

A. I. N° - 206855.0009/17-5
AUTUADO - FERMAN COMÉRCIO DE FERRAMENTAS LTDA
AUTUANTE - JOÃO EMANOEL BRITO ANDRADE
ORIGEM - INFRAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 14/12/2018

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0156-03/18

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. RECOLHIMENTO A MENOS. 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. Restou evidenciado o recolhimento a menos do imposto, todavia o autuado elide parte do montante exigido no levantamento fiscal original. Infração parcialmente caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, exige ICMS no valor de R\$37.683,58, mais multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7014/96, em face da seguinte imputação, relativa aos meses de janeiro a novembro de 2016 e janeiro de 2017:

Infração 01 – 07.15.02: “Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial, referente aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização”.

Enquadramento Legal: art. 12-A, da Lei nº 7.014/96. Multa Aplicada: art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.

Na impugnação apresentada às fls. 62/64, o autuado inicialmente faz uma síntese dos fatos que ensejaram a infração a ele imputada.

Em seguida, apresenta a mídia à fl. 60 – verso, fazendo os seguintes comentários relativos ao levantamento fiscal elaborado pelo autuante:

1. “Os itens das planilhas, do período até o dia 09/03/2016, cujo o plano de fundo está sem preenchimento (sem cor), foram calculados com a alíquota de redução de base de cálculo de 41,176%, estando com os valores do ICMS Antecipação Parcial corretos”;
2. “Já os itens das planilhas do período a partir do dia 10/03/2016, cujo o plano de fundo está sem preenchimento (sem cor), também foram calculados com a alíquota de redução da base de cálculo de 41,176%, tendo sido corrigida a alíquota Interna, equivalente a 10%, conforme previsto no Art. 6º do Decreto 7799/2000”;
3. “Os itens do plano de fundo em vermelho, tiveram, equivocadamente, calculados a “Antecipação Parcial” sobre os itens tributados pela alíquota interestadual de 12%, vez que, a alíquota interestadual de 12% é maior que a alíquota interna 10%, portanto, em função da legislação vigente, previsto no Art. 6º do Decreto 7799/2000, não há imposto devido”;
4. “Os itens do plano de fundo em amarelo, se enquadram no Art. 266, inciso 1, alíneas a e b do RICMS/2012 e Convênio 52/1991, possuem alíquota interna para cálculo da “Antecipação Parcial” de 8,80% e 5,60%”;

5. “Os itens do plano de fundo em verde, são de Fornecedores Optantes pelo Simples Nacional, portanto, utilizam a alíquota interestadual conforme previsto no Art. 321, inciso VII, alínea “b”, do RICMS/2012, tendo sido efetuada a devida correção”;

6. “Os itens do plano de fundo em azul e laranja, são de notas fiscais posteriores a Nov/2016, logo, devendo ser apuradas pela data da emissão, não pela data da entrada, pois, conforme Decreto 17.164/2016, a partir do mês de nov/2016, a apuração do “ICMS Antecipação Parcial”, passou a ser apurada pela data de emissão e não mais pela data de entrada”.

Conclui entendendo que não tem diferença nenhuma a pagar, alegando que o imposto devido já foi pago corretamente. Ressalta, ainda, que há apenas pequenas diferenças em função da aproximação das casas decimais, com exceção dos meses de jun/2016 e jul/2016, que tiveram diferenças maiores, mas afirma que os valores apurados são menores do que os valores efetivamente já pagos.

Na oportunidade da informação fiscal (fl. 68/70), o autuante apresenta os seguintes esclarecimentos, na mesma ordem das argumentações defensivas:

1. diz que restou constatada a inexistência de litígio, uma vez que o autuado reconheceu os valores exigidos referentes ao período de janeiro a 9/03/2016;
2. aduz que neste item o autuado defende a manutenção do percentual de 10% na apuração da antecipação parcial a partir de 10/03/2016, porém entende que é cabível o percentual de 10,5889%, em consonância com a mudança da alíquota interna de 17% para 18%, ou seja, mudança da carga tributária final dos atacadistas com Termo de Acordo de 10% para 10,5889%;
3. acata as alegações defensivas e informa que retirou da coluna “ICMS APURADO” os valores destacados em vermelho, na forma da planilha que anexa à fl. 71;
4. acata também as alegações defensivas e informa que lançou na coluna “ICMS APURADO” os valores apresentados pelo autuado, destacando em amarelo, conforme planilha à fl. 71;
5. acata, de igual modo, as alegações defensivas e informa que lançou na coluna “ICMS APURADO” os valores apresentados pelo autuado, destacando em verde, consoante planilha à fl. 71;
6. não acata a argumentação defensiva, afirmando que procedeu à apuração do ICMS antecipação parcial de forma correta, ou seja, pela data de emissão dos documentos fiscais, conforme demonstrado nas planilhas anexas.

Em relação ao segundo item, esclarece ainda que existem 2 (dois) períodos a serem considerados para na apuração da antecipação parcial.

No período de 01/01/2016 a 09/03/2016, a alíquota interna era de 17%, a carga tributária final dos atacadistas com Termo de Acordo era igual a 10%, sendo as fórmulas de cálculo as seguintes, período este que não foi contestado pelo autuado:

(CONTEÚDO DA COLUNA “VALOR LÍQUIDO” MENOS 41,176% VEZES CONTEÚDO DA COLUNA “VALOR LÍQUIDO”) VEZES 17% MENOS CONTEÚDO DA COLUNA “VALOR ICMS”.

EQUIVALENTE A:

CONTEÚDO DA COLUNA “VALOR LÍQUIDO” VEZES 10% MENOS CONTEÚDO DA COLUNA “VALOR ICMS”

No segundo período (a partir de 10/03/2016), informa que a alíquota interna passou a ser de 18%, e a carga tributária final dos atacadistas com Termo de Acordo passou a ser de 10,5889%, sendo as fórmulas de cálculo as seguintes:

(CONTEÚDO DA COLUNA “VALOR LÍQUIDO” MENOS 41,176% VEZES CONTEÚDO DA COLUNA “VALOR LÍQUIDO”) VEZES 18% MENOS CONTEÚDO DA COLUNA “VALOR ICMS”.

EQUIVALENTE A:

CONTEÚDO DA COLUNA “VALOR LÍQUIDO” VEZES 10,5889% MENOS CONTEÚDO DA COLUNA “VALOR ICMS”.

Ao final, elabora novo demonstrativo do débito, incluso na mídia à fl. 71, reduzindo o valor da exigência de R\$37.683,58 para R\$19.657,50.

O autuado, em nova manifestação (fls. 77/84), considera que a despeito do saneamento promovido pelo autuante, ainda restam erros materiais que ainda necessitam ser corrigidos.

Entende que caso tenha, por qualquer razão, deixado de recolher integralmente o ICMS devido por antecipação parcial, o lançamento de ofício não poderia corresponder ao valor do imposto acrescido de multa e encargos moratórios.

Alega que esse entendimento resulta do fato de que na data da lavratura do auto de infração, as mercadorias adquiridas já não mais integravam o estoque da Impugnante, pois as mesmas já haviam sido vendidas aos seus clientes, operações tributadas imposto estadual.

Aduz que em situações como esta, em que a infração consiste no inadimplemento da obrigação de antecipar parcialmente o imposto que afinal já fora recolhido na integralidade, o máximo que se poderia exigir é a multa, de forma isolada, prevista no inciso II, alínea “d” do artigo 42 da Lei 7.014/96. Transcreve ainda a determinação contida no §1º do mesmo dispositivo legal, visando amparar sua alegação.

Afirma que a simples análise dos Livros de Registro de Saídas da Impugnante evidencia que todas as saídas de mercadorias foram submetidas à tributação pelo imposto estadual.

Assim, considerando que o imposto devido por antecipação parcial não se constitui em nova hipótese de incidência tributária ou mesmo em obrigação assumida por substituição, mas tão somente em mero adiantamento do quanto será devido, pelo próprio adquirente, no momento da saída; e considerando ainda que as mercadorias em relação às quais o fisco estadual exige o imposto não mais estavam no estoque quando da lavratura do auto de infração, entende que deve ser afastada da autuação a cobrança da totalidade dos valores devidos a título do ICMS; sendo mantidas apenas a penalidade, caso efetivamente tenha havido o recolhimento a menor.

Acrescenta que, ao analisar os novos demonstrativos elaborados pela fiscalização, constatou a cobrança de ICMS devido por antecipação parcial, relativamente a aquisições de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Diz que tal evento ocorreu em relação às mercadorias a seguir identificadas:

NCM	Item Anexo I	Convênio/Protocolo
3304.99.9	19.9	Conv. ICMS 45/99
4015.19.0	9.11	Prot. ICMS 105/09
5911.90.0	1.107	Prot. ICMS 41/08 e 97/10
6306.12.0	1.12	Prot. ICMS 41/08 e 97/10
6506.10.0	1.13	Prot. ICMS 41/08 e 97/10
7320.90.0	1.20	Prot. ICMS 41/08 e 97/10
7326.19.0	8.62	Prot. ICMS 104/09 e 26/10
7326.90.9	8.62	Prot. ICMS 104/09 e 26/10
7616.99.0	8.73	Prot. ICMS 104/09 e 26/10
7806.00.1	1.22	Prot. ICMS 41/08 e 97/10
8413.60.9	1.93	Prot. ICMS 41/08 e 97/10
8414.80.1	1.34	Prot. ICMS 41/08 e 97/10
8421.39.9	1.95	Prot. ICMS 41/08 e 97/10
8424.90.9	1.115	Prot. ICMS 41/08 e 97/10
8507.30.1	1.99	Prot. ICMS 41/08 e 97/10
8543.70.9	7.5	Legislação Interna

Aduz que conforme disposto na legislação estadual de regência, a imposição do regime de substituição tributária por antecipação às aquisições das mercadorias em comento, exclui a obrigação de pagar a antecipação parcial a que se refere o artigo 12-A da Lei nº 7.014/96 em relação às mesmas operações de aquisição.

Pontua, dizendo ser apenas para fins de argumentação, que, caso não houvesse recolhido o imposto devido por substituição, a exigência do tributo ou mesmo da penalidade jamais poderia ser materializada através da infração que lhe foi imposto no presente Auto de Infração.

Em relação às notas fiscais emitidas a partir de novembro de 2016, alega que o autuante, por equívoco, desconsiderou as alterações promovidas pelo Decreto n.º 17.164/2016, apurando o ICMS devido por antecipação parcial a partir do mês de novembro, tomando por base a data de entrada das mercadorias adquiridas para comercialização e não a data de emissão das respectivas notas fiscais, como determinado pela nova legislação.

Expõe que ao prestar suas informações, a autoridade fiscal afirmou haver apurado o imposto de forma correta, considerando, para tanto, a data de emissão dos documentos fiscais de aquisição, mas que não é isto que evidencia os demonstrativos que instruem as informações fiscais.

Ao final, solicita que ainda sejam excluídos da autuação: i) os valores do ICMS, relativamente às mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária antecipada; e ii) que, nos demais casos, somente poderá permanecer o valor referente à sanção aplicada, tendo em vista o valor principal já ter sido recolhido quando das saídas das mercadorias.

O autuante, à fl. 93/98, apresenta nova informação fiscal, dizendo que a mesma se encontra configurada nos três tópicos a seguir:

1 - DA IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DO IMPOSTO DEVIDO POR ANTECIPAÇÃO PARCIAL

Quanto à alegação do autuado de que o imposto porventura devido por antecipação parcial teria sido recolhido nas operações de saídas posteriores, expõe que o sujeito passivo não trouxe aos autos os elementos imprescindíveis à comprovação do pagamento do imposto nas operações de saídas.

2 - DAS MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Relata que os NCM's listados pelo autuado não têm nenhuma relação com as mercadorias postas nos demonstrativos de débito elaborados e juntados aos autos pela fiscalização.

Acrescenta que de igual modo, os Convênios ICMS e os Protocolos ICMS, relacionados na coluna "Convênio/Protocolo" da planilha em pauta, cuidam de atividades não exercidas pela autuada, a exemplo de produtos farmacêuticos e autopieces.

Transcreve os mesmos no bojo da sua informação, visando comprovar o acima exposto.

3 –DAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS A PARTIR DE NOVEMBRO 2016

Ratifica que procedeu à apuração do ICMS antecipação parcial de forma correta, ou seja, pela data de emissão dos documentos fiscais, conforme demonstrado nas planilhas anexas.

Ao final, confirma a exatidão dos novos demonstrativos apresentados, por ocasião de sua primeira informação fiscal.

VOTO

O Auto de Infração em lide, exige ICMS, mais multa, em decorrência do recolhimento a menor da antecipação parcial do imposto, referente a aquisições de mercadorias para comercialização provenientes de fora do Estado.

Preliminarmente, verifico que a acusação fiscal está efetivamente motivada no Auto de Infração, ou seja, está claramente especificada a infração, infrator, descrição dos fatos, enquadramento legal, montante do débito exigido e da multa aplicada.

O autuado, na sua primeira peça defensiva, contestou parte dos números do levantamento fiscal realizado da seguinte forma:

1. Entende que os itens das planilhas do período a partir do dia 10/03/2016, deveriam ter sido calculados com a alíquota de redução da base de cálculo de 41,176%, considerando a alíquota Interna, equivalente a 10%, conforme previsto no Art. 6º do Decreto 7799/2000.

Todavia, razão não lhe assiste, pois como bem frisou o autuante em sua informação fiscal, o percentual equivalente passou a ser 10,5889%, considerando a mudança da alíquota interna de 17% para 18%, a partir da mencionada data, passando, portanto, à carga tributária final dos atacadistas com Termo de Acordo de 10% para 10,5889%;

2. Alegou que foi calculada antecipação parcial para alguns itens que foram tributados pela alíquota interestadual de 12%, e que como essa alíquota é maior que a alíquota interna 10%, não haveria imposto devido em função da legislação vigente, prevista no Art. 6º do Decreto 7799/2000.

3. Reclamou também dos itens que se enquadram no art. 266, inciso 1, alíneas “a” e “b” do RICMS/2012 e Convênio 52/1991, dizendo que o autuante não considerou que possuem alíquota interna para cálculo da "Antecipação Parcial", reduzida para 8,80% e 5,60%.

4. Argumentou ainda, que existem itens que são de Fornecedores Optantes pelo Simples Nacional, que, portanto, utilizam a alíquota interestadual conforme previsto no art. 321, inciso VII, alínea "b" do RICMS/2012.

Em relação a essas três últimas contestações do impugnante, houve a aceitação do autuante das argumentações defensivas, tendo o mesmo elaborado novo demonstrativo (mídia à fl. 71), culminando com a redução do valor exigido no presente processo para R\$19.657,50.

O autuado, ao tomar conhecimento do novo demonstrativo acima citado, voltou a alegar que para algumas notas fiscais posteriores a Nov/2016, o autuante apurou o imposto em questão pela data de entrada, e não pela data da emissão, conforme estabelece o Decreto 17.164/2016.

Contudo, ao compulsar os elementos constitutivos do processo, verifico que o autuante procedeu à apuração do ICMS antecipação parcial de forma correta, ou seja, pela data de emissão dos documentos fiscais, conforme evidenciado nas planilhas anexas ao presente PAF.

Quanto à alegação do autuado de que o imposto porventura devido por antecipação parcial teria sido recolhido nas operações de saídas posteriores, constato que o sujeito passivo não trouxe aos autos nenhum elemento que pudesse comprovar essa afirmação.

Ressalto que 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 (art. 142 do RPAF/BA).

O artigo 123 do RPAF/99, 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.

Todavia, no que diz respeito aos NCM's listados pelo autuado, alegando que no demonstrativo de débito haveria cobrança sobre mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, constato que efetivamente o autuante está exigindo antecipação parcial de algumas mercadorias que fazem parte de Convênios e Protocolos, relativos à substituição tributária.

Conforme dispõe o art. 12-A, §1º, III da Lei nº 7.014/96, a antecipação parcial não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação.

Apesar de o autuante ter mencionado que os Convênios/Protocolos da lista apresentada pelo sujeito passivo cuidam de atividades não exercidas pela empresa, há de se atentar que o que

importa, é se a mercadoria está enquadrada ou não na substituição tributária, e se o contribuinte as comercializa.

Vale ressaltar que o autuado tem como atividade principal o comércio de ferragens e ferramentas, mas também tem como atividade secundária o comércio de material de construção em geral, sendo que os produtos a exemplo de luvas, capacetes, encerado de lona, que estão enquadrados na substituição tributária, devem ser excluídos do novo demonstrativo de débito elaborado pelo autuante (mídia à fl. 71).

Também verifico que mesmo após as exclusões acima citadas, com as retificações procedidas nos novos demonstrativos elaborados pelo atuante, houve majoração do valor apurado para o mês de novembro/2016, em relação à exigência original.

Dessa forma, o valor originariamente exigido (R\$664,69) para o mês acima mencionado, deve ser mantido no presente processo, e a diferença que ultrapassa o referido montante (R\$1.182,55) deve ser cobrada em nova ação fiscal, conforme dispõe o art. 156 do RPAF/99.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, após excluir as mercadorias enquadradas na substituição tributária, bem como o valor que ultrapassa a exigência original para o mês de novembro/2016, de acordo com o demonstrativo de débito abaixo:

Competência	Valor original	Valor Julgado
jan/16	424,57	-
fev/16	2.632,98	449,04
mar/16	3.314,35	761,28
abr/16	4.801,43	2.305,53
mai/16	3.043,76	943,95
jun/16	2.978,41	1.279,96
jul/16	2.219,16	1.222,52
ago/16	2.904,62	973,66
set/16	3.969,62	1.658,90
out/16	2.688,61	930,64
nov/16	664,69	664,69
jan/17	8.041,38	1.377,01
TOTAL	37.683,58	12.567,18

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206855.0009/17-5**, lavrado contra **FERMAN COMÉRCIO DE FERRAMENTAS LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$12.567,18**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de setembro de 2018.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA – RELATOR

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA – JULGADOR