

PROCESSO - A. I. Nº 279733.0006/21-3
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - IPIRAI COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0038-01/22-VD
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ CENTRO NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 29/12/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0395-12/22-VD**

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. A exigência da antecipação parcial decorre de preceito legal. Todavia constatando-se que as saídas subsequentes das mercadorias foram tributadas normalmente, deve ser exigida apenas a multa percentual, conforme dispõe o art. 42, § 1º da Lei nº 7.014/96. Rejeitada a preliminar de nulidade. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício apresentado em relação à Decisão recorrida que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração em lide, lavrado em 28/06/2021, que formalizou a exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$ 2.215.310,19, acrescido da multa de 60%, imputando ao autuado o cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS:

Infração 01 – 007.015.001: 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 janeiro a dezembro de 2018; janeiro a dezembro de 2019; e janeiro a agosto de 2020.

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

O contribuinte ingressou tempestivamente com defesa administrativa às fls. 36 a 45, onde requer que: “**a)** sejam acatados os argumentos grafados nas preliminares de nulidade do auto de infração, porquanto, em face das alegações apresentadas maculam todo o trabalho do fisco; **b)** caso não seja considerado relevante o motivo para a nulidade do auto de infração, ora combatido, que seja oportunizado à Impugnante o exercício do direito ao instituto da denúncia espontânea, em razão do quanto disposto na 2ª parte do § 1º, do Art. 28 do RPAF por força da prorrogação da fiscalização sem a devida notificação ao sujeito passivo; **c)** No mérito, roga pela exclusão do auto de infração do ICMS por Antecipação Parcial pago elou parcelado antes mesmo do início dos trabalhos fiscalizatórios, conforme comprovantes em anexo; **d)** seja suspensa a exigibilidade do crédito tributário posto em discussão, por ser de Direito”.

O autuante presta informação fiscal, às fls. 55/57, rebate as questões preliminares de nulidade, as razões defensivas de mérito e as argumentações quanto à multa aplicada. Ao final, pontua que o parágrafo 1º, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, destaca a necessidade de o contribuinte “comprovadamente” ter efetuado o recolhimento do ICMS normal para dispensa de cobrança da antecipação parcial. Ressalta que salvo os meses de maio, junho, agosto e dezembro de 2018, cujos valores foram pagos com atraso, todos os meses do período fiscalizado foram cobrados através de lavratura de Débito Declarado, não sendo em nenhum dos casos, feita denúncia espontânea por parte do contribuinte, como insistentemente alegado na defesa. Salaria que entende o órgão julgador pela não cobrança dos referidos valores da antecipação parcial, uma vez que a cobrança efetuada pela lavratura dos Débitos declarados equivale ao pagamento (cobrança) do ICMS Normal, onde deve ser aplicada a multa de 60% sobre o valor que deveria ter sido recolhido, conforme preceitua o artigo 42, inciso II, alínea “d”.

Na decisão de piso tem o seguinte voto condutor:

VOTO

Inicialmente constato que o Auto de Infração foi lavrado com observância aos ditames contidos no art. 39 do RPAF/99. A descrição dos fatos, considerados como infração das obrigações, foi apresentada de forma clara, encontrando-se apta a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

Em relação à alegação da extrapolação do prazo para a conclusão da fiscalização, como bem frisou o autuante a intimação ao contribuinte, para apresentação de livros e documentos, foi efetuada no dia 06/05/2021, tendo o autuado tomado ciência nesse mesmo dia (fls. 50 a 52). No dia 27/07/2021 foi feita nova intimação, mencionando tratar-se de “Termo de Prorrogação de Fiscalização”, à fl. 53, quando o contribuinte deu nova ciência.

A partir dessa segunda intimação foi efetuada a verificação fiscal que culminou com a lavratura do presente Auto de Infração em 28/06/2021, com ciência do sujeito passivo em 16/08/2021 (fl. 11), ou seja, em menos de 30 dias contados da segunda intimação, onde a fiscalização foi prorrogada.

Saliento, ainda, que a ordem de serviço é um documento interno da administração fazendária, cuja emissão não interfere na constituição do crédito tributário, nem acarreta qualquer prejuízo ao Autuado, que exerceu seu direito de defesa sem qualquer cerceio.

Destarte, o Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade, especialmente os artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99, já acima citado, não havendo do que se falar de nulidade do feito.

No mérito, o presente lançamento de ofício exige ICMS, imputando ao autuado a falta de recolhimento da antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização.

O autuado afirmou que apesar de não ter efetuado o referido recolhimento, realizou a tributação normal do imposto nas saídas.

O autuante, apesar de alegar inicialmente de que o autuado não realizou o pagamento do ICMS normal de forma tempestiva, reconheceu que, salvo os meses de maio, junho, agosto e dezembro de 2018, cujos valores foram pagos com atraso, nos demais períodos fiscalizados o crédito tributário foi cobrado através de lavratura de Débito Declarado.

Portanto, como restou evidenciado que as operações questionadas foram tributadas nas saídas, quer através de pagamentos com atraso ou cobradas através de Débitos Declarados, e diante do que prevê o art. 42, § 1º, da Lei nº 7.014/96, deve ser exigida nessa autuação, apenas a multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial na entrada, prevista no inciso II, “d”, do mesmo artigo acima mencionado.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, tendo em vista permanecer a exigência apenas da multa relativa à infração em lide.

A JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do artigo 169, I, “a” do RPAF/99.

É relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 1ª JJF que desonerou o contribuinte do crédito tributário principal lavrado de R\$ 2.215.310,19 mais acréscimos de R\$ 386.525,08, totalizando o valor atualizado de R\$ 2.601.835,27, em 09/06/2022, conforme fl. 75. Montante desonerado superior a R\$ 200.000,00, de acordo com o art. 169, I, “a” do RPAF/99, no qual conheço.

Em análise proferida pela 1ª JJF, verifico a desoneração de cobrança ICMS antecipação parcial, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas à comercialização, nos meses de janeiro a dezembro de 2018; janeiro a dezembro de 2019; e janeiro a agosto de 2020. (**Infração 007.015.001**), que exigiu crédito tributário no valor de R\$ 2.215.310,19, acrescido da multa de 60%, pela falta de recolhimento. Tendo sido constatado que o autuante, apesar de alegar inicialmente de que o autuado não realizou o pagamento do ICMS normal de forma tempestiva, reconheceu que, salvo os meses de maio, junho, agosto e dezembro de 2018, cujos valores foram pagos com atraso, nos demais períodos fiscalizados o crédito tributário foi cobrado através de lavratura de Débito Declarado.

Quanto à preliminar de nulidade suscitada pelo autuado, acompanho o julgamento da 1ª JJF, tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado com observância aos ditames contidos no art. 39 do RPAF/99 e art. 142 do CTN.

De fato restou evidenciado que as operações questionadas foram tributadas nas saídas, quer através de pagamentos com atraso ou cobradas através de Débitos Declarados, e diante do que

reza o art. 42, § 1º da Lei nº 7.014/96, como bem entendeu a 1ª JJF, deve ser exigida nessa autuação apenas a multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial na entrada, prevista no inciso II, “d”, do art. 42, § 1º da Lei nº 7.014/96.

Assim, verifico que ficou comprovado que houve saída tributada referente ao recolhimento do ICMS normal, por meio de pagamentos alguns meses e comprovação de lavratura do débito declarados dos demais meses é, portanto, devida a dispensa de cobrança da antecipação parcial, para evitar a exigência da tributação em duplicidade, tendo em vista que o pagamento da antecipação parcial gera o direito de utilização de crédito deste mesmo valor, acompanho o entendimento da JJF pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, assim permanece a exigência apenas da multa relativa à infração.

Diante dos fundamentos apresentados e julgamentos já existentes, entendo estar correta a Decisão de piso, quando julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 279733.0006/21-3.

Concluo pela manutenção do julgamento do Auto de Infração em lide, portanto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício interposto.

VOTO DISCORDANTE

Peço *venia* por divergir do voto vencedor pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo a Decisão recorrida pela Procedência em Parte do Auto de Infração, no sentido de, nos termos do art. 42, § 1º da Lei nº 7.014/96, dispensar o sujeito passivo da exigência do ICMS por antecipação parcial na monta de R\$ 2.215.310,19, aplicando-se, contudo, a penalidade de 60%, no valor de R\$ 1.329.186,11, prevista na alínea “d” do inciso II do mesmo dispositivo legal.

De início, a exigência do ICMS por antecipação parcial tem previsão legal no art. 12-A da Lei nº 7.014/96, cuja hipótese legal é de que:

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.

§ 2º O regulamento poderá fazer exclusões da sistemática de antecipação parcial do imposto por mercadoria ou por atividade econômica.

§ 3º Nas operações com álcool poderá ser exigida a antecipação parcial do imposto, na forma que dispuser o regulamento.

Por sua vez, o § 6º do art. 26 da referida Lei estabelece que o valor do imposto antecipado parcialmente pelos contribuintes sujeitos ao regime normal de apuração, nos termos do art. 12-A, poderá ser escriturado a crédito, conforme dispuser o regulamento.

Já o art. 309, inciso II do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA), constitui como crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, **o valor do imposto antecipado parcialmente** pelo contribuinte cujo imposto seja apurado pelo regime de conta corrente fiscal, cabendo a sua escrituração no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos” do Registro de Apuração do ICMS, no período em que ocorrer o recolhimento.

Portanto, esta é a regra geral à hipótese legal do recolhimento do ICMS por antecipação parcial, na qual se fundamentou a acusação fiscal para a lavratura do Auto de Infração, cuja penalidade aplicada está prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, consoante enquadramento legal.

Contudo, a própria Lei nº 7.014/96, que instituiu a obrigação tributária, no § 1º do art. 42, estabelece a penalidade pelo descumprimento da obrigação principal, quando for constatado que o imposto, não recolhido no prazo estabelecido pela legislação tributária, foi efetuado em outro momento, a saber:

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

[...]

§ 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”;

Porém, como se pode ver no referido dispositivo legal, para aplicação da multa e dispensa da exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, existem condições a se observar, não sendo imediata a sua aplicação ou transformação na multa de 60% do valor do tributo.

E esta é a razão da minha divergência, pois, no caso presente, vislumbro *temerário* concluir que, **“comprovadamente”, recolheu o imposto na operação ou operações de saída posteriores.**

A própria existência de relatos de que o autuado não realizou o pagamento do ICMS normal de **forma tempestiva** em alguns meses ou o imposto foi cobrado através de lavratura de Débito Declarado em outros meses, por si só, já demonstra que o contribuinte não **recolheu o imposto na operação ou operações de saída posteriores**, tanto na sua tempestividade, que parece o espírito da lei, quanto à própria quantidade, sequer avaliada, ou mesmo pela estabilidade de recolher.

Ressalte-se o vocábulo “*comprovadamente*” NÃO deixa margem à dúvida sobre a tributação e ao recolhimento do imposto **nas operações de saídas posteriores**, ou seja, naquele momento, de modo a dispensar o imposto e remanescer apenas a cobrança da multa, o que não restou provado, razão para concluir, da leitura dos dispositivos, que a conduta do autuado não pode ser ali enquadrada.

Por fim, *data venia*, não justifica a preocupação relativa a exigência da antecipação parcial em decorrência de se evitar a duplicidade da tributação, pois, o art. 309, inciso II do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA), já prevê o “Crédito do Imposto - Outros Créditos” do Registro de Apuração do ICMS, no período em que ocorrer o recolhimento, como já visto anteriormente, e, portanto, no caso da exigência em sua totalidade, quando do efetivo recolhimento do imposto e demais acréscimos tributários, o contribuinte teria direito a se creditar do valor do imposto recolhido.

Diante de tais considerações, voto pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício interposto para restabelecer “*in totum*” o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279733.0006/21-3, lavrado contra **IPIRAI COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento da penalidade pecuniária no montante de **R\$ 1.329.186,12**, prevista no art. 42, inciso II, “d”, c/c o § 1º da Lei nº 7.014/96, mais os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Igor Lucas Gouveia Baptista, Antonio Dijalma Lemos Barreto, Marcelo Mattedi e Silva, Leila Barreto Nogueira Vilas Boas e Maurício Souza Passos.

VOTO DISCORDANTE – Conselheiro: Fernando Antonio Brito de Araújo.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de novembro de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

IGOR LUCAS GOUVEIA BAPTISTA – RELATOR

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - VOTO DISCORDANTE

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS