

A. I. Nº - 299167.1118/10-4
AUTUADO - MOBILE COMÉRCIO EXPORT. E IMPORTAÇÃO DE VEÍCULOS LTDA.
AUTUANTE - MARIA DE FÁTIMA FERRAZ SILVA
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 01.09.2011

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0234-02/11

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ENTRADA DE MERCADORIA SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. b) FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. MERCADORIAS CUJO IMPOSTO FOI PAGO POR ANTECIPAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. O autuado não apresentou elementos capazes de desconstituir as infrações 1 e 2. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Acusação subsistente. Reenquadrada a multa aplicada. Infração caracterizada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. a) SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIA NÃO TRIBUTÁVEL. MULTA. Refeitos os cálculos. Infrações parcialmente subsistentes. Não se inclui na competência dos órgãos de julgamentos administrativos a declaração de inconstitucionalidade. Rejeitadas as preliminares de nulidades. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/06/2010, exige ICMS e aplica multas, no valor histórico de R\$22.734,32, decorrente de:

INFRAÇÃO 01 – Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Valor da Infração R\$4.507,30.

INFRAÇÃO 02 – Omissões de saídas de mercadoria isentam e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Multa fixa no valor de R\$100,00.

INFRAÇÃO 03 – Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização. Referente a Nota Fiscal nº 49828, emitida em 09/09/2005, no valor de R\$ 53.901,99 por Fiat Iveco, conforme demonstrativo de ICMS Antecipação Parcial veículos, elaborado pela autuada, cópia anexa ao Auto de Infração. Valor da Infração R\$2.959,85.

INFRAÇÃO 04 – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa no valor de R\$1.136,61.

INFRAÇÃO 05 – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa no valor de R\$14.030,56.

O autuado apresentou defesa, fls. 167 a 177, apresentando suas alegações por infração.

Infração 01 – Aduz que a omissão de entrada foi decorrente a mudança de referência dos produtos abordados no demonstrativo de Auditoria de Estoques.

Infração 02 – Assevera que a omissão de saída que foi decorrente a mudança de referencia dos produtos abordados no demonstrativo de Auditoria de Estoques.

Infração 03 – A Nota Fiscal nº 49828, fez parte da base de cálculo da Antecipação Parcial ICMS do mês 09/2005, a nota fiscal foi registrada com numero nº 498828 conforme pode ser visto na página 06 do Livro de Registro de Entrada, cópia que anexa aos autos.

Às folhas 169 a 176 passou a analisar algumas das notas fiscais apontadas pela fiscalização como não escriturada, para fundamentar sua alegação de improcedência das infrações 04 e 05.

A autuante, fls. 302 a 304, ao prestar a informação fiscal, em relação as infrações 01 e 02 aduz que a alegação defensiva de que as omissões foram “decorrente a mudança de referência dos produtos abordados” é desprovida de qualquer meio de prova ou mesmo comparativo que levasse a qualquer tipo de análise. Argumenta que a declaração da defesa seria suficiente, se comprovada, para enquadramento em dispositivo específico do artigo 915 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, que coíbe tal procedimento, de alterar código de mercadorias durante o exercício fiscal.

Em relação a infração 03 a defesa tão somente apresentou demonstrativo constando a Nota Fiscal de nº 49828 (fls. 188) sem, contudo, apresentar o DAE do recolhimento do imposto no valor de R\$24.207,61. Verificou no sistema de arrecadação da SEFAZ não encontrou tal valor (de R\$24.207,61). Assim, opina pela manutenção da acusação.

No tocante as Infrações 04 e 05 diz que não há previsão legal para que a autuada deixe de escriturar mercadorias transferidas das suas filiais e/ou matriz.

Salienta que, entretanto excluiu do levantamento as notas fiscais de sua própria emissão que havia considerado como não escrituradas no livro de Registro de Entradas, uma vez que foram regularmente escrituradas no livro de Registro de Saídas e tinham como destino o consumo interno (uso na oficina). Apresentou novo Demonstrativo de Débito referente à infração 05, conforme abaixo, e manteve a infração 04:

Infração 05 – 16.01.02

Data Ocorr.	Data Vcto	B.Cálculo	Multa(%)	Vr.Historico
31/8/2005	9/9/2005	226,19	1	2,26
30/9/2005	9/10/2005	154,31	1	1,54
31/10/2005	9/11/2005	85	1	0,85
30/11/2005	9/12/2005	32,54	1	0,33
31/12/2005	9/1/2006	462.412,86	1	4.624,13
31/1/2006	9/2/2006	98.423,56	1	984,24
28/2/2006	9/3/2006	65.525,63	1	655,26
31/3/2006	9/4/2006	69.444,96	1	694,45
30/4/2006	9/5/2006	149,367,15	1	1.493,67
31/8/2006	9/9/2006	1.723,13	1	17,23
30/9/2006	9/10/2006	104.864,64	1	1.048,65
31/10/2006	9/11/2006	748,75	1	7,49
30/11/2006	9/12/2006	6.629,32	1	66,29

31/12/2006	9/1/2007	12.555,20	1	125,55
TOTAL				9.721,94

Ao final, opina pela manutenção parcial do Auto de Infração.

O contribuinte foi intimado da informação fiscal, fl. 312, apresentando nova manifestação defensiva, fls 316 a 319. Aduz que não obstante a sua concordância com as reduções propostas pela Fiscalização, a Autuada entende que o lançamento não pode subsistir em sua integralidade, seja pelas razões postas à sua defesa inaugural, as quais reitera em sua inteireza, seja pelas razões adiante postas.

Assevera que houve cerceamento do direito de defesa, pois no relato da fiscalização, em diversas das infrações apontadas, não traz, com a exatidão exigida pela lei, elementos para a exata compreensão da infração supostamente cometida pela Autuada e nem tampouco especifica, com o rigor e exatidão necessários, os elementos que ensejaram a presente autuação.

Cita como exemplo das irregularidades constantes do lançamento, nas Infrações 04 e 05, a fiscalização desconsiderou informações fundamentais que constavam dos documentos fiscalizados, procedendo à lançamento indevido, além de equívocos procedimentais que revelam a ausência de cuidado necessário, equívocos estes reconhecidos quando da apresentação das suas Informações. Em ambas as infrações desconsiderou diversos documentos fiscais que comprovam a Improcedência do lançamento.

Tece comentários sobre lançamento tributário e Princípios Constitucionais que norteiam as relações jurídicas entre Administração e Administrado, tal como a Segurança Jurídica e a Razoabilidade.

Ao final, concorda com o parecer emitido pela autoridade autuante somente no que diz respeito às infrações nºs 04 e 05, mantendo, em todos os seus termos, as alegações até aqui sustentadas no que se refere à improcedência do lançamento, bem como requerendo seja apreciada a nulidade acima suscitada.

A autuante, fl. 334, ao prestar a nova informação fiscal diz que em sua primeira informação às fls. 302 a 310 já foram relatados os fatos que resultaram na lavratura do Auto de Infração.

Preliminarmente, informa que em sua manifestação às fls. 316 a 330 a Autuada não apresenta nenhum fato novo que possa modificar os resultados apurados anteriormente, demonstrados às fls.302 a 310.

No mérito, observa no discorrer das alegações apresentadas pela autuada a tentativa clara e evidente de caracterizar que houve cerceamento ao seu direito constitucional de defesa, inclusive citando às fls. 317 que alguns fatos constatados foram apenas citados de forma numérica e geral e não especificados e analisados. Tal informação não procede, pois os documentos que foram apresentados todos foram analisados e considerados no levantamento quando devidos, o que leva a crer que a autuada apenas tenta procrastinar considerando que não consegue apresentar nenhum novo elemento comprobatório que possa descaracterizar o mérito da autuação.

