

A. I. N° - 152464.3021/16-1
AUTUADO - JAB COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA.
AUTUANTE - SANDRA SILVA COSTA
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 10/04/2018

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0030-03/18

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a) FALTA DE RECOLHIMENTO. b) RECOLHIMENTO A MENOS. O autuado não traz elementos capazes de elidir a acusação fiscal. Infrações subsistentes. 2. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. a) FALTA DE RECOLHIMENTO. b) RECOLHIEMNTO A MENOS. Os elementos que compõem o PAF comprovam a ocorrência das irregularidades apuradas. Infrações caracterizadas. Não acolhidas nulidades suscitadas. Indeferido pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O presente auto de infração, lavrado em 29/09/2016, traz a exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$59.583,13, tendo em vista a constatação das irregularidades abaixo citadas:

Infração 1 – 07.21.01. deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária na condição de empresa optante pelo regime do Simples Nacional, referente a aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de outubro de 2014, janeiro, setembro e março de 2015, no valor de R\$1.034,03, acrescido da multa de 60%;

Infração 2 - 07.21.02. efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação ou substituição tributária na condição de empresa optante pelo regime do Simples Nacional, referente a aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de fevereiro, abril e agosto de 2014, no valor de R\$687,17, acrescido da multa de 60%;

Infração 3 - 07.21.03. deixou de recolher ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do regime do Simples Nacional, referente a mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização, nos meses de abril a junho e novembro de 2014, no valor de R\$1.886,50, acrescido da multa de 60%;

Infração 4 - 07.21.04. efetuou recolhimento a menos de ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante pelo regime do Simples Nacional, referente a mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização, nos meses de março, junho e dezembro de 2014, janeiro a dezembro de 2015, no valor de R\$55.975,43, acrescido da multa de 60%;

O autuado, através de advogado, procuração fl. 120, impugna o lançamento às fls. 97/113. Repete as infrações que lhe foram imputadas. Requer que doravante, sob pena de nulidade, todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos, legítimos representantes legais da Autuada na ação administrativa que ora se instaura, tudo conforme poderes especificados na procuração que anexa.

Em preliminar, suscita a nulidade da autuação, eis que levada a efeito por “autoridade incompetente”, na medida em que o lançamento de ofício é ato privativo dos Auditores Fiscais. Transcreve precedente a respeito e diz que a matéria foi inclusive objeto de “ação direta de inconstitucionalidade”, ainda pendente de julgamento, que contou com os favoráveis pareceres anexos, da OAB, Ministério Público Federal e da Advocacia Geral da União.

Como segunda preliminar, pede a nulidade da ação fiscal e do Auto de Infração, ante a ausência do necessário “termo de início da fiscalização”, instrumento que, ao menos, não foi submetido ao profissional que subscreve a defesa, o que, de acordo com decisão que reproduz, igualmente conduz à nulidade da ação fiscal e, por via conexa, do Auto de Infração.

Pede a nulidade do lançamento de ofício, por ofensa ao art. 18, inciso I e IV, “a”, do RPAF/99. Alega insegurança na determinação das infrações e cerceamento do direito de defesa, afirmando que no AI não se esclareceu a motivação das “diferenças”, em razão de não existir nexo de causa e efeito entre as acusações e o enquadramento legal, especialmente em relação aos itens 03 e 04. Sustenta que a acusação fiscal é de que teria deixado de recolher e também, ter efetuado o recolhimento a menor de antecipação e ainda, deixado de efetuar o pagamento de antecipação parcial, em aquisições interestaduais. Contudo, não teria encontrado no AI ou na “descrição dos fatos e nem na redação da ocorrência”, a fundamentação dos pedidos, ou seja, as motivações que levaram o Agente a concluir pela ausência dos pagamentos ou pagamentos a menor.

Acrescenta que no corpo do AI, o Autuante menciona que a apuração estaria discriminada em planilhas, o que fortalece a insegurança das acusações, pois tais “planilhas” espelham fórmula de apuração que não encontra amparo legal, notadamente em confronto com os “dispositivos dados como infringidos”, consignados no AI.

Entende que nas citadas “planilhas”, em relação às infrações 03 e 04, foram feitos “cálculos” incompatíveis com as operações realizadas pela empresa, com cobranças que atingem cargas tributárias superiores às que seriam devidas. Diz ser possível identificar que os percentuais de “antecipação parcial”, foram fixados em até 16%, o que não encontra amparo legal.

Comenta que nas mesmas planilhas foram listados valores a título de “créditos de ICMS”, o que torna ainda mais insegura a imposição, posto que a Autuada, na qualidade de optante pelo Simples Nacional, não faz uso de créditos fiscais pelas aquisições de mercadorias para revenda, sendo obrigada a pagar a antecipação parcial relativa à diferença entre as alíquotas interna e interestadual destacadas nos documentos de origem. Como suas aquisições, na qualidade de franqueada, normalmente são oriundas do Espírito Santo, cujas notas possuem destaque de ICMS de 12%, os pagamentos devem ser apurados tendo como base 5%, observadas as regras dos arts. 274 e 275, do RICMS.

Destaca que é uma loja “franqueada”, da INBRANDS S.A. (CNPJ 09.054.365/0057-07), e adquire as mercadorias que comercializa nessa condição. Explica que, o que não é oriundo da empresa INBRANDS, não é adquirido para comercialização (matérias de embalagem, normalmente). E nas aquisições à sua Franqueadora, paga a “antecipação parcial” na forma estabelecida pelo art. 12-A, da Lei 7.014/96, que reproduz.

Alega que não se vislumbra na autuação qualquer explicação acerca da apuração da base de cálculo, bem como, diz que existem vícios nos montantes apurados (bases de cálculo e ICMS devido), impropriedades que contaminarão qualquer “título executivo” acaso constituído, pelo que deve ser declarada a nulidade da ação fiscal e, conseqüentemente, do Auto de Infração. Acrescenta que o CONSEF firmou “Súmula” sobre a matéria, exigindo clara e compreensiva comprovação do método utilizado na apuração, posição esta que balizou um dos mais recentes julgados sobre a matéria, reproduzindo Acórdão JJJ nº 0158-03/16 e Acórdão CJF nº 0101-12/16, que declara a nulidade de cobranças nas quais é constatada falta de certeza e liquidez na apuração. Pede a nulidade da ação fiscal e do lançamento ora defendido, em especial das infrações 03 e 04.

No mérito diz que, mesmo com a visão ofuscada e diante da completa ausência de explicações acerca da motivação que originou as supostas diferenças nos recolhimentos, pode afirmar que é improcedente a exigência fiscal, na monta “histórica” de R\$ 59.583,13.

Explica ser optante pelo “Simples Nacional”, estando sujeita por força do disposto no art. 321, inciso VII, “b”, do RICMS (ordem oriunda da Lei Complementar 123/06), ao pagamento da “antecipação parcial” sobre suas aquisições interestaduais para revenda.

Comenta que estando a autuação ofendendo o art. 12-A, parágrafo primeiro, inciso III, da Lei 7.014/96, não se pode sequer atribuir validade ao lançamento, que impõe “carga tributária tolerada” e concede “créditos de ICMS”, posto que cumpriu sua obrigação na forma legal e não se apropria de quaisquer créditos fiscais, inclusive para efeito de pagamento da “antecipação parcial”.

Assevera que para cálculo do ICMS antecipação parcial segue estritamente ao disposto no art. 12-A, da Lei 7.014/96. Quando pertinente, conforme registrado no próprio AI, fl. 01, aplica a redução prevista no art. 274, do RICMS. Diz não entender qual foi o erro cometido.

Registra que a “antecipação parcial”, inclusive, não se confunde com a “substituição tributária”, sendo apenas um “adiantamento do imposto devido em cada período de apuração” e, os pagamentos, no período citado no AI, foram feitos pelos percentuais de 5% (ou 4%, quando permitido o limite), observada a diferença entre a “alíquota interna” (17%) e “interestadual” (12%, na grande maioria das vezes). E os montantes pagos não foram “creditados” nos fechamentos mensais, eis que possui vedação na apropriação dos valores pagos.

Assevera que possui limitações no faturamento, ou seja, na geração de receitas, não pode fazer uso de créditos fiscais, não estando alcançada pelos arts. 28 e 29 da Lei 7.014/96.

Observa que não foi considerada na ação fiscal e, assim, na autuação, que, até 31/12/14, fazia uso do disposto no art. 275, do RICMS, época que fazia jus ao limite ali estabelecido. O AI, no que tange aos itens 03 e 04, faz atribuição de “créditos” médios de 1%, extrapolando a limitação regulamentar e cometendo grande impropriedade legal, pois, como já dito, a Autuada se encontra impedida de se “apropriar de créditos fiscais”.

Assevera que o contribuinte do Simples Nacional, de forma “cumulativa”, se encontra adstrito ao disposto no art. 321, VII, “b”, do RICMS. Frisa que como contribuinte do Simples Nacional, se submete a uma carga tributária em consonância com seu faturamento, deve pagar a antecipação parcial, a uma carga adicional de 5%. E o valor pago a esse título não serve para a compensação futura, sendo esta vedação mais uma imposição legal.

Apresenta entendimento de que deve ser analisado que a obrigação de pagamento da “antecipação parcial” na prática, não subsiste, pois o Simples Nacional prevê alíquotas menores, as quais importam em carga tributária nas vendas internas, que não suportam o pagamento dos valores cobrados, que parecem seguir a carga tributária de 10%. Diz constar do Parecer DITRI e decisão do CONSEF anexos, determinação a observância da “redução da base de cálculo” para o pagamento da antecipação parcial, sendo certo que esta redução implica em carga tributária menor, como ocorre em relação aos contribuintes do Simples Nacional.

Argumenta que ainda que se mantenha a contraditória e onerosa cobrança, em relação a contribuinte cujo espírito da lei prevê medidas de “proteção”, feita a equiparação, pela via da imposição do fato gerador da antecipação parcial, ou seja, da obrigação, é evidente que os demais efeitos não podem ser negados, especialmente no que tange a eventuais benefícios previstos, decorrentes do mesmo fato gerador, de forma conjunta, na legislação.

Acrescenta que a Lei 7.014/96, ao prever a multa por infração, nos casos de não pagamento da antecipação parcial (60%, conforme art. 42, inciso II, “d”), no parágrafo primeiro do art. 42, determina que, no caso de o contribuinte do regime normal, se o imposto não for recolhido antecipadamente, porém o foi nas saídas subsequentes, a própria parcela do ICMS não será

exigida. Nesse caso, se aplica apenas a multa de 60%, sobre o valor do imposto. Afirma que se a lei equipara o contribuinte do Simples Nacional para fins de pagamento da antecipação parcial, e o faz lhe impondo fato gerador próprio do regime normal, a “seqüência” da norma, parte punitiva, também deve ser aplicada por equiparação, inclusive em concordância com o art. 112, incisos I a IV, do Código Tributário Nacional.

Conclui que, com relação aos itens 01 a 04, no máximo caberia a multa de 60%, sobre os valores não antecipados ou antecipados a menos, observado sempre o art. 12-A, da Lei 7.014/96, ou seja, a diferença entre a alíquota interna e a destacada no documento de origem, para fins de apuração de eventuais “diferenças”.

Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de demonstrativos e documentos, ouvida da PGE/PROFIS. Requer ainda, a revisão para que seja alcançada a verdade material, determinando a regularidade, ou não, dos pagamentos realizados pela Autuada no período fiscalizado, a título de antecipação, total e parcial, tendo em vista, o art. 12-A, da Lei 7.014/96 (inclusive deixando clara a fórmula utilizada na autuação).

Pede nulidade ou improcedência da ação fiscal e do Auto de Infração, ou, no máximo, que lhe seja aplicada a multa de 60%, conforme fundamentação legal esposada, sobre os valores que, via instrução do PAF, se provarem devidos (calculados na forma do art. 12-A, acima cotado). Acaso superadas as questões prejudiciais, sendo trazido algum esclarecimento sobre as cobranças (notadamente itens 03 e 04), de logo protesta pela reabertura do prazo de defesa.

A autuante presta a informação fiscal fls.146/156. Reproduz as irregularidades constatadas na ação fiscal. Esclarece que o presente Auto de Infração exige débito de ICMS, referente às infrações elencadas, incorridas nos exercícios de 2014 e 2015, apuradas através das informações apresentadas pelo autuado. Serviram de base seus livros, documentos fiscais e os arquivos fornecidos pelo SPED - Sistema Público de Escrituração Digital, conforme demonstrativos impressos e CD com cópia dos anexos e dos arquivos SPED, anexados às folhas 13/87 do Auto de Infração. Reproduz em síntese, os argumentos defensivos que suscitem nulidade.

No mérito, diz que a defesa não questiona as infrações 01 e 02. Afirma que as infrações 03 e 04 foram tratadas de forma conjunta, não as distinguindo em qualquer momento. Sintetiza as alegações defensivas a respeito do mérito.

Sobre o pedido de nulidade do auto de infração, por ter sido autuado por autoridade incompetente, informa que a competência para lavratura do Auto de Infração em estabelecimentos de microempresas e de empresas de pequeno porte optantes do Simples Nacional foi atribuída pela Lei 8.210 de 22 de março de 2002, artigo 7º, que reproduz. Portanto, com base na lei, o Agente de Tributos é autoridade competente para lavratura do Auto de Infração em lide. Quanto às questões de constitucionalidade, diz não ter competência para tratar do tema.

No tocante a ausência do “*termo de início da fiscalização*”, afirma que de acordo com o RPAF/99, artigo 28, inciso II, a emissão do Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos (documento fls.07 e 09) dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, conforme transcreve. Diz que, mesmo que isto não fosse suficiente, não motivaria a nulidade do processo, visto que, de acordo com o RPAF/99, eventuais incorreções formais não acarretam a nulidade do auto de Infração.

Sobre as alegações de nulidade por ofensa ao art. 18, do RPAF/99, afirmando haver insegurança na determinação das infrações e cerceamento do direito de defesa, posto que o AI não teria esclarecido a motivação das “diferenças”, e não existir nexo de causa e efeito entre as acusações e o enquadramento legal, especialmente em relação aos itens 03 e 04, destaca que a natureza da infração, o autuado, o montante do débito tributário e a fundamentação legal estão claramente demonstrados, conforme folhas 01 a 06 do PAF.

Ressalta que as planilhas constantes das folhas 13 a 37, relacionam as notas fiscais, quais as mercadorias, valor da base de cálculo, alíquotas aplicadas na origem e no destino e valores do ICMS devido, do crédito atribuído ao contribuinte (na forma do artigo 12-A da Lei 7.014/96), do ICMS recolhido pelo contribuinte e a diferença a pagar.

Conclui que os pedidos formulados sobre a nulidade não possuem sustentabilidade, visto que foram satisfeitas todas as exigências prescritas pelo art. 39 do RPAF/99. Aduz que os dispositivos legais violados pelo autuado foram indicados e o sujeito passivo demonstrou de forma inequívoca ter compreendido os motivos e a fundamentação legal utilizada pelo fisco. Acrescenta que os demonstrativos e documentos comprobatórios foram entregues em cópia ao contribuinte e cópias anexadas ao Auto de Infração, portanto suas alegações carecem de fundamento. Solicita que esse Conselho analise o mérito da Autuação, conforme segue.

Sobre as infrações 01 e 02, diz que o autuado em sua defesa não questiona o mérito. Sobre as infrações 03 e 04, aduz que em sua defesa, o autuado não apresenta qualquer dado concreto que questione os valores lançados, limitando-se a afirmar que cumpre a legislação e que recolhe regularmente o ICMS devido decorrente da Antecipação Parcial.

Destaca duas questões levantadas pelo autuado. A primeira sobre a carga tributária tolerada. Explica que o percentual de 1% constante da coluna “A” do Demonstrativo 2- Antecipação Parcial, folhas 17/35, está embasado no artigo 1º, § 1º e § 2º do Decreto 14.213/12, que em seu Anexo, determina os percentuais máximos aceitáveis para o destaque do ICMS e consequente dedução do ICMS a recolher, depois de aplicada a alíquota interna prevista. Sobre a matéria reproduz parte do Parecer Gecot nº 00064/2013 de 02/01/2013 que transcreve. Sobre o tema cita ainda, Acórdão JJF Nº 0073-03/16 que entende lhe favorecer sobre o entendimento discutido.

A segunda questão refere-se à "Concessão ou Utilização de Créditos Fiscais". Neste particular, afirma que se refere ao crédito do ICMS, de acordo com o disposto no Artigo 12-A da Lei 7.014/96, que permite a dedução do ICMS destacado no documento fiscal de entrada e que consta da coluna “G” do Demonstrativo 2 – Antecipação Parcial, anexo às folhas 17/35 e na coluna “F” dos anexos Resumos, Demonstrativo 2.2 e Demonstrativo 2.3, folhas 36/37, anexos. De acordo com os demonstrativos mencionados, tais créditos correspondem à dedução legal do valor do imposto destacado no documento fiscal de entrada.

Quanto à alegação de que a ação fiscal teria desconsiderado o benefício de redução previsto no art. 275, do RICMS/2012, época que fazia jus ao limite ali estabelecido, esclarece que a redução de 20% prevista no artigo 274 do RICMS é condicionada “na hipótese de o contribuinte recolher no prazo regulamentar”, o que não ocorreu com as notas fiscais dos meses de abril, maio e junho de 2014, que sequer foram lançadas no livro Registro de Entradas, folhas 49/53, e das notas fiscais do mês de novembro de 2014, que apesar de lançadas no livro Registro de Entradas não foram pagas, conforme memória de cálculo, fornecida pelo autuado, folha 84 e DAE, folha 85; todas relacionadas no anexo Demonstrativo 2- Antecipação Parcial, folha 17.

Quanto às demais notas fiscais, informa que de acordo com o Demonstrativo 2 – Antecipação Parcial folhas 18/35, a redução foi concedida conforme consta na coluna “J Redução do ICMS”, visto que os valores recolhidos referentes a essas notas foram feitas a menos, dentro do prazo regulamentar.

A respeito do limite de 4% das receitas mais as transferências ou 4% do valor das entradas internas e interestaduais de mercadorias destinadas à comercialização, inclusive as transferências, o que for maior, previsto no artigo 275 do citado RICMS/2012, sustenta que foi considerado no cálculo do imposto reclamado, conforme se pode observar na planilha Demonstrativo 2.4, folha 38.

No tocante às reduções de base de cálculo para as operações internas, previstas nos arts. 266 e 267, e que deverão ser consideradas na apuração da antecipação parcial devida, nos termos do art. 12-A da Lei nº 7.014/96, exceto em relação à hipótese prevista no inciso VI do art. 267, assevera

que as mercadorias comercializadas pelo contribuinte não estão sujeitas a benefício de redução de base de cálculo e nem o autuado indica quais são essas mercadorias.

No que tange à alegação do impugnante, com relação aos itens 01 a 04, de que no máximo caberia a multa de 60%, sobre os valores não antecipados ou antecipados a menor, aduz que neste aspecto, não tem competência para mudar o enquadramento legal, posto que, definidos por Lei, notadamente na Lei 7.014/96.

Opina pela manutenção integral do auto de infração.

Consta à fl. 160/161, extrato do SIGAT/SICRED com o recolhimento dos valores reconhecidos pelo autuado.

Na assentada de julgamento, dia 13 de junho de 2017, o patrono da autuada, em sustentação oral, arguiu cerceamento do direito de defesa, portanto violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório. Alegou que a menção feita pela autuante, em sede de informação fiscal, de que na apuração da base de cálculo, especialmente no que concerne às infrações 03 e 04, teve por base as disposições do Decreto 14.213/12, seria um fato novo, não trazido originalmente quando da lavratura do auto de infração. Dessa forma requereu a reabertura do prazo de defesa, para que se manifestasse a respeito.

Submetida à apreciação, os membros da 3ª JJF, decidiram converter o processo em diligência à Infaz Varejo, a fim de que a citada Inspetoria intimasse o Autuado, concedendo prazo de 60 (sessenta) dias, (Reabertura de Prazo de Defesa), com cópia da informação fiscal fls.146/156 e desta solicitação de diligência, a fim de que o Autuado se manifestasse.

Em nova manifestação fiscal fls.176/180 o autuado afirma que a reabertura de prazo concedida pela JJF visa, essencialmente, sanar o vício atinente à inclusão, como base para a autuação, relativamente às infrações 03 e 04, fundamentos que estariam contidos no Decreto 14.213/12.

Reitera o pedido de que todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos, legítimos representantes legais da Autuada na ação administrativa, ficando ratificados todos os termos da defesa apresentada em 30/11/16 (questões prejudiciais e de mérito, que fazem parte da presente peça como se transcritos estivessem), com os adendos que seguem.

Afirma que diante dos pareceres anexados ao PAF, em relação à questão da “competência dos Agentes de Tributos”, que o julgamento do PAF fique sustado, até decisão do STF em relação à ADIN, posto que a matéria é de interesse público. Com relação aos “termos de fls. 07 e 09”, que sejam avaliados pelo Julgador, no que concerne à eficácia e, inclusive, prazo de validade.

Ainda em relação às preliminares, desta feita aquela que pede a nulidade do lançamento de ofício, por ofensa ao art. 18, inciso I e IV, “a”, do RPAF, ou seja, por insegurança na determinação das infrações e cerceamento do direito de defesa, posto que no AI não se esclareceu a motivação das “diferenças”, assim como, em razão de não existir nexo de causa e efeito entre as acusações e o enquadramento legal, especialmente em relação aos itens 03 e 04, o conteúdo de fl. 152 termina por deixar claro que houveram incorreções e omissões, tentando fazer crer que tais vícios poderiam ser superados.

Afirma constatar nas “planilhas” mencionadas, notadamente em relação às infrações 03 e 04, que foram feitos “cálculos” incompatíveis com as operações realizadas pela empresa, com cobranças que atingem cargas tributárias superiores às que seriam devidas, inclusive se levado em consideração que a Autuada, em determinados períodos, fez opção pelo pagamento pelo percentual único de 4%, conforme previsão regulamentar. É possível identificar que os percentuais de “antecipação parcial”, no AI, foram fixados em até 16% (como por exemplo, nos meses de junho e novembro de 2014, o que não encontra amparo legal. Como visto, não há como ser validado o lançamento, ao menos no que tange aos itens 03 e 04.

No mérito, ficando igualmente reiteradas as razões da defesa, diz que resta atacar o ponto acrescentado com a “informação fiscal”, pertinente ao Decreto 14.213/12.

Assevera que tal decreto é flagrantemente ilegal, pois colide com o disposto no art. 12-A, da Lei 7.014/96, que reproduz. Assim, frisa que ainda que a Autuada se apropriasse de créditos fiscais, e não o faz devido ao regime de SN, a limitação ao percentual esbarra na Lei.

Informa ser optante pelo “Simples Nacional”, estando sujeita, por força do disposto no art. 321, inciso VII, “b”, do RICMS (ordem oriunda da Lei Complementar 123/06), do pagamento da “antecipação parcial” sobre suas aquisições interestaduais para revenda.

Argumenta que estando a autuação ofendendo o art. 12-A, parágrafo primeiro, inciso III, da Lei 7.014/96, não se pode sequer atribuir validade ao lançamento, que impõe “carga tributária tolerada” e concede “créditos de ICMS”, posto que cumpriu sua obrigação na forma legal e não se apropria de quaisquer créditos fiscais, inclusive para efeito de pagamento da “antecipação parcial”.

Comenta que seu procedimento para fins de recolhimento do ICMS Antecipação Parcial estaria em consonância com a lei do ICMS e com a jurisprudência do CONSEF, como pode ser exemplificado através do anexo Acórdão CJF nº 0097-12/16 (AI lavrado contra EPP). Afirma que esta Decisão teria fixado a obrigação de pagamento da “antecipação parcial” “em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual”, inclusive para os optantes do Simples Nacional. Reproduz parte do voto condutor desta decisão. Reafirma que o Decreto 14.213/12, seria ilegal e não pode servir para impor limitações não autorizadas pela lei.

Entende que ainda que fosse o decreto legal, o mesmo estabelece a vedação, apenas, “para a utilização de créditos fiscais”, ou seja, para a hipótese de contribuintes do regime normal, no que tange à antecipação parcial ou substituição tributária. Não pode se reportar aos contribuintes do SN, pois os mesmo não se apropriam de créditos. No caso, há que prevalecer a Lei 7.014/96, que estabelece a dedução da alíquota destacada no documento de origem. E conforme DANFs anexos, por amostragem, a INBRANDS, da qual é franqueada, destaca nas suas notas a alíquota de 12%, sendo este o percentual garantido por lei para efeito de dedução da antecipação parcial.

Por fim, no que tange ao limite estabelecido pelo art. 275, do RICMS, até 31/12/2014, diz ser evidente que não foi observado, pois se o fosse, a questão da “limitação ao crédito” não seria suficiente para gerar as diferenças apontadas. Dentro dessa ótica, a tese da autuação, concernente ao Decreto 14.213/12, estaria esvaziada. Na dúvida, pede que se proceda a revisão por fiscal estranho ao feito, para a apuração da verdade.

Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de demonstrativos e documentos, ouvida da PGE/PROFIS, e revisão para que seja alcançada a verdade material, determinando a regularidade, ou não, dos pagamentos realizados pela Autuada no período fiscalizado, a título de antecipação, total e parcial, tendo em vista, inclusive, o art. 12-A, da Lei 7.014/96 (inclusive deixando clara a fórmula utilizada na autuação), a Autuada pede pela nulidade ou improcedência da ação fiscal e do Auto de Infração, ou, no máximo, que lhe seja aplicada a multa de 60%, conforme fundamentação legal esposada, sobre os valores que comprovadamente, via instrução do PAF, se provarem devidos (calculados na forma do art. 12-A, acima citado).

À fl.192, a autuante presta nova informação fiscal. Diz que em sua manifestação, juntada às fls. 176/188, a autuada, através de advogados legalmente constituídos, reitera as argumentações de sua defesa, fls. 97/143, já rechaçadas na informação fiscal, fls. 146/157.

Quanto ao ponto acrescentado na informação fiscal, sobre as disposições do artigo 1º, §§ 1º e 2º do Decreto 14.213/2012, a autuada limita-se a afirmar que “*tal decreto é flagrantemente ilegal, pois colide com o disposto no art. 12-A da Lei 7.014/96*”.

Prosseguiu às fls.179/180, afirmando que “*paga a antecipação parcial considerando a diferença entre as alíquotas destacada na documentação fiscal de origem e interna*” e anexou DANFES

fls.181/187, emitidos por fornecedor atacadista estabelecido no Espírito Santo com destaque do ICMS de 12%, confirmando o procedimento em desacordo com o disposto no Decreto 14.213/2012. Conclui ratificando na íntegra o já informado às folhas 146/157, e opina pela manutenção integral do Auto de Infração.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração para exigência de crédito tributário referente a falta de recolhimento e o recolhimento a menos do ICMS por antecipação ou substituição tributária na condição de empresa optante pelo regime do Simples Nacional, referente a aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, infrações 01 e 02 e falta de recolhimento e recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do regime do Simples Nacional, referente a mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização, infrações 03 e 04.

Observo que este PAF foi pautado e na assentada de julgamento, dia 13 de junho de 2017, o patrono da autuada, em sustentação oral, arguiu cerceamento do direito de defesa, portanto violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório. Alegou que a menção feita pela autuante, em sede de informação fiscal, de que na apuração da base de cálculo, especialmente no que concerne às infrações 03 e 04, teve por base as disposições do Decreto 14.213/12, seria um fato novo, não trazido originalmente quando da lavratura do auto de infração. Dessa forma requereu a reabertura do prazo de defesa, para que se manifestasse a respeito.

Acolhido este pleito, o processo foi convertido em diligência à INFAZ VAREJO, a fim de que se intimasse o Autuado, concedendo prazo de 60 (sessenta) dias, (Reabertura do Prazo de Defesa), com entrega de cópia da informação fiscal fls.146/156 e da solicitação de diligência, a fim de que o Autuado se manifestasse. Cumprida a diligência, considero superado este vício alegado pela defesa.

O defendente suscitou a nulidade da autuação, sob a alegação de que teria sido levada a efeito por “autoridade incompetente”, na medida em que o lançamento de ofício é ato privativo dos Auditores Fiscais.

Afasto a nulidade suscitada, visto que existe permissivo regulamentar para que o lançamento de ofício, em casos como o presente, possa ser exercido por agente de tributos estaduais, nos termos do inciso II, art. 42 do RPAF/99, *in verbis*:

Art. 42. A função fiscalizadora será exercida pelos auditores fiscais e pelos agentes de tributos estaduais, sendo que:

II - compete aos agentes de tributos estaduais a constituição de créditos tributários decorrentes da fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional.

De igual forma, não acolho pedido de que em relação à questão da “competência dos Agentes de Tributos”, que o julgamento do PAF fique sustado até decisão do STF, considerando a inexistência de previsão legal que ampare este pleito.

Como segunda preliminar, o impugnante pediu a nulidade do Auto de Infração, aduzindo a ausência do “termo de início da fiscalização”, instrumento que disse, não foi submetido ao profissional que subscreve a defesa.

Quanto a esta alegação, observo não assistir razão ao autuado. Reza o artigo 26 do RPAF/99, que também se considera iniciado o procedimento fiscal, no momento da intimação, por escrito, para prestar esclarecimento ou exhibir elementos solicitados pela fiscalização.

Embora inexista nos autos a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, consta do PAF que o autuado foi intimado a apresentar livros e documentos fiscais, intimação esta que se encontra

devidamente assinada por seu preposto, documento anexado às folhas 07 e 09 que dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização sendo, portanto, cumprido o disposto no artigo 26 do RPAF/99.

Vale ressaltar que inexistente determinação legal de intimação ao patrono da autuada. Observo que de acordo com o art. 26, inciso II do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável e a forma de intimação e ciência da tramitação de processos ao sujeito passivo, se encontra prevista nos artigos 108 e 109 do RPAF/99, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte. Portanto, fica também rejeitada esta preliminar de nulidade, pois o sujeito passivo foi devidamente intimado conforme comprova o documento acima aludido.

Como terceira preliminar o defendente afirmou que o auto de infração seria nulo, em razão de não existir nexo de causa e efeito entre as acusações e o enquadramento legal, especialmente em relação aos itens 03 e 04. Disse que a acusação fiscal é de que teria deixado de recolher e também, efetuado o recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial, contudo, não teria encontrado na “descrição dos fatos e nem na redação da ocorrência”, a fundamentação dos pedidos, ou seja, as motivações que levaram o Agente a concluir pela ausência dos pagamentos ou pagamentos a menos.

Não acolho esta alegação considerando que os elementos constantes do PAF, nos conduz em direção oposta ao alegado pelo autuado. Constato que o auto de infração foi lavrado em consonância com a Lei aplicável à matéria. A descrição das infrações possui absoluta clareza quanto à irregularidade apurada e pelo teor da defesa ao contestar o mérito, conclui-se sem qualquer dúvida, que não houve obscuridade na acusação fiscal.

Observo que a natureza da infração, o autuado, o montante do débito tributário e a fundamentação legal estão claramente demonstrados, conforme folhas 01 a 06 do PAF. Verifico, por outro lado, que as planilhas constantes das folhas 13 a 37, relacionam as notas fiscais, quais as mercadorias, valor da base de cálculo, alíquotas aplicadas na origem e no destino e valores do ICMS devido, do crédito atribuído ao contribuinte (na forma do artigo 12-A da Lei 7.014/96) do ICMS recolhido pelo contribuinte e a diferença a pagar.

Dessa forma, constato que estão presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados. Os artigos do regulamento do ICMS/BA que foram infringidos constam do Auto de Infração, bem como os dispositivos legais que prevêm as multas aplicadas. Os demonstrativos estão acostados aos autos e tanto estes, quanto as cópias das notas fiscais que lastreiam a imputação, tiveram suas cópias entregues ao contribuinte. Ademais, ficou evidenciado pela impugnação ao lançamento de ofício que o contribuinte entendeu as imputações, tendo exercido tempestivamente seu direito de defesa.

Assim, rejeito o pedido de nulidade suscitado, pois constato que não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

O defendente requereu, ouvida da PGE/PROFIS e revisão do processo para que fosse verificada a regularidade, ou não, dos pagamentos realizados pela Autuada no período fiscalizado, à título de antecipação total e parcial.

Observo que não existe previsão legal para que isso ocorra nessa fase processual, e este Órgão fará o controle da legalidade, no momento oportuno, nos termos do art. 113 do RPAF/99.

No que diz respeito à solicitação de diligência fiscal a ser realizada por fiscal estranho ao feito, fica rejeitada de plano. Verifico que os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, cabendo ao autuado demonstrar suas alegações. Entendo ser inadmissível realização de diligência, quando destinada a verificar fatos vinculados

à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia, simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos. Portanto, fica indeferido o pedido de diligência, com fulcro no art. 147, I, “a” do RPAF/99.

No mérito, as irregularidades apontadas nas infrações 01 e 02 ocorreram pelo descumprimento ao disposto no art. 289 do RICMS/2012. No que tange à antecipação tributária por substituição, o defendente deixou de contestar objetivamente estas infrações. Não apontou qualquer equívoco no levantamento fiscal, limitando-se a arguição das preliminares de nulidade já apreciadas neste voto. Dessa forma, considero as infrações 01 e 02 subsistentes.

As infrações 03 e 04 tratam da falta de recolhimento e recolhimento a menos da antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias destinadas a comercialização.

No que diz respeito à antecipação parcial, a matéria encontra-se prevista no art. 12-A da Lei 7.014/96, *in verbis*:

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.

Na peça impugnativa, o defendente concentrou suas razões de defesa na tentativa de demonstrar a inconstitucionalidade das exigências relativas à antecipação parcial e a antecipação ou substituição tributária sob o fundamento de que, por ser optante do Simples Nacional, a cobrança se caracteriza em dupla exigência para o mesmo fato gerador já alcançado pelo Regime Especial Unificado.

Convém salientar que os dispositivos, legal e regulamentar que consubstanciam e lastreiam as infrações constantes do Auto de Infração decorrem de mandamento expresso no art. 13 da LC nº 123/06, *in verbis*:

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:

a) nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária, ...

[...]

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;

h) nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;”

Assim, da inteligência do §1º, art. 13 da LC nº 123/06, resta nitidamente evidenciado, o amparo legal das exigências fiscais em questão. Ou seja, tanto a antecipação parcial, insculpida na alínea “h”, quanto a antecipação ou substituição tributária, expressas na alínea “g”, têm suas incidências mantidas nas operações realizadas por optantes do Simples. Nestes termos, diante da inexistência de qualquer dispositivo excludente destas prerrogativas na legislação tributária estadual, fica patente que o Auto de Infração se alicerça na estrita legalidade e em perfeita sintonia com a acusação fiscal.

O defendente alegou que nas citadas “planilhas”, em relação às infrações 03 e 04, foram feitos “cálculos” incompatíveis com as operações realizadas pela empresa, com cobranças que atingem cargas tributárias superiores às que seriam devidas. Disse ser possível identificar que os percentuais de “antecipação parcial”, foram fixados em até 16%, o que não encontra amparo legal e como suas aquisições, na qualidade de franqueada, normalmente são oriundas do Espírito Santo, cujas notas possuem destaque de ICMS de 12%, no cálculo da autuante se apurou valor a maior.

Sobre a carga tributária, o demonstrativo elaborado pela autuante, Demonstrativo 2- Antecipação Parcial, folhas 17/35, dá cumprimento ao estabelecido no artigo 1º, § 1º e § 2º do Decreto 14.213/12, que em seu Anexo, determina os percentuais máximos aceitáveis para o destaque do ICMS e por consequência a dedução possível para o cálculo do ICMS a recolher, depois de aplicada a alíquota interna prevista. Sobre a matéria, é esclarecedor o Parecer DITRI/GECOT nº 064/2013 de 02/01/2013, que para um melhor entendimento, reproduz parte, conforme segue:

“(. . .) Neste sentido, o referido Decreto nº 14.213/12 veda ao contribuinte adquirente estabelecido no Estado da Bahia a utilização do total de crédito destacado na Nota Fiscal relativamente às mercadorias contempladas com benefício fiscal não autorizado por convênio ou protocolo, permitido apenas o creditamento em percentual indicado no em seu Anexo único. A medida foi estabelecida pelo Estado da Bahia em relação às mercadorias provenientes dos Estados de Minas Gerais, Goiás, Paraíba e Espírito Santo, por estarem utilizando-se destes procedimentos sem amparo legal, conforme Lei Complementar nº 24 de 07/01/1975. Assim, o Anexo Único do Decreto nº 14.213/12, relaciona os produtos, seus respectivos Estados de origem e o percentual de crédito fiscal que o Consulente poderá utilizar na apuração do imposto devido pelas operações que vier a realizar com as mercadorias adquiridas. Dessa forma, somente será reconhecido o crédito que está expresso e admitido no do referido Decreto, cabendo a Consulente sempre que receber mercadorias com benefícios outorgados pelo Estado de origem, consultar a citada norma, procedendo ao creditamento conforme dispõe o Anexo único, considerando para tanto a mercadoria adquirida, o estado de origem e percentual expresso.”

O Decreto nº 14.213/2012 dispõe sobre a vedação de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo. Assim, estatui o seu art. 1º que “fica vedada a utilização de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais das mercadorias referidas no Anexo Único deste Decreto, contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo”.

Expressamente, o § 1º do referido Decreto também estabelece que “o crédito do ICMS relativo à entrada das mercadorias somente será admitido no percentual efetivamente cobrado no Estado de origem”, conforme estabelecido em seu Anexo Único. Ademais, é bom salientar que, consoante teor do § 2º, também se aplica ao cálculo do imposto devido por antecipação tributária parcial.

Logo, considerando que o defendente adquiriu mercadorias do Estado do Espírito Santo, que prevê a carga tributária de 1% no art. 530 do RICMS/ES, de acordo com o item 4.2 do Anexo Único

do Dec. nº 14.213/2012, nas aquisições oriundas do ES, somente deve ser admitido o crédito fiscal de 1%, o que denota nitidamente, sob esse aspecto, o acerto da autuação.

Importante ressaltar, que não cabe a este Órgão Julgador a declaração de inconstitucionalidade, bem como, a negativa de aplicação de ato normativo, de acordo com o art. 167, I, III do RPAF/BA.

O defendente alegou ainda, que a autuante teria se equivocado em seu levantamento fiscal ao referir-se à "Concessão ou Utilização de Créditos Fiscais", aduziu que por ser optante do Regime do Simples Nacional está legalmente impedida de fazer uso de qualquer crédito fiscal, portanto, não teria entendido esta referência nos demonstrativos do Fisco.

Sobre esta alegação saliento que o levantamento fiscal encontra-se em consonância com o expresso no dispositivo legal retro mencionado, artigo 12-A da Lei 7.014/96, que permite a dedução do ICMS destacado no documento fiscal de entrada e que consta da coluna "G" do Demonstrativo 2 – Antecipação Parcial, anexo às folhas 17/35 e na coluna "F" dos anexos Resumos, Demonstrativo 2.2 e Demonstrativo 2.3, folhas 36 /37, anexos. De acordo com os demonstrativos mencionados, tais créditos correspondem à dedução legal do valor do imposto destacado no documento fiscal de entrada.

Quanto à alegação de que a ação fiscal teria desconsiderado o benefício de redução previsto no art. 275, do RICMS/2012, época que fazia jus ao limite ali estabelecido, a autuante esclareceu que a redução de 20% prevista no artigo 274 do RICMS é condicionada "na hipótese de o contribuinte recolher no prazo regulamentar", o que não ocorreu com as notas fiscais dos meses de abril, maio e junho de 2014 que sequer foram lançadas no livro Registro de Entradas, folhas 49/53, e das notas fiscais do mês de novembro de 2014, que apesar de lançadas no livro Registro de Entradas, não foram pagas, conforme memória de cálculo fornecida pelo autuado, folha 84 e DAE, folha 85; todas relacionadas no anexo Demonstrativo 2- Antecipação Parcial, folha 17.

Observe que a redução de 20% no cálculo da antecipação parcial, somente é devida quando o recolhimento é realizado no prazo regulamentar. É o que preconiza expressamente o art. 274 do RICMS-BA, *in verbis*:

Art. 274. No caso de antecipação parcial decorrente de aquisições efetuadas por contribuintes enquadrados na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte, independentemente da receita bruta, fica concedida uma redução de 20% (vinte por cento) do valor do imposto apurado, na hipótese de o contribuinte recolher no prazo regulamentar, não cumulativa com a redução prevista no art. 273.

Da análise do levantamento fiscal Demonstrativo 2 – Antecipação Parcial, folhas 18/35, observe que sobre as demais notas fiscais a redução foi concedida conforme consta na coluna "J Redução do ICMS", visto que os valores recolhidos referentes a essas notas se deu a menos, dentro do prazo regulamentar. A respeito do limite de 4% das receitas previsto no artigo 275 do citado RICMS/2012, foi considerado no cálculo do imposto exigido, conforme se pode observar na planilha Demonstrativo 2.4, folha 38.

O defendente reclamou também, que no cálculo do ICMS antecipação parcial a fiscalização teria desconsiderado as reduções de base de cálculo para as operações internas, previstas nos arts. 266 e 267, do RICMS/2012.

Esta alegação não pode ser acolhida, considerando que a autuada não trouxe ao processo provas de que também comercializa mercadorias sujeitas a benefício de redução de base de cálculo, e, tampouco, indicou quais documentos fiscais arrolam estas mercadorias.

O impugnante afirmou que no presente caso caberia no máximo a multa de 60% sobre os valores não antecipados ou antecipados a menos, requerendo que fosse aplicada ao caso esta disposição. Observe que conforme determina a legislação quanto ao imposto referente a antecipação tributária, inclusive à antecipação parcial, uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo, convertendo-se a exigência relativa ao

imposto não antecipado integralmente em multa equivalente a 60% do ICMS não antecipado. No entanto, registro que caberia ao autuado comprovar que todas as mercadorias alvo da autuação foram comercializadas e que o respectivo imposto foi devidamente recolhido, prova esta, não trazida aos autos.

Assim, como o autuado não trouxe elementos ao processo que tivessem o condão de modificar ou extinguir o imposto lançado mediante auto de infração, acolho os demonstrativos elaborados pela autuante e considero subsistentes as infrações 03 e 04.

O defendente pediu que doravante, sob pena de nulidade, todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos, legítimos representantes legais da Autuada. Sobre este pleito, saliento que embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa, mas sim à parte envolvida na lide, no endereço constante do seu cadastro junto ao Estado, nada obsta de que seu pleito seja atendido pelo setor competente deste CONSEF, enviando as intimações sobre o presente processo no endereço indicado.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **152464.3021/16-1**, lavrado contra **JAB COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 59.583,13**, acrescido das multas de 60%, previstas no art. 42, incisos II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de março de 2018.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR