

A I Nº - 222829.0001/15-7
AUTUADO - G XAVIER MÓVEIS PLANEJADO LTDA - EPP
AUTUANTE - ADELIA HELENA RIBEIRO ESTEVEZ
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 22.12.2015

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0222-01/15

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. A antecipação parcial do ICMS ocorre, nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, independente do regime de apuração (art. 12-A, da Lei nº 7.014/96). Contribuintes enquadrados na condição de ME ou EPP, optantes pelo Simples Nacional, devem calcular a antecipação parcial, em relação às aquisições interestaduais, vedada a agregação de qualquer valor (art. 13, § 1º, XIII, "g", II, da LC nº 123/2006). O autuado não apresenta prova de que não comercializou as mercadorias no "show room". Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, foi lavrado em 17/06/15, exige ICMS no valor de R\$30.109,95, acrescido da multa de 60%, em razão da seguinte acusação: *"falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresa e Empresa de Pequeno Porte - Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado"*.

O contribuinte autuado ingressa com impugnação (fls. 17/20), aduzindo que os fatos da infração, conforme foram descritos, seriam enquadráveis no artigo 352-A, 125,II e §§7º e 8º, combinado com o artigo 61, inciso IX, além do art. 386, I do Regulamento do ICMS da Bahia.aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 e a suposta infração seria passível da multa capitulada no art. 42, II, "d" da lei nº 7.014/96. Diz, contudo, que a infração não existe.

Argumenta que os bens recebidos não se enquadram na categoria de mercadorias, porque não entraram no seu estabelecimento, sob o regime jurídico de uma operação mercantil, mas, como mera exposição, a título de "show-room", operação não geradora de crédito fiscal e que permitisse a apuração de ICMS a recolher, repercutindo nesse débito de imposto.

Completa que a autuada está no Simples Nacional, regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido, previsto na Lei Complementar nº 123, de 14.12.2006, aplicável às Microempresas e às Empresas de Pequeno Porte, a partir de 01.07.2007. Diz que o regime implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, do IRPJ, IPI, CSLL, PIS/PASEP, COFINS, ICMS, ISS e Contribuição Previdenciária. Reitera que todos os tributos são pagos em um único boleto.

Insiste que a infração atribuída à autuada, não procede, uma vez que os contribuintes enquadrados na condição de ME e ou EPP, optantes pelo Simples Nacional, deverão calcular a antecipação parcial, decorrente de aquisições interestaduais, de modo a encontrar a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada à agregação de qualquer valor; sendo-lhes ainda permitido o benefício da redução de base de cálculo para a antecipação parcial. Tal regra possibilita que, quando a base de cálculo do imposto relativo à operação subsequente for reduzida, aquela do imposto antecipado será igualmente contemplada com a referida redução.

Explica que, quando se trata de operação mercantil, assim procede, tanto que não há reparo do autuante, contudo, no que se refere aos bens para exposição, não há como integrá-lo no cálculo de apuração do Simples Nacional, nem há de submetê-los à conta-corrente entre crédito e débito do imposto, passando ao regime normal de apuração, a fim de se fazer um recolhimento especial do tributo, à margem do Simples.

Aduz sobre a impossibilidade do conta-corrente, porque não há escrita fiscal, nem documentário fiscal pertinentes; a cobrança do tributo, sob pena da cumulatividade, proibida pela Constituição Federal (art. 155, §2º, I). Firma que a prova do alegado está nos documentos fiscais de entrada, onde se descrevem os bens que os acompanharam, os quais instrumentalizam o auto de infração.

Finaliza, alegando que foram apresentados todos os documentos solicitados pela fiscalização; que o procedimento da Administração Tributária não considerou o princípio da tipicidade cerrada, confundiu *"bem"* com *"mercadorias"*. Pede que o Auto de Infração seja julgado improcedente; em prosseguindo, requer a produção de todas as provas admitidas em Direito, indicando, de logo, a juntada posterior de documentos, em contraprova.

O preposto fiscal, na sua Informação Fiscal (fl. 26/27), contesta a defesa, argumentando que a alegação da mercadoria em show-room é equivocada, considerando que as mesmas não foram devolvidas e não tiveram seu retorno sacramentado através de uma nota fiscal de devolução. Pede o julgamento procedente do Auto de Infração.

É o relatório.

VOTO

O presente Auto de Infração foi lavrado para constituir crédito tributário, em face da *"falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresa e Empresa de Pequeno Porte - Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado"*.

O preposto do Fisco elaborou o demonstrativo de débito que sustenta a exigência (fls. 07/12), totalizando R\$30.109,95.

Nas razões, o autuado alegou que os bens recebidos não são mercadorias, porque não entraram no seu estabelecimento como objeto de uma operação mercantil, mas, como mera exposição, a título de *"show-room"*, operação que não gera crédito fiscal, nem permite a apuração de ICMS, uma vez que é empresa de pequeno porte, enquadrada no Simples Nacional, previsto na Lei Complementar nº 123, de 14.12.2006.

Questiona ainda o sujeito passivo que não ha como integrar tal operação no cálculo de apuração do Simples Nacional, nem submetê-la ao conta-corrente de débito e crédito e débito do imposto, no regime normal de apuração, porque não há escrita fiscal, documentário fiscal pertinentes ou cobrança do tributo, sob pena da cumulatividade (art. 155, §2º, I, da Constituição Federal - CF 88).

Com efeito, o Simples Nacional, criado pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, é o regime de recolhimento unificado de impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, devidos pelas microempresas e empresas de pequeno porte.

Entretanto, diversamente do que afirma o autuado, *"todos os tributos são pagos em um único boleto"*, nem tudo será recolhido unificadamente. Algumas hipóteses de incidência foram expressamente ressalvadas, bem como o uso de determinadas técnicas de tributação, como a de substituição tributária e a de antecipação do ICMS.

Tal faculdade está prevista no art. 13, § 1º, da Lei Complementar nº 123/2006, com a redação que lhe deu a Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008, nos termos que seguem:

"Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

VII - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;

(...)

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:

1. com encerramento da tributação, observado o disposto no inciso IV do § 4º do art. 18 desta Lei Complementar;

2. sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor;"

Nesse sentido, ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais 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 (Art. 12-A, da Lei 7.014/96; art. 352-A, RICMS BA-97).

Assim, os contribuintes enquadrados na condição de ME ou EPP, optantes pelo Simples Nacional, deverão calcular a antecipação parcial, decorrente de aquisições interestaduais; o cálculo será a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada à agregação de qualquer valor.

Referida antecipação não é uma simples alteração da data de recolhimento. A hipótese diz respeito à exigência do tributo, antes da ocorrência do fato gerador. É o mesmo fundamento e mesma técnica de que se vale a Substituição Tributária "pra frente" (art. 150, § 7º, CF 88). A diferença entre uma e outra é que, na *antecipação*, exige-se o tributo originário do fato gerador que o contribuinte realizará, ao passo que na *substituição tributária* há antecipação do tributo decorrente do fato gerador a ser praticado por terceiro, razão porque atua como substituto, na qualidade de responsável tributário.

Decisão do Supremo Tribunal Federal - STF reconheceu a constitucionalidade da cobrança antecipada do ICMS, nas aquisições interestaduais (art. 12-A da Lei 7.014/96), caracterizando-a como substituição tributária para frente, por estar no âmbito da competência do Estado-membro de definir o momento de exigência do ICMS não ofendendo aos princípios da livre iniciativa e concorrência. ADI nº 3.426 ajuizada pela Confederação Nacional do Comércio - CNC (relatoria do Ministro Sepúlveda Pertence, julgamento em 22/03/2007) e cujo objeto era lei do ICMS do Estado da Bahia que instituiu a antecipação do imposto, nas aquisições interestaduais, independente do regime de apuração adotado pelo contribuinte.

Na antecipação sem encerramento da tributação, antecipação parcial, ponto fulcral dessa lide, exige-se apenas parte do tributo devido na operação que se presume. Sendo parcial, não encerra a tributação, de modo que o restante do tributo deverá ser recolhido oportunamente, quando da ocorrência efetiva do fato gerador. Até o presente momento, o Comitê Gestor do Simples Nacional não disciplinou a forma e condições em que será estabelecido o regime de antecipação do ICMS (art. 13 § 6º, II, da LC nº 123/2006) e os Estados estabelecem livremente a obrigatoriedade de antecipação parcial, limitados pela exigência apenas da diferença entre a alíquota interna e a interestadual, vedada a agregação de valor.

O inconformismo do contribuinte ensejou, inclusive, controle concentrado da constitucionalidade do dispositivo, na ADI nº 4.384 ajuizada pela Confederação Nacional dos Dirigentes e Lojistas.

Diante de tais pressupostos e fundamentos legais e jurídicos considerados, no caso concreto, o direito não assiste ao autuado, porquanto a sua condição de empresa de pequeno porte optante pelo

Simples Nacional não o desonera do pagamento do ICMS antecipação parcial, nas aquisições das mercadorias para comercialização, colhidas pela fiscal do Estado da Bahia.

A antecipação parcial do ICMS ocorre, nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, independentemente do regime de apuração (art. 12-A, da Lei nº 7.014/96). E os contribuintes enquadrados na condição de ME ou EPP, optantes pelo Simples Nacional, deverão calcular a antecipação parcial, decorrente de aquisições interestaduais, vedada a agregação de qualquer valor (art. 13, § 1º, XIII, "g", II, da Lei Complementar nº 123/2006).

A agente do Fisco elaborou demonstrativo da apuração do ICMS antecipação parcial discriminando as aquisições das mercadorias, relacionando todas as notas fiscais eletrônicas e respectivos valores e o ICMS não recolhido (fls. 07/12). Justamente por falta de recolhimento no prazo regulamentar, não foram operadas as reduções previstas na legislação de regência. O autuado admite o recebimento dos "bens", questiona tão somente, além das razões de ordem jurídicas, antes apreciadas, que não se enquadram no conceito de "mercadorias", posto que tais bens entraram para mera exposição, a título de "show room".

Por obvio que é de todo inaceitável o argumento defensivo, da forma e com a vagueza como foi apresentado. Consignar apenas que as mercadorias entraram para um "show room" não responde a acusação fiscal. Show room pode significar apenas um local em que se expõem produtos industriais e comerciais para venda ou operações de vendas fora do estabelecimento sob as modalidades Showroom ou exposição itinerante. Num caso ou outro, o contribuinte autuado deverá escriturar as entradas das mercadorias, emitir correspondentes documentos fiscais de saída, de retorno das mesmas, consignando os valores para as respectivas mercadorias, da base de cálculo e do imposto indicados nos documentos fiscais. Além da emissão de Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) ou os cupons fiscais emitidos por ocasião das efetivas vendas das mercadorias.

Portanto, de posse da relação das notas fiscais indicativas operações que determinaram a exigência da falta de recolhimento de ICMS antecipação parcial, caberia ao autuado, ingressar nos autos com as provas de que aquelas operações não foram destinadas para comercialização, nos termos do art. 12-A, da Lei nº 7.014/96, conforme é a sua alegação.

Por tudo acima exposto, sou pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

É o voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **222829.0001/15-7**, lavrado contra **G XAVIER MÓVEIS LTDA - EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$30.109,95**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea "d", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de dezembro de 2015

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR