

A. I. Nº - 232892.0013/18-0
AUTUADO - TCL SERVIÇOS E DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - EIRELI
AUTUANTE - HELENA DOS REIS REGO SANTOS
ORIGEM - INFAZ FEIRA DE SANTANA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 27.12.2018

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0197-05/18

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subseqüentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa equivalente a 60% do imposto não antecipado, nos termos do art. 42, II, “d”, e § 1º da Lei nº 7.014/96. Infração subsistente parcialmente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 26/03/2018, reclama crédito tributário no valor de R\$478.233,98, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento da seguinte irregularidade concernente à legislação do ICMS:

INFRAÇÃO 1 – 07.15.01: Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização nos meses de novembro e dezembro de 2017 e janeiro de 2018, conforme demonstrativo e documentos fiscais às fls. 17 a 35 dos autos. Lançado ICMS no valor de R\$478.233,98, com enquadramento no Art. 12-A da Lei 7.014/96, mais multa de 60%, na forma do art. 42, inc. II, “d”, do mesmo diploma legal.

O sujeito passivo, às fls. 43/55 dos autos, apresenta defesa administrativa, pelas razões que a seguir passo a expor:

Diz que, no dia 26/03/2018, foi lavrado auto de infração em tela, onde foram apontadas irregularidades supostamente cometidas pela empresa autuada, nos meses de novembro e dezembro/2017 e janeiro/2018, consistentes no pretenso não recolhimento do ICMS antecipado, nas aquisições interestaduais de mercadorias por ela realizadas.

Todavia, destaca que consoante restará demonstrado, não há como prevalecer o lançamento tributário, uma vez que não realizou nenhuma operação subsequente no território do Estado da Bahia, uma vez que as mercadorias adquiridas foram revendidas para outras unidades da Federação, momento em que houve o recolhimento do imposto devido, não havendo que se falar no recolhimento do ICMS/antecipação, consoante se passa a demonstrar.

- *II. 1 Da Inobservância do Auto de Infração Lavrado ao Princípio da Verdade Material*

Diz que a busca da verdade material pelo agente fazendário ao efetuar o lançamento tributário está ínsita no poder-dever de fiscalizar. À fiscalização cabe provar a ocorrência do fato jurídico tributário ou da infração que imputa ao sujeito passivo. Cita entendimento do Professor Aurélio Pitanga Seixas Filho, em que ressalta que a autoridade lançadora tem de agir por impulso próprio (de ofício) para encontrar “a verdadeira conduta sujeita à tributação com o uso dos deveres - poderes colocados à sua disposição (do Fisco) pelo legislador tributário”. Aduz que a autoridade lançadora ao executar o ato do lançamento deve procurar cumprir a vontade e o que determina a Lei, apurando se houve ou não a ocorrência e, em que medida, se deu o fato jurídico tributário, eis que tem o poder-dever de buscar a verdade real.

Apresentando outros entendimentos de estudiosos do direito, diz que na investigação inquisitória não se pode deixar de lado o poder e o dever, em acatamento ao princípio constitucional da moralidade administrativa, que tem o contribuinte de ser um efetivo participante no acerto do crédito tributário.

Observa que a prova da ocorrência dos fatos e a averiguação da verdade material para a Administração Fiscal, muito mais do que um ônus, se constitui em um dever jurídico, como diz ensinar Alberto Xavier, do qual ela somente estará exonerada na hipótese da existência de normas excepcionais que invertam o ônus da prova, quando se tratar “das presunções legais relativas”.

Destaca que, sobre a atuação do Fisco, entende José Souto Maior Borges que ele tem que ser imparcial, haja vista que ele deve perseguir a verdade material, sendo indiferente ao objeto do processo, serem os fatos apurados “favoráveis”, ao se constatar a existência de débito tributário, ou “desfavoráveis”, ao fisco, caso se verifique a inexistência de débito.

Na busca da verdade material, como decorrência do predomínio da livre convicção, diz que deve a autoridade lançadora procurar evitar interpretações de cunho meramente axiológico, bem assim, cuidar para que não haja manipulação da prova (através de influências de caráter pessoal, ideológico, funcional etc.) com vista à exigência tributária ou exoneração favorável ao sujeito passivo, posto que tal fato iria de encontro à necessária imparcialidade que é exigida do Fisco.

Postas estas premissas, diz que cumpre examinar-se a motivação do Auto de Infração ora impugnado. Neste contexto, diz que analisando a descrição contida no relatório fiscal, verifica-se que a autuação fiscal teve como base o artigo 12-A da Lei Estadual n. 7.014/96, que trata do ICMS no Estado da Bahia, onde destaca.

Observa que, em que pese, por equívoco da Impugnante, não ter sido efetuado o recolhimento do ICMS de forma parcial, todas as suas saídas subsequentes ocorreram para fora do território baiano, consoante se verifica das notas fiscais de saída anexas.

Informa que, “no momento as saídas subsequentes das mercadorias, a impugnante apurou o recolhimento do imposto devido nas operações de saídas, tendo efetuado o recolhimento devido, consoante comprovam as Declarações de Apuração Mensal - DMA/ICMS e as guias de recolhimento em anexo”.

Desta forma, aduz que é plenamente aplicável o disposto no artigo 42, § 1º da Lei Estadual n. 7.014/96, que dispensa a exigência do ICMS antecipação quando houver o regular recolhimento nas operações posteriores de saída das mercadorias. Veja-se:

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

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

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

§ 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”;

Desta forma, diz que não há que se falar na manutenção do auto de infração lavrado, devendo ser julgada procedente a presente defesa, a fim de que seja cancelado o lançamento realizado.

- *II. 2 Da incorreta aplicação da alíquota de 18% - desconsideração do crédito da entrada – ofensa ao princípio da não cumulatividade.*

Observa que, na remota hipótese de manutenção do lançamento, verifica-se que o fiscal autuante incorreu em erro na determinação do valor do tributo supostamente devido, na medida em que aplicou a alíquota de 18% na operação, desconsiderando, todavia, o crédito do imposto destacado nas notas fiscais de entrada das mercadorias no estabelecimento da Impugnante, ofendendo o

disposto no próprio art. 12-A da Lei Estadual n. 7.014/96.

Trazendo considerações constitucionais, bem assim de estudiosos, sobre a desconsideração do crédito da entrada, assevera que não restam dúvidas a respeito da ilegalidade e inconstitucionalidade do procedimento do fisco de determinar não abater os créditos das entradas, quer em face da não validade do ato declaratório de inidoneidade, quer em face do princípio da não cumulatividade, que não impõe condições de utilização do crédito ao pagamento anterior.

- *II. 3 Multas – exorbitância da exigência e inadequações e ilegalidade*

Quanto às multas aplicadas diz que é princípio de direito que a multa é uma imposição pecuniária a que se sujeita o administrado a título de compensação do dano decorrente da infração, mas que não pode exceder os justos limites, pois, deve ser graduada em função da gravidade da infração, do dolo na consecução do fato delituoso *etc.*

Destaca que as multas ora hostilizadas, negam o princípio milenar da gradação da penalidade, isto é, na dosimetria da penalidade, levando-se sempre em conta a natureza e as circunstâncias da falta cometida.

Citando decisão do STF, diz que a aplicação das multas, nos patamares em que foram exigidas é ilegítima e inválida, não produzindo seus regulares efeitos, pelo que deve ser anulada *face às violações aos* Princípios da Proporcionalidade, da Razoabilidade, do Não-Confisco e Moralidade.

Ressalta, por fim, ainda que não se entenda pelo cancelamento integral das multas, que a empresa autuada é primária, não possuindo qualquer outra autuação, razão pela qual a ela é plenamente aplicável o permissivo legal constante do §7º, do art. 42 da Lei Estadual 7.014/96, que permite o cancelamento dos valores das multas aplicadas por descumprimento de obrigação acessória, *desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto*, justamente o caso dos autos.

- *III. Do Pedido*

Face ao exposto, a autuada requer seja julgada procedente a presente impugnação para se declarar nulo o lançamento contido no auto de infração lavrado, a fim de que seja anulado o lançamento determinando-se o cancelamento do auto de infração, aplicando-se à espécie o permissivo legal constante do §7º, do art. 42 da Lei Estadual 7.014/96 ou, quando muito, seja reduzido o crédito tributário.

O Autuante desenvolve Informação Fiscal às fls. 130/134, que a seguir passo a descrever:

Após apresentar em apertada síntese o que diz ser os termos da defesa, destaca que, confrontando os documentos constantes do processo e as argumentações da empresa autuada, observa que esta ignorou o art. 4º da Lei 7.014/96 o qual transcrevo a seguir:

Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

IV - da transmissão da propriedade de mercadoria ou bem adquiridos no País ou de título que os represente, quando a mercadoria ou o bem não transitarem pelo estabelecimento do transmitente;

Neste sentido diz que não é obrigatória a tramitação da mercadoria nas dependências físicas da empresa para que se determine o fato gerador.

Destaca o art. 12-A da Lei 7.014/96, onde determina que “*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,*”. Diz que tal texto também foi ignorado pela empresa.

Avançando na análise dos dados elencados na informação fiscal, aduz ter verificado que no item 1.3 a empresa discorre sobre o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, demonstrando a legalidade da antecipação parcial, pois as notas fiscais de entrada das mercadorias foram emitidas nos Estados de Rondônia e Rio de Janeiro, e foram entregues ao destinatário que é a empresa TCL Distribuidora que as recebeu e as re-despachou para empresas no Estado do Espírito Santo.

Diz que, se a empresa remetente tivesse vendido as mercadorias para as Empresas do Espírito Santo não seria necessário emitir a nota para uma empresa na Bahia até porque o Espírito Santo está mais perto do Rio de Janeiro do que da Bahia e para Rondônia só foram emitidas duas notas fiscais das 17 destinadas à TCL.

Quanto à afirmação da empresa no item 1.4, destaca que verificou que a mesma recolheu o imposto (destacado nas notas fiscais de saída, destaque este, de 4%, quando a legislação determina 12%) no dia 17 de maio de 2018, exatamente trinta (30) dias após a ciência da autuação. E efetuou a transmissão das informações referente à DMA no dia 16/05/2018. Ou seja, vinte e nove (29) dias após a ciência da autuação. Quando o prazo regulamentar é o dia 20 do mês subsequente à entrada das mercadorias no estabelecimento.

Diz que no item 1.6 a empresa transcreveu o texto da Lei nº. 7.014/96 e não observou que ele determina a cobrança da alíquota interna prevista sobre a base de cálculo:

Art. 15. As alíquotas do ICMS são as seguintes:

I - 18% (dezoito por cento):

a) nas operações e prestações internas, em que o remetente ou prestador e o destinatário da mercadoria, bem ou serviço estejam situados neste Estado;

Aduz também, que a empresa não observou as planilhas conforme fls. 17 e 31 do processo, onde está demonstrado o correto cálculo do imposto devido por antecipação, com 18% sobre a base de cálculo, deduzindo o crédito concedido destacado na Nota fiscal de origem.

No item 1.7 diz que destacou a colocação da empresa: “*não ocorreu dolo, fraude ou simulação por parte da Impugnante*”. Neste contexto, diz que não é da competência da Auditoria Fiscal o julgamento destas questões, entretanto a cobrança da multa é efetuada por falta do recolhimento do imposto no prazo regulamentar.

Por conclusão, diz que mantém, em sua integralidade, o Crédito Tributário constituído mediante o Auto de Infração nº 232892.0013/18-0.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir do sujeito passivo o ICMS antecipação parcial no valor de R\$478.233,98, que deixou de recolher nos meses de novembro, dezembro de 2017 e janeiro de 2018, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, para fins de comercialização, conforme demonstrativo às fls. 17 e 31 dos autos, com enquadramento no art. 12-A da Lei 7.014/96, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea "d" do mesmo diploma legal.

A exigência tributária da antecipação parcial do ICMS, com vigência a partir de 1º/03/2004, foi estabelecida no Estado da Bahia por meio da Lei nº 8.967/03, acrescentando o art. 12-A na Lei nº 7.014/96, que a seguir destaco:

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. (Grifos acrescidos).

Da análise das peças processuais, entende-se que o sujeito passivo não nega cometimento da infração, todavia, consigna que em que pese, por equívoco, não ter efetuado o recolhimento do ICMS antecipação parcial, objeto das notas fiscais de entradas lançadas no demonstrativo às fls. 17 e 31 dos autos, todas as suas saídas subsequentes ocorreram para fora do território baiano, consoante se verifica das notas fiscais de saída anexas às fls. 85/112, em que diz ter apurado o imposto devido nas operações de saídas, tendo efetuado o recolhimento devido, consoante assegura comprovar nas Declarações de Apuração Mensal (DMA), e as guias de recolhimento (DAE), acostados cópias às fls. 113 a 123 dos autos.

Por tal argumento, consigna que é plenamente aplicável o disposto no artigo 42, § 1º da Lei Estadual n. 7.014/96, que dispensa a exigência do ICMS antecipação quando houver o regular recolhimento nas operações posteriores de saída das mercadorias. Veja-se:

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

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

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

§ 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”;(Grifos Acrescidos)

Em sede de informação fiscal, não vejo qualquer manifestação do agente fiscal de desconhecimento da disposição do artigo 42, § 1º da Lei Estadual n. 7.014/96, acima destacado, entretanto, de forma tácita, expressa sua não aplicabilidade no caso em comento, porquanto a arguição da defendente ter efetuado a tributação das operações subsequentes, por ter verificado que o recolhimento do imposto decorrente de todas as operações constantes do lançamento fiscal, ocorreu no dia 17/05/18, exatamente 30 dias após a ciência da autuação, e mais, os destaques nas notas fiscais de saídas foram à alíquota de 4%, quando a legislação determina 12%. Também frisa que a transmissão das DMAs relativas às operações constantes do lançamento fiscal, ocorreu no dia 16/05/2018, ou seja, 29 (vinte) dias após a ciência da autuação, quando o prazo regulamentar é o dia 20 do mês subsequente à entrada das mercadorias no estabelecimento.

Neste contexto, da análise dos fatos, vê-se que à época da lavratura do lançamento fiscal, de fato, o defendente não houvera recolhido o imposto por antecipação na forma da legislação de piso da autuação, que diz respeito ao art. 12-A da Lei nº 7.014/96, que dispõe sobre o ICMS no Estado da Bahia; entretanto, não se pode deixar de considerar que essa mesma lei traz a orientação, no seu artigo 42, inc. II, alínea "d", §1º, de que uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa equivalente.

Assim, não obstante a assertividade da agente Fiscal na constituição do lançamento fiscal objeto em análise, vez que à época da lavratura do Auto de Infração, em 26/03/2018, de fato o imposto decorrente das operações de saídas posteriores, relativo às mercadorias de entradas constantes do lançamento fiscal, não houvera sido recolhido aos cofres do Estado da Bahia, entendo restar razão o pedido do sujeito passivo de conversão da autuação em multa na forma do artigo 42, § 1º da Lei Estadual n. 7.014/96, que dispensa a exigência do ICMS antecipação quando houver o regular recolhimento nas operações posteriores de saída das mercadorias (fls. 85/112), vez que comprovadamente, no dia 17/05/18, o recolhimento do imposto decorrente da emissão das notas fiscais de saídas para fora do Estado, através dos documentos fiscais às fls. 114, 117 e 120 dos autos, foram efetuados inclusive com as cominações legais previstas na legislação.

O fato da autuada ter recolhido o imposto depois da autuação, não invalida a perspectiva da disposição do artigo 42, inc. II, alínea "d", §1º, que orienta a substituição da cobrança do imposto lançado na autuação por apenas a cobrança da multa de 60% sobre o imposto devido, por não ter efetuado a sua antecipação à época dos fatos geradores, vez que todas as saídas, comprovadamente, através da emissão das notas físicas de fls. 85/112, ocorreram antes da lavratura do auto de infração em lide, e o defendente apenas não efetuou o recolhimento, todavia o fez, com todas as cominações legais, comprovadamente no dia de 17/05/18, como bem destacou a agente Fiscal em sede de informação.

Sobre o destaque do agente Fiscal de que o sujeito passivo tenha emitido as notas fiscais de saídas (fls. 85/112) à alíquota de 4%, quando no seu entendimento, a legislação determina 12%, não invalida a conversão da exigência relativa ao imposto não antecipado em multa equivalente a 60% do imposto não antecipado, nos termos do art. 42, II, “d”, e § 1º da Lei nº 7.014/96, uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes.

Todavia, em sendo correto o entendimento da agente Fiscal em relação à aplicação da alíquota de 4%, quando no seu entendimento, a legislação determina 12%, vejo ocorrer a necessidade de

lavratura de outro Auto de Infração para a cobrança de imposto recolhido a menos por erro na aplicação da alíquota devida nessas operações de saídas. Logo, com fundamento no art. 156 do RPAF/99, represento à autoridade competente para observar a possibilidade de renovação do procedimento fiscal, no sentido de exigir o crédito tributário a favor da Fazenda Pública do Estado da Bahia, caso reste comprovado que efetivamente as operações de vendas relativas às notas fiscais constantes às fls. 85/112 dos autos, deveriam ter sido destacadas com alíquota de 12% em vez de 4%, como assim está registrado nos documentos fiscais.

Relativamente à arguição do defendente de que a fiscal autuante incorreu em erro na determinação do valor do tributo supostamente devido no levantamento fiscal da antecipação do imposto, na medida em que aplicou a alíquota de 18% nas operações, desconsiderando o crédito do imposto destacado nas notas fiscais de entrada das mercadorias no seu estabelecimento, não vejo restar razão. A planilha de apuração do imposto não antecipado constante da fl. 17 dos autos, demonstra claramente que os créditos destacados nas notas fiscais de entradas foram devidamente considerados no levantamento fiscal; e a alíquota de 18% aplicada na apuração do imposto antecipado é a devida, que diz respeito à alíquota interna vigente no Estado da Bahia à época dos fatos geradores, como assim determina o art. 12-A na Lei nº 7.014/96, na exigência da antecipação do ICMS, objeto da autuação.

Isto posto, a planilha de apuração da antecipação parcial do imposto de fl. 17 dos autos, foi elaborada em conformidade com o que determina o art. 12-A da Lei nº 7.014/96, relativa às entradas no estabelecimento da defendente, decorrentes das aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação para fins de comercialização; entretanto, está comprovada a tributação regular nas operações subsequentes de saídas dessas mercadorias na forma das notas fiscais às fls. 85/112 dos autos.

Desta forma, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa equivalente a 60% do imposto apurado, nos termos do art. 42, II, “d”, e § 1º da Lei nº 7.014/96. Logo, remanesce da autuação o valor de R\$286.940,38 de multa, equivalente a 60% do imposto não antecipado, na forma do demonstrativo de fl. 3 dos autos.

Não acolho o pedido para que seja relevada a penalidade aplicada, ou ao menos reduzida, sob a alegação de que não houve falta de pagamento de imposto ou tampouco dolo, fraude ou simulação, na forma do § 7º, do art. 42 da Lei 7.014/96, visto que pela análise dos autos, não me permite concluir que de fato não houvera falta de pagamento do imposto, que aliás, no voto, foi sugerido a submissão do presente PAF à unidade de origem, para verificação da necessidade da renovação do procedimento fiscal.

Todavia, destaco que o defendente pode usufruir do benefício do programa Acordo Legal Concilia Bahia, aprovado pela Lei Estadual nº 14.016, de 24/10/2018, publicada no DOE de 29/10/2018, que ao aderir às suas prerrogativas, poderá obter redução de até 90% da multa aplicada.

Sobre o efeito confiscatório das multas aplicadas na autuação, aventada pelo sujeito passivo, saliento que a este foro administrativo não cabe discutir a constitucionalidade da legislação posta, bem como apreciação de decisão do Poder Judiciário, conforme assim preconiza o art. 167, I e II do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99.

Por todo o exposto, voto pela PROCEDENCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232892.0013/18-0**, lavrado contra **TCL SERVIÇOS E DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – EIRELI**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento de multa no valor de **R\$286.940,38**, equivalente a 60% do imposto devido, prevista no art. 42, II, “d”, § 1º da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05.

Esta Junta de Julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de novembro de 2018.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JOÃO VICENTE COSTA NETO - RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA