

A. I. Nº - 298629.0057/11-1
AUTUADO - JBS S.A.
AUTUANTE - IARA ANTONIA DE OLIVEIRA ROSA
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 24.05.2012

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0098-02/12

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS. Alegações de defesa incapazes de elidir a acusação fiscal, a qual se fundamenta em provas documentais. Restou comprovado que todas as notas fiscais foram inseridas no mês da entrada das mercadorias no estabelecimento, de acordo com o livro de registro de entrada apresentado pelo contribuinte. Infração comprovada. 2. MULTA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. PERCENTUAL APLICADA SOBRE O VALOR DO IMPOSTO NÃO ANTECIPADO. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subseqüentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao ICMS não antecipado em multa equivalente a 60% do imposto não antecipado, nos termos do art. 42, II, “d”, c/c o § 1º, da Lei nº 7.014/96. Infração caracterizada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. a) MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIAS NÃO SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigações acessórias. Multas de 10% e 1% sobre o valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infrações caracterizadas. Não acolhidas arguições de nulidade. Não apreciada arguições de inconstitucionalidade. Negado o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 19/12/2011, para constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$2.776.017,36, em razão de:

Infração 01 - 07.01.02- Efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, no valor de R\$2.751.833,26, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou exterior relacionadas no anexo 88.

Infração 02 - 07.15.03- Multa percentual sobre o imposto (ICMS), no valor de R\$ 18.341,33, que deveria ter sido pago 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.

Infração 03 - 16.01.01 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Multa no valor de R\$ 2.696,80.

Infração 04 - 16.01.02- Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Multa no valor de R\$ 3.145,97.

O autuado apresentou defesa, fls. 64 a 80, mediante advogado habilitado nos autos aduzindo que a acusação fiscal não merece prosperar em razão dos argumentos a seguir relatados.

INFRAÇÃO 01 – Entende que deve ser cancelada por ter sido elaborado com base em levantamento fiscal realizado de forma precária, pois para a constituição do crédito tributário do ICMS deveria a fiscalização ter demonstrado qual a infração cometida pelo autuado. Todavia, o autuado procedeu ao devido recolhimento do valor declarado. Não há, no Auto de Infração a especificação acerca do motivo da exigência. A inexistência de clara descrição dos fatos está a cercear seu direito de defesa. Em outras palavras, não há especificação da infração cometida, pelo que sequer pode se defender apropriadamente.

Acrescenta que, além disso, em nenhum momento a prova foi realizada pela autuante. Isto é, sequer há explicativo da razão pela qual foi lavrado o auto de infração. Tudo isto demonstra a precariedade do levantamento fiscal realizado, existindo inúmeras decisões de Tribunais Administrativos ratificando a nulidade do lançamento na presença desse vício insanável, transcrevendo trechos de decisões de outros órgãos.

Argui nulidade do Auto de Infração alegando erro de direito, por estar eivado de nulidade insanável decorrente de Erro de Direito praticado pela fiscalização, pois em nenhum momento fundamentou a constituição do crédito tributário suficientemente, pois o lançamento foi embasado em dispositivos legais impróprios para motivar juridicamente a constituição do crédito tributário, afrontando o artigo 142 do Código Tributário Nacional e artigos 5º, inciso II, 35, *caput*, e 150, inciso I, todos da Constituição Federal de 1988.

Aduz que a demonstração clara e precisa das razões do lançamento tributário decorre dos efeitos dos Princípios Constitucionais da Legalidade e da Publicidade previstos no artigo 37, *caput*, da Constituição Federal de 1988, aplicáveis a todos os atos administrativos, dos quais os administradores devem atuar em conformidade com a legislação permitindo aos administrados compreenderem os motivos pelos quais os levaram a agir de determinada forma, mormente para evitar a prática de atos ilegais e com abuso de poder de direito. Ademais, o lançamento ofende o artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988, por implicar da forma em que foi lavrado cerceamento do direito de defesa, por não permitir à impugnante compreender os motivos jurídicos para a sua lavratura.

No mérito, em relação a infração 01, alega que ocorreu equívoco do fiscal na elaboração das referidas planilhas, fazendo constar notas fiscais referentes ao mês anterior ao da devida apuração, circunstância que gerou as alegadas diferenças. Cita que nos meses de Janeiro e Fevereiro a autuante considerou notas fiscais dos meses anteriores.

Entende que as notas fiscais a serem consideradas para realização do cálculo do ICMS devido devem ser aquelas emitidas no respectivo período. Com efeito, as notas fiscais emitidas em Janeiro devem ser incluídas no cálculo de Janeiro; as notas fiscais emitidas no mês de fevereiro devem ser incluídas no cálculo de Fevereiro e assim em diante, circunstância que não foi observada no presente auto de infração, o que gerou erroneamente saldo devedor de ICMS em cada período.

A título de exemplo, apresenta os levantamentos realizados pela companhia nos meses de janeiro e fevereiro, de forma semelhante ao realizado pelo fiscal, porém considerando apenas as notas fiscais emitidas nos respectivos períodos, demonstrando-se a inexistência de diferenças. Portanto, de acordo com as planilhas dos meses de janeiro e fevereiro, bem como dos respectivos comprovantes de pagamento do ICMS devido no período, não há diferenças entre os valores pagos e os efetivamente devidos, razão pela qual o presente Auto de Infração não merece subsistir.

Na infração 02, aduz que a acusação fiscal diz respeito, em síntese, ao descumprimento do artigo 352-A do RICMS/BA assim redigido: Art. 352-A. Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas

interessadas de mercadorias para fins de comercialização, 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 IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição. Argumenta que a autuante não observou o disposto no artigo 355, inciso I, do RICMS/BA, contendo a seguinte redação: Art. 355. Não se fará a retenção ou antecipação do imposto nas operações internas, nas aquisições de outra unidade da Federação ou do exterior e nas arrematações de mercadorias importadas e apreendidas ou Abandonadas, quando a mercadoria se destinar: I - a estabelecimento filial atacadista situado neste Estado, no caso de transferência de estabelecimento industrial ou de suas outras filiais atacadistas, localizado nesta ou em outra unidade da Federação, ficando o destinatário responsável pela retenção do imposto referente às operações internas subsequentes, hipótese em que aplicará a MVA prevista para a retenção por estabelecimento industrial, observado o disposto no § 2º do artigo seguinte;

Sustenta que no caso em questão, de acordo com o levantamento feito pela autuante, não restam dúvidas de que no tocante ao item II, as operações objeto da autuação se enquadraram no Art. 355, I, do RICMS, razão pela qual o presente auto não merece prosperar neste aspecto específico.

No tocante as infrações 03 e 04, frisa que não havia como tais mercadorias ingressarem no estabelecimento do autuado. De fato, as diferenças apuradas correspondem a emissão de notas fiscais de devolução em razão de diferenças de peso apuradas pelos destinatários da carga. Portanto, quando se fala em devoluções por diferença de peso, não há mercadoria nesta operação, mas simples devolução simbólica para ajuste de preço apurado em razão das diferenças. Aliás, numa simples amostragem das notas fiscais objetos dos itens 3 e 4, verifica-se que se trata de devoluções, as quais são meramente simbólicas e visam a realização de ajuste de preços em razão de diferença de peso apurada mediante análise dos dados constantes nas notas fiscais e peso efetivamente existente entregue aos destinatários.

Requer a realização de diligência, reiterando que o levantamento fiscal realizado para apuração da exigência constante no item 1 foi feito de maneira equivocada. Com efeito, foram consideradas para fins de cálculo do valor devido as notas fiscais emitidas em período de apuração diverso. Aduz que restou plenamente caracterizado pelos exemplos apresentados no referido item que houve erro no cálculo apresentado, circunstância que por si só já é capaz de fulminar o auto de infração. No entanto, caso o entendimento dos julgadores de primeira instância seja diverso, o que se admite apenas a título de argumentação, a realização de diligência fiscal se faz necessária para apuração das alegações anteriormente apresentadas.

Ao final, requer:

- 1- sejam acolhidas as preliminares julgando-se nulo o auto de infração;
- 2- caso superados os argumentos das preliminares, no mérito, seja julgado improcedente;
- 3- protesta pela realização de diligência fiscal, apresentando quesitos e indicando assistente técnico;
- 4- requer que todas as intimações sejam encaminhadas para sede do autuado.

A auditora autuante, fls.109 a 112, ao prestar a informação fiscal, em relação a infração 01, assegura que não houve nenhum equívoco na elaboração das planilhas, pois o cálculo da “antecipação total”, deve ser efetuado pela data de entrada da mercadoria no estabelecimento e não pela data de emissão da nota fiscal, conforme § 7º do artigo 125 do RICMS/BA. Todas as notas fiscais foram inseridas no mês da entrada das mercadorias no estabelecimento, de acordo com o livro de registro de entrada apresentado pelo contribuinte mediante Escrituração Fiscal Digital.

Ressalta que na planilha apresentada pelo contribuinte, fls. 95 e 99, dos cálculos realizados pelo autuado contendo os valores e notas fiscais dos meses de janeiro e fevereiro de 2011, contém notas fiscais com data de emissão dos meses de dezembro de 2010 e janeiro de 2011 respectivamente. Cita como exemplo:

- 1- Nota Fiscal nº 10024, emitida em 30/12/2010, registrada na planilha do contribuinte no mês de janeiro com data de 05/01/2011 e a
- 2- Nota Fiscal nº 18833, emitida em 22/01/2011, registrada pelo contribuinte no mês de fevereiro com data de 01/02/2011.

Em relação a infração 02, assevera que o inciso I do Art. 355, do RICMS/BA, não se aplica a antecipação parcial, e sim, a antecipação total, no qual o destinatário fará a retenção do ICMS, aplicando a MVA prevista para a retenção pelo estabelecimento industrial, nas saídas de mercadoria, quando este for filial de indústria.

No tocante as infrações 03 e 04, frisa que nos levantamentos fiscais não constam somente notas fiscais de devolução, como alegou o autuado. Também, não tem amparo legal o argumento de que as notas fiscais não devem ser lançadas. Na verdade, trata-se de devolução de mercadoria, tendo em vista que a autuada deu saída de mercadoria com a quantidade diferente da recebida pelo destinatário.

Ao finalizar, opina pela manutenção da autuação.

O PAF foi submetido à pauta suplementar, no dia 19/04/2012, tendo esta 2ª. JJF decidido que o mesmo encontrava-se em condição de ser julgado.

VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que a autuante lavrou o Auto de Infração em tela para exigir imposto decorrente de 04 (quatro) infrações.

Em relação a argüição de inconstitucionalidade, 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.

Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, "a", do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação de minha convicção em relação aos itens constante do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide.

Não pode ser acolhida a preliminar de nulidade requerida pela defesa, 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, indicando corretamente os dispositivos que embasaram a autuação. 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.

As infrações foram embasados em levantamento e demonstrativos realizados com base nos documentos fiscais acostados aos autos e em documentos fiscais da própria escrituração do autuado, demonstrando claramente as infrações, a forma de apuração dos valores devido, com suas respectivas base de cálculos.

Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não podem ser acolhidas 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, na infração 01 é imputado ao sujeito passivo ter efetuado o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou exterior relacionadas no anexo 88.

Em sua defesa o sujeito passivo entende que no levantamento fiscal deveria ser elaborado com base na data de emissão das notas fiscais e não na data de entrada da mercadoria no estabelecimento autuado.

Tal argumento não pode ser acolhido, uma vez que colide frontalmente com a determinação legal prevista no § 7º, do artigo 125 do RICMS/BA, o qual estabelece que o recolhimento é até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, *in verbis*:

Art. 125. *O imposto será recolhido por antecipação, pelo próprio contribuinte ou pelo responsável solidário:*

...

II - *antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, observado o disposto nos §§ 7º e 8º:*

...

b) *tratando-se de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação pela legislação estadual interna, relativamente ao imposto correspondente à operação ou operações subsequentes;*

...

§ 7º *Poderá efetuar o recolhimento do imposto por antecipação de que tratam as alíneas “b”, “e”, “f”, “g”, “h” e “i” do inciso II, até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, ressalvado o disposto no § 2º do art. 512-A, o contribuinte regularmente inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS do Estado da Bahia (CAD-ICMS) que preencha, cumulativamente, os seguintes requisitos:*

I - *possua estabelecimento em atividade no Estado da Bahia há mais de 06 meses e já tenha adquirido mercadoria de outra unidade da federação;*

II - *não possua débito inscrito em Dívida Ativa, a menos que a sua exigibilidade esteja suspensa;*

III - *esteja adimplente com o recolhimento do ICMS;*

IV - *esteja em dia com as obrigações acessórias e atenda regularmente as intimações fiscais.*

Grifei.

Logo, entendo que a infração 01 restou caracterizada, uma vez que ficou comprovado que todas as notas fiscais foram inseridas no mês da entrada das mercadorias no estabelecimento, de acordo com o livro de Registro de Entrada apresentado pelo contribuinte.

No que tange a infração 02, na qual é aplicada multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e adquiridas com fins de comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Quanto a este item o sujeito passivo alega não ser devido a multa aplicada, sob o fundamento de que não ocorreu aquisição de mercadorias para comercialização, e sim transferência de produtos entre estabelecimentos da mesma empresa, devendo ser aplicado o previsto no Art. 355, inciso I, do RICMS/BA.

O argumento defensivo não pode ser acolhido, por não encontrar amparo na legislação tributária estadual, pois a autuação não se refere a antecipação total. Esta forma de cobrança do ICMS consiste na Antecipação Parcial do Imposto, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna (17%) e a interestadual, nas entradas de mercadorias no estabelecimento autuado, não enquadradas no regime de substituição tributária, adquiridas de fora do Estado da Bahia para comercialização.

A Antecipação parcial incide sobre todas as mercadorias adquiridas de outro estado, inclusive a título de transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, exceto mercadorias isentas, imunes, destinadas ao ativo fixo ou uso/consumo da empresa, que não sejam enquadradas na Substituição Tributária (seja por antecipação total ou retenção), que possuam alíquota interna de 7% (a exemplo de cesta básica), e mercadorias não destinadas à comercialização. Assim, todo comerciante, nas entradas interestaduais de mercadorias para comercialização, independente do

regime de apuração, seja contribuinte Normal, Micro Empresa, Pequeno Porte, Ambulante ou Especial, está obrigado a proceder a antecipação parcial.

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 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.

§ 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)”

Nesta situação, uma vez comprovada a tributação regular nas operações subseqüentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa por descumprimento de obrigação acessória equivalente a 60% do imposto não antecipado, nos termos do art. 42, II, “d”, c/c o § 1º, da Lei nº 7.014/96. Procedimento que foi observado pela fiscalização.

Logo, entendo que a infração 02 restou caracterizada.

Nas infrações 03 e 04 foram aplicadas multas de 10% e 1%, respectivamente, em decorrência da entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação (infração 03) e não tributáveis (infração 04) sem o devido registro na escrita fiscal.

Em sua defesa o autuado assevera que não ocorreram entradas de mercadorias no estabelecimento autuado, argumentando que as notas fiscais são relativas aos ajustes de preço apurado em razão das diferenças de peso das mercadorias. Na informação fiscal a autuante destaca que nos levantamentos fiscais não constam somente notas fiscais de devolução, como alegou o autuado. Também, não tem amparo legal o argumento de que as notas fiscais não devem ser lançadas. Na verdade, trata-se de devolução de mercadoria, tendo em vista que a autuada deu saída de mercadoria com a quantidade diferente da recebida pelo destinatário.

Entendo que o argumento defensivo não é capaz de elidir as imputações previstas nas infrações, uma vez que a defesa não comprovou a existência do fato alegado. Ademais, mesmo tratando-se de suposta notas fiscais de ajuste, como alegado pela defesa, as referidas notas deveriam ser escrituradas no livro Registro de Entradas. 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.

Assim, entendo que as infrações 03 e 04 restaram caracterizadas.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298629.0057/11-1**, lavrado contra **JBS S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.751.833,26**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações tributárias acessórias no total de **R\$24.184,10**, previstas nos incisos II, “d”, IX, XI, do citado diploma legal, e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de maio de 2012.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

ANGELO MÁRIO DE ARAUJO PITOMBO – JULGADOR