Ressalta que, não obstante as suas tentativas infrutíferas de tentar induzir à nulidade do processo reconhece, contraditoriamente, em sua conclusão às fls. 319, relativa procedência das infrações 04 e 05.

Ao final, opina pela manutenção parcial do Auto de Infração.

VOTO

Inicialmente, em relação a arguição de inconstitucionalidade à cobrança, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito.

Ficam rejeitadas as preliminares de nulidade suscitada pelo autuado, em relação as infrações constantes no presente Auto de Infração, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois a autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondente infrações imputadas.

Deve ressaltar que todos os demonstrativos, que embasaram as 05 (cinco) infrações, foram entregues ao contribuinte, conforme recibo firmado pelo mesmo.

Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido as alegações de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquine de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.

No mérito, observo que as infrações 01 e 02 foram apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque, sendo imputado ao sujeito passivo, na infração 01, a falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Na infração 02 é aplicada multa em razão da omissão de saídas de mercadoria isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração.

Em sua defesa, além das questões preliminares já afastadas acima, o sujeito passivo alegou que as diferenças são decorrentes de *mudança de referência dos produtos*.

Entendo que a alegação defensiva não é capaz de elidir as infrações, uma vez que a defesa não acostou aos autos nenhuma prova de sua tese. Simplesmente alegou, entretanto não apresentou nenhum elemento de prova.

Devo ressaltar que o art. 123, do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.

Logo, as infrações 01 e 02 restaram caracterizadas.

Na infração 03 é imputado ao sujeito passivo ter recolhido a menos o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização.

A infração se refere apenas a Nota Fiscal nº 49828, emitida em 09/09/2005, no valor de R\$53.901,99 por Fiat Iveco, conforme demonstrativo de ICMS Antecipação Parcial veículos, elaborado pela autuada, acostada aos autos no CD à folha 163.

A defesa apresentou um demonstrativo na tentativa de comprovar o recolhimento do ICMS devido, fl. 188. Com ICMS devido no valor de R\$24.207,81, entretanto, como bem ressaltou a autuante, quando da informação fiscal, a defesa não apresentou DAE para comprovar o pagamento do referido imposto devido.

Por sua vez, o autuado foi intimado para se manifestar sobre a informação fiscal, ou seja, teve nova oportunidade para apresentar o comprovante de recolhimento, porém, mais uma vez não o fez.

Quanto a multa aplicada, 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”, é de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei 7.014/96, transcrevendo trecho do ACÓRDÃO CJF Nº 0206-12/08 da 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, que acolheu essa tese defensiva.

Trata-se, efetivamente, de uma questão bastante controvertida, em relação a penalidade aplicada na infração 03 do 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 sujeito passivo tem razão em afirmar que houve um julgamento da 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, exarado no ACÓRDÃO CJF Nº 0206-12/08, que colheu a tese defendida pelo sujeito passivo.

Entretanto, não acompanho a referida tese defensiva, pois também é verdade que a citada decisão não foi por unanimidade e não reflete a posição dominante deste Conselho de Fazenda, o qual já firmou entendimento contrário ao conteúdo da mesma, conforme diversos Acórdãos da 1ª e da 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, apenas a título de exemplo, cito os acórdãos nºs CJF Nº 0222-12/09, CJF Nº 0232-12/09, CJF Nº 0252-12/09, CJF Nº 0255-12/09, CJF Nº 0269-12/09, CJF Nº 0270-12/09, CJF Nº 0274-12/09, CJF Nº 0279-12/09 e CJF Nº 0301-12/09.

Acompanho a tese defendida nas decisões majoritárias acima citadas, as quais foram embasadas em pareceres 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 citados o posicionamento da PGE/PROFIS pela impossibilidade de aplicação da multa prevista no art. 42, II, “d”, para as infrações relativas a antecipação parcial, considerando que antes da alteração legislativa promovida pela Lei nº 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 geradores, 30 de setembro de 2006 a 31 de julho de 2007, 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. 19 do RPAF/99, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, 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 artigos 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. II, letra “d”, 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 na infração em tela pelo autuante, prevista no art. 42, II, “d”, 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 na infração 03, no percentual de 60%, para a prevista na alínea “f” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, no mesmo percentual, uma vez que esta era a pena prevista na lei para a irregularidade à época dos fatos geradores.

Assim, como o contribuinte não comprovou o recolhimento do imposto devido, a infração fica mantida.

Nas infrações 04 e 05 foram aplicadas multas por ter o contribuinte dado entrada no estabelecimento de mercadorias sem o devido registro na escrita fiscal, sendo sujeitas a tributação com multa no percentual de 10% na infração 04, enquanto que na infração 05 é aplicada multa no percentual de 1% por se tratar mercadorias não tributáveis.

Não pode ser acolhido o argumento defensivo relativo à Nota Fiscal nº 49828, observei, no levantamento original da fiscalização acostado à folha 157, que a mesma não foi incluída na soma do valor autuado, pois se a multa fosse devida em relação a citada nota o valor seria de R\$5.390,22, enquanto o valor reclamado como devido foi de R\$247,20, relativo ao mês de setembro de 2005. Logo, não resta dúvida de o valor não foi incluído na autuação.

De igual modo, não pode ser acolhido o argumento defensivo de que algumas das notas fiscais foram registradas no livro de Registro de Entradas, uma vez que a defesa somente apresentou uma cópia de uma página do referido livro fiscal à folha 207 dos autos, onde consta, apenas, a Nota Fiscal nº 49828 que não foi objeto de autuação nas infrações 04 ou 05, conforme acima analisado.

Também entendo que o argumento defensivo de que se trata de transferências entre estabelecimentos da mesma empresa não é capaz de elidir a infração. Não existe previsão legal que dispense a escrituração das notas fiscais relativas as operações de transferências. Portanto, a infração em tela restou caracterizada.

Entretanto, acato o argumento defensivo de que a fiscalização incluiu indevidamente no levantamento fiscal as operações relativas às saídas do estabelecimento autuado, fato que foi acatado pela autuante quando da revisão fiscal.

Assim, acolho o novo demonstrativo de débito elaborado na informação fiscal, o qual manteve a infração 04 e reduziu a infração 05. Ressalto, que o sujeito passivo recebeu cópia do novo demonstrativo de débito e apesar de intimado para se manifesta, silenciou. Interpreto esse silêncio com reconhecimento tácito do novo valor reclamado, conforme Art. 140, do RPAF/99, o qual determina que “O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.”

Logo, a infração 04 restou caracterizada e a infração 05 restou parcialmente caracterizada no valor de R\$9.721,94, conforme demonstrativo elaborado na informação fiscal.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme abaixo:

INFRAÇÕES	JULGAMENTO	VALOR HISTÓRICO DEVIDO
1	PROCEDENTE	4.507,30

2	PROCEDENTE	100,00
3	PROCEDENTE	2.959,85
4	PROCEDENTE	1.136,61
5	PROCEDENTE EM PARTE	9.721,94
TOTAL		18.425,70

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299167.1118/10-4**, lavrado contra **MOBILE COMÉRCIO EXPORT. E IMPORTAÇÃO DE VEÍCULOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$7.467,15**, acrescido das multas de 60% sobre R\$2.959,85 e de 70% sobre R\$4.507,30, previstas no art. 42, II, “f” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$10.958,55**, prevista nos incisos IX, XI, XXII, do mesmo diploma legal e dos acréscimos moratórios correspondentes, conforme estabelecido pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de agosto de 2011.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

ANGELO MÁRIO DE ARAUJO PITOMBO – JULGADOR