

PROCESSO	- A. I. N° 222567.3012/16-5
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- CONSTRUMUNDIAL CONSTRUTORA EIRELI - ME
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0139-04/17
ORIGEM	- INFAS T. FREITAS
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 17/05/2018

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0085-12/18

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTO OPTANTE - SIMPLES NACIONAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Ajustes feitos pelo autuante em sede de informação fiscal, à vista de elementos de prova trazidos pela empresa, reduziram o valor do débito. Mantida decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra a decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 16/06/2016, para exigir ICMS no valor histórico de R\$212.617,02, em decorrência do cometimento de uma única infração, abaixo descrita:

Infração 01 – 07.21.01 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de março, junho, julho, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2015. Valor histórico de R\$212.617,02, mais multa de 60%.

O autuado, às fls. 32/40, apresentou sua defesa administrativa, para apontar uma série de inconsistências no presente lançamento, colacionando diversas provas de seu alegado, explicando que é empresa de prestação de serviço, não contribuinte do ICMS, e que, portanto, não poderia ter sido lhe cobrado imposto antecipado conforme capituloção da infração.

O autuante prestou vaga informação fiscal à fl. 75, tendo voltado novamente aos Autos depois do pedido de diligência feito pela 4ª JJF, que em busca da verdade material, determinou uma informação fiscal com clareza e precisão, de forma objetiva, abordando os aspectos da defesa, o que não havia sido feito anteriormente.

Nessa toada, em nova informação fiscal prestada às fls. 87/89 e diante dos fatos apresentados, o autuante acatou parcialmente as alegações defensivas, excluindo o montante de R\$208.009,76 do presente lançamento.

Por fim, a instrução foi concluída, tendo sido o Auto de Infração julgado Parcialmente Procedente, com decisão abaixo transcrita:

VOTO

O lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, objeto de defesa por parte da empresa autuada.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, os artigos infringidos, a previsão legal da multa, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida no artigo 39 do RPAF/99, ainda assim existe uma única questão preliminar a ser apreciada, conforme veremos abaixo.

Tanto é assim que a empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou todos os aspectos da infração trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, com precisão e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

Em relação ao argumento da nulidade, pela existência de erro de direito, aventado na peça defensiva, toda a sua construção, inclusive as decisões trazidas do Poder Judiciário, falam em novo lançamento, o que não vem a

ser o caso, pois existe apenas e tão somente um lançamento, sem qualquer outro complementar ou adicional, apenas ajustado para menos, a favor, portanto do sujeito passivo, à vista das provas trazidas ao feito, e em obediência ao princípio da verdade material.

E aqui valem algumas pinceladas acerca de erro de fato e de direito. No erro de direito invocado pelo autuado, existe um problema relativo à delimitação da norma geral e abstrata a ser aplicada ao caso concreto, um desajuste entre a construção da norma individual e concreta e o que prescreve (ou deveria prescrever – se não fosse o erro) a norma geral e abstrata, ao passo que no erro de fato se verifica problema relativo às provas, as quais, analisadas com mais cuidado, apontam para nova situação jurídica, que não aquela que foi relatada na norma individual e concreta, ou seja, um engano com relação aos recursos de linguagem utilizados para a produção do fato jurídico tributário, quando da releitura dos enunciados probatórios, onde se verifica uma nova situação jurídica, diferente daquela descrita pelo fato jurídico.

Em ambos os casos presentes os equívocos de interpretação, uma vez que no erro de fato, o aplicador equivoca-se ao construir os fatos que darão ensejo à relação jurídica tributária (fatos jurídicos tributários), ao passo que no erro de direito, ele se equivoca ao construir a norma jurídica geral e abstrata, ou seja, o equívoco ocorre na interpretação dos textos jurídicos positivos.

Daí se percebe com facilidade, ter existido, em verdade, erro de fato, ao invés de erro de direito, e no momento em que o próprio autuante, dentro do lançamento fez o necessário e devido ajuste, reduzindo os valores lançados, para menos, reitero, tal prática não trouxe em seu bojo qualquer prejuízo ou dano ao sujeito passivo. Logo, inexiste qualquer nulidade, diante do fato das parcelas remanescentes se configurarem como fatos geradores do ICMS, o que o próprio sujeito passivo concorda, ainda que tacitamente, ao não se manifestar após as reduções realizadas em sede de diligência fiscal, o que me leva a rejeitar tais argumentos.

Passo, pois, à análise do mérito, em relação ao qual, esclareço que se resume à apreciação dos elementos de prova trazidos, diante do princípio da verdade material. Sabido é que a ampla possibilidade de produção de provas no curso do Processo Administrativo Tributário alicerça e ratifica a legitimação de tal princípio, sendo que sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários.

Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos. De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados.

Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma decisão justa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intimamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte, observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos deparamos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam examinadas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir um julgamento justo.

Na jurisprudência, os Tribunais Superiores do país consagram, de forma clara, a adoção do princípio da verdade material no processo administrativo, especialmente nos processos administrativos fiscais, como se depreende do julgado abaixo transcrito:

"Processual Civil. Recurso Especial. Tributário. Escrituração Irregular. Saldo Credor em Caixa. Presunção de Omissão De Receita. Faculdade Do Contribuinte Produzir Prova Contrária. Princípio da Verdade Material. Sucumbência. Princípio da Causalidade (STJ - REsp 901311 / RJ - RECURSO ESPECIAL 2006/0215688-9- Relator Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI – Julgamento 18/12/2007 – Publicação DJe 06/03/2008)" Feitas estas observações, retorno à análise objetiva do feito, no qual, em sede de defesa, a empresa trouxe aos autos diversos argumentos, devidamente acompanhados dos elementos de prova que entendeu necessários para a improcedência do lançamento, tendo o autuante, quando da segunda informação fiscal, acatado diversos deles, os quais passo a examinar.

Inicialmente, acato a exclusão da nota fiscal 27.238, pelo fato da mesma ter a mercadoria devolvida através da nota fiscal 30.100 (fls. 42 e 43), o mesmo ocorrendo com as notas fiscais 26.465 e 27.148 (45 e 46), todas de emissão da empresa BMC Hyundai S. A., no que, aliás, acompanho o autuante quando da informação fiscal, vez que não ocorreu o fato gerador da operação para se exigir o recolhimento do imposto, diante do desfazimento das operações, pela via da devolução.

Tais devoluções, como ocorrido, implicam em desfazimento do negócio jurídico, e nesta senda descaberia qualquer lançamento a título de cobrança de imposto, como realizado inicialmente no Auto de Infração, tendo o autuante agido acertadamente ao excluir as operações devidamente comprovadas como ocorridas, dos totais lançados, ajustando o mesmo.

Em suporte a tal argumento, e como comprovação de tal entendimento ser pacífico, posso mencionar decisão judicial no Processo APL 3496864 PE, julgado pela 1ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de Pernambuco, com julgamento em 13 de janeiro de 2015, e publicação em 04 de fevereiro de 2015, tendo como Relator o Desembargador Fernando Cerqueira, cuja ementa assim determina:

“DIREITO TRIBUTÁRIO E CONSTITUCIONAL. AÇÃO ORDINÁRIA. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS. NÃO OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. PRELIMINARES DE NULIDADE DA SENTENÇA POR DESCONSIDERAÇÃO DA PROVA PERICIAL E POR JULGAMENTO CITRA PETITA. REJEITADAS. DIREITO AO CREDITAMENTO CABE AO SUBSTITUÍDO-TRIBUTÁRIO. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DO ESTADO DE DESTINO DA MERCADORIA, IN CASU, PERNAMBUCO. PARCIAL PROVIMENTO DO RECURSO. DECISÃO POR UNANIMIDADE” (grifos do relator).

Da mesma maneira, posso citar a decisão do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, na apreciação do AC 70044959070 RS, pela Vigésima Primeira Câmara Cível, em 21 de agosto de 2013, com publicação no Diário da Justiça do dia 10 de setembro de 2013, tendo como Relator o Desembargador Francisco José Moesch:

“APELAÇÕES CÍVEIS. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. APROVEITAMENTO DE CRÉDITO. DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS. ART. 31, INCISO IV, DO REGULAMENTO DO ICMS. EXISTÊNCIA DE PROVA DAS DEVOLUÇÕES. PROVA PERICIAL. VERBA HONORÁRIA. MAJORAÇÃO DO QUANTUM FIXADO. APELO DO ESTADO DESPROVIDO. APELO DA EMBARGANTE PROVIDO. UNÂNIME” (grifos do relator).

Em relação às aquisições de bens para o ativo immobilizado, não cabe qualquer antecipação tributária, parcial ou total, diante da destinação dos mesmos, o que confere razão ao argumento defensivo, com a consequente exclusão dos mesmos do Auto de Infração, cabendo, se fosse o caso, a cobrança da complementação de alíquotas, nas aquisições interestaduais, o que se constituiria em outra infração, passível de apuração e lançamento em procedimento apartado, sendo esta a recomendação feita a autoridade competente nesta oportunidade.

Quanto ao argumento de que o contribuinte praticaria apenas e tão somente operações sujeitas ao ISS, e não ao ICMS, verifico, do documento de folha 10 verso, que a empresa possui como atividade secundária, o comércio a varejo de peças e acessórios novos para veículos automotores (CNAE 4530703), única razão para que se inscrevesse no cadastro de contribuintes do estado da Bahia da Secretaria da Fazenda, inclusive na fl. 14 documento de cadastro informa não somente o fato da empresa ser contribuinte credenciado para antecipação tributária, bem como ter emitido nota fiscal eletrônica a partir de 14 de julho de 2015, o que, de forma clara e inofensível denota o exercício de atividade sujeita à incidência do ICMS.

Quanto às operações tidas pela autuada como relativas a material de uso e consumo, concordo com o autuante na não exclusão das mesmas, uma vez que, consoante firmado acima, contrariamente a afirmação defensiva, a autuada é sim, contribuinte do ICMS, e tais operações se configuram como aquisições de mercadorias destinadas à comercialização, no que caberia o lançamento do imposto.

Desta forma, por tais elementos, julgo o lançamento procedente em parte no montante de R\$ 4.511,07, de acordo com a tabela demonstrativa abaixo:

2015
Agosto R\$ 896,02
Setembro R\$ 132,46
Outubro R\$ 368,98
Novembro R\$ 427,35
Dezembro R\$ 2.686,26

Como a exoneração do crédito tributário atualizado mais multa foi superior a R\$100.000,00 (cem mil reais), a 4ª JJF interpôs Recurso de Ofício com supedâneo no art. 169, I, do RPAF/99.

VOTO

A Decisão recorrida e demonstrada através do Acórdão JJF nº 0139-04/17, julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em epígrafe e, em consequência, a 4ª JJF interpôs Recurso de Ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Examinando as peças que integram os autos entendo que a Decisão final está perfeita quanto ao seu resultado final, entretanto, trato de esclarecer algumas questões.

O auto de infração cobra do sujeito passivo ICMS por antecipação, este, devido quando da compra de mercadorias de fora do estado, para posterior comercialização. Ainda que o autuado justifique que não é contribuinte do ICMS, em seu cadastro estadual consta a atividade secundária de “comércio a varejo de peças e acessórios novos para veículos automotores”, o que sustenta, até então, a autuação.

Em sua defesa, o autuado colacionou diversas notas fiscais, para provar que havia defeitos no auto de infração contra si lavrado, as quais foram parcialmente acatadas pelo autuante, conforme situações que passo a expor.

No que tange a cobrança de ICMS sobre as Notas Fiscais nºs 26.465 e 27.238, o sujeito passivo trouxe a baila as notas fiscais de entrada das mercadorias emitidas pelo próprio fornecedor BMC HYUNDAI, a fim de anular a operação anterior. As notas em questão são as 27148 e 30100, presentes nas fls. 42 e 46, respectivamente. Anexo a elas, consta também a informação da recusa prestada pelo autuado, em razão de desacordo comercial. Vale ressaltar, que nas notas fiscais de anulação, há a referência das notas fiscais listadas no demonstrativo do autuante (fl. 17) nas informações complementares. A 4ª JJF acatou tal modificação, excluindo do levantamento o valor de R\$75.878,72 de cada uma dessas notas, totalizando R\$151.757,44.

Em relação à Nota Fiscal nº 25.870 (fl. 63), trata-se de uma “escavadeira hidráulica”, no valor de R\$190.000,00, classificado segundo o autuado em seu ativo imobilizado, lembrando que sua atividade principal é de “aluguel de máquinas e equipamentos para construção”. O ICMS que deveria ter sido cobrado no caso em questão era o Diferencial de Alíquotas e não o ICMS antecipado, conforme consta no presente lançamento. O autuante em sua informação fiscal acatou tal alegação do autuado, excluindo o montante de R\$48.871,04.

Quanto a Nota Fiscal nº 8.860, esta se refere a um retorno de mercadoria remetida anteriormente para conserto. Não cabe antecipação do ICMS neste tipo de operação, portanto o valor de R\$353,02 foi reduzido corretamente.

Por fim, em relação às Notas Fiscais nºs 5936 (fl. 54), 6008 (fl. 55), 6196 (fl. 57), 6204 (fl. 58), 6560 (fl. 61), 6583 (fl. 62) e 317554 (fl. 69), o ICMS dessas já havia sido retido pelo próprio fornecedor, em favor da Unidade Federada de destino das mercadorias, nesse caso à Bahia, por esta razão foi excluído do levantamento o montante de R\$7.477,47.

Mantendo, portanto, todas as alterações promovidas pelo voto de piso e desta forma voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 222567.3012/16-5, lavrado contra **CONSTRUMUNDIAL CONSTRUTORA EIRELI – ME**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.511,07**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de março de 2018.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

TIAGO DE MOURA SIMÕES – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS