

A. I. N° - 278906.3001/16-8
AUTUADO - LOJAS AVENIDA S.A.
AUTUANTE - GILMAR SANTANA MENEZES
ORIGEM - INFAZ BARREIRAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 16/12/2016

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0242-03/16

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. O sujeito passivo não elide a acusação fiscal. Infração subsistente. 2. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Comprovado pelo impugnante equívocos na apuração da exigência foram acolhidos pelo autuante. Refeito e ajustado o levantamento fiscal excluindo-se as operações de entradas não destinadas a comercialização ficou reduzido o valor exigido. Infração parcialmente caracterizada. Indeferido solicitação de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/06/2016, refere-se à exigência de R\$90.376,34 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01 - **07.01.02**. Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de setembro a novembro de 2011, janeiro, fevereiro e maio a dezembro de 2012, fevereiro a março e maio a dezembro de 2013, janeiro a junho e agosto a dezembro de 2014, fevereiro a dezembro de 2015. Exigido o valor de R\$48.917,01;

Infração 02 - **07.15.02**. Recolhimento efetuado a menos do ICMS relativo à antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de outubro de 2011, janeiro a julho, setembro a dezembro de 2012, janeiro, fevereiro, abril a dezembro de 2013; janeiro a outubro e dezembro de 2014 e janeiro a dezembro de 2015. Exigido o valor de R\$41.459,33.

O autuado apresenta impugnação à fl. 37 a 48, depois de observar sua tempestividade e reproduzir o teor da acusação fiscal, o enquadramento legal e a tipificação da multa sugerida, articula as seguintes argumentações.

Inicialmente destaca que, ao contrário do que sustentado no Auto de Infração, não houve recolhimento a menos do ICMS em favor do Estado da Bahia.

Registra que no tocante à Infração 01, a Fiscalização de forma totalmente indevida incluiu na base de cálculo do ICMS por antecipação, considerado devidas operações que não guardam qualquer relação com esta obrigação tributária. Afirma que estão consideradas, no cômputo do imposto devido nessa sistemática especial, valores referentes a todas as operações interestaduais com mercadorias no período, inclusive aquelas sujeitas ao ICMS por antecipação parcial - ou seja, como se pode imaginar, operações para as quais há cobrança em duplicidade, por terem gerado exigências contidas tanto na Infração 01 quanto na Infração 02.

Observa que o mesmo equívoco ocorreu com a Infração 02, em que foram incluídas, pela Fiscalização operações que em nada se referem às aquisições de mercadorias provenientes de

outras unidades da Federação com fins de comercialização sujeitas à sistemática especial de apuração e quitação do tributo estadual.

Assevera que a improcedência do lançamento tributário reside no fato de as Autoridades Fiscais exigirem valores de ICMS por antecipação (integral ou parcial) sobre operações que não estão sujeitas a essa sistemática e que, portanto, não poderia ensejar as acusações fiscais formuladas.

Menciona que a Fiscalização alega que teria havido recolhimento a menos do ICMS antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, nos termos do art. 353 do RICMS/BA. Continua frisando que o dispositivo legal lista as hipóteses em que o lançamento e recolhimento do ICMS é atribuído ao responsável tributário, na condição de sujeito passivo por substituição, a quem cabe efetuar a retenção do imposto nas operações de saída internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo a operações subsequentes.

Revela que, nesse contexto, parte das operações praticadas está sujeita ao recolhimento do ICMS por antecipação no regime de substituição, em que figura como responsável pelo recolhimento do imposto devido. Cita esse ser o caso dos calçados classificados na Nomenclatura Comum Mercosul - “NCM”, 6401, 6402, 6402, 6403, 6404 e 6405 conforme art. 353, inciso II, item 33, do RICMS/BA. Prossegue assinalando que, no caso desses produtos, mantém um rígido controle de sua escrituração fiscal, de modo a assegurar o recolhimento do ICMS por antecipação nos exatos termos previstos na legislação.

Afirma que, diante da alegação de que efetuou recolhimento a menos do ICMS por antecipação, devido na qualidade de substituta tributária, e por sempre manter o zelo com o cumprimento de suas obrigações tributárias principais e acessórias, imediatamente mobilizou-se a analisar o demonstrativo de cálculo elaborado pela Fiscalização - “Demonstrativo da Falta de Pagamento ou Pagamento a Menor do ICMS Devido por Antecipação Tributária em Operações de Aquisição Interestadual de Mercadorias Destinadas a Comercialização, Elencadas na Substituição Tributária” (“Planilha - Demonstrativo Substituição Tributária”) -, a fim de identificar os motivos que ensejaram a acusação fiscal.

Informa que ao verificar a planilha elaborada pela Fiscalização para fundamentar a autuação, verificou que foram incluídas na base de cálculo do ICMS por antecipação sob o regime de substituição tributária operações que simplesmente não estão contempladas por essa sistemática especial de apuração e recolhimento do imposto estadual.

Enfatiza que, apesar de no arquivo intitulado “Planilha - Demonstrativo Substituição Tributária” (em que a Fiscalização lista, por Nota Fiscal, todas as operações sujeitas à substituição tributária) terem sido incluídas apenas operações sujeitas à antecipação tributária, ao elaborar o cálculo do ICMS recolhido a menos (“Planilha - Cálculo Substituição Tributária”), a Fiscalização, sem qualquer justificativa, incluiu na base de cálculo todas as aquisições interestaduais promovidas.

Ressalta que as operações sujeitas ao recolhimento do ICMS antecipado por substituição são identificadas pelo Código de Operação Fiscal (“CFOP”) 2.409 - Transferência comercialização em operações com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, as quais, nas notas fiscais da entrada, são identificadas pelo CFOP 6152 - Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros.

Menciona que na “Planilha – Cálculo Substituição Tributária”, de onde foi constatado pela Fiscalização um suposto recolhimento a menos do ICMS a título de substituição tributária, foram incluídas operações de diversas outras naturezas, com CFOPs distintos. Diz que chegou a essa conclusão quando constatou, a partir de seu Registro de Apuração de ICMS do período, que a diferença exigida na autuação decorre exatamente da inclusão de operações indicadas nos CFOPs 2152, 2353, 2552, 2557, 2949, ou seja, de todas as operações interestaduais.

Esclarece que o Auto de Infração ora impugnado tem por objeto operações ocorridas ao longo de 52 meses (setembro de 2011 a dezembro de 2015). Por conta disso, observa que realizou os testes em sua apuração e elegeu o mês de dezembro de 2015 como base para seus argumentos e

documentos que buscam elidir a autuação fiscal, a partir do qual já é possível identificar a legitimidade do procedimento que adotou e o equívoco cometido pela Fiscalização.

Assevera que, tomando-se como base o livro Registro de Apuração referente ao mês de dezembro de 2015 em comparação com a “Planilha - Cálculo Substituição Tributária”, observa-se claramente que o suposto recolhimento a menos apurado pela Fiscalização refere-se justamente à indevida inclusão de outras operações que não estão sujeitas à substituição tributária, conforme se verifica que a Fiscalização parte de base de cálculo no valor de R\$211.969,04, fl. 42. Acrescenta que, conforme se verifica no Registro de Apuração do ICMS de dezembro de 2015, fl. 43, esse valor corresponde ao somatório de suas operações interestaduais.

Assinala que, partindo-se do livro Registro de Apuração referente a dezembro de 2015 conseguiu identificar que, conforme planilha que colaciona, fl. 43, além do CFOP 2.409 (Transferência comercialização em operações com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária), foram indevidamente incluídas no cálculo do imposto exigido na Infração 01.

Revela que foram incluídas todas as operações interestaduais (exceto frete) realizadas, inclusive aquelas sujeitas a antecipação parcial e diferencial de alíquota que estão sendo novamente exigidas na Infração 02.

Observa que os arquivos preparados pela própria Fiscalização mostram claramente que a base de cálculo do ICMS que deveria ter sido utilizada para o cálculo do ICMS por antecipação, devido na qualidade de substituta tributária em dezembro de 2015, era de apenas R\$12.998,52. No entanto, por terem sido incluídas todas as operações interestaduais, a base de cálculo do imposto tido como devido passou a ser de R\$211.969,04, o que claramente resultou na indevida exigência de diferenças de ICMS para este mês.

Afirma que a inclusão de outras operações que não estão sujeitas à substituição tributária causou uma grande distorção na base de cálculo do ICMS apurada pela Fiscalização, o que, por sua vez, motivou a lavratura da autuação fiscal.

Sustenta ser a exigência improcedente, uma vez que a inclusão de operações que não se referem à substituição tributária, mas sim, à antecipação parcial ou diferencial de alíquota, por si só, já demonstra que, ao contrário do sustentado no Auto de Infração, não houve recolhimento a menos.

No que diz respeito à infração 02 afirma que também ocorrera a incorreta inclusão na base de cálculo de operações que não estão sujeitas à antecipação parcial.

Pondera que também foi autuada por supostamente ter efetuado o recolhimento a menos do ICMS por antecipação parcial, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação para fins de comercialização, nos termos do art. 352-A, do RICMS/BA, cujo teor transcreve.

Lembra que a legislação é bastante clara ao afirmar que apenas as entradas interestaduais de mercadorias adquiridas para fins de comercialização é que estão sujeitas ao regime de recolhimento do ICMS por antecipação parcial.

Reafirma que a Fiscalização de forma indevida incluiu na base de cálculo operações que não guardam qualquer relação com a conduta autuada.

Revela que as operações sujeitas ao recolhimento do ICMS por antecipação parcial são identificadas pelo CFOP 2.152 - Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros. Assinala, também desta vez, o ICMS tido como devido por antecipação parcial no período autuado foi calculado sobre outros diversos tipos de operações, que não estariam sujeitas a essa obrigação legal.

Repete mais uma vez do exemplo do mês de dezembro de 2015, para observar que a partir da análise simples da planilha Demonstrativo da Falta de Pagamento ou Pagamento a Menor do ICMS Devido por Antecipação Parcial em Operações de Aquisição Interestadual de Mercadorias

Destinadas a Comercialização (“Planilha - Demonstrativo Antecipação Parcial”), é possível identificar que foram incluídas outras operações relacionadas a diferentes CFOPs.

Menciona que, partindo da própria “Planilha - Demonstrativo Antecipação Parcial” referente ao mês de dezembro 2015, que foi utilizada para cálculo do ICMS devido por antecipação parcial, constatou que, além do CFOP 2.152 - Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, também foram indevidamente incluídas as seguintes operações no cômputo do tributo tido como devido (conforme tabela abaixo):

Observa que a planilha elaborada pela Fiscalização para apuração da base de cálculo do ICMS devido por antecipação parcial e de onde foi constatado um suposto recolhimento a menos do imposto, foram incluídos outros CFOPs, que fez que a base de cálculo do imposto estadual tido como devido passasse de R\$190.365,74 para R\$ 191.038,52.

Revela que essas operações foram também incluídas na base de cálculo apurada pela Fiscalização para determinação do imposto devido por substituição tributária - Infração 01, o que evidencia a inconsistência do Auto de Infração, já que as mesmas operações dão ensejo a cobranças de valores ICMS devidos por sistemáticas diversas.

Registra que fica clara a necessidade de que a acusação fiscal seja revista, já que a Fiscalização está exigindo valores de ICMS por antecipação parcial sobre operações não sujeitas a essa sistemática. Afirma que trouxe com sua Defesa singelos exemplos que denotam a inconsistência do trabalho fiscal e a necessidade de que seja verificada a base de cálculo do imposto tido como devido, o que, por sua vez, certamente acarretará o cancelamento, na pior das hipóteses parcial, do lançamento tributário.

Pleiteia seja determinada a conversão do julgamento em diligência, nos termos do art. 145 do RPAF-BA/99, a fim de que tenha a oportunidade de apresentar todos os documentos necessários para que a Fiscalização revise o lançamento tributário.

Explica que o pedido de conversão do julgamento desta Defesa em diligência tem por base o fato de que a Requerente trouxe elementos claros que comprovam que a Fiscalização lavrou o Auto de Infração incluindo valores (i) no caso da Infração 01, que não se referem a operações sujeitas à substituição tributária e (ii) no caso da Infração 02, que não se referem a operações sujeitas à antecipação parcial.

Destaca que o volume das operações e o vasto período autuado tornam impraticável a juntada aos presentes autos de todos os documentos fiscais que poderiam comprovar a improcedência do lançamento tributário.

Pondera que na hipótese de se entender que os elementos de prova trazidos com esta Defesa não são suficientes para o cancelamento da autuação, então, a realização de diligência é fundamental para que as Autoridades Fiscais possam confirmar os fatos ora apresentados, mediante resposta dos seguintes quesitos: “Queiram os Senhores Agentes Fiscais esclarecer o motivo pelo qual foram incluídas operações enquadradas nos CFOPs 2152, 2353, 2552, 2557 e 2949 na base de cálculo do ICMS por antecipação supostamente devido pela Requerente na qualidade de substituta tributária - Infração 01.”; e “Queiram os Senhores Agentes Fiscais esclarecer o motivo pelo qual foram incluídas operações identificadas com CFOPs 2552, 2557, 2979 na base de cálculo do ICMS por antecipação parcial supostamente devido pela Requerente - Infração 02.”.

Ressalta que a indicação dos quesitos acima tem como único condão orientar a diligência a ser realizada e, principalmente, atender à legislação estadual.

Informa que nomeia como seu Assistente Técnico o Senhor Rivaldo A. Farias, bacharel em Direito, inscrito no CPF sob nº 074.841.468-11, com endereço no Município de Cuiabá, Estado do Mato Grosso, na Avenida Senador Metello, 556, Centro Sul, com telefone (065) 3316-8835 e com email rivaldo.farias@grupoavenida.com.br.

O autuante presta informação fiscal às fls. 110 e 111, nos seguintes termos.

Em relação à Infração 01, assevera ser improcedente o argumento da defesa, onde afirma que existe duplicidade na cobrança do ICMS, nesta infração. Afirma que as mercadorias constantes da planilha estão sujeitas apenas ao ICMS substituição tributária, proveniente de outras unidades da federação, de acordo com a NCM, portanto mantenho a infração na sua forma integral.

Quanto à Infração 02, informa que acatou o argumento da defesa, no que se refere às mercadorias destinadas ao ativo imobilizado, material de uso e consumo, e de outras mercadorias não especificadas com CFOP-2949. Consta nesta planilha apenas as mercadorias sujeitas a antecipação parcial. Destaca que anexa nova planilha e novo demonstrativo de débito com seus valores corrigidos, fls. 110 e 111, reduzindo o valor do débito para R\$30.976,15.

Intimado da informação fiscal, fl. 124, o impugnante não se manifestou no prazo regulamentar.

VOTO

Compulsando os autos, não vislumbro na autuação qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, que foi exercida plenamente, haja vista que o sujeito passivo demonstrou perfeito conhecimento das infrações, as quais foram fundamentadas em demonstrativos analíticos e documentos fiscais, cujas cópias foram fornecidas ao contribuinte. De fato, resta evidenciado os dispositivos do regulamento considerados infringidos pelo contribuinte foram indicados no Auto de Infração, bem como os dispositivos legais referentes às multas indicadas. Ademais, a descrição das infrações permite, claramente, identificar sobre o que está sendo imputado ao contribuinte, não ocorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF-BA/99, capaz de inquirir de nulidade o lançamento.

No que diz respeito ao pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro com fulcro no art. 147, inciso I, alínea “a”, do RPAF-BA/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação da convicção dos julgadores em relação aos itens constantes do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide.

O primeiro item do presente Auto de Infração se refere ao 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, consoante demonstrativos de apuração e de débito acostado às fls. 14 a 23 e CD, fl. 12.

A exigência fiscal tem lastro na previsão estatuída pelo art. 8º, §4º, inciso I, alínea “a” da Lei 7.014/96.

O sujeito passivo em suas razões de defesa sustentou que de forma indevida a fiscalização incluiu na base de cálculo do ICMS por antecipação operações que não guardam qualquer relação com a obrigação tributária objeto desse item da autuação. Afirmou que foram considerados na apuração da exigência valores referentes a todas as operações interestaduais no período fiscalizado, inclusive as sujeitas ao ICMS por antecipação parcial.

O defendente fundamentou seu argumento citando como exemplo a apuração do mês de dezembro de 2015. Apontou como discrepância, para comprovar sua alegação de que a apuração incluiu todas as operações interestaduais no período, a comparação do valor de R\$211.969,04, indicado na coluna “Mercadoria Vlr Total” da planilha “Resumo - Demonstrativo 1.3 - Antecipação Tributária - Entradas”, fl. 22, com o registro das operações com o CFOP 2.409 no valor de R\$12.998,52 em seu livro Registro de Apuração do ICMS em dezembro de 2015, cuja cópia acostou à fl. 43. Totalizou a soma das operações no mês de dezembro de 2015 com os CFOPs 2.152, 2.353, 2.409, 2.552, 2.557 e 2.949, escriturados em seu livro RAICMS, para demonstrar que perfaz o montante de R\$211.969,04(exceto o frete), o mesmo valor constante no citado demonstrativo da autuação.

Ao prestar informação fiscal, o autuante manteve a autuação asseverando que as mercadorias constantes das planilhas de apuração estão sujeitas, apenas, ao ICMS substituição tributária provenientes de outros Estados, de acordo com a NCM.

Depois de examinar os elementos que compõem e alicerçam esse item da autuação, precipuamente os demonstrativos acostados aos autos, fls. 14 a 23 e no CD, fl.12, constato que as mercadorias arroladas no levantamento fiscal estão sujeitas ao regime de substituição tributária. No “Demonstrativo 1 Antecipação Tributária - Entradas” constante do CD estão discriminadas mensalmente todas as operações que resultaram na exigência fiscal, especificando para cada nota fiscal todos os itens que compõem a apuração(NCM, MVA, etc.). Já nas planilhas “Resumo - Demonstrativo 1.3 - Antecipação Tributária - Entradas”, colacionadas às fls. 14 a 23, figuram o resumo com as totalizações por período de apuração.

Verifico que a alegação superficial articulada pelo impugnante não deve prosperar, eis que, não tem lastro em comprovação fática. A defesa laborou em equívoco ao se basear no valor de R\$211.969,04, que corresponde ao total das entradas interestaduais, como consta na coluna “Mercadoria Vlr Total” da planilha “Resumo - Demonstrativo 1.3 - Antecipação Tributária - Entradas” para justificar sua pretensão de que a apuração da exigência fiscal incluiu todas as aquisições interestaduais. Não percebeu o defendente que a exigência fiscal teve como base de cálculo o valor de R\$29.012,16, constante da coluna “B. de Cálculo Antecipação”, fl. 22, devidamente explicitada a sua composição no “Demonstrativo 1 Antecipação Tributária - Entradas”.

Nestes termos, entendo restar caracterizado o cometimento do 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.

Assim, concluo pela subsistência do item 01 da autuação.

A infração 02 trata da falta de recolhimento do ICMS a título de antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação para fins de comercialização, nos meses de março, novembro de 2011; e outubro de 2012.

As hipóteses em que deve ser feita a antecipação parcial do imposto são estabelecidas no art. 12-A, da Lei 7.014/96:

“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”.

O impugnante em sede de defesa, fazendo a mesma comparação adotada na defesa da infração 01 no mês de dezembro de 2015, alegou que o levantamento fiscal incluiu na apuração da base cálculo operações que não estão sujeitas à antecipação parcial, ou seja, não destinadas a comercialização na condição de entradas de transferências de bem para o ativo imobilizado, material para uso ou consumo ou outras entradas não especificadas, CFOPS 2.552, 2.557 e 2.949.

Na informação fiscal prestada, fl. 110, o autuante acatou o argumento da defesa no que se refere às operações de entradas atinentes aos bens destinados ao ativo imobilizado e aos materiais de uso e consumo e de outras mercadorias não especificados com CFOP - 2.949. Elaborou novo demonstrativo de apuração e de débito que acostou às fls. 110 a 121 e em mídia CD, fl. 122, contemplando a exclusão das citadas operações, reduzindo o valor da exigência para R\$30.976,15.

Vale salientar que à fl. 124 o autuado foi intimado da informação fiscal e dos novos documentos acostados aos autos pelo autuante, constando a assinatura de preposto do autuado comprovando a entrega da mencionada informação fiscal e dos respectivos demonstrativos. Decorrido o prazo regulamentar concedido, o defendente não se manifestou.

Ao compulsar os novos demonstrativos acostados aos autos pelo autuante, constato que foram excluídas as entradas não destinadas à comercialização. A título de exemplo, menciono que as operações de entradas de Sacolas e Sacos, constantes das Notas Fiscais de nºs 217810, de 05/12/15 e 16064 de 31/12/15, de CFOP 6.575 - Transferência de Material de Uso e Consumo, que constam nas linhas 6904 e 6907 e 7720 e 7721, da planilha “Ant Parcial Normal” do “Demonstrativo - 2 -

