

A. I. Nº - 298629.0019/21-0
AUTUADO - MANUPA COM. EXP. IMP. DE EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS ADAPTADOS LTDA.
AUTUANTE - IARA ANTÔNIA DE OLIVEIRA ROSA
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 02.05.2023

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0055-05/23-VD**

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. SAÍDAS SUBSEQUENTES TRIBUTADAS. MULTA. Autuado realiza tanto operações de industrialização quanto de revenda de mercadorias, mas não efetua a tributação nas suas saídas, situação em que deveria ter sido exigido o imposto relativo à antecipação parcial. Infração nula. 2. MULTA. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 23/12/2021, formaliza a exigência de crédito tributário no valor de R\$ 116.690,21, em razão das seguintes imputações:

***Infração 01 – 07.15.05:** Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de fevereiro a junho e setembro a dezembro de 2020, sendo aplicada multa no valor de R\$ 93.838,58, correspondente ao percentual de 60%, prevista no Art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.*

***Infração 02 – 16.01.06:** Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a abril de 2020, sendo aplicada multa no valor de R\$ 22.851,63, correspondente a 1% do valor das entradas não registradas, prevista no Art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96.*

Consta Termo de Intimação para Entrega de Documentos e Termo de Ciência de Lavratura de Auto de Infração, enviados via DT-e, com as respectivas datas de ciência de 14/12/2021 e 03/01/2022, bem como mídia contendo os Demonstrativos das Infrações, também enviados via DT-e juntamente com o Auto de Infração (fls. 06 a 20).

O Autuado apresentou Defesa (fls. 22 a 45), tempestivamente, na qual informou que é conceituado no ramo de revenda de veículos para órgãos governamentais, não sendo considerado como consumidor final, por não se tratar de locadora, mas contribuinte do ICMS com atividade principal de comércio a varejo de automóveis, camionetas e utilitários, CNAE 4511-1/01, e secundária, entre outras, de fabricação de cabines, carrocerias e reboques para outros veículos automotores, exceto caminhões e ônibus, CNAE 2930-1/03.

Disse que está obrigada a cumprir a legislação de revenda de veículos novos e transformados, conforme Convênio ICMS nº 142/18, pois se trata de produtos enquadrados no regime de substituição tributária, sendo que as Notas Fiscais nº 34.736, 26.846, 9.200, 920, 4.101, 794, 801, 6.105, 10.208, 79.000 e 111, relacionadas no Anexo I do Auto de Infração, são relativas a mercadorias utilizadas para transformação de veículos, que não são comercializadas e não atendem ao Art. 12 [12-A] da Lei nº 7.014/96.

Alegou que a Nota Fiscal nº 10.011 retrata uma transferência entre estabelecimentos matriz e filial, operação que não constitui fato gerador do ICMS, conforme a Súmula nº 166 do STJ e a ADC nº 49/21, a qual produz efeitos vinculantes e tem efeito retroativo (*ex tunc*), por não ter havido modulação dos efeitos da declaração, de acordo com o Art. 27 da Lei nº 9.868/99.

Afirmou que as notas fiscais discriminadas no Anexo II do Auto de Infração estão escrituradas, mas estavam aguardando autorização para retificação do SPED e do DAM [DMA] do exercício de 2020, já que percebeu que o antigo contador de fato não as havia escriturado, tendo efetuado uma denúncia do contador no CRC, mas não houve tempo nem oportunidade para a correção do erro.

Requeru a liberação de um prazo para correção e a anulação do Auto de Infração.

A Autuante apresentou Informação Fiscal (fls. 76 a 78), na qual relatou que não foi constatada durante a fiscalização operação de transformação de veículo no estabelecimento, sendo que os veículos para industrialização eram enviados, mediante os CFOPs 5.901, 5.924, 6.901 e 6.924, para as seguintes empresas:

- a) CNPJ 23.410.886/0001-47 - TRUCK BRASIL VEÍCULOS ESPECIAIS LTDA
- b) CNPJ 35.826.175/0001-37 - TRÍPLICE SERVICE
- c) CNPJ 01.191.226/0002-60 - MARTICAR BANCOS RECLINÁVEIS LTDA
- d) CNPJ 05.350.099/0001-75 - MAIS COMERCIAL ADAPTADORA VEÍCULOS ESPECIAIS LTDA
- e) CNPJ 07.085.431/0001-47 - FIBRAC INDÚSTRIA DE FIBRA EIRELI
- f) CNPJ 26.651.734/0001-24 - THECMAQ AR CONDICIONADO EIRELI
- g) CNPJ 30.314.561/0001-26 - CIFERAL INDÚSTRIA DE ÔNIBUS LTDA
- h) CNPJ 46.253.225/0001-50 - LDA INDÚSTRIA E COMÉRCIO EIRELI
- i) CNPJ 54.320.874/0001-55 - J. CAPACLE INDÚSTRIA DE EQUIPAMENTOS RODOVIÁRIOS EIRELI
- j) CNPJ 09.184.941/0001-05 - COMPACTA EQUIPAMENTOS E SERVIÇOS LTDA
- k) CNPJ 14.513.975/0001-28 - O DOS REIS SARAIVA - ME
- l) CNPJ 18.701.922/0001-91 - ECO X SOLUÇÕES TECNOLÓGICAS PARA UNIDADES MÓVEIS - EIRELI
- m) CNPJ 65.847.113/0001-72 - REVESCAP COMÉRCIO E SERVIÇOS DE ADAPTAÇÕES VEÍCULOS LTDA

Informou que o Autuado efetuou várias vendas de mercadorias, tais como ARMÁRIO PADRÃO UTI, CADEIRA DE RODAS, BANCO MÉDICO E BAÚ, VENTILADOR TRILOGY 100 PHILIPS, MACA, EQUIPAMENTO PARA DESTRUIÇÃO DE MUNIÇÃO LEVE - PIPOQUEIRA, REVESTIMENTO ABS, PISO NAVAL, MÁSCARA TIPO ANTIALÉRGICA DESCARTÁVEL, MÁSCARA N95, VIDROS, SINALIZADORES, entre outros, que não tem correspondência com sua atividade principal, e os produtos das notas fiscais listadas pelo Autuado foram lançados na EFD com o CFOP 2.102, de compra para comercialização, sendo infundadas as alegações de que as mercadorias listadas no Anexo II são utilizadas para transformação de veículos.

Sustentou que as argumentações do Autuado validam a Infração 02, pois confirmam que as notas fiscais listadas no Anexo III não foram escrituradas na EFD, cabendo ao Auditor Fiscal cumprir o que determina a legislação, ou seja, lançar a infração de acordo com os Arts. 217 e 247 do RICMS/12 e o Art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96.

Reiterou a cobrança dos valores apurados no Auto de Infração.

Designado como Relator, após ter efetuado a avaliação dos elementos constantes nestes autos, declarei estar concluída a sua instrução e solicitei a sua inclusão em pauta de julgamento.

Registro a ausência justificada do Julgador Vladimir Miranda Morgado nesta sessão de julgamento.

VOTO

Da análise dos fatos descritos no processo, observo que o Auto de Infração exige multa pela falta de recolhimento do imposto relativo à antecipação parcial, cujas saídas subsequentes foram tributadas, e pela falta de registro de notas fiscais de entrada de mercadorias.

Inicialmente, verifico que foram observados os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no Art. 39 do RPAF/99.

Embora o Autuado tenha arguido a nulidade da autuação, não apresentou nenhum motivo que respaldasse tal pedido e, após análise dos autos, não vislumbrei nenhum procedimento inadequado que tenha causado prejuízo à sua Defesa ou que pudesse resultar em nulidade do Auto de Infração.

Ante ao exposto, afasto a nulidade suscitada.

A Infração 01 exige multa pela falta de recolhimento do imposto relativo à antecipação parcial, cujas saídas subsequentes foram tributadas, com base no Art. 12-A c/c o Art. 42, II, “d”, e § 1º, da Lei nº 7.014/96, transcritos abaixo:

“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.

...

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;*

...” (grifo nosso)

Em sua Informação Fiscal, a Autuante relatou que o Autuado revendeu diversas mercadorias, tais como ARMÁRIO PADRÃO UTI, CADEIRA DE RODAS, BANCO MÉDICO E BAÚ, VENTILADOR TRILOGY 100 PHILIPS, MACA, EQUIPAMENTO PARA DESTRUIÇÃO DE MUNIÇÃO LEVE – PIPOQUEIRA, REVESTIMENTO ABS, PISO NAVAL, MÁSCARA TIPO ANTIALÉRGICA DESCARTÁVEL, MÁSCARA N95, VIDROS, SINALIZADORES, entre outras, mas destas mercadorias apenas as MÁSCARAS constam no demonstrativo da Infração 01, e não foram tributadas na saída.

Em sua Defesa, o Autuado alegou que efetua revenda de veículos automotores novos e transformados, enquadrados no regime de substituição tributária, e que também realiza transformação de veículos, sendo que as mercadorias adquiridas mediante as Notas Fiscais nº 34.736, 26.846, 9.200, 920, 4.101, 794, 801, 6.105, 10.208, 79.000 e 111 não são comercializadas, mas utilizadas na atividade industrial de modificação de veículos.

Analisando as suas operações, verifico que assiste razão em parte ao Autuado, pois as Notas Fiscais nº 4.101, 794, 34.736, 26.846, 801, 10.208 e 79.000 se referem a insumos do seu processo produtivo de transformação de veículos, mas as Notas Fiscais nº 6.105, 9.200, 920, 41.996, 10.010, 10.011 e 111 são relativos a produtos acabados que fazem parte do seu portfólio de produtos comercializados, tais como máquinas PÁ CARREGADEIRA e MOTO NIVELADORA e veículos COMPACTADORES DE LIXO, GUINDASTES e FRIGORÍFICOS.

Identifiquei que as máquinas PÁ CARREGADEIRA e MOTO NIVELADORA foram revendidas mediante as Notas Fiscais nº 366 e 367 e as MÁSCARAS PFF2 e MÁSCARAS CIRÚRGICAS pela Nota Fiscal nº 354, todas emitidas sem qualquer tributação de ICMS, assim como as vendas dos

veículos transformados. Aliás, não há qualquer débito de ICMS em sua EFD no período de janeiro a agosto de 2020.

O Autuado também alegou que a Nota Fiscal nº 10.011 retrata uma transferência entre estabelecimentos matriz e filial, operação que não constitui fato gerador do ICMS, conforme a Súmula nº 166 do STJ e a ADC nº 49/21.

Entretanto, o Autuado está equivocado, pois a tributação da antecipação tributária parcial ou total não é relativa à operação de entrada, mas às operações de saída subsequentes, com o qual o imposto antecipado vai ser compensado ou se encerra a fase de tributação.

Neste diapasão, verifico que há equívocos na escrituração do Autuado, já que a aquisição, industrialização e revenda dos veículos transformados não estão albergadas pela substituição tributária do veículo, mas de uma nova operação com um novo produto, nos termos do Art. 292, § 1º, I, do RICMS/12.

Portanto, o Autuado deveria se creditar dos impostos incidentes na aquisição dos veículos e dos demais insumos utilizados para a industrialização e se debitar na venda dos veículos transformados, fazendo a retenção da substituição tributária quando devido, ou seja, quando não houver a saída direta para o consumidor final.

Somente se manteria a substituição tributária referente as aquisições quando o veículo fosse revendido sem quaisquer modificações. De qualquer forma, nunca poderia o Autuado estar acumulando crédito fiscal nas suas operações.

Entretanto, como já afirmado, não houve a tributação nas saídas posteriores das mercadorias autuadas, situação em que deveria ter sido exigido o imposto relativo à antecipação parcial, nunca ter aplicado somente a multa, já que apenas se aplica o disposto no § 1º do Art. 42 da Lei nº 7.014/96 quando, comprovadamente, o imposto tiver sido recolhido na operação ou operações de saída posteriores.

Diante do exposto, reputo nula a Infração 01 e recomendo que a ação fiscal seja refeita para exigir o imposto e multa relativo à antecipação parcial nas entradas de produtos adquiridos para revenda, bem como para reanalisar a tributação nas operações em que é efetuada a industrialização com insumos enquadrados no regime de substituição tributária.

Quanto à Infração 02, constato que as Notas Fiscais efetivamente não foram escrituradas, sendo devida a multa aplicada, consoante o Art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96, *in verbis*:

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

...

IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;

...”

Conforme dispõe o Art. 136 do CTN, *“a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”*.

Ante ao exposto, a Infração 02 está caracterizada.

Assim sendo, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 22.851,63, correspondente ao valor integral da Infração 02, recomendando ao Inspetor da INFAZ ATACADO que avalie a possibilidade de renovação da ação fiscal para a exigência do imposto relativo à antecipação parcial, bem como das operações de industrialização realizadas pelo Autuado.

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 298629.0019/21-0, lavrado

contra **MANUPA COMÉRCIO EXPORTAÇÃO IMPORTAÇÃO DE EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS ADAPTADOS LTDA.**, devendo ser intimado o Autuado para efetuar o pagamento da multa no valor de **R\$ 22.851,63**, prevista no Art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de abril de 2023.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

