

A. I. N° - 232232.0070/18-3
AUTUADO - JORGE DA SILVA DIAS - EPP
AUTUANTE - JACKSON FERNANDES DE BRITO
ORIGEM - IFMT – DAT/SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 05.02.2019

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0029-06/18

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. CONTRIBUINTE OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE PAGAMENTO. A antecipação parcial é prevista no art. 12-A da Lei nº 7.014/96, incidindo sobre as aquisições de mercadorias para comercialização, independentemente do regime de apuração. Rejeitadas as nulidades suscitadas. Alcançados pela decadência os fatos geradores ocorridos até 19/06/2013, por se tratar de situação com pagamento a menos do imposto, com aplicação da regra contida no §4º, do art. 150 do CTN. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 31/05/2018, exige ICMS no valor de R\$519.976,42, em razão da seguinte irregularidade, nos meses de janeiro a dezembro de 2013; janeiro a dezembro de 2014; janeiro a dezembro de 2015; janeiro a maio e julho a dezembro de 2016:

Infração 01 – 07.21.03 – “Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, 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 para comercialização provenientes de fora do Estado”.

Enquadramento Legal: art. 12-A, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 321, VII, “b”, do RICMS publicado pelo Decreto nº 13.780/2012.

Multa Aplicada: art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.

O autuado apresenta impugnação, às fls. 37 a 45, alegando que o autuante procedeu de forma irregular, ao lavrar o auto de infração em tela, realizando a cobrança de ICMS por antecipação parcial referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação com base de cálculo reduzida, mercadorias que tiveram o ICMS retido na fonte por substituição tributária, sobre mercadorias isentas, para uso/consumo, ativo imobilizado, mercadorias não tributadas como brindes, bonificações, canceladas, devolvidas, etc.

Aduz que tal atitude contraria decisões do CONSEF/BA, e transcreve a ementa dos Acórdãos JJF N° 0039-04/16, CJF N° 0017-11/15 e JJF N° 0040-05/15, visando amparar sua argumentação.

Em seguida faz explanação sobre a instauração, preparo, instrução, tramitação, decisão e procedimentos nos processos administrativos não contenciosos, enfatizando que devem atender aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, em prejuízo de outros princípios de direito (RPAF, art. 2º).

Assevera que o Código Tributário Nacional, Lei Complementar à Constituição, ao regular a interpretação e integração da legislação tributária, eleva os princípios gerais de direito de forma a trazê-los à aplicação prática e imprescindível como forma de proteger o contribuinte. Evidencia, em especial, o que dispõe o artigo 112 do CTN.

Diz que a função fiscal, exercícios do poder-dever da autoridade administrativa para exigir o pagamento do tributo devido e/ou controlar e fiscalizar o seu correto pagamento está sujeita à obediência ao princípio da reserva legal.

Acrescenta que o administrador fiscal, como todos os administradores públicos, tem o seu campo de ação perfeitamente delimitado pela lei, não podendo agir fora dos parâmetros fixados pelo legislador, porquanto sua função própria é a de aplicador das leis, é a de fazer as pessoas cumprirem as leis.

Cita trecho da Revista dos Tribunais, aduzindo que a autoridade fiscal não tem qualquer faculdade ou direito subjetivo de agir nem tem qualquer interesse próprio ou particular com o exercício de sua função legal.

Expõe 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.

Afirma que a função administrativa tributária que deve ser exercida pela autoridade fiscal exige a obediência ao princípio da legalidade objetiva, e está sujeita à obediência ao princípio da reserva legal.

Nesse sentido, entende que não pode prosperar a infração, ora imputada, por ofensa aos princípios de direito que norteiam as normas jurídicas, base para a atividade de lançamento fiscal a que está adstrito o agente público.

Assevera que falta motivo para se proceder com a exigência fiscal em comento, voltando a alegar que as mercadorias relacionadas pelo autuante se referem a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação com base de cálculo reduzida, mercadorias que tiveram o ICMS retido na fonte por substituição tributária, sobre mercadorias isentas, para uso/consumo, ativo imobilizado, mercadorias não tributadas como brindes, bonificações, canceladas, devolvidas, etc. Anexa cópia de notas fiscais, às fls. 51 a 71, com o intuito de confirmar suas alegações.

Acrescenta, ainda, que é imputado ao autuado o recolhimento do ICMS por antecipação parcial relativo às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação com base de cálculo reduzida. Explica que quando se compra mercadorias em outros Estados com base de cálculo reduzida, não há antecipação parcial a recolher, já que as saídas são feitas com carga tributária correspondente a 7%.

Dizendo que uma vez provado que as mercadorias possuem a base de cálculo reduzida, mercadoria da cesta básica, mercadoria da substituição tributária, isenta, etc., fatalmente a ação fiscal será improcedente, e para corroborar sua argumentação transcreve as ementas dos Acórdãos JJF Nº 0214-05/16, JJF Nº 0039-04/16, CJF Nº 0017-11/15 e JJF Nº 0040-05/15.

Entende que a infração em comento padece de motivação, e traz a colação ensinamentos de Celso Antônio Bandeira de Mello (in “Curso de Direito Administrativo”, Malheiros, 11º. ed., págs. 280 e ss.) e de Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, 15ª Ed. RT, SP, 1990, PP. 174/175).

Considera que não havia motivo para que se procedesse a lavratura do Auto de Infração, posto que é premissa exata que o mesmo não se embase em motivos falsos, inexistentes ou mesmo inidôneos. Aduzindo que atos administrativos sem motivação são nulos, transcreve ensinamentos do mestre Seabra Fagundes, a respeito dos cinco elementos que devem ser considerados no ato administrativo.

Acrescenta que a lei tributária atribui ao agente administrativo um poder vinculado, no exercício do qual serão praticados atos plenamente vinculados. Assim, diz que o objeto do lançamento, como ato de vontade da administração (a saber, a declaração da ocorrência do fato jurídico, a

identificação do sujeito passivo da obrigação, a determinação da base de cálculo e da alíquota para apuração do montante a pagar e os TERMOS DA EXIGIBILIDADE) já está predeterminado na lei tributária, expressamente previsto os dispositivos de lei que autorizam a imputação de responsabilidade quando ocorrer infração a eles, inexistindo margem de liberdade de escolha para o agente que pratica o ato.

Ao final, cita publicação da Editora Forense (Comentários ao Código Tributário Nacional - edição 1ª, pág. 386), e requer a improcedência do Auto de Infração.

O autuante em Informação Fiscal, às fls. 75 a 77, inicialmente enfatiza que o Auto de Infração exige o cumprimento da obrigação tributária principal, por parte do contribuinte Jorge da Silva Dias - EPP, cuja previsão legal consta do Art. 12-A, da Lei nº 7.014/96, onde fica estabelecido que "Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida a 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, da referida Lei, deduzindo-se o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição".

Ratifica a autuação dizendo que são frágeis os argumentos acostados à defesa do contribuinte, combatendo-os da forma a seguir.

Assevera que quando o contribuinte contesta a cobrança da antecipação parcial, sobre mercadorias com base de cálculo reduzida, e transcreve o Acórdão JJF-0214-05/16, certamente está se referindo ao produto "leite em pó", que teve o benefício da redução da base de cálculo, prevista no Art. 268, inciso XXV, de forma que a carga tributária nas operações internas fosse de 7% (sete por cento), vigorando até 31/12/2013. Acrescenta que com a edição da Alteração nº 20 - Decreto nº 14.898, de 27/12/13, (efeitos 01/01/14 a 16/06/15), tal redução passou a valer somente para o leite em pó e composto lácteo em pó, fabricados neste Estado da Bahia, de forma que a carga tributária incidente corresponesse efetivamente a 7% (sete por cento). Salienta que tal benefício foi devidamente aplicado e concedido ao contribuinte, quando efetuou os cálculos, na apuração dos valores do presente procedimento fiscal. A título de exemplo, observa o lançamento do DANFE nº 679937, de 30/07/2013, referente ao produto mencionado, inserido na Planilha de Cálculos da Antecipação Parcial, anexa ao Auto de Infração, que teve o benefício plenamente reconhecido. Após o primeiro dia do mês de janeiro do ano de 2014, esclarece que o benefício fiscal não é mais concedido em função da Alteração nº 20, acima mencionada.

Quanto à alegação de cobrança sobre mercadorias, que tiveram o recolhimento do imposto por substituição tributária, rechaça veementemente tal acusação, afirmado que todos os valores recolhidos, inclusive os a título de antecipação e/ou substituição, foram devidamente apropriados, na referida Planilha de Cálculos da Antecipação Parcial.

Com relação aos DANFE's, anexados pelo autuado na sua peça defensiva, informa que os de nºs 21527, 21528, 424336, 422629, 418504,414720 e 410783, trazem no campo "dados adicionais", informações que dão conta de que o ICMS relativo ao frete é de responsabilidade do remetente. Aduz que o contribuinte se aproveita de tal informação, para distorcer a realidade dos fatos, tentando passar a ideia de que houve a satisfação da exigência do tributo, por parte do remetente, com relação às mercadorias, sem que os valores a título do pretenso recolhimento, estejam registrados nos campos dos documentos fiscais, destinados a esse fim, inclusive sem a apresentação de qualquer documento que possa comprovar qualquer recolhimento referente aos documentos citados.

Em relação aos DANFE's de nºs 8635515, 6638 e 77633 afirma que os mesmos não figuram no processo, assim como não há cobrança sobre mercadorias isentas, para consumo, ativo imobilizado, não tributadas, canceladas e devolvidas. Aduz que o contribuinte insiste na contestação generalizada do procedimento fiscal, sem, no entanto, apontar qualquer erro decorrente da ação fiscal, inclusive plenamente demonstrados na Planilha de Cálculos da Antecipação Parcial.

No tocante à contestação quanto às mercadorias adquiridas a título de brinde, acrescenta que a defesa também não especificou de maneira objetiva quais são as mercadorias e quais os documentos fiscais referidos. Salienta que "brinde", não é instituto tributário contemplado pelo do RICMS, como benefício fiscal. Considera que o fato de existir um CFOP 6910, específico para operações de remessa em bonificação, doação ou brinde, não caracteriza a obrigatoriedade da existência de qualquer benefício fiscal, que no caso específico seria exclusão da obrigação tributária.

Ao final, pede a procedência da autuação, dizendo que a peça defensiva é meramente procrastinatória, ao contrário da peça de acusação que está fundamentada na Planilha de Cálculos da Antecipação Parcial, composta de colunas e linhas, que especificam detalhadamente cada item de cada nota fiscal, onde foram aplicadas as devidas reduções da base de cálculo, inclusive, foram devidamente apropriados os créditos fiscais e cada recolhimento efetuado pelo contribuinte.

VOTO

Inicialmente, verifico que a descrição do fato, a fundamentação legal e as planilhas demonstrativas do valor devido constantes no auto de infração, não deixam qualquer dúvida sobre a motivação da autuação.

Constatou ainda, que em momento algum, o autuado ficou impedido de exercer a ampla defesa e o contraditório, pois na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no artigo 39 do RPAF/99, tendo a ação fiscal sido iniciada no dia 17/06/18, com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização (fl. 05), devidamente assinado pelo preposto da empresa autuada, atendendo as disposições dos artigos 26, II e 28, I do mesmo diploma legal acima mencionado. Vejo que o procedimento fiscal, originário da O.S. nº 502776/18, dessa forma, foi realizado atendendo as orientações legais.

A autoridade administrativa constituiu o crédito tributário verificando e registrando a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo e, propôs a aplicação da penalidade cabível, tudo em absoluta consonância com o art. 142 do CTN.

No presente caso, não foi identificada qualquer violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do Processo Administrativo Fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório. Não constato, portanto, qualquer dos pressupostos de nulidade elencados no art. 18 do RPAF/99.

Vale ainda frisar, que as ementas das decisões desse CONSEF, trazidas na peça defensiva, não se aplicam ao presente Auto de Infração, devido às peculiaridades deste PAF.

Destarte, afastadas as arguições de nulidade suscitadas pelo autuado, passamos ao exame do mérito da autuação.

O processo em comento exige imposto pela falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Simples Nacional, referente aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado.

Preliminarmente, verifico que alguns fatos geradores, objetos da presente exigência, foram alcançados pelo instituto da decadência. Como ocorreram alguns recolhimentos por parte do autuado no período objeto da autuação, trata-se o caso em exame de lançamento de ofício corretivo dos atos de apuração e pagamento realizados pelo contribuinte em relação ao ICMS mensal. Esta situação, conforme entendimento que já foi consolidado no Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0 da PGE, se enquadra na regra contida no §4º, do art. 150 do CTN, ou seja, trata-se de hipótese de lançamento por homologação que somente ocorre nos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de "antecipar" o pagamento sem prévio exame

da autoridade administrativa, sujeitando-se a posterior homologação, expressa ou tácita, por aquela autoridade.

Nessa esteira, para a situação em comento, o prazo decadencial deve ser contado a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no dispositivo legal acima mencionado, ou seja, tendo a ciência do Auto de Infração por parte do contribuinte ocorrida em 20/06/2018, os fatos geradores ocorridos até 19/06/2013 foram alcançados pela decadência, encerrando-se o prazo para que o fisco pudesse lançar e constituir o crédito tributário a favor da Fazenda Pública.

Visando elidir a exigência fiscal, o autuado alegou que o autuante realizou a cobrança de ICMS por antecipação total referente a aquisições de mercadorias cujo imposto já havia sido retido na fonte por substituição tributária, sobre mercadorias isentas, para uso/consumo, ativo imobilizado, mercadorias não tributadas como brindes, bonificações, canceladas, devolvidas, mercadorias da cesta básica, simples remessa, remessa por conta e ordem de terceiro, etc.

Acrescentou ainda, que é imputado ao autuado o recolhimento do ICMS por antecipação parcial relativo as aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação com base de cálculo reduzida. Argumenta que quando se compra mercadorias em outros Estados com base de cálculo reduzida, não há antecipação parcial a recolher, já que as saídas são feitas com carga tributária correspondente a 7%.

Todavia, constato que o autuado não apontou objetivamente nenhuma falha no demonstrativo que embasou a autuação. Limitou-se a acostar ao processo (fls. 51 a 71), cópias de alguns DANFEs, porém sem mencionar quais seriam as incongruências em relação aos mesmos.

Ademais, os DANFEs acostados pela defesa de nºs 21527, 21528, 424336, 422629, 418504, 414720 e 410783, onde o mesmo destaca, no campo "dados adicionais", que o ICMS relativo ao frete é de responsabilidade do remetente, não apresentam qualquer informação de retenção e recolhimento do imposto, sendo que a cobrança da antecipação parcial para algumas mercadorias ali constantes foi feita de forma correta.

Em relação aos DANFEs de nºs 9242193, 9077632, 9077631, 8924256, e 6007609, onde constam informações que se tratam de remessa para brindes/bonificações, verifico também que não há nenhum destaque de imposto, sendo que as mercadorias lá constantes, além de serem produtos que o autuado comercializa, não foram apresentadas nenhuma comprovação de que as mesmas se destinavam a consumidor ou usuário final ou que houve recolhimento do imposto nas operações subsequentes.

E no que diz respeito aos DANFEs de nºs 8635515, 6638 e 9077633, os mesmos não foram objeto de exigência no presente processo. Como também não constatamos cobrança sobre mercadorias, sujeitas à substituição tributária, isentas, para consumo, ativo imobilizado, não tributadas, canceladas e devolvidas.

Vale ainda ressaltar, que o benefício da redução da base de cálculo para o produto "leite em pó" foi devidamente aplicado, e concedido ao contribuinte até 31/12/2013, pelo autuante, conforme evidenciam as planilhas constantes do CD à fl. 06, tendo em vista que com a Alteração nº 20 - Decreto nº 14.898, de 27/12/13, tal redução passou a valer somente para o leite em pó e composto lácteo em pó, fabricados neste Estado da Bahia, no período de 01/01/14 a 16/06/15.

Constatou, portanto, que o impugnante não carreou aos autos elementos comprobatórios que pudessem elidir a presunção de legitimidade da acusação fiscal.

Pelo que dispõe o art. 142 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Vale ressaltar que o artigo 123, também do RPAF/BA, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive, levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista

que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do supra citado regulamento.

Por outro lado, observo que o autuante atendeu ao que determina o art. 12-A da Lei nº 7.014/96, que estabelece que nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida a 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 da referida Lei, deduzindo-se o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

Os demonstrativos de apuração (CD à fl. 06), elaborados pelo autuante, compostos de colunas e linhas, especificam detalhadamente cada item de cada nota fiscal, onde foram aplicadas as devidas reduções da base de cálculo, inclusive, foram devidamente apropriados os créditos fiscais e cada recolhimento efetuado pelo contribuinte, constando, portanto, todos os elementos indispensáveis à compreensão de como foi obtido o correspondente “ICMS a Pagar”.

Mesmo não tendo sido abordado na defesa acostada ao presente processo, registro que não há duplicidade de cobrança do imposto exigido no PAF ora em análise, em função de ter sido lavrado outro Auto de Infração (Nº 232232.0080/18-9), relativo ao mesmo período, haja vista que este processo exige o imposto devido por antecipação parcial, ou seja, sobre mercadorias adquiridas fora do Estado, mas que não estão elencadas no Anexo I, do RICMS/12. Enquanto o A.I. Nº 232232.0080/18-9, lavrado também contra o autuado, exige o pagamento da antecipação tributária total, na condição de substituto tributário, relativo à aquisição de mercadorias constantes no Anexo I, do RICMS/12.

Portanto, algumas notas fiscais podem coincidir nas duas autuações, porque trazem mercadorias diversas, sujeitas, dessa forma, a diversos tipos de tributação. No entanto, as que estão sendo objeto de exigência no presente processo, dizem respeito apenas àquelas que estão sujeitas a antecipação parcial e não constam do Anexo I, do RICMS/12.

Por fim, conforme acima já explanado, considerando que o presente ato de lançamento, formalizado através do presente Auto de Infração, se tornou perfeito e acabado com a ciência do contribuinte verificada em 20/06/2018, os fatos geradores ocorridos até 19/06/2013, foram atingidos pela decadência, de forma que os créditos tributários reclamados nessas datas ficam extintos, incidindo a regra do art. 156, inc. V do CTN.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, de acordo com o abaixo demonstrado:

INFRAÇÃO 01 - 07.21.03 (Valores a serem excluídos no demonstrativo de débito original às fls. 1- verso e 2) -

Data Ocor.	Data Venc.	B. Cálculo	Aliq. (%)	Multa (%)	Vlr. do Débito a ser excluído	Observação
31/01/2013	09/02/2013	13.873,00	17	60	2.358,41	Exclusão Total
28/02/2013	09/03/2013	34.816,06	17	60	5.918,73	Exclusão Total
31/03/2013	09/04/2013	21.411,18	17	60	3.639,90	Exclusão Total
30/04/2013	09/05/2013	21.676,88	17	60	3.685,07	Exclusão Total
31/05/2013	09/06/2013	26.713,29	17	60	4.541,26	Exclusão Total
30/06/2013	09/07/2013		17	60	5.370,98	Exclusão Parcial (remanesce o valor de 5.307,65)
				TOTAL	25.514,35	

Valor total a ser exigido -

INFRAÇÃO	VL. INICIAL	VL. JULGADO
01 - 07.21.03	519.976,42	494.462,07

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232232.0070/18-3**, lavrado contra **JORGE DA SILVA DIAS - EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$494.462,07**, 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, 12 de novembro de 2018.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – RELATOR

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA – JULGADOR