

**PROCESSO** - A. I. Nº 179856.3011/16-6  
**RECORRENTE** - TRADE FITNESS COMÉRCIO E SERVIÇOS EIRELI - ME  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0110-04/17  
**ORIGEM** - INFRAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 02/08/2018

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0150-11/18

**EMENTA:** ICMS. SIMPLES NACIONAL. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. É devido o pagamento, na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização não enquadradas no regime de substituição tributária. Sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto no prazo regulamentar, salvo se existir regime especial para pagamento no mês seguinte ao da entrada da mercadoria no estabelecimento. Argumentos de defesa não elidem a ação fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a decisão de piso que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 08/09/2016, o qual exige ICMS no valor de R\$204.095,62, acrescido da multa de 60%, em decorrência da constatação da falta do seu recolhimento, por antecipação parcial, na condição de empresa do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devido pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Período: exercícios de 2014 e 2015.

Após a devida instrução processual, a referida Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela Procedência, por unanimidade, com base nos seguintes fundamentos:

### VOTO

*O lançamento fiscal se constitui de infração referente ao instituto da antecipação parcial, precisamente, a falta de seu recolhimento nos exercícios de 2014 e 2015.*

*A empresa não se insurge da constatação, pelo fisco, do não recolhimento do ICMS antecipação parcial. No entanto, sacando dos princípios da capacidade contributiva e da razoabilidade, bem como, de sua boa fé, requer que este Colegiado adote medidas razoáveis para que possa adimplir o presente Auto de Infração, ou seja, que os acréscimos moratórios (mora) e a multa sejam expurgados da autuação, como ocorre através de uma Denúncia Espontânea.*

*Como exemplo de sua boa fé, apensa aos autos duas denúncias espontâneas que realizou nos anos de 2002 e 2005, já homologadas (fls. 34/35), e dois Autos de Infração lavrados em 2012 e 2014, ambos em parcelamento, sendo que o último (2014) já inscrito em Dívida Ativa (fls. 32/33).*

*A respeito de sua boa fé, é assunto que aqui nada pode ser acrescentado, pois o que se deve ter em mente são as regras impostas pela norma tributária vigente, a qual o contribuinte, por obrigação, deve segui-las. Se tais determinações são draconianas, cabe à própria sociedade, através dos seus representantes, modificá-las e não as desobedecer, como fez, seguida e continuadamente, o autuado. Este Colegiado não tem competência para fazê-lo. Ao contrário, por obrigação legal, somente pode se posicionar seguindo a legislação tributária.*

*Em relação aos princípios da capacidade contributiva e da razoabilidade, além do exemplo dado pelo defensor não se adequar ao seu pedido, que foi a exclusão da mora e da multa e não de escalonamento de alíquota (alias situação exercida pela empresa, que possui “alíquota” diferenciada por se encontrar enquadrada no Simples Nacional), mais uma vez, ressalta-se que este CONSEF não tem competência para assim agir. Inclusive, juros de mora (acréscimos moratórios) somente podem ser excluídos através de lei específica para tal.*

*No mais e em relação à multa, ressalto de que ela tem cunho punitivo e somente é aplicada quando lavrado Auto de Infração, ou seja, quando o imposto é cobrado através de lançamento de ofício, caso presente, não tendo esta punibilidade objetivo de acusar o contribuinte de qualquer ilegalidade, mas sim, de ter agido em desconformidade com a normaposta. A lei do ICMS (Lei nº 7014/96) escalona percentuais de multa conforme a gravidade da irregularidade constatada. No presente caso, a nominada lei determina:*

*Art. 41. Pelas infrações à legislação do ICMS serão aplicadas as seguintes penalidades, isoladas ou cumulativamente:*

*I - multa;*

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:*

*[...]*

*d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares;*

*Ressalto, por oportunidade, que esta multa pode ser diminuída, em percentuais estabelecidos também em lei (art. 45 da Lei nº 7.014/96), a depender da ocasião do recolhimento do imposto, não ser ela a mais gravosa e é a correta a ser aplicada.*

*Os acréscimos moratórios decorrem da intempestividade do recolhimento do imposto e estão previstos no art. 51 da Lei nº 7.014/96, que assim dispõe:*

*Art. 51. O art. 102 da Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981, passa a vigorar com a seguinte redação:*

*“Art. 102 Os débitos tributários recolhidos fora dos prazos regulamentares ficarão sujeitos aos seguintes acréscimos moratórios:*

*I - se declarados espontaneamente:*

- a) atraso de até 15 (quinze) dias: 2% (dois por cento);*
- b) atraso de 16 (dezesseis) dias até 30 (trinta) dias: 4% (quatro por cento);*
- c) atraso de 31 (trinta e um) dias até 60 (sessenta) dias: 8% (oito por cento);*
- d) atraso de 61 (sessenta e um) dias até 90 (noventa) dias: 12% (doze por cento);*
- e) atraso superior a 90 (noventa) dias: 1% (um por cento) por cada mês ou fração seguinte ao atraso de 90 (noventa) dias, cumulado do percentual previsto na alínea anterior;*

*II - se reclamados através de Auto de Infração, 1% (um por cento) por cada mês ou fração seguinte, a partir de 30 (trinta) dias de atraso.*

*Parágrafo único - Os acréscimos moratórios serão calculados sobre o valor do tributo atualizado monetariamente na data do recolhimento.”*

*Pelo que se observa, e ao contrário do que afirma o impugnante, a Denúncia Espontânea não exime o contribuinte da mora, ao contrário, é ela mais gravosa do que no Auto de Infração.*

*E, mais uma vez, não cabe a este foro administrativo a sua discussão, nos termos do art. 167 do RPAF/BA que assim dispõe:*

*Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:*

*I - a declaração de inconstitucionalidade;*

*II - questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida.*

*III - a negativa de aplicação de ato normativo, emanado de autoridade superior.*

*Por tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.*

*Irresignado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, objetivando a reapreciação da decisão de piso, de acordo com a seguinte fundamentação:*

Inicialmente, tece um breve relato dos fatos e passa a discorrer sobre o mérito da autuação.

Explica que a empresa recorrente não trata apenas de comercialização de produtos relativos a ginástica, mas também realiza serviços, dentre eles serviços de reparo e manutenção de aparelhos.

Afirma que para realização de tais serviços, é necessário adquirir também peças, ou partes de maquinário, além das próprias máquinas a serem comercializadas. Neste prisma a análise do dispositivo regulamentador de tal imposto é clara em seu artigo 280, inciso I, ao abordar as hipóteses de suspensão da incidência do referido imposto.

Assim, defende que a punição aplicada ao contribuinte deve ser revista, uma vez que há que se considerar que não se trata apenas de comercialização de aparelhos, mas também de reparação e manutenção dos mesmos.

Afirma, ainda, que a empresa notificada não está sujeita ao recolhimento do ICMS nos termos apresentados no corpo descritivo da infração, por se tratar de uma Microempresa – ME, com base no artigo 272, I, a-2.

Discorre sobre o Princípio da capacidade contributiva e sobre o Princípio da razoabilidade, requerendo, por fim:

- a) Que seja analisado o dispositivo regulamentador do imposto, isentando o contribuinte do recolhimento do imposto na condição de Microempresa como dispõe o artigo 272, I, a-2 do referido dispositivo, ou;
- b) Caso haja entendimento diverso seja refeito o cálculo do saldo devedor em virtude das peças que são adquiridas para prestação de serviços relativos à reparação e manutenção do maquinário, caso em que é suspensa a incidência do ICMS, e;
- c) Que seja analisada a situação do contribuinte, face aos princípios fundamentais apresentados nesta defesa e após;
- d) Seja adotada a medida mais razoável para que o mesmo possa adimplir o presente Auto de Infração, considerando a boa-fé do mesmo em fazê-lo.

## VOTO

Trata a presente acusação de falta de recolhimento de ICMS antecipação parcial pelo recorrente, na condição de optante do SIMPLES NACIONAL, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado.

Em sua defesa, o recorrente diz que as operações não sofreriam incidência do ICMS, com base no art. 280, inciso I do RICMS, uma vez que, além de comercializar as peças, o recorrente também presta serviços de manutenção.

Diz o teor da norma:

*Art. 280. É suspensa a incidência do ICMS:*

*I - nas saídas internas, interestaduais e para o exterior, de mercadorias ou bens destinados a industrialização, conserto ou operações similares, bem como nos respectivos retornos, reais ou simbólicos, ressalvada a incidência do imposto quanto ao valor adicionado e às partes, peças e outras mercadorias fornecidas pelo prestador do serviço, desde que as mercadorias ou bens venham a ser objeto de incorporação ao ativo, posterior industrialização ou comercialização pelo autor da encomenda;*

Observa-se, de início, que o dispositivo apontado pelo recorrente não tem a ver com a autuação que lhe foi imputada. Esta trata de falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial nas **aquisições de mercadorias** provenientes de fora do Estado, enquanto o dispositivo citado trata da suspensão do ICMS em **saídas de mercadorias**, destinadas a industrialização, conserto ou operações similares.

Ora, o art. 12-A da Lei nº 7.014/96 deixa claro que em se tratando de operações de aquisição interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, **independentemente do regime de apuração adotado**. Vejamos:

*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.*

Em seu §1º, o legislador estadual deixa claro que tal dispositivo não se aplica às mercadorias, **cujas operações internas** sejam acobertadas por isenção (I), não incidência (II) ou antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação (III), o que não é o caso dos autos.

A própria Lei Complementar 123/06 defende o recolhimento da antecipação parcial do ICMS nos casos de aquisição de bens de outra unidade da Federação, como preleciona o art. 13, XIII, g abaixo colacionado:

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

**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:*

Inconteste ter agido o fiscal autuante em conformidade com a legislação estadual.

Outro equívoco do recorrente no caso em apreço foi a menção ao art. artigo 272, I, a-2 do RICMS no intuito de justificar o não recolhimento do tributo. Tal dispositivo trata de dispensa da diferença entre alíquotas do ICMS na aquisição de bens do ativo permanente efetuados por microempresas e empresas de pequeno porte, que em nada diz respeito ao que vem sendo questionado.

Não estamos diante de bens do ativo, mas sim de aquisições de mercadorias para comercialização por parte da empresa autuada, o que de início já fulmina a tese por ela levantada.

Ademais, o art. 321 do mesmo dispositivo é claro ao determinar que:

*Art. 321. O recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido:*

*VII - nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros estados e Distrito Federal:*

*b) sem encerramento da tributação (antecipação parcial), hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor, sem prejuízo das reduções previstas nos arts. 273 e 274.*

Ressalto ainda que os itens alegados pela empresa como sendo de aplicação nos serviços de manutenção são também tributados pelo ICMS, conforme se depreende do disposto no item 14.01 da lista de serviços anexa à LC 116/03.

Quanto aos princípios da capacidade contributiva e da razoabilidade apontados, repiso trecho do voto de primeira instância, por entender de igual modo:

*Em relação aos princípios da capacidade contributiva e da razoabilidade, além do exemplo dado pelo defendantee não se adequar ao seu pedido, que foi a exclusão da mora e da multa e não de escalonamento de alíquota (alias situação exercida pela empresa, que possui “alíquota” diferenciada por se encontrar enquadrada no Simples Nacional), mais uma vez, ressalta-se que este CONSEF não tem competência para assim agir. Inclusive, juros de mora (acréscimos moratórios) somente podem ser excluídos através de lei específica para tal.*

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a decisão de piso em sua integralidade.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> 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** o Auto de Infração nº 179856.3011/16-6, lavrado contra **TRADE FITNESS COMÉRCIO E SERVIÇOS EIRELI - ME**, devendo ser intimado o corrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$204.095,62**, acrescido das multas de 60%, prevista no art. 42, II. “d”, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de junho de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA

PAULA GONÇALVES MORRIS MATOS - REPR. DA PGE/PROFIS