

A. I. N° - 210577.3001/16-4  
AUTUADO - KRAKATOA COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA.  
AUTUANTE - JOSÉ AGNALDO DOS SANTOS SILVA  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 28.12.2018

#### 4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0204-04/18

**EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO.** Não restou provado que as mercadorias objeto da autuação foram adquiridas para fins de comercialização. Acolhido o argumento defensivo de que se tratam de cangas de viscose adquiridas para transformação em peças de vestuário, o que corresponde com o código de atividade econômica desenvolvida pela mesma (1412.601- confecção de peças de vestiário), sob o qual se encontra cadastrado, situação esta que o inclui na condição de estabelecimento industrial, não se sujeitando, portanto, às hipóteses em que deve ser feita a antecipação parcial, de acordo com o art. 12-A da Lei 7.014/96. Precedentes neste órgão julgador em relação ao mesmo autuado. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado, foi lavrado em 15 de dezembro de 2016, e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$67.486,17, bem como multa de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **07.21.03.** Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de outubro e novembro de 2011, janeiro, fevereiro, maio, junho, agosto, outubro e novembro de 2012, janeiro, fevereiro, maio, junho, agosto a dezembro de 2013.

O processo foi remetido e encaminhado para inscrição em dívida ativa (fls. 926 a 928), tendo em 20/01/2017 a autuada, através de sua sócia, apresentado impugnação ao lançamento constante às fls. 930 a 933, onde requer, após historiar as ocorrências, estar sendo autuada duas vezes em relação ao mesmo exercício (2014) e fato gerador, uma vez ter lavrado contra si o Auto de Infração que foi devidamente julgado e tido como improcedente através do Acórdão JJF 0160-03/14, não sabendo a motivação da nova fiscalização.

Fala ser esta uma ação inconstitucional, diante não somente da garantia contida no artigo 5º, inciso XXXVI da Carta Magna, como, igualmente, do artigo 149 incisos VIII e IX do CTN, devidamente transcritos, uma vez que o Auto de Infração anterior foi julgado improcedente, descabendo nova fiscalização, reitera.

Aborda a seguir a inocorrência de fato gerador, tendo em vista ser empresa dedicada à confecção de roupas, sua principal atividade, tendo o comércio varejista de confecções a atividade secundária, sendo as mercadorias adquiridas utilizadas como matéria prima para confeccionar vestidos, blusas, shorts, e outros, e sendo assim, não se submetem ao instituto da antecipação parcial, por se tratarem de mercadorias destinadas à industrialização.

Nesta linha de entendimento, menciona ter formulado consulta à Secretaria da Fazenda, a qual resultou em Parecer no sentido de que, efetivamente, sendo prestação de serviços, não deveria recolher antecipação parcial nas aquisições de produtos a serem utilizados como matéria prima, esclarecendo que as cangas adquiridas para industrialização deveriam ser separadas daquelas destinadas a comercialização.

Menciona que apesar de não possuir costureira contratada no seu quadro de funcionários, por questão de custo, e diante das compras serem esporádicas, não tem condições de manter empregado ocioso, realizando a contratação dos serviços de costureiras autônomas por um determinado período, suficiente para confeccionar toda a produção no seu endereço.

Destaca a existência de precedentes em julgamentos de Autos de Infração contra si lavrados, de relação à mesma matéria, tendo sempre primado pela observância da legislação do seu ramo de atividade.

Fala ser o procedimento desprovido de esteio tributário, sendo a imposição de multa enriquecimento ilícito do Fisco, em detrimento da igualdade das partes garantida constitucionalmente, concluindo pela improcedência do Auto de Infração.

Em 09/05/2017 o feito foi remetido para a NCA/PROFIS, tendo a ilustre Procuradora Assistente encaminhado o mesmo para a Inspetoria de origem, em diligência, para prestação da informação fiscal (fl. 958).

Informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 971 a 974 esclarece, após resumir a autuação e termos da defesa, que identifica claramente serem as alegações da autuada improcedentes, visando afastar-se da obrigação de pagar o imposto conforme apurado, e mostra a desatenção da empresa na observância dos termos do Acórdão 0160-03/14, quando diz: *“Concluo pela improcedência da autuação e recomendo a renovação do procedimento fiscal para ser apurado se houve cumprimento às orientações constantes no Parecer DITRI nº 8259/2014, relativamente aos controles dos estoques em vista da realização concomitante de atividades de comercialização e industrialização...”*.

Assim, embora o período outubro de 2011 a dezembro de 2013 já houvesse sido fiscalizado pelo servidor fiscal Genildo Viana Soares, houve esta nova fiscalização por recomendação da própria Junta de Julgamento Fiscal que julgou o Auto de Infração 210372.0052/14-0, gerado da anterior fiscalização, na forma do Acórdão JJF 0160-03/14.

Argumenta que a empresa de forma descuidada também exerce o ramo de atividade para o exercício do qual se cadastrou junto à Secretaria da Fazenda Estado da Bahia, com a atividade principal de Comércio Varejista de Confecções, todavia, em contradição, diz que, pelo contrário, exercer o ramo de indústria de roupas; embora não possua nenhum funcionário cadastrado para exercício, na área industrial, de ofício.

Garante que usou, de forma equivocada, o texto da consulta para deixar de efetivar o cumprimento da obrigação tributária, como se pode ver através da reprodução textual do teor da resposta à consulta, formulada por meio do processo 05179520140 respondido pelo parecer GETRI 8259/2014.

Observa que segundo resposta a consulente exerce o ramo principal de comércio de confecções, mas que, mesmo assim, a ela foi recomendado, através do Parecer, eximir-se de pagar o imposto sobre antecipação parcial correspondente às mercadorias que comprovar serem submetidas ao processo de industrialização.

Assevera ter obedecendo a este critério que a fiscalização realizado o trabalho, conforme consta das folhas 07, 08 e 09 que reproduz.

Por último, constata que se observa ainda, na peça de defesa, que a defendant se diz empresa industrial, mas não possui quadro de funcionários contratados para o exercício industrial, nem comprova a existência documental dos reais trabalhadores.

Diante de tais comprovações, roga a plena procedência da autuação, dado ao fato do Auto de Infração ter sido elaborado com plena observância dos preceitos legais.

Em 13 de julho de 2017, o feito foi encaminhado para a PGE vez atendido o pedido de fl. 958.

Às fls. 979 a 981, consta Parecer da PGE/PROFIS, no sentido de se realizar o cancelamento da inscrição em dívida ativa, tendo em vista a necessidade de encaminhamento ao CONSEF para julgamento, opinativo convalidado pela ilustre Procuradora Assistente em Exercício, em 05/09/2017.

Presente na sessão de julgamento, a representante da empresa reiterou em sustentação oral os argumentos defensivos já postos na instrução do feito.

## VOTO

O lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada.

O Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os requisitos exigidos na norma para a sua validade, e observo que a empresa autuada tomou conhecimento do mesmo, e pode exercer de forma plena o seu direito de defesa, diante do fato de que lhes foram entregues os demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como os demais documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contencioso.

Quanto ao fato de que o período autuado é o mesmo já alcançado pelo Auto de Infração 210372.0052/14-0, verifico que neste o período fiscalizado foi outubro a dezembro de 2011; janeiro, fevereiro, maio, junho, agosto, outubro a dezembro de 2012; janeiro a março, maio, agosto a dezembro de 2013, ao passo que no presente lançamento, foram abarcados os meses de outubro e novembro de 2011, janeiro, fevereiro, maio, junho, agosto, outubro e novembro de 2012, janeiro, fevereiro, maio, junho, agosto a dezembro de 2013, ou seja, o mesmo período, embora não em 2014, como alega a defesa.

Tal procedimento administrativo soa estranho, diante do fato de o Auto de Infração 210577.3001/16-4 ter sido julgado improcedente, e não nulo, o que a princípio não ensejaria a realização de nova fiscalização, somente podendo creditar a recomendação de renovação da ação fiscal a equívoco do julgador, embora contrariamente ao entendimento da empresa autuada, nada impede que a fiscalização lance imposto tido como devido, se submetendo para os meses elencados, apenas a observação de estar ou não presente a figura da decadência, ausente no caso, vez que se trata de imposto não lançado e declarado ao fisco, sujeitando-se ao regramento do artigo 173 do CTN, não se tratando, no caso, de revisão fiscal.

No mérito, verifico que no cadastro de contribuintes do Ministério da Fazenda, acessível em [https://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/cnpj/cnpjreva/Cnpjreva\\_Comprovante.asp](https://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/cnpj/cnpjreva/Cnpjreva_Comprovante.asp), consta a atividade principal desenvolvida pela empresa autuada como “Confecção de peças de vestuário, exceto roupas íntimas e as confeccionadas sob medida”, código 14.12-6-01 e atividades secundárias as de códigos 14.11-8-01 (Confecção de roupas íntimas), 46.42-7-01 (Comércio atacadista de artigos do vestuário e acessórios, exceto profissionais e de segurança), 14.12-6-02 (Confecção, sob medida, de peças do vestuário, exceto roupas íntimas), 47.81-4-00 (Comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios), 47.82-2-02 (Comércio varejista de artigos de viagem), 47.89-0-01 (Comércio varejista de suvenires, bijuterias e artesanatos) e 47.89-0-99 (Comércio varejista de outros produtos não especificados anteriormente), o que demonstra, contrariamente ao entendimento do autuante, de ser a mesma sim, empresa industrial.

E tal fato se comprova, diante do fato de ter o autuante acostado notas fiscais de entradas e saídas de mercadorias do autuado, em relação ao qual informa ter por atividade principal, comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios (fl. 02).

Desta maneira, passo mencionar as seguintes notas fiscais de aquisições de mercadorias: na fl. 12 a de número 035, onde consta a mercadoria “sarong 100% viscose”, mesmo produto das notas fiscais 040, (fl. 14), 047 (fl. 16) e 55 (fl. 18).

No mesmo período foram emitidas diversas notas fiscais de saídas, entre as quais constam as de número 192 (fl. 77), onde constam como mercadorias bata/túnica e vestido de canga, a nota fiscal 193 (fl. 78), com saída de vestidos de canga, 194 (fl. 79), com saídas de vestidos de canga bordada, vestidos de canga e batas/túnica na nota fiscal 195, encartada à fl. 80.

Tais exemplos demonstram e reforçam a tese de que a autuada exerce, efetivamente, a atividade industrial, vez que adquire “sarongs de viscose” e comercializa “vestidos, túnica, batas”, dentre outros, ou seja, produtos diversos dos adquiridos, submetidos a transformação, sendo irrelevante a assertiva fiscal de inexistência de funcionários contratados como costureiros, diante do esclarecimento prestado pela autuada de que faz contratos temporários para tal atividade, o que não se constitui em qualquer ilicitude ou comportamento contrário à Lei.

No caso em tela, pertinente esclarecer-se que a legislação tributária do Estado, estabelece como regra geral, que nas entradas de mercadorias no território da Bahia, os contribuintes possuem a obrigação de recolher a título de antecipação tributária, o ICMS. Esta regra está insculpida no artigo 12-A da Lei n.º 7.014/96:

*“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”.*

Por outro lado, o artigo 17 da mesma Lei, determina que a base de cálculo para o recolhimento do imposto é o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, bem como o valor correspondente a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição; frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado, e em relação ao IPI, o parágrafo 2º do mencionado artigo 17, estipula que não integra a base de cálculo do ICMS o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados, quando a operação realizada entre contribuintes é relativa a produto destinado a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, configurar fato gerador de ambos os impostos.

Ou seja: a antecipação parcial incide apenas e tão somente, em obediência ao comando legal, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a comercialização, o que não é o caso presente, tendo, inclusive, como mencionado na peça defensiva, a autuada formulado consulta tributária à Secretaria da Fazenda, onde através do Parecer 8259/2014, obteve a seguinte resposta:

*“A empresa acima qualificada, atuando neste Estado na confecção de peças de vestuário, exceto roupas íntimas e as confeccionadas sob medida (CNAE 1412601), bem como no comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios (atividade principal), dirige consulta a esta Administração Tributária, nos moldes do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, solicitando orientação no tocante à obrigatoriedade de recolhimento do imposto devido por antecipação parcial, na forma a seguir exposta:*

*Informa a Consulente que sua principal atividade consiste na fabricação de peças de vestuário, especialmente vestidos confeccionados a partir de cangas adquiridas junto a importador localizado no estado do Rio de Janeiro, que as distribui com exclusividade no mercado brasileiro. Ao adquirir tais itens, a empresa tem efetuado o recolhimento da antecipação parcial das entradas destinadas à revenda; entretanto, quanto àquelas usadas na fabricação dos vestidos, como é claro na legislação, não está obrigada ao pagamento antecipado.*

*Ressalta, quanto a este aspecto, que verificou o site da SEFAZ e encontrou as seguintes informações, que confirmam o procedimento da empresa:*

*‘Em quais situações o contribuinte não deverá recolher o ICMS a título de antecipação parcial? (previsão no ad. 12 -A da Lei 7.014/96, em seu §1º)*

*A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias cujas operações internas sejam acobertadas por isenção, não-incidência, antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação.*

*Mercadorias destinadas ao ativo fixo da empresa ou para uso e consumo do estabelecimento; mercadoria não destinada à comercialização.*

*Ex: As mercadorias que sejam adquiridas para fazer parte de processo de industrialização ou que sejam utilizadas na prestação de serviços sem a incidência da ICMS, não estão sujeitas ao pagamento da Antecipação Parcial."*

*OBS (1): Se uma indústria, além de adquirir mercadorias para industrialização, adquire mercadorias diretamente para comercialização, incide a Antecipação Parcial apenas sobre as mercadorias destinadas à comercialização.'*

*'ICMS. Não será devido o recolhimento da antecipação parcial nas aquisições interestaduais de mercadorias para emprego em processo industrial (insumos industriais), independente da condição do estabelecimento adquirente (Normal, ME ou EPP), e independente do regime de apuração adotado (conta corrente fiscal ou Simples Nacional). Ad. 12-A da Lei nº 7.014/96 ICMS.'*

*Considerando as informações acima transcritas, ressalta a Consulente que não consegue entender porque os fiscais insistem nas autuações da empresa, mesmo conscientes de que mais importante do que o cadastro é o fato concreto de que estas peças recebidas de outro estado são usadas na fabricação de peças de vestuário. Salienta, quanto a esse aspecto, que chegou a providenciar a alteração de seu contrato social e do seu cadastro na Receita Federal, para incluir em suas atividades o CNAE 14.12.-6-01 - Confecção de peças de vestuário, exceto roupas íntimas e as confeccionadas sob medida.*

*Dianete do exposto, por não aceitar repetidamente as mencionadas autuações, a Consulente está buscando a manifestação desta Diretoria de Tributação sobre a obrigatoriedade ou não de efetuar o recolhimento da antecipação parcial relativa à aquisição do material adquirido fora do estado e destinado à confecção de peças do vestuário.*

#### *RESPOSTA*

*Cumpre esclarecer, inicialmente, que conforme dados constantes no INC - Sistema Informatizado do Contribuinte, a Consulente encontra-se inscrita neste Estado na atividade principal de comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios, e na atividade secundária de confecção de peças de vestuário, exceto roupas íntimas e as confeccionadas sob medida.*

*Feita esta ressalva, informamos que a aplicabilidade do regime de antecipação parcial do ICMS, previsto no art. 12-A da Lei nº 7.014/96, pressupõe necessariamente a aquisição interestadual de mercadorias destinadas à comercialização subsequente. Ao contrário, tratando-se de mercadorias destinadas à utilização em processo de industrialização, não será devida a antecipação parcial.*

*Nesse sentido, sobre as mercadorias citadas na presente consulta (cangas adquiridas para confecção de vestidos), não haverá incidência da antecipação parcial, considerando que nesta hipótese as mercadorias caracterizam-se como insumos, destinados a emprego no processo industrial de fabricação de peças de vestuário. Por outro lado, tratando-se de cangas adquiridas para simples revenda, será devido o recolhimento da antecipação parcial, na forma prevista no art. 12-A da Lei 7.014/96.*

*Dianete do exposto, será a destinação do produto que irá definir a tributação a ele aplicável: antecipação parcial, na hipótese de comercialização subsequente, ou tributação na saída, tratando-se de utilização em processo industrial. Para evitar problemas com a*

*fiscalização do estabelecimento, portanto, a Consulente deverá manter estoques separados das cangas destinadas à comercialização e das cangas destinadas a emprego na confecção de vestuário, possibilitando o adequado controle fiscal de suas operações.*

*Respondido o questionamento apresentado, informamos que, conforme determina o artigo 63 do RPAF (Dec. nº 7.629/99), no prazo de vinte dias após a ciência da resposta à presente consulta deverá a Consulente acatar o entendimento apresentado neste opinativo, ajustando-se à orientação recebida.*

*É o parecer.*

Ou seja: pela resposta dada, a empresa autuada, caso comercializasse as peças adquiridas sem qualquer processo de confecção ou transformação em outro produto, mediante o corte a costura e o acabamento, deveria, se fosse o caso, manter o controle sobre estas mercadorias e fazer o recolhimento da antecipação parcial.

Da análise de arrecadação do sujeito passivo, observo ter havido em vários meses do período autuado o recolhimento da antecipação parcial (código 2175), sem que o autuante justificasse e provasse a conclusão para os meses autuados, de não ter havido a antecipação lançada, por comportamento contrário à legislação da empresa autuada, ao contrário, no demonstrativo de fl. 07, fez constar coluna com a expressão “supostamente utilizada pela empresa”, quando é sabido ser a certeza fundamental para a higidez e segurança do lançamento, o que no caso não ocorreu, frente ao critério utilizado, ausente, pois, a certeza em relação aos números.

Logo, a infração não subsiste diante de tais argumentos, pela ausência de fato gerador para o lançamento e cobrança da antecipação parcial, sendo, pois, julgada improcedente.

E não é esta uma decisão isolada, mas em consonância com diversas outras no mesmo sentido, nas quais figurava no polo passivo a ora autuada, a exemplo dos Acórdãos CJF 0328-12/15, JJF 0218-05/17, JJF 0046-05/18 e JJF 0129-04/18.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **210577.3001/16-4**, lavrado contra **KRAKATOA COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA**.

Sala de Sessões do CONSEF, 12 de novembro de 2018

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA