

A. I. Nº - 298921.0002/20-4
AUTUADO - CAMPOMAR COMÉRCIO DE EQUIP DE PESCA E NÁUTICA LTDA.
AUTUANTE - ARI SILVA COSTA
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 23/09/2021

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0141-04/21-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. NULIDADE. O levantamento fiscal foi efetuado tomando como base o critério de proporcionalidade estabelecido pela Instrução Normativa nº 56/2007, inaplicável para efeito de cálculo do imposto a título de antecipação parcial. Configurada ainda, a exigência de imposto sem considerar o alegado pagamento integral do mesmo por ocasião das saídas das mercadorias. Existência de vícios formais no procedimento. Aplicação do regramento previsto pelo Art. 18, IV “a” do RPAF/BA. Recomendação do refazimento do procedimento fiscal a salvo das falhas apontadas. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, foi expedido em 07/04/2020, para reclamar crédito tributário no montante de R\$236.282,50, mais multa de 60%, com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d”, em decorrência da seguinte acusação: *“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 exercícios de 2016 a 2018 – demonstrativos anexos”*.

O autuado ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 92 a 100, onde, após tecer considerações preliminares, passou a arguir a nulidade do Auto de Infração *“por erro na aplicação do critério de proporcionalidade e falta de segurança da infração”*.

Neste sentido, sustentou que o Auto de Infração está eivado de vícios que maculam de maneira insanável o lançamento fiscal, tendo em vista que o autuante utilizou regra de proporcionalidade inaplicável ao presente caso, para cobrar tributo relativo à antecipação parcial, em detrimento das efetivas informações de entrada das aquisições de mercadorias de outra unidade da Federação.

Desta maneira, sustentou que à revelia da norma que rege o procedimento de fiscalização, optou o autuante por aplicar indevidamente a Instrução Normativa 56/2007 para calcular o imposto devido nas operações sujeitas ao regime de antecipação parcial, como se comprova do Demonstrativo do Cálculo do Índice de Proporcionalidade, (Demonstrativo 3C), fls. 75 a 79.

Acrescentou que a norma que prevê o referido procedimento tem como objetivo excluir da base de cálculo do ICMS lançado de ofício os valores relativos às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, quando apurada omissão de saídas presumidas, ou seja, a metodologia de cálculo aplicada em lançamento de ofício apenas se perfaz nas operações de saídas, e não de entradas, como ocorreu no presente caso, tendo destacado trecho da Instrução Normativa 56/2007 que disciplina a utilização do cálculo do índice de proporcionalidade, *destacando “Apurada omissão de operações de saídas de mercadorias, nas hipóteses previstas no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, o preposto fiscal poderá considerar que parte desses valores se refere a operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária, excluindo-as do cálculo do ICMS devido, caso existam circunstâncias, elementos ou*

informações que permitam esta conclusão”.

Desta maneira asseverou que uma vez que se denota que o índice de proporcionalidade somente é aplicável no lançamento referente às operações de saídas, a aplicação deste método para cobrança de ICMS – Antecipação Parcial nas aquisições interestaduais, ou seja, nas operações de entradas dos produtos comercializados, revela-se absolutamente equivocado, o que impõe a nulidade do lançamento fiscal.

Frisou que a utilização de critério de cálculo inaplicável ao caso, bem como de erros na repetição de valores, prejudica diretamente a possibilidade de defesa, que apenas deseja ter a segurança de que os dados utilizados para a lavratura do lançamento fiscal correspondem efetivamente aos valores das operações, servindo como fundamento único da autuação.

Afiançou ser notório que os erros insanáveis presentes no Auto de Infração impedem se determinar, com segurança, a infração objeto de autuação, razão pela qual pugnou pelo reconhecimento da nulidade do lançamento de ofício, nos precisos termos do art. 18, II e IV, “a”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09 de julho de 1999.

Ao ingressar no mérito da autuação passou a acusar “*duplicidade da cobrança do ICMS da antecipação parcial após a efetiva saída da mercadoria*”, pontuando que há de se demonstrar a absoluta ausência de substancialidade do Auto de Infração, visto que este realiza o lançamento de imposto sem a devida apuração dos fatos, desconsiderando que as mercadorias adquiridas nos exercícios em referência já foram objeto de efetiva saída, razão pela qual a cobrança do ICMS Antecipação Parcial, após a saída dos produtos do estabelecimento, configuraria clara duplicidade da exigência do imposto, citando o que dispõe o Art. 12-A da Lei nº 7.014/96 quanto as mercadorias sujeitas a antecipação parcial.

Pontuou que aquilo que se extrai da norma legal é que a antecipação parcial constitui o recolhimento de parte do ICMS na aquisição interestadual para posterior revenda, tendo em vista que o valor residual será recolhido posteriormente, no momento da efetiva saída da mercadoria do estabelecimento, concluindo que, ainda que o contribuinte deixe de realizar o recolhimento da antecipação parcial, o pagamento será integral quando da saída da mercadoria do estabelecimento, aglutinando os valores de antecipação e de saídas para vendas, e, tendo em vista que se tratam de ocorrência relacionadas aos exercícios de 2016, 2017 e 2018, desse modo, considerando a efetiva saída das mercadorias, que ensejaria a tributação integral do ICMS incidente na operação, a exigência do ICMS referente à antecipação parcial constitui verdadeira cobrança em duplicidade.

Mencionou que a própria legislação prevê hipótese de cobrança tão somente de multa, pelo descumprimento da obrigação acessória, em relação à falta de recolhimento na antecipação parcial, é o que se denota do art. 42, XXVII, § 1º da Lei nº 7.014/96, sendo esta a hipótese tratada nos presentes autos, em que se observa clara ilegalidade na cobrança em duplicidade do imposto, quando, na verdade, somente deveria ser cabível a multa pelo descumprimento da antecipação parcial, e não da exigência do valor principal.

Com estes argumentos requereu que seja julgada IMPROCEDENTE a cobrança referente ao valor de ICMS da antecipação parcial, cabendo, no máximo, a aplicação da multa prevista no art. 42, II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

No tópico seguinte passou a se reportar quanto à necessidade de redução da multa, em vista do caráter confiscatório do percentual fixado no patamar de 60%, ou seja, foi imputada multa punitiva em patamar inequivocamente excessivo.

Após citar decisão oriunda do Supremo Tribunal Federal a este respeito, concluiu afirmando que resta evidente a necessidade de ser rechaçada a multa de 60%, a fim de que, em caso de manutenção da infração, a penalidade seja reduzida para percentual não superior a 20%, por meio do nítido e constitucional fundamento de atendimento à vedação ao confisco.

Ao final requereu que o Auto de Infração seja julgado *Nulo* ou *Improcedente*.

O autuante prestou Informação Fiscal, fls. 111 e 112, declarando, em relação a proporcionalidade, ser a mesma *“presente e procedente, fato jurídico previsto nas normas do ICMS”*.

No tocante a preliminar de nulidade do lançamento fiscal por erro na aplicação do critério de proporcionalidade – falta de segurança da infração, apenas disse: *a) proporcionalidade correta e b) infração 01 totalmente procedente. Não há insegurança do lançamento.*

Quanto ao argumento de duplicidade da cobrança do ICMS Antecipação Parcial após a efetiva saída da mercadoria, assim se posicionou: *a) Não há duplicidade, nosso demonstrativo confirma este fato jurídico. b) Mais um equívoco da autuada. A antecipação é cobrada nas Notas Fiscais de entradas e não das saídas.*

Ao se referir ao pedido de redução da multa, disse que *“Apuração do imposto correto. Base de cálculo e alíquotas aplicadas de acordo com as normas jurídicas do ICMS”*.

Após afirmar ser o *“Auto de Infração procedente. Não há o que contestar de nulidade ou improcedência”*, concluiu assim se posicionando: *“A informação prestada nesta Informação Fiscal é totalmente elucidativa. Corroborar e fortifica ainda mais nossos demonstrativos. Esperamos que julgue procedente total está IF”*.

VOTO

A acusação que versa no presente lançamento, para reclamar crédito tributário no montante de R\$236.282,50, mais multa de 60%, com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d”, é que o autuado *“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 exercícios de 2016 a 2018 – demonstrativos anexos”*.

Foram juntados ao Auto de Infração os seguintes demonstrativos para embasar o lançamento:

- Demonstrativo 2.2 – Antecipação Parcial – Resumo, fl. 08.
- Demonstrativo 2 – Falta de Pagamento ou pagamento a menos por Antecipação Parcial, em operações de aquisições interestaduais de mercadorias destinadas à comercialização, realizado *“com base em notas fiscais eletrônicas”*, fls. 09 a 74.
- Demonstrativo 3C – Demonstrativo do cálculo do índice de proporcionalidade, onde foi apurado o percentual das vendas de mercadorias tributadas, obtido tomando por base os valores de aquisições de mercadorias constantes em NF-e, *“calculado conforme determinação da Instrução Normativa nº 56/2007”*, fls. 75 a 79.

O autuado arguiu a nulidade do Auto de Infração por dois motivos: erro na aplicação do critério da proporcionalidade e falta de segurança na determinação da infração.

Já o autuante, quando da informação fiscal, se limitou a dizer que a proporcionalidade está correta, por se tratar de fato jurídico previsto nas normas do ICMS, e que não há insegurança no lançamento.

A autuação se refere à falta de pagamento do ICMS Antecipação Parcial, cuja previsão para pagamento está disciplinada pelo Art. 12-A da Lei nº 7.014/96, *in verbis*:

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.

§ 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:

I - isenção;

II - não-incidência;

III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação.

Analisando os demonstrativos elaborados pelo autuante, verifiquei, que especificamente em relação ao Demonstrativo 2, relacionado a operações de aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, alguns dados chamam a atenção:

- Constam diversas operações com CST referentes a mercadorias tributadas, isentas, com imposto pago por antecipação e não tributadas. Em se tratando de antecipação tributária parcial, só deveriam ser consideradas e demonstradas no levantamento as operações tributadas.
- Não há indicação da chave eletrônica do documento fiscal, para possibilitar uma análise do documento fiscal e a certeza no valor da base de cálculo e demais dados indicados.
- Tomando como exemplo o mês de janeiro/16, fl. 11, o valor da base de cálculo da antecipação parcial constante do demonstrativo corresponde a R\$60.871,13, que é exatamente 50% do índice de proporcionalidade constante no Demonstrativo C, fl. 75.

Para este mês de janeiro/16, o total de aquisições de mercadorias consignadas no aludido demonstrativo somou R\$121.742,20, sendo R\$60.871,10 é referente a mercadorias “substituídas”, e os outros 50%, referente a mercadorias tributadas, o que não se admite. Tal situação se repetiu em relação aos demais meses constantes da autuação, com percentuais diversificados.

Este fato, por si só, já inquina o lançamento de nulidade, pois apesar do autuante ter afirmado que a proporcionalidade está correta, por se tratar de “*fato jurídico previsto nas normas do ICMS*”, não existe previsão legal para se calcular o ICMS – antecipação parcial, com base em índice de proporcionalidade constante da Instrução Normativa nº 56/2007, a qual foi editada para orientar procedimentos fiscais relacionados à apuração de omissão de operações de saídas de mercadorias nas hipóteses previstas no § 4º, Art. 4º da Lei nº 7.014/96, portanto, em nada se relacionando a cálculo do imposto, a título de antecipação parcial.

Apesar de se tratar de um lançamento totalmente inseguro, que sem dúvida conduz à sua nulidade, outra questão que não pode passar despercebida, está relacionada ao argumento defensivo de que houve exigência do imposto em duplicidade, visto que ocorreu o pagamento integral deste, por ocasião das saídas das mercadorias, fato este que sequer foi enfrentado pelo autuante.

Deixo, entretanto, de me aprofundar em relação a este fato, o qual poderia afastar a exigência do imposto para aplicação da multa de 60% sobre o valor da antecipação parcial que deixou de ser paga, prevista no art. 42, II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, porque a insegurança reinante no lançamento, aliada à forma incorreta da sua apuração, não permite que se adote esta providência, já que a base de cálculo e o valor do imposto apurado, não permitem adoção deste posicionamento.

Isto posto, com fulcro no Art. 18, inciso IV, “a” do RPAF/BA, voto pela NULIDADE do presente Auto de Infração, recomendando, entretanto, o refazimento do procedimento fiscal a salvo das falhas aqui apontadas.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **298921.0002/20-4**, lavrado contra **CAMPOMAR COMÉRCIO DE EQUIP DE PESCA E NÁUTICA LTDA.**, com a recomendação de que o procedimento fiscal deva ser renovado, a salvo das falhas apontadas.

Esta Junta de Julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento 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 Virtual das Sessões do CONSEF, 20 de julho de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR