

A. I. Nº. - 269094.0463/10-0
AUTUADO - ANA PAULA D'ONOFRIO DI DOMIZIO
AUTUANTE - EMÍLIO ALVES DE SOUZA FILHO
ORIGEM - INFAZ JEQUIÉ
INTERNET - 26. 07. 2011

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0215-01/11

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. É legal a exigência do ICMS referente à antecipação parcial, em relação às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, quando destinadas a integrarem os produtos comercializados pelo contribuinte. Retificado, de ofício, o enquadramento da multa indicada quanto à infração 02 para a prevista na época da ocorrência dos fatos (art. 42, II, alínea "f" da Lei nº 7.014/96). Infrações caracterizadas. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. **a)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. **b)** BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE. É devido o recolhimento do ICMS referente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, nas aquisições de materiais destinados ao uso e consumo e ao ativo imobilizado do estabelecimento. Infrações comprovadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 23/12/2010, foi constituído o crédito tributário correspondente ao ICMS no valor de R\$5.560,91, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – deixou de recolher o ICMS correspondente à antecipação parcial, relativo às aquisições de mercadorias de outros estados, para fins de comercialização, nos meses de junho e agosto a dezembro de 2006, além de janeiro a maio de 2007, exigindo imposto no valor de R\$3.012,59, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere a mercadorias utilizadas como material para acondicionamento (sacos, sacolas, estojos, papéis, fitas de seda, etc.);

02 – deixou de recolher o ICMS correspondente à antecipação parcial, na condição de microempresa, relativo às aquisições de mercadorias de outros estados, nos meses de janeiro, março, abril, junho e agosto a novembro de 2005, janeiro e março a maio de 2006, exigindo imposto no valor de R\$2.006,15, acrescido da multa de 50%. Consta que se refere a mercadorias utilizadas como material para acondicionamento (sacos, sacolas, estojos, papéis, fitas de seda, etc.);

03 – deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de julho a outubro e dezembro de 2006, bem como de janeiro a junho de 2007, sendo exigido imposto no valor de R\$409,69, acrescido da multa de 60%;

04 – deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo

imobilizado do próprio estabelecimento, no mês de setembro de 2006, sendo exigido imposto no valor de R\$132,48, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresentou impugnação às fls. 74 a 78, frisando que o autuante apurou que o contribuinte teria deixado de recolher o ICMS por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outros estados, ressaltando, no entanto, que deve ser observada a sua improcedência pelas razões que passou a expor.

Aduz que parte do crédito tributário decorre de fatos geradores ocorridos no ano de 2005, que, de acordo com o art. 173, I e parágrafo único do Código Tributário Nacional (CTN) tiveram o prazo decadencial iniciado no primeiro dia do exercício seguinte, isto é, em 01/01/2006, findando os cinco anos em 01/01/2011. E como o contribuinte foi notificado sobre a autuação em 12/01/2011, e o lançamento fiscal não está consumado, pendendo ainda de questionamentos na via administrativa, conclui que decaiu o direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito, não podendo mais exigi-lo.

E a respeito do termo final da decadência, apresenta palavras proferidas por Hugo de Brito de Machado, frisando restar claro que os créditos tributários oriundos de fatos geradores ocorridos no ano de 2005 não podem mais ser exigidos, haja vista terem sido alcançados pela decadência.

Em seguida, ressalta que de acordo com as informações contidas nas notas fiscais de aquisição, as mercadorias são isentas de ICMS, razão pela qual está desobrigado do recolhimento do tributo. Alega que, ademais, como o próprio autuante constatou, as mercadorias se destinam ao uso e consumo do autuado, e o fornecedor, como prestador de serviço, sujeito à Lei Complementar nº 116/03 (item 13.05), é isento do recolhimento de ICMS, isenção corroborada pela decisão referente à Apelação Cível nº 194932/05.

Dessa forma, tendo adquirido as mercadorias devidamente acompanhadas das notas fiscais, nas quais consta a isenção de ICMS por força da LC 116/03, não poderia considerar-se obrigado ao recolhimento do imposto. E, ainda que estivesse, não poderia supor o fato, pois agiu de boa-fé. Ressalta que o Superior Tribunal de Justiça tem entendimento pacífico de que o contribuinte de boa-fé deve ser protegido, conforme se verifica em trecho extraído da obra “O contribuinte de boa-fé”, de autoria de Eduardo Borges.

Aduz que mesmo que se cogite a obrigação de recolhimento do imposto, por uma questão de justiça, não pode ser responsabilizado pelo erro de terceiros. Deste modo, como está certo de que não infringiu a lei, pugna pela improcedência do Auto de Infração.

Todavia, acaso o entendimento seja diverso, requer a declaração da decadência para os créditos vencidos em 2005, além da consideração das razões expostas, especialmente da sua boa-fé.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 84 a 89, quando, baseando-se no disposto nos artigos 142, parágrafo único e 173, inciso I do CTN, contestou o entendimento do autuado quanto à obrigatoriedade da data de ciência do sujeito passivo ser considerada como critério para contagem do prazo decadencial. Realça que se assim fosse, o contribuinte poderia se valer de métodos heterodoxos para procrastinar por tempo indeterminado a ciência do lançamento de ofício. Quanto a este ponto, conclui que tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado em 23/12/2010, não resta dúvida que o exercício de 2005 está a salvo do instituto da decadência.

Tratando sobre o mérito das infrações 01 e 02, frisa que o contribuinte atua no comércio de produtos de cosmética, perfumaria e higiene, sendo franqueado do grupo O Boticário, sendo que na aquisição dessas mercadorias não verificou irregularidades. Realça que, entretanto, quanto às mercadorias usadas como material de acondicionamento e embalagem, observou que não foi recolhido o ICMS relativo à antecipação parcial, devido nas aquisições interestaduais.

Assevera que não prosperam as alegações defensivas, haja vista que tais materiais são mercadorias tributáveis, não se destinando ao consumo do estabelecimento, pois fazem parte da mercadoria quando se sua saída, sujeitando-se ao pagamento da antecipação parcial. Quanto à afirmação do contribuinte de que o fornecedor se refere a prestador de serviços, sujeito à Lei Complementar

116/03, isento do recolhimento do ICMS, salienta que o autuado adquire, sob encomenda, os materiais destinados a embalagem e acondicionamento padronizados, junto à empresa paulista Antilhas Editora e Gráfica S/A, que emite suas notas fiscais sem destaque do ICMS, baseada no Decreto-Lei 406/68 e na LC 116/03, e amparada na Apelação Cível nº 194293-2/5-TJ São Paulo.

Realça que, no entanto, não resta dúvida que as mercadorias em questão, que se referem a sacolas plásticas, papel seda, sacos e estojos (embalagens), a despeito de serem adquiridas por encomenda junto a uma empresa gráfica, não se destinam ao consumo final, hipótese de não-incidência tratada no art. 6º, inciso XIV, alínea “d” do RICMS/BA, que transcreveu. Frisa que essa situação ocorreu tanto na fase em que o autuado se encontrava na condição de normal (infração 01), como na de microempresa (infração 02).

Acrescenta que através do Acórdão JF nº 0130-05/09 (fls. 90 a 94), o CONSEF se manifestou sobre a exigência da antecipação parcial ao tratar sobre matéria similar, envolvendo outro contribuinte franqueado de O Boticário, conforme trecho do voto que transcreveu.

No que concerne às infrações 03 e 04, aduz que dentre os produtos arrolados nas notas fiscais emitidas pela empresa Antilhas Editora e Gráfica S/A, consta o item “fita olfativa”, que consiste em material de consumo e, como tal, é sujeito à exigência do ICMS referente à diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais. Por essa razão, essa mercadoria foi segregada do demonstrativo relativo à infração 01 e incluído no demonstrativo da infração 03.

Quanto às notas fiscais emitidas por outros fornecedores, observa que tratam efetivamente de material de consumo ou bem do ativo, estando devidamente discriminadas nos demonstrativos próprios. Lembra que o autuado não se manifestou a respeito dessas notas fiscais.

Conclui, dizendo restar comprovado que o autuado adquiriu em outros estados, material de embalagem e acondicionamento e não procedeu ao recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial. Do mesmo modo, deixou de efetuar o lançamento referente à diferença de alíquotas, na aquisição de mercadorias destinadas a uso e consumo e ao seu ativo imobilizado.

Mantém a ação fiscal, sugerindo a procedência do Auto de Infração.

VOTO

Verifico que o impugnante suscitou que os valores exigidos por meio da presente autuação relativos ao exercício de 2005 já se encontravam extintos, em decorrência da decadência do direito de o Fisco lançar, nos termos do art. 173, inciso I e seu parágrafo único, do Código Tributário Nacional (CTN), destacando que apesar de o prazo normal findar em 01/01/2011, a ciência do Auto de Infração somente ocorrera em 12/01/2011.

Saliento que as disposições contidas no art. 173, inciso I do CTN, que são as mesmas previstas no art. 107-A, inciso I do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB (Lei nº 3.956/81) e no art. 965, inciso I do RICMS/BA (Decreto nº 6.284/97), prevêm que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ressalto que a alegação defensiva não pode prosperar, haja vista que, no presente caso, o período contestado, que se referiu ao exercício de 2005, teve a contagem do prazo para constituição do lançamento iniciada em 01/01/2006, com termo final em 31/12/2010. Como a ação fiscal foi iniciada em 21/10/2010, conforme Termos de Intimação acostados às fls. 10 a 13, e o Auto de Infração foi lavrado em 23/12/2010, portanto, dentro do prazo de 05 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não há o que se falar em decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Ademais, há que se observar que o prazo que aqui se discute é aquele concernente à efetivação do lançamento, que ocorreu por intermédio da lavratura do competente Auto de Infração, nos moldes estabelecidos no art. 142 do CTN, e não da ciência ao sujeito passivo a respeito da autuação.

Verifico que foram imputadas ao sujeito passivo quatro infrações, sendo as duas primeiras relativas à exigência do ICMS referente à antecipação parcial, decorrente da aquisição de material destinado à embalagem e ao acondicionamento das mercadorias por ele comercializadas. Já as infrações 03 e 04 se referiram ao ICMS concernente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, correspondendo, respectivamente, a materiais destinados ao consumo e a bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento.

O contribuinte se insurgiu contra o lançamento, aduzindo que as operações relativas às mercadorias objeto da autuação eram isentas de ICMS, o que o desobrigava de recolher o tributo estadual. Disse que se referiam a materiais destinados ao seu uso e consumo e que o fornecedor, por ser prestador de serviços, era isento do recolhimento de ICMS. Acrescentou que ainda que estivesse obrigado a recolher ICMS, não poderia ser responsabilizado pelo erro de terceiros.

Dirijo dessa tese defendida pelo sujeito passivo, haja vista que os materiais em questão, no que se refere às infrações 01 e 02, pela descrição contida nas notas fiscais, se referem claramente a materiais de embalagem e acondicionamento, destinando-se, portanto, a se agregarem às mercadorias a serem comercializadas pelo adquirente, sendo normalmente tributáveis pelo ICMS, de acordo com previsão explícita contida no art. 352-A do RICMS/BA. E, por esta razão, torna-se devido o imposto de competência estadual, no que corresponde à antecipação parcial.

No que concerne à alegação de que devido ao fato de o fornecedor se referir a prestador de serviços, suas operações eram isentas do ICMS, saliento que a não exigência do imposto aplica-se apenas às situações amparadas por isenção nas operações internas neste Estado, conforme estabelece o art. 352-A, § 1º, inciso I do RICMS/BA.

Assim, considerando que as mercadorias em questão foram compradas em outros estados com o objetivo de acondicionarem os produtos comercializados pelo contribuinte, necessariamente compõem o custo destas, razão pela qual as operações de aquisição estão sujeitas ao pagamento do ICMS atinente à antecipação parcial. E, deste modo, mantenho integralmente as infrações 01 e 02.

Discordo, entretanto, quanto à multa sugerida para a infração 02, no percentual de 50%, com base no inciso I, alínea “b”, item 1 do art. 42 da Lei nº 7.014/96, desde quando a multa a ser aplicada deve corresponder àquela vigente à época dos fatos, que se encontra indicada na alínea “f” do inciso II do mesmo artigo e Lei acima citados, e que representa o percentual de 60%, por se referir a hipótese de infração diversa das previstas nessa Lei, importando em descumprimento de obrigação tributária principal.

Quanto às infrações 03 e 04, saliento que estão amparadas pelo disposto no art. 5º, inciso I do RICMS/BA, que determina que o fato gerador do ICMS ocorre na entrada no estabelecimento de mercadoria oriunda de outro estado, quando destinada a uso, consumo ou ativo imobilizado do próprio estabelecimento.

Uma verificação das notas fiscais relacionadas nos demonstrativos de fls. 53, 54 e 68, mostra que as imputações se encontram em conformidade com a legislação tributária pertinente, uma vez que indicam que as mercadorias correspondem exatamente à definição aplicada aos materiais destinados ao uso e consumo (infração 03) e ao ativo imobilizado (infração 04). Concluo, assim, que o tributo é devido, restando evidenciado que o contribuinte incorreu na prática das irregularidades que lhe foram atribuídas. Portanto, as infrações em questão restam devidamente caracterizadas.

Diante do exposto, voto pela procedência do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269094.0463/10-0**, lavrado contra **ANA PAULA D' ONOFRIO DI DOMIZIO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do

imposto no valor de **R\$5.560,91**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alíneas “d” e “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de julho de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR