

A.I. Nº - 298945.3003/16-8
AUTUADO - MM COMÉRCIO ATACADISTA DE COSMÉTICOS E PERFUMARIA LTDA.
AUTUANTE - SÉRGIO MARCOS DE ARAÚJO CARVALHO e JOSERITA M. SOUSA BELITARDO
- DE CARVALHO
ORIGEM - INFAS ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 10.05.2018

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0060-04/18

EMENTA. ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. MULTA PERCENTUAL DE 60% SOBRE O IMPOSTO. FALTA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO IMPOSTO. NULIDADE. Falta de nexo entre o fulcro da autuação e os fatos. O lançamento fiscal exige multa percentual sobre o imposto recolhido extemporaneamente, porém e ao final, o que deveria ter sido lançado era a falta de recolhimento do ICMS Antecipação Tributária Parcial. Ou seja, o fato é outro, e envolve discussão de aspectos que nada têm a ver com a presente acusação. Não se admite no julgamento a mudança da materialidade do fato. Nulidade por falta de certeza e por inobservância do devido procedimento legal. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS RELATIVAS ÁS AQUISIÇÕES DE BRINDES. O art. 389, do RICMS/12, para ajustar o equilíbrio do imposto (crédito/débito) determina a emissão e escrituração de notas fiscais de saídas em tais operações. Não assim procedendo, haverá repercussão na conta corrente fiscal do estabelecimento comercial. Razões de defesa sem prova para serem acolhidas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 19/09/2016, exige ICMS e multa por descumprimentos de obrigações acessórias no valor de R\$107.240,74, pelas seguintes irregularidades cometidas contra a legislação tributária deste Estado:

Infração 01 – Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Período: fevereiro a maio, agosto a dezembro de 2015, janeiro, março, abril, maio e junho de 2016: Valor da multa no percentual de 60%: R\$101.585,11.

Consta na descrição dos fatos: *Deixou de fazer a antecipação parcial referente a aquisições interestaduais de mercadoria, com saída posterior tributada normalmente, em vários meses no período de janeiro de 2015 a junho de 2016.* Esta mesma descrição consta no corpo da infração descrita.

Infração 02 – Deixou, o Contribuinte, de emitir Nota Fiscal com lançamento de imposto no Livro Registro de Saída, referente a aquisições interestaduais de Brindes, com repercussão na obrigação nacional. Período: maio, agosto, outubro a dezembro de 2015, janeiro, fevereiro, março e maio de 2016. ICMS: R\$5.655,63.

O autuado impugna o lançamento fiscal (fls. 32/41) dizendo ser sua única intenção a de demonstrar equívocos procedimentais existentes no trabalho fiscal.

Observando atuar no ramo de comércio atacadista de cosméticos e produtos de perfumaria, passa a discorrer a respeito do princípio da verdade material, inserto no art. 2º, do RPAF/BA e da falta de clareza e precisão da autuação.

A respeito da verdade material, disserta sobre as provas materiais em juízo com base no Código de Processo Civil – CPC e que no processo administrativo fiscal, através deste princípio, busca-se descobrir se realmente ocorreu, ou não, o fato gerador. Por isso deve o julgador mandar realizar diligências ou perícias, conforme for o caso, a fim de conhecer os verdadeiros fatos envolvidos no processo, inclusive como realiza constantemente este CONSEF, pois não pode ser perdida a “*legalidade da tributação e a sua utilização. Se o tributo só será devido se estiver previsto em lei, o importante é saber se o fato gerador ocorreu ou não e se o mesmo foi utilizado em apuração de benefício próprio, situação que não ocorreu*”.

Com tais argumentos, discorre sobre as provas em um processo administrativo fiscal, que devem ser realizadas em obediência ao princípio da legalidade.

Seguindo seu raciocínio, afirma que o fisco deve agir de modo imparcial, perseguindo a verdade material, independentemente se fatos apurados se mostrem favoráveis ao contribuinte ou à Fazenda Pública e que o ônus da prova a ele compete, a exceção de disposição expressa em lei. Por tal causa é que o art. 151, III prevê a possibilidade da suspensão de exigibilidade do crédito tributário, enquanto se encontrarem em discussão as reclamações e os recursos administrativos.

Após tais esclarecimentos, adentra nas infrações ora contestadas.

Em relação à infração 01, diz que no demonstrativo apresentado pela fiscalização se alega de que sobre as notas fiscais autuadas não foi recolhida a antecipação parcial. No entanto, desconhece esta infração, tendo em vista que foram realizadas todas as apurações e recolhido o imposto por antecipação parcial. E quanto à infração 02, a desconhece, já que as aquisições se trataram de material de uso e consumo do estabelecimento.

Passa, em seguida, a abordar a falta de clareza da autuação. Neste sentido destaca as determinações do art. 39, III, do RPAF/BA e afirma não restar dúvida de que um dos requisitos essenciais do Auto de Infração é a descrição do que a autoridade fiscal entendeu como fato gerador do tributo. No presente e após descrever a acusação da infração 01 contida na descrição dos fatos constante do Auto de Infração, diz desconhecê-la uma vez que recolheu o imposto tempestivamente, conforme memórias de cálculo e DAEs de pagamentos que anexa aos autos. Observa, ainda, de que os autuantes, em qualquer momento, consideraram o Termo de Acordo existente e previsto Decreto nº 7799/00. E, mais uma vez, afirma desconhecer a infração 02 já que as mercadorias foram adquiridas para uso e consumo.

Com base no art. 18, IV, “a”, do RPAF/BA, requer a nulidade do lançamento fiscal.

Os autuantes prestam sua informação fiscal (fls. 134/136). Transcrevem, primeiramente, as infrações ao autuado imputadas. Não indicam mais para a infração 01 a exigência de multa percentual, mas sim, que o autuado “*Deixou de fazer a antecipação parcial referente a aquisições interestaduais de mercadorias, com saída posterior tributada normalmente, em vários meses no período de janeiro de 2015 a junho de 2016*” e transcrevem, corretamente, a infração 02.

Passam, em seguida, a transcrever trechos da defesa na ordem em que foi apresentada para concluir que:

1. A infração 02 foi apurada conforme a planilha do Anexo II (fls. 12/15) e, ao procurarem as notas fiscais dela constantes no Livro de Registro de Entradas, verificaram que as mesmas estavam lançadas com o CFOP 2910 (Entrada de bonificação, doação ou brindes), restando,

portanto, provado que tais entradas, na verdade, não são de material de uso e consumo, como afirma o autuado.

2. Concordam com o impugnante, em relação à infração 01, que não observaram ser o autuado signatário do Termo de Acordo previsto no Decreto nº 7799/00. Em assim sendo, elaboraram novo levantamento considerando esta situação e apresentam demonstrativo ás fls. 137/149.

Pugnam pela procedência parcial do Auto de Infração, considerando o acatamento defensivo quanto ao Termo de Acordo existente.

Chamado para tomar conhecimento da informação fiscal, o contribuinte manifesta-se (fls. 155/156). Após descrever a infração 01 como “*Deixou de fazer a antecipação parcial referente a aquisições interestaduais de mercadorias, com saída posterior tributada normalmente, em vários meses no período de janeiro de 2015 a junho de 2016*” apensa aos autos, referente à competência de 01/2016, as notas fiscais nºs 5979, 5980, 1733, 14545, 14603 e DAEs de pagamento da antecipação parcial (código de receita 2175) realizados em 25/02/2016 e 28/03/2016, acompanhados de suas respectivas memórias de cálculos.

Com tal procedimento, entende que o Auto de Infração deve ser julgado nulo ou improcedente.

Novamente em manifestação (fls. 183/184) após transcrever as infrações na mesma forma que fizeram quando de sua informação fiscal, prestam a seguinte informação: *A manifestação da autuada trata apenas da primeira das infrações acima citadas. A autuada, não o tendo feito quando da apresentação da sua primeira peça de defesa, pede que sejam considerados na apuração do ICMS devido por antecipação parcial, os recolhimentos que efetuou relativos às notas fiscais de números 5979, 5980, 1733, 14545, 14603. Para tanto apresenta os DAE conforme fls. 161 e 163, bem como as memórias de cálculo ás fls. 162 e 164, respectivamente. Relativamente ao DAE apresentado ás fls. 163 esta fiscalização já o havia considerado quando da apuração dos valores devidos. Quanto ao valor recolhido através do DAE ás fls. 161, relativo ás notas fiscais de números 1733, 14545 e 14603, esta fiscalização não o havia considerado, eis que o mês de referência do mesmo é fevereiro de 2016, enquanto as ditas notas fiscais foram tomadas como tendo entrado no estabelecimento em janeiro de 2016. Após a análise da argumentação da defesa, bem como dos cálculos apresentados, esta fiscalização acata o que pede a autuada. Sendo assim, os novos valores devidos por antecipação parcial são aqueles constantes da planilha ás fls.182 a 189.*

Deste modo, considerando as alegações da defesa que foram acatadas relativamente á Infração 01, pede esta fiscalização seja o presente auto de Infração julgado procedente.

VOTO

O impugnante, basicamente, somente requer a nulidade do lançamento fiscal como um todo calcado no princípio da verdade material e que elas não expressam clareza e precisão quanto aos fatos a ele imputados.

Ao analisar o presente processo, entendo que as alegações defensivas devem ser apreciadas por cada infração para melhor discussão da matéria ora posta.

A infração 02 diz respeito a exigência do ICMS pelo fato do contribuinte, adquirindo brindes (CFOP 6910), escriturou as notas fiscais destas aquisições no seu livro Registro de Entradas, porém não emitiu qualquer nota fiscal de saída. Por consequência, não houve a sua respectiva escrituração. Estes fatos estão claramente narrados no corpo do Auto de Infração.

Os levantamentos fiscais (fls. 13/15), de igual modo, expressam tal situação e mostram como foi apurado o imposto ora reclamado. Afora que foram indicados os períodos a que se refere a exigência fiscal, apresentando por dia, mês e ano todas as notas fiscais autuadas, o valor e descrição das mercadorias, a base de cálculo do ICMS, os créditos fiscais constantes nos referidos documentos fiscais e o imposto a ser recolhido.

Ao autuado foi entregue não somente o Auto de Infração, bem como, todos os levantamentos confeccionados pela fiscalização (fl. 21).

Os dispositivos infringidos, embora indicados do RICMS/97, apontam com clareza a infração que o fisco entendeu cometida.

O dispositivo da multa aplicada foi corretamente aplicado.

Em assim sendo, afasto este pedido de nulidade em relação à infração 02, pois, ao contrário do sustentado na defesa, a descrição da infração apurada é clara e precisa, o seu enquadramento legal foi indicado e as provas foram apresentadas pelo fisco, permitindo ao sujeito passivo o claro entendimento do que está sendo acusado, não havendo qualquer violação às determinações do art. 39, III, do RPAF/BA em relação à infração ora em lide, além de não haver qualquer violação ao princípio da verdade material.

Arecio agora a infração 01.

Antes de analisar a autuação pontuo:

1. *O art. 12-A, da Lei nº 7.014/96 dispõe sobre a antecipação tributária parcial e o momento do recolhimento do imposto devido deve ser realizado conforme determina o Regulamento do ICMS (RICMS/12 - art. 32 da nominada lei).*

No caso dos contribuintes sujeitos ao regime normal de apuração do imposto e que não realizaram o recolhimento tempestivo do ICMS-Antecipação Parcial, sendo ele somente recolhido quando das vendas das mercadorias adquiridas, e devidamente escrituradas, o imposto foi pago, porém extemporaneamente. Em assim sendo, o imposto (obrigação principal) não mais poderá ser exigido, no entanto, esta extemporaneidade sim. Por isto que o § 1º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96 dispõe:

§ 1º No caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II;

Precisamente: não há a exigência do imposto, mas sim, a exigência de uma penalidade pelo descumprimento de uma norma legal.

2. De forma bastante sucinta, o crédito tributário representa o momento de “exigibilidade” do tributo, ou seja, da relação jurídico-tributária entre o Estado e os seus contribuintes. Nasce com o lançamento tributário – Auto de Infração, por exemplo (sendo privativo e vinculado) e que confere à obrigação tributária a sua exigibilidade. Ou seja, é ele a obrigação tributária exigível, devidamente lançada e possível de cobrança e este lançamento é um procedimento administrativo, o qual objetiva detectar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, determinar a matéria tributável, calcular o *quantum* de tributo devido, apontar o sujeito passivo e, quando devida, cominar a penalidade aplicável. E tudo isto se encontra determinado no art. 142, do CTN.

Portanto, o *quantum* de tributo devido é elemento nuclear do crédito tributário, uma vez que a base de cálculo do imposto é a sua dimensão material, aquela que mensura o fato tributário imponível. Assim não sendo, carece dos atributos de certeza e liquidez,

Feitas estas iniciais colocações, analiso a forma como foi apurada a infração 01 em lide, que diz respeito a multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Os autuantes nos seus levantamentos indicaram todas as notas fiscais autuadas, calcularam o ICMS-Antecipação Tributária Parcial e, ao final exigiram no

presente lançamento a multa no percentual de 60%, conforme comando do § 1º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96 (fls. 10/11 e CD de fl. 20).

No entanto, no corpo do Auto de Infração os autuantes fazem a seguinte descrição (Descrição dos Fatos): *Deixou de fazer a antecipação parcial referente a aquisições interestaduais de mercadoria, com saída posterior tributada normalmente, em vários meses no período de janeiro de 2015 a junho de 2016.* Esta mesma descrição consta no corpo da infração descrita.

Ou seja e já neste momento, dizem que a situação fática constatada pela fiscalização não havia sido aquela motivadora da autuação, pois estavam exigindo a falta de recolhimento do ICMS-Antecipação Parcial (obrigação principal) e não a multa percentual conforme lavraram o Auto de Infração (obrigação acessória). Diante desta situação, tem pertinência a alegação de defesa de que não existiu clareza na autuação, bem como, falta de materialidade da acusação.

E diante desta falta de clareza e falta de materialidade, caminhou ele (impugnante) para se defender da falta de recolhimento do imposto e não da multa aplicada, constando-se neste fato claro cerceamento de defesa.

A situação não parou por ai. Quando da informação fiscal, os autuantes abandonam completamente a acusação (assim lançada) e seguem o caminho da falta de recolhimento do ICMS- Antecipação Tributária Parcial, inclusive acatando parte da defesa apresentada (apresentadas provas) e isto por duas vezes.

É, portanto, flagrante a falta de nexo entre o fulcro da acusação e os fatos. Como acima me reportei ao sintetizar o que seja o crédito tributário, não se pode admitir mudança do fulcro da autuação ao longo do processo ou mesmo acusação dúbia. Nos termos do art. 142 do CTN, ao proceder ao lançamento do crédito tributário a autoridade fiscal deve atentar para o fato concreto, de modo a determinar a matéria tributável.

No caso, existe vício substancial, ou seja, vício quanto à materialidade do fato e não se admite no julgamento a mudança desta materialidade. O § 1º do art. 18 do RPAF somente admite o saneamento de “eventuais” incorreções ou omissões ou a inobservância de exigências meramente formais. Somente estas.

Por tudo exposto, a infração 01 não é nula tão somente diante das determinações do art. 18, IV, “a”, do RPAF/BA como advoga o contribuinte, mas, também, diante das determinações do seu inciso II.

No mérito, a infração 02 diz respeito à falta de emissão de nota fiscal e, por conseguinte, a falta de sua escrituração no livro Registro de Saídas, referente às aquisições de “brindes” com repercussão na obrigação principal.

Para apuração do imposto os autuantes relacionaram todas as notas fiscais de entradas com CFOP 6.910 - Remessa em bonificação, doação ou brinde (operações interestaduais), e calcularam o imposto ora exigido abatendo o crédito fiscal quando existente (fls. 14/15).

Ressalto que analisando o livro Registro de Entradas do estabelecimento comercial, e trazidas cópias pelo próprio impugnante, os documentos fiscais autuados foram escriturados. Em assim sendo, resta patente que tais operações foram levadas à tributação.

O autuado apenas diz que desconhece a infração, pois as mercadorias adquiridas foram destinadas ao seu uso e consumo.

Neste caso entendo razão existir aos autuantes.

As operações comerciais de um estabelecimento, quer de entradas ou de saídas, devem ser escrituradas, objetivando obedecer ao princípio da não cumulatividade do imposto. Em assim sendo, a conta gráfica, de débito X crédito, deve seguir rigorosamente toda uma escrituração determinada pela legislação tributária, no específico caso, a do Estado da Bahia.

É por isto que o art. 218, do RICMS/12 assim determina:

Art. 218. O livro *Registro de Saídas*, modelos 2 e 2-A, destina-se à escrituração (Conv. S/Nº, de 15/12/70 e Conv. SINIEF 06/89):

I - das saídas de mercadorias, **a qualquer título**, do estabelecimento;

II - das transmissões da propriedade de mercadorias que não transitarem pelo estabelecimento;

III - das prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação efetuadas pelo contribuinte.

Por seu turno, o contribuinte ao receber mercadorias em brinde deve tomar as seguintes providências, como prevê o art. 389, do nominado RICMS:

Art. 389. O contribuinte que adquirir brindes para distribuição direta a consumidor ou usuário final deverá:

I - lançar a nota fiscal emitida pelo fornecedor no Registro de Entradas, com direito a crédito do imposto destacado no documento fiscal;

II - emitir, no mesmo período de apuração em que ocorrer a entrada da mercadoria no estabelecimento, nota fiscal com lançamento do imposto, aplicando a alíquota interna e tendo como base de cálculo o valor da mercadoria adquirida mais o IPI eventualmente lançado pelo fornecedor e fazendo constar, no local destinado à indicação do destinatário, os mesmos dados da emitente da nota fiscal, bem como a seguinte expressão no corpo do documento fiscal: "Emitida nos termos do art. 389 do RICMS";

III - lançar a nota fiscal referida no inciso II no Registro de Saídas, na forma regulamentar.

Pelo exposto, ao receber os brindes o contribuinte deve emitir nota fiscal de saída para ajustar o equilíbrio do imposto (crédito/débito). Não assim procedendo, haverá repercussão na conta corrente fiscal do estabelecimento comercial.

Quanto ao argumento de defesa, este não pode ser acolhido com base nos arts. 123 e 142, do RPAF/BA, uma vez que além de não ter trazido ele qualquer prova do alegado, não mais apresenta tal argumento quando de sua manifestação após informação fiscal. Ao contrário a sua própria escrituração demonstra não terem sido tais aquisições de material de uso e consumo.

A infração é mantida no valor de R\$5.655,63.

Voto pela procedência parcial da autuação no valor de R\$5.655,63 referente à infração 02 e pela nulidade da infração 01. Recomento à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal a salvo de falhas (art. 21, RPAF/1999) em relação à infração 01, caso assim se faça necessário, com a observância dos prazos decadências.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298945.3003/16-8, lavrado contra **MM COMÉRCIO ATACADISTA DE COSMÉTICOS E PERFUMARIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.655,63**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, IV, “h” da Lei 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento recorre de Ofício desta decisão, para uma das Câmaras deste Conselho, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 01 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/2011.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de abril de 2018

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA