado também no julgamento da presente lide.

Considero, outrossim, que ainda que houvesse dúvida quanto ao percentual de multa a ser aplicado no julgamento desta lide, alegando-se a ausência de multa específica para a situação em lide, ter-se-ia como imperativo o teor do artigo 112 do Código Tributário Nacional – CTN, que transcrevo:

CTN:

art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I – à capitulação legal do fato;

II – à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III – à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV – à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Neste sentido, em relação à Infração 02 voto pela aplicação da multa no percentual de 50% do valor do ICMS recolhido a menos por antecipação, tal como previsto na legislação vigente à época dos fatos apurados, no artigo 42, inciso I, alínea “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, quanto ao percentual de multa da infração 2, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 152846.0022/10-2, lavrado contra **DISTRIBUIDORA CASTRO COMÉRCIO DE AUTO PEÇAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.660,09**, acrescido da multa de 50%, prevista no art. 42, inciso I, alínea “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de maio de 2011

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR/voto vencido multa da infração 2.

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – JULGADORA/voto vencedor multa infração 02