

PROCESSO - A. I. Nº 111572.0070/14-7
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SALE CENTER COMÉRCIO DE MÓVEIS EIRELI - EPP
RECORRIDOS - SALE CENTER COMÉRCIO DE MÓVEIS EIRELI - EPP e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0138-01/17
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 04/12/2019

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0287-11/19

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. RECOLHIMENTO A MENOR. Valor revisado em decorrência de inclusão indevida de notas fiscais referentes à circulação de mercadorias não destinadas à comercialização. Benefício de redução do valor a ser recolhido não se aplica quando não há recolhimento do imposto no prazo regulamentar. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Voluntário, interpostos contra Decisão proferida pela 1ª JJF em 10/08/2017 que julgou, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado com o objetivo de exigir crédito tributário no valor histórico de R\$440.258,46, em decorrência do cometimento de uma infração.

Parte do débito foi objeto de parcelamento que, posteriormente, foi interrompido por falta de pagamento.

***Infração 01.** – Efetuou recolhimento a menor de ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do 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. (RV e RO).*

***Data da Ocorrência:** Entre 30/08/2010 e 31/12/2012. **Valor:** R\$ 440.258,46*

O Autuado apresentou defesa administrativa face ao Auto de Infração em epígrafe (fls. 152/161), pugnando pela improcedência total do Auto de Infração.

O Autuante apresentou informação fiscal face à defesa do contribuinte (fls. 246/249), acatando parcialmente os argumentos do contribuinte, de modo que reduziu o valor da Infração 01 para R\$308.887,63.

Diante da Informação Fiscal, o Autuado apresentou Manifestação Sobre a Informação Fiscal (fls. 318/326), reiterando seus argumentos e pugnando pela improcedência total da autuação.

O Autuante apresentou novamente informação fiscal face à manifestação do contribuinte (fls. 331), reafirmando os termos da Informação Fiscal anteriormente apresentada.

Uma vez concluída a instrução processual, os autos foram remetidos para a 1ª Junta de Julgamento Fiscal. Tendo em vista a divergência de entendimento entre os membros da referida Junta de Julgamento Fiscal, foi deliberada a conversão dos autos em diligência (fls.344), para que a Autuante realizasse os seguintes procedimentos:

“1. Elabore demonstrativo exigindo impostos devido por antecipação tributária parcial apenas em relação às notas fiscais de entradas não escrituradas sem aplicação dos benefícios previstos nos §§ 5º e 6º do art. 352 – A do RICMS/97 e nos arts. 247 e 275 do RICMS/12.

2. Refaça o demonstrativo de apuração do ICMS de fls. 250 e 313 considerando quitado o imposto devido por antecipação parcial nos meses em que o imposto foi apurado com base no limite de 4% sobre o valor das saídas, caso a soma do valor das entradas omitidas com o valor das entradas registradas não supere o valor das saídas utilizadas pelo autuado como base para a apuração do imposto devido no respectivo período de apuração.”

Após o cumprimento das diligências, foi determinado prazo de 10 dias, para que o Autuado, em querendo, manifestasse-se sobre o resultado da diligência.

Às fls. 348/350, foi apresentado resultado da diligência, com elaboração de novos demonstrativos, que foram acatados pelo Autuado.

A instrução foi concluída e os autos remetidos para apreciação pela 1ª JF que entendeu por bem, julgar, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe nos seguintes termos:

“Verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõe o Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99. O autuado não apresentou qualquer proposição de nulidade ao presente Auto de Infração.

Saliento que não há qualquer óbice para que as intimações também sejam dirigidas ao procurador do autuado. Entretanto, o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do ato da intimação, desde que esta ocorra nos termos do art. 108 do RPAF/99.

Não acato o pedido de perícia por fiscal estranho ao feito. As informações trazidas aos autos pelo autuado e pela autuante são suficientes para a conclusão do julgamento. A diligência foi cumprida por Agente de Tributos estranho ao feito de forma técnica e organizada, apresentando demonstrativos que garantem a real apuração do imposto devido.

Indefiro o pedido de postergação do prazo para apresentação da manifestação pelo autuado após a apresentação dos demonstrativos pela Agente de Tributos Lívia Matos Gomes da Silva, requeridos em diligência solicitada pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal. O prazo concedido nos termos da intimação à fl. 435 obedeceu ao previsto no § 1º do art. 18 do RPAF.

No mérito, trata-se de exigência de ICMS devido por antecipação tributária parcial recolhida a menor. Foi observada a falta de escrituração de diversas notas fiscais de aquisição de mercadorias, comprometendo os recolhimentos baseados no limite de 4% das entradas ou das saídas, o que fosse maior, bem como erro no cálculo do imposto devido. Das fls. 20 a 22 estão demonstrados os meses em que o autuado realizou o pagamento do imposto com base no limite de 4% do valor das entradas ou das saídas, o que foi maior, com base no § 6º do art. 352-A do RICMS/97 e no art. 275 do RICMS/12, bem como os meses em que o recolhimento se deu em razão do valor das aquisições interestaduais de mercadorias.

Nos períodos de apuração em que se constata a falta de registro de diversas notas fiscais há um comprometimento da apuração do valor real das entradas e saídas, condição indispensável para fruição do benefício que estabelecia o limite de 4%, conforme estabelecido no § 6º do art. 352-A do RICMS/97 e no art. 275 do RICMS/12. Nesses casos, o benefício deve ser desconsiderado na apuração do imposto devido, bem como o da redução de 20% do imposto apurado nas respectivas notas fiscais nesses períodos de apuração, pois ambos somente se aplicam se o adimplemento ocorrer no prazo regulamentar, previsto no § 5º no art. 352-A do RICMS/97 e no art. 274 do RICMS/12.

A obrigação é considerada inadimplida porque tomou por base a aplicação de um benefício que não admite erro em sua apuração. Embora o imposto devido por antecipação tributária parcial seja calculado pelo regime sumário de apuração, este dispositivo que admitia uma forma diversa de apuração acabou por tornar a apuração individual em apuração coletiva, onde a sua aplicação de forma incorreta afasta o direito à fruição da redução de 20%, pois este benefício também não seria aplicado à época já que o valor efetivamente recolhido pelo autuado estaria sempre abaixo do que seria encontrado caso fosse aplicado apenas essa redução.

Da análise do processo, verifico que a autuante fez o demonstrativo de débito reduzindo o valor reclamado, após apresentação da defesa pelo autuado, em reconhecimento da exigência indevida sobre diversas notas fiscais que não correspondiam a aquisições destinadas à comercialização (fls. 250 a 313).

Em decorrência de diligência requerida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, foram produzidos por Agente de Tributos estranho ao feito demonstrativos por período de apuração, segregando a apuração das notas fiscais escrituradas e das notas fiscais não escrituradas (fls. 351 a 431).

Da análise do demonstrativo de apuração das notas fiscais não escrituradas (fls. 351 a 375), observo que, dos meses em que permaneceram exigências de crédito tributário, nos termos do demonstrativo das fls. 250 a 313,

não ocorreram omissões de escrituração de notas fiscais relativas a aquisições interestaduais de mercadorias nos meses de janeiro e outubro de 2011 e de fevereiro de 2012, permanecendo inalterado o valor da exigência fiscal nos dois referidos demonstrativos.

Entretanto, o valor encontrado como devido nos referidos demonstrativos representam o valor que seria devido caso o pagamento ocorresse no prazo regulamentar, usufruindo da redução estabelecida no § 5º do art. 352-A do RICMS/97. Como o pagamento da diferença apurada neste Auto de Infração não ocorreu, o valor devido deve ser restabelecido sem a fruição da redução de 20%, tal como foi inicialmente apresentado no demonstrativo das fls. 23 a 144. Assim, o valor devido nos referidos meses são:

DATA DA OCORRÊNCIA	VALOR HISTÓRICO
01/2011	192,99
10/2011	2.896,80
02/2012	4.793,97

O pagamento dos meses de dezembro de 2010 e março de 2012 ocorreram com base no limite de 4% das receitas mais as transferências ocorridas em cada período de apuração. No mês de dezembro de 2010, o valor das notas fiscais referentes às aquisições interestaduais não escrituradas (R\$12.048,68 – fl. 351) somado com o valor das entradas escrituradas (R\$184.221,33 – fl. 377) superou o valor das saídas (R\$102.850,17 – fl. 20). Desse modo, o pagamento com base no limite de 4% deveria ter sido realizado com base no valor das entradas, tornando indevido o benefício pretensamente usufruído. Assim, fica estabelecido como devido o valor apurado nos termos da fl. 252, no valor de R\$15.064,84.

Também no mês de março de 2012, o valor das notas fiscais referentes às aquisições interestaduais não escrituradas (R\$125.516,86 – fl. 362) somado com o valor das entradas escrituradas (R\$264.931,57 – fl. 395) superou o valor das saídas (R\$311.000,04 – fl. 22). Desse modo, o pagamento com base no limite de 4% deveria ter sido realizado com base no valor das entradas, tornando indevido o benefício pretensamente usufruído pelo autuado. Assim, fica estabelecido como devido o valor apurado nos termos da fl. 272, no valor de R\$26.829,92.

Nos meses de novembro de 2010, abril, julho, agosto, setembro e novembro de 2011 e de abril, maio, Junho, julho, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2012, foi verificada a omissão de escrituração de diversas notas fiscais de aquisição de mercadorias, conforme demonstrativos das fls. 351 a 367. Como nesses meses, o pagamento efetuado pelo autuado foi feito com base no limite de 4% das entradas de mercadorias para comercialização, também tornou-se indevido o benefício pretensamente usufruído pelo autuado, sendo devidos os valores apurados nos termos do demonstrativo das fls. 250 a 313.

Desse modo, voto pela **PROCEDÊNCIA EM PARTE** do Auto de Infração, reduzindo o lançamento tributário para R\$310.464,38, nos seguintes termos, devendo ser homologado os pagamentos vinculados ao Parcelamento nº 2843615-6.”

DATA DE OCORRÊNCIA	VALOR HISTÓRICO
11/2010	5.059,72
12/2010	15.064,84
01/2011	192,99
04/2011	4.479,73
07/2011	8.530,23
08/2011	10.887,01
09/2011	9.068,60
10/2011	2.896,80
11/2011	5.863,32
02/2012	4.793,97
03/2012	26.829,92
04/2012	25.538,61
05/2012	52.061,41
06/2012	33.807,63
07/2012	19.622,43
08/2012	15.931,55
09/2012	17.435,64
11/2012	38.536,45
12/2012	13.863,53
TOTAL	310.464,38

A Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da referida decisão, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs **Recurso Voluntário (fls. 487/495)**, sem juntada de documentos e sem preliminares, com base nas seguintes alegações:

- a) Afirmou que a fiscalização tenta imputar ao contribuinte, cobrança em duplicidade de imposto efetivamente devido, e que já foi pago anteriormente pelo Recorrente;
- b) Pontuou que, já na Informação Fiscal, o Autuante reconheceu que inúmeras notas fiscais de entradas lançadas nos demonstrativos de débito, se referem a operações de entradas não sujeitas à incidência de ICMS, já que boa parte das notas fiscais elencadas na autuação como “sem recolhimento do ICMS por antecipação parcial” contém CFOP 2353, que não caracteriza a comercialização de mercadorias;
- c) Destacou que, em cumprimento à Diligência proposta, a D. Fiscal Diligente refez os cálculos objeto do lançamento, tendo reconhecido que, na maioria dos meses dos exercícios de 2010, 2011 e 2012, o contribuinte efetuou o recolhimento com base no benefício fiscal previsto nos §§ 5º e 6º, do art. 352-A do RICMS/1997 e, posteriormente, nos artigos 273 a 275, do RICMS/2012, não restando nada a recolher. Porém, a 1ª Junta de Julgamento Fiscal desconsiderou o benefício legalmente utilizado pela empresa, sendo a cobrança ilegal;
- d) Destacou que em nenhum momento a legislação retira o direito do contribuinte utilizar o benefício de recolhimento do imposto nos termos previstos nos §§ 5º e 6º, do art. 352-A do RICMS/1997 e, posteriormente, nos artigos 273 a 275 do RICMS/2012 em função do não recolhimento do tributo. Lembrou, ainda, que diversas autuações realizadas por preposto do Fisco Estadual, elaboraram lançamentos considerando o benefício fiscal
- e) Alega que a instituição da antecipação parcial ocorreu com a Lei nº 8.967, que produziu alteração na Lei nº 7.014/96, sendo introduzido no art. 12-A. Porém, observou que o suposto recolhimento a menor do ICMS por antecipação parcial, ocorreu em exercícios que estavam sob a vigência do antigo RICMS/97, assim como do atual, o RICMS/2012, devendo ser considerados os diplomas vigentes à época de cada um dos fatos geradores. Sendo assim, afirmou restar evidente a obrigatoriedade de o Recorrente proceder ao recolhimento do ICMS por antecipação parcial, nas aquisições provenientes de Unidades da Federação, na qualidade de empresa optante pelo SIMPLES NACIONAL, e assim o fez;
- f) Pontuou que utilizou legalmente o benefício, conforme autorizado pela legislação, uma vez que procedeu aos recolhimentos, dentro do prazo legal, além de encontrar-se habilitada para proceder os recolhimentos no dia 25 do mês subsequente;
- g) Pontuou que, apesar de tudo quanto exposto em sua defesa, a Decisão recorrida não considerou qualquer das reduções utilizadas pelo contribuinte de forma legal, conforme atestado pela diligência realizada, sendo assim, não há que se falar em recolhimento a menor de ICMS por antecipação parcial, uma vez que a suposta diferença a menor é oriunda justamente da utilização do benefício;
- h) Afirmou que a diligência requerida pela Junta de Julgamento Fiscal reconheceu não haver imposto a pagar na grande maioria dos meses de 2010, 2011 e 2012, e que o CONSEF, em situações parecidas, tem decidido que os benefícios contidos nos artigos anteriormente mencionados devem ser reconhecidos e considerados pela autoridade da Fazenda, colacionando Acórdão para demonstrar sua alegação;
- i) Asseverou ainda que, em Diligência, foi constatado que ainda que as notas descritas no Auto de Infração fossem escrituradas em suas competências, ainda assim, não haveria que se falar em valores pagos a menor, haja vista que o recolhimento ocorreu pela aplicação dos percentuais sobre as notas de saída e conseqüentemente o enquadramento buscado pelo Fiscal que lavrou o Auto de Infração não tem guarida, conforme destacado na diligência;
- j) Finalmente, pugnou pelo reconhecimento da ilegalidade da Decisão recorrida, requerendo sua reforma, para que o caso seja julgado com base nos parâmetros estabelecido em Diligência.

Posteriormente, os autos foram distribuídos para esta 1ª CJF, com o objetivo de ser apreciado os Recursos de Ofício e Voluntário.

VOTO

Por meio do presente Auto de Infração, são exigidos do Recorrente valores de ICMS devidos sob o Regime da Antecipação Parcial, sob o fundamento de que houve falta de escrituração de diversas Notas Fiscais de aquisição de mercadorias, comprometendo os recolhimentos baseados no limite de 4% das entradas ou das saídas, o que fosse maior, bem como erro no cálculo do imposto devido.

Nos termos da legislação de regência à época dos fatos geradores, vale dizer o RICMS/97 e o RICMS/12, ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias adquiridas com finalidade de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, bem como que, nas aquisições efetuadas por contribuintes enquadrados na condição de ME e EPP, o valor total do imposto a recolher, caso pago no prazo regulamentar, terá desconto de 20%, além de, no caso dos contribuintes credenciados a recolher o ICMS Antecipação até o dia 25 do mês subsequente, ficar limitado a 4% das entradas ou das saídas, o que fosse maior.

A Decisão da Junta, que foi objeto do Recurso de Ofício, reduziu o valor da Infração para o montante de R\$310.464,38, após a exclusão das Notas Fiscais que não se referiam a entrada de mercadorias destinadas à comercialização.

Observo que o valor desonerado pela Junta tomou como base os demonstrativos juntados pelo Autuante quando da Informação Fiscal, tendo apenas adequado o cálculo referente a dois períodos em que o Autuante teria aplicado equivocadamente o desconto de 20%, razão pela qual o valor considerado pela Junta foi ligeiramente maior do que o indicado na Informação Fiscal.

Tendo em vista, portanto, que a legislação que trata sobre a questão, tanto na vigência do RICMS/97 como no RICMS/12, estabelece que a Antecipação Parcial ocorrerá nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, e que o valor desonerado corresponde à exclusão das Notas de entrada de mercadorias não destinadas a este fim, entendo como correto o posicionamento da Junta.

Assim, NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

Com relação ao Recurso Voluntário, pontuo, inicialmente, que apesar de o Recorrente atacar a autuação em sua totalidade, parte do débito foi confessado pelo Recorrente e incluído em parcelamento, o qual, posteriormente, foi rescindido em razão da falta de pagamento.

Não tendo sido suscitadas preliminares, passo a analisar o mérito.

Em síntese, alega o Recorrente que o resultado da diligência, realizada pela Fiscalização (fls. 348/350), deve ser considerada por esta CJF, tendo em vista que a mesma foi calculada com observância do desconto de 20%, previsto no § 5º do art. 352-A do RICMS/97 e no art. 274 do RICMS/12, a que faz jus o Recorrente, de modo que indica o valor efetivamente devido na autuação.

Para o deslinde da questão, necessário analisar com o devido apreço, o que dispõe os §§ 5º e 6º do art. 352-A do RICMS/97 e os arts. 274 e 275 do RICMS/12. Observo, desde logo, que os dispositivos indicados prescrevem normas idênticas, de modo que serão analisados em conjunto:

RICMS/97

§ 5º Nas aquisições efetuadas por contribuintes enquadrados na condição de ME e EPP, 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 § 4º. (g.n.).

§ 6º Ao final de cada período de apuração, o valor total do imposto a recolher nos termos dos §§ 4º e 5º deste artigo, em relação a cada estabelecimento de contribuinte credenciado para pagamento no prazo previsto no § 7º do art. 125, fica limitado a 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. (g.n.).

RICMS/12

*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. (g.n.).*

*Art. 275. Ao final de cada período de apuração, **o valor total do imposto a recolher nos termos dos arts. 273 e 274**, em relação a cada estabelecimento de contribuinte credenciado para pagamento no prazo previsto no § 2º do art. 332, **fica limitado a 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. (g.n.).*

Da leitura dos dispositivos retro indicados, extrai-se que a legislação estabeleceu verdadeiro benefício fiscal condicionado, destinado às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte optantes pelo regime do Simples Nacional, tendo como condição, para fruição do benefício, o pagamento do ICMS dentro do prazo regulamentar.

Sinteticamente, pode-se dizer que o benefício em comento possui a seguinte configuração: desde que a totalidade do imposto devido seja paga no prazo regulamentar, o contribuinte gozará do desconto de 20% do valor do imposto apurado, ficando limitado ao percentual de 4% do total das saídas ou entradas, o que for maior.

No caso concreto, o Recorrente efetuou o recolhimento, valendo-se do benefício, tomando como base volume de entradas não condizente com a realidade, pois foram desconsideradas diversas Notas de Entrada, as quais não foram escrituradas. Assim, deve-se concluir que não houve o recolhimento da totalidade do imposto devido, razão pela qual não se mostra possível a fruição do benefício fiscal.

Dessa forma, a diferença do ICMS devido por antecipação parcial pago pelo Recorrente e o efetivamente devido, que ora se exige, deve ser mantida nos patamares indicados pela Junta de Julgamento Fiscal.

Não obstante, os valores pagos no âmbito do parcelamento de parte da Infração devem ser homologados, conforme, aliás, foi reconhecido pela própria JJF.

Logo, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **111572.0070/14-7**, lavrado contra **SALE CENTER COMÉRCIO DE MÓVEIS EIRELI - EPP**, devendo ser intimado o recorrente a efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$310.464,38**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado pela autoridade competente os pagamentos vinculados ao Parcelamento nº 2843615-6.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de outubro de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LEONEL ARAÚJO SOUZA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS