

PROCESSO - A I Nº 276473.0907/14-9
RECORRENTE - BERNARDES E MARX COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA – EPP
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JF Nº 0017-05/15
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 30/09/2015

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0287-12/15

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. O RICMS atual não faz exclusões à regra da antecipação parcial, além daquelas previstas em seus incisos, restando intacta a regra disposta na lei. Ademais, mesmo tomando-se por base o RICMS anterior, é importante destacar que não há, dentre as operações autuadas, nenhuma situação que se enquadre na situação arguida pela defesa, conforme se pode atestar pelo exame do demonstrativo de débito acostado às folhas 15 a 18, devidamente ressaltado pela decisão de piso. Infração caracterizada. 2. NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS DE SAÍDAS NÃO LANÇADAS NO LIVRO FISCAL PRÓPRIO. Alegação defensiva não tem amparo nos autos. Embora não haja referência expressa ao número do anexo, no corpo do formulário SEAI, foi acostado um demonstrativo de débito às folhas 137 a 140, cuja numeração acompanhou a da infração respectiva, evidenciando o critério utilizado na instrução do auto de infração, e tornando compreensível a composição da peça acusatória. Infração caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário contra a Decisão contida no Acórdão 5ª JF Nº 0017-05/15, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração acima epigrafado, lavrado no dia 27/06/2014 para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$73.616,14 sob a acusação do cometimento de dez infrações distintas. A recorrente insurge-se contra as infrações 01 e 09, descritas da forma a seguir:

INFRAÇÃO 01 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, nos meses de setembro a dezembro de 2012, janeiro a junho e agosto a dezembro de 2013. Lançado ICMS no valor de R\$6.064,50 e multa de 60%, conforme Anexo 1 (fls. 15/18);

INFRAÇÃO 09 – Deixou de recolher, no(s) prazo (s) regulamentar (es), ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais Próprios, relativo aos meses de outubro de 2012, janeiro, março a junho, agosto a outubro, e dezembro de 2013. Lançado ICMS no valor de R\$8.804,57 e multa de 100%, conforme Anexo 9 (fls. 137/140).

A 5ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 22/01/2015 (fls. 205 a 212) e decidiu pela Procedência em Parte, por unanimidade, nos termos a seguir reproduzidos, apenas naquilo que se refere às infrações impugnadas.

“VOTO:

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o valor de R\$73.616,14, relativo a dez infrações, sendo as infrações 1, 7 e 9 impugnadas pelo sujeito passivo, quanto as demais manteve-se silente, o qual se limitou a argüir a nulidade do lançamento de ofício de uma forma geral sob a alegação de que a ação da autoridade fiscal, impulsionada pelo dever de ofício, tem de apurar o valor do tributo de acordo com os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte, investigando-os sem qualquer interesse no resultado final, já que o princípio da legalidade objetiva exige do Fisco uma atuação oficial e imparcial para obtenção da verdade dos fatos.

Neste aspecto observo que o Auto de Infração, exceto quanto a infração 7 que será tratada adiante de forma específica, preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, visto que todas as acusações constam os dispositivos legais tidos como infringidos e estão devidamente lastreadas em demonstrativos analíticos e documentos fiscais, conforme se pode observar às fls. 14 a 154 do PAF, cujas cópias foram entregues ao defendente, inexistindo qualquer cerceamento ao direito de defesa e ao contraditório, em que o direito foi exercido de modo pleno, tendo o autuado demonstrado total entendimento da acusação, inclusive apresentando razões de mérito.

A contenda de todo Auto de Infração resulta na infração 1, que diz respeito à falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização nos anos de 2012 e 2013, conforme Anexo 1 (fls. 15/18); na infração 7, que diz respeito a ter deixado de recolher ICMS, referente a operações de saídas de mercadorias escrituradas nos livros fiscais próprios, conforme Anexo 7 (fls. 63/131), por conta de crédito acumulado indevido mantido na escrituração fiscal de acordo com o artigo 264, XVIII, “d”, do RICMS-BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/12; e na infração 9, que diz respeito a ter deixado de recolher o ICMS decorrentes de operações de saídas não escrituradas nos Livros Fiscais Próprios, conforme Anexo 9 (fls. 137/140).

Em relação à infração 1, o sujeito passivo argüi em sua defesa de que se trata de mercadoria que possuem redução da base de cálculo para as operações internas subsequentes, que à luz do seu entendimento, sobre elas não incide a antecipação parcial, por sua vez, em sede de informação fiscal, o autuante afirma que nem todas as mercadorias comercializadas pelo defendente possuem redução da base de cálculo, ou são isentas, ou mesmo, a redução da base de cálculo resulta em uma carga tributária na saída maior que a entrada, o que entende ser devido a antecipação do ICMS, conforme dispõe o art. 12-A da lei 7.014/96 que institui normas de cobrança do ICMS no Estado da Bahia

Examinando o Anexo 1 (fls. 15/18), que se relaciona ao demonstrativo de débito da infração 1, onde consta as notas fiscais relativas as mercadorias sujeitas a antecipação parcial, objeto da presente autuação, vejo que de fato há mercadorias comercializadas com redução da base de cálculo e mercadorias com tributação normal, onde todas notas, quando do cálculo do imposto devido do ICMS por antecipação, foi deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição na forma da legislação (art. 12-A da Lei nº 7.014/96), restando valores a recolher, isto porque ocorreram operações de entradas que resultaram em uma carga tributária maior nas saídas. Entendo que não é devida a ocorrência da antecipação do ICMS, como argüi o defendente, em operações de entrada com redução da base de cálculo, nas operações que resultem uma carga tributária na saída menor que a entrada, o que não ocorreu em nenhum dos itens cobrado na presente autuação. Em sendo assim vejo como subsistente a infração 1.

[...]

Sobre a infração 9, diz o sujeito passivo que há uma falta de clareza na imputação da infração, seja porque a autuante não indica o demonstrativo em que se funda a infração, ou seja porque não esclarece se a falta de escrituração dar-se na escrita contábil ou na escrita fiscal do contribuinte, sem tampouco apresentar qualquer argumento que possa combater a autuação no mérito.

Em sede de informação, o autuante diz que esta infração refere-se a notas fiscais eletrônicas de saídas emitidas pelo contribuinte, onde se está cobrando o imposto destacado na nota fiscal que não foi registrado na escrita fiscal e, por conseguinte não recolhido aos cofres do Estado. É o que se constata, analisando o demonstrativo que faz parte integrante do Anexo 9 acostado às fls. 137/140 dos autos.

Em sendo assim vejo como caracterizada a infração 9, mesmo porque o defendente não traz aos autos nenhum elemento que possa elidir a autuação, exceto quanto a afirmar que falta clareza na autuação, o que não é correto, pois o demonstrativo de débito da autuação é claro, explicativo e assertivo para a acusação de falta de recolhimento, no prazo regulamentar, do ICMS destacado nas notas fiscais, referentes as operações não escrituradas nos livros fiscais próprios.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, por restar procedentes as infrações 2, 3, 4, 5, 6, 8 e 10, por reconhecimento do autuado, as infrações 1 e 9 pelo acima exposto e a infração 7 nula por desconformidade entre o enquadramento da infração e a pretensão fiscal na forma art. 18, inciso IV, "a", do RPAF/99.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, "b" do Decreto 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 225 a 232, mediante o qual aduz as seguintes alegações.

Suscita, preliminarmente, a nulidade do lançamento, ao argumento de que a ação da autoridade fiscal deve apurar o valor do tributo de acordo com os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte, sem qualquer interesse subjetivo no resultado final, já que o princípio da legalidade assim o exige.

No mérito, relativamente à infração 01, alega que houve falta de motivo para se proceder ao lançamento, pois entende que não incide ICMS antecipação parcial sobre as mercadorias que possuem redução da base de cálculo nas operações subsequentes (como é o caso da autuada), conforme art. 352-A, § 8º do RICMS/BA. Explica que quando ocorre o benefício da redução da base de cálculo (em operação subsequente), não deve ocorrer o pagamento da antecipação parcial (na operação anterior), desde que a carga tributária das entradas seja igual ou maior que a das saídas.

Após citar os cinco elementos do ato administrativo, na doutrina de Seabra Fagundes, destaca que o motivo do lançamento deve figurar expressamente, pela menção à lei em que se baseou, pois, argumenta, o poder atribuído ao agente fiscal é plenamente vinculado.

Defende que a falta de menção ao motivo do lançamento constitui-se em erro de direito, não ensejando a revisão do lançamento. Transcreve doutrina e julgados do CONSEF em apoio ao seu ponto de vista.

Quanto à infração 09, argúi que faltou clareza na descrição da infração, seja porque não foi indicado o demonstrativo em que se funda a infração, ou mesmo porque não esclarece se a falta de escrituração se deu na escrita fiscal ou contábil. Transcreve julgados do CONSEF, nos quais a falta de clareza serviu de base à decretação de nulidade dos lançamentos respectivos.

Arremata a sua peça recursal, requerendo a delaração de nulidade do auto de infração, ou, caso não acatado, que se julgue parcialmente procedente o lançamento.

Nestes termos, pede deferimento.

Às folhas 236 a 238, a representante da PGE emitiu parecer, opinando pelo conhecimento e não provimento do recurso voluntário, com fundamento nas razões que seguem.

Quanto à infração 01, afirma que não merece prosperar a tese recursal, pois entende que o motivo do lançamento encontra-se claramente explicitado no rosto do auto de infração, onde se encontra a correta indicação da norma legal aplicável à espécie.

Quanto à infração 09, afirma que a petição recursal referiu-se, de forma genérica, à falta de clareza do lançamento, se, trazer nenhum elemento objetivo capaz de dar sustentação à tese defensiva, não sendo possível, por isso, acolher o pedido da recorrente.

Conclui o parecer, opinando pelo conhecimento e pelo improvimento do recurso.

VOTO

Preliminarmente, quanto à alegação de nulidade ao fundamento de que o preposto fiscal agiu imbuído de interesse subjetivo no resultado do lançamento, noto que a recorrente não desenvolveu, adequadamente, a sua tese, pois limitou-se a deduzir tal assertiva sem, contudo, explicitar as provas processuais que embasam tal conclusão. Examinando os autos, não vislumbro qualquer prova, nem mesmo indiciária que possa nos convencer de que a autoridade

fiscal deu azo a qualquer sentimento pessoal na lavratura do auto de infração, ônus processual do qual a defesa não se desincumbiu.

Rejeito, assim, a arguição de nulidade processual suscitada.

No mérito, relativamente à infração 01, a acusação fiscal consistiu em “Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, ...”.

Em seu recurso, a autuada argúi a falta de motivo para o lançamento, pois, alega, não há incidência do ICMS antecipação parcial, já que as mercadorias autuadas possuem redução da base de cálculo, conforme se depreende da leitura de trecho da sua peça recursal, à folha 228, abaixo reproduzido.

“..., esquecendo-se que as mercadorias que possuem redução da base de cálculo para as operações internas subsequentes, **(como é o caso da autuada)**, sobre elas não incide a antecipação parcial, conforme dispõe o art. 352-A, § 8º, do RICMS/BA.”

Examinando o dispositivo regulamentar citado pela autuada, é possível notar que fez, equivocadamente, referência a norma já então revogada, à época da ocorrência dos fatos geradores, pois o RICMS/97 vigeu até o dia 31/03/2012, data em que entrou em vigor o novo RICMS/12, aprovado pelo Dec. 13.780/12.

De fato, compulsando os autos, é possível notar que os fatos objetos da infração 01 tiveram transcurso ao longo dos meses de setembro de 2012 a dezembro de 2013, momento em que a legislação anterior não mais se aplicava.

Examinando o RICMS/12, aplicável aos fatos, percebe-se que as regras relativas à antecipação parcial se encontram dispostas no art. 12-A da Lei 7.014/96, cujo texto reproduzo abaixo.

“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.”

Como se pode concluir, a partir da leitura do texto legal, acima reproduzido, não há, na lei, qualquer exclusão das mercadorias amparadas com redução da base de cálculo nas operações subsequentes, embora haja a autorização para que o regulamento possa fazer exclusões nesse sentido.

O RICMS atual não o fez, contudo, restando intacta a regra disposta na lei.

Ademais, mesmo tomando-se por base o RICMS anterior, é importante destacar que não há, dentre as operações autuadas, nenhuma operação que se enquadre na situação arguída pela defesa, ou seja, não há operações que tenham experimentado uma tributação com carga tributária inferior àquela impingida quando da antecipação parcial, conforme se pode atestar pelo exame do demonstrativo de débito acostado às folhas 15 a 18, devidamente ressaltada pela decisão de piso, à folha 210.

Por isso, entendo que não merece reparo a decisão da primeira instância, a qual mantenho naquilo que se refere à infração 01.

Quanto à infração 09, a acusação fiscal consistiu em “Deixou de recolher, no(s) prazo (s) regulamentar (es), ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais Próprios, ...”.

A recorrente contesta o auto de infração, alegando que faltou clareza ao lançamento, o qual não teria especificado se a omissão se refere à escrita fiscal ou contábil, conforme se pode deduzir a partir da leitura de trecho da sua peça recursal, à folha 231, abaixo transcrito.

“Como se vê, falta clareza na imputação da infração; seja porque a autuante não indica o demonstrativo em que se funda a infração; seja porque não esclarece se a falta de escrituração dar-se (sic) na escrita contábil (onde caberia presunção) ou na escrita fiscal do contribuinte (onde caberia uma penalidade de 1% ou 10%).”

Examinando as peças nas quais se materializou o lançamento, é possível constatar que a infração 09 se encontra descrita à folha 04, no corpo do formulário do Sistema SEAI, da forma como segue.

“Deixou de recolher, no(s) prazo(s) regulamentar(es), ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais (grifo acrescido) próprios.”

Ora, como se pode facilmente constatar, o texto do formulário citado faz referência expressa aos livros fiscais, descabendo qualquer alegação de que o lançamento não esclarece em que escrita se deu a omissão.

Quanto à alegação de que não houve indicação do demonstrativo de débito em que se baseia a infração, é importante frisar que o lançamento não se limita ao formulário SEAI citado, mas se faz acompanhar dos papéis de trabalho que serviram de base ao levantamento fiscal. Embora não haja referência expressa ao número do anexo, no corpo do formulário, foi acostado um demonstrativo de débito às folhas 137 a 140, cuja numeração acompanhou à da infração respectiva, evidenciando o critério utilizado na instrução do auto de infração, e tornando compreensível a composição da peça acusatória.

Não vislumbro qualquer prejuízo à defesa, a qual teve compreensão das notas fiscais omitidas de sua escrita.

Assim, entendo, igualmente, que não merece reparo a decisão de piso, a qual mantenho também naquilo que se refere à infração 09.

Assim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO EM SEPARADO

Sabe-se que a antecipação parcial do ICMS consiste no valor correspondente à diferença entre o tributo calculado com a alíquota interna e com a interestadual, nas entradas de mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária, adquiridas em outras unidades da Federação para fins de comercialização.

O art. 12-A, § 1º, I da Lei 7.014/1996 determina a não aplicação do instituto da antecipação parcial nas hipóteses em que as operações internas estejam sob o abrigo da isenção.

Muito bem, o STF, acompanhado por este CONSEF, em inúmeros julgados, já assentou o entendimento de que redução de base de cálculo equivale a isenção parcial, motivo pelo qual incide - no caso em enfoque, a norma do art. 12-A, § 1º, I da Lei 7.014/1996.

Na verdade, em obediência à jurisprudência da Egrégia Corte, bem como deste Conselho de Fazenda, a mencionada norma foi observada na apuração das quantias devidas, na medida em que somente foi exigida a diferença tomando-se como parâmetro a base de cálculo reduzida das saídas.

O ICMS devido por antecipação parcial, portanto, restou lançado em valor menor do que teria sido se não houvesse a redução da base imponible e a consequente isenção parcial. O “*quantum debeatur*” somente não foi reduzido a zero em razão de a redução da base de tributação nas saídas não ter sido em montante suficiente para torná-la menor (a base de tributação) do que a carga tributária nas entradas, em virtude de que restaram os valores residuais ora lançados.

Em face do exposto, concordo com o i. relator, mas acrescento os fundamentos acima alinhavados.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **276473.0907/14-9**, lavrado contra **BERNARDES E MARX COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA – EPP**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$18.336,80, acrescido das multas de 60% sobre **R\$9.532,23** e de 100% sobre R\$8.804,57, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d” e “f”; e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no total de R\$2.726,52, e multa percentual de R\$3.765,47, previstas nos incisos II, “d” e §1º, IX e XI do citado diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Esta CJF representa à autoridade competente para observar a possibilidade de renovação da ação fiscal em relação ao item julgado nulo.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de setembro de 2015

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL OLIVEIRA – RELATOR

PAULO DANILO REIS LOPES - VOTO EM SEPARADO

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS