

A.I. Nº - 269369.0916/12-3
AUTUADO - ABRAFER COMERCIAL LTDA.
AUTUANTE - CARLOS ALBERTO FISCHBORN
ORIGEM - INFAS TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 07. 03. 2013

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0030-01/13

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem para a retenção do imposto, o pagamento do ICMS será devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subsequentes com mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado, no regime de substituição tributária, no prazo do art. 125, II, “b” (art. 371, RICMS/BA-97). Infração caracterizada. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O autuado registrou em sua escrita os créditos originados da aquisição de mercadorias com pagamento por antecipação tributária, situação em que há vedação expressa na sua utilização, conforme art. 97, IV “b”. Infração caracterizada. b) VALOR A MAIS QUE O CONSTANTE NO DOCUMENTO FISCAL. Infração reconhecida. 3. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. a) ICMS-ST. Comprovado nos autos que as operações, objeto da exigência, estão sujeitas ao regime de substituição tributário e o pagamento do ICMS-ST ocorre de forma antecipada, desonerando saídas subsequentes. Infração que não procede. b) DESENCONTRO ENTRE O VALOR PAGO E O ESCRITURADO EM LIVRO FISCAL. Infração reconhecida. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. COMPRA INTERESTADUAL DE MERCADORIAS. BENS DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infração reconhecida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 07/08/2012, constitui crédito tributário no valor histórico de R\$57.010,81, em razão da apuração das irregularidades a seguir descritas:

1. Deixou de efetuar o recolhimento de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89. Janeiro/novembro 2011. Valor R\$19.729,41, acrescido da multa de 60%.
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à mercadoria adquirida com pagamento de imposto por antecipação tributária. Janeiro/novembro 2011. Valor R\$14.694,28, acrescido da multa de 60%.
3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais. Maio e julho 2011. Valor R\$422,10, acrescido da multa de 60%.

4. Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Janeiro/novembro 2011. Valor R\$19.411,64, acrescido da multa de 60%.
5. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Agosto/novembro 2011. Valor R\$2.487,12, com multa de 60%.
6. Recolheu a menor ICMS em decorrência da diferença entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no Livro Registro de Apuração de ICMS. Setembro 2011. Valor R\$1.240,75, acrescido da multa de 60%.

O autuado, por meio de Procurador legal, Procuração, fl. 83, ingressa com defesa, fls. 73 a 81, aduzindo a tempestividade das alegações e descreve as infrações 1, 2 e 4, que impugnará. Identifica-se como uma empresa filial no Estado da Bahia, cuja sede localiza-se na Cidade da Serra, Estado do Espírito Santo, presente no mercado exercendo a atividade de comércio de abrasivos, ferramentas e material de segurança.

Aduz que, apesar das dificuldades para manutenção da atividade empresarial neste país, sempre buscou cumprir corretamente suas obrigações fiscais, de modo que a combatida notificação não corresponde com a realidade, decorre de erro da administração e incompatível com o disposto na legislação brasileira; observa que a presente defesa suspende a exigência tributária, conforme prevê o art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN, inclusive, as multas aplicadas às supostas infrações (princípio de que o acessório segue o principal).

Argumenta que a infração 1 não merece guarda, porque a empresa autuada recolheu o ICMS na modalidade antecipação parcial, gerando o crédito que foi aproveitado para pagamento do imposto no momento da saída das mercadorias. Insiste que, embora tenha deixado de recolher o tributo por antecipação total, o fez na modalidade antecipação parcial, no valor de R\$27.439,53. Sublinha que a prática da empresa autuada não gerou prejuízo ao erário, tendo em vista que o recolhimento incorreto do ICMS e que, nesse caso, inclusive, superou o valor realmente devido.

Diz que o valor total da infração é de R\$19.729,41. Contudo, recolheu a título de ICMS por antecipação parcial o valor de R\$27.439,53, possuindo, assim, um crédito junto ao Fisco. Portanto, deve-se proceder a migração desse valor pago em sede de antecipação parcial para o valor cobrado nesta infração pelo não recolhimento de ICMS a título de antecipação total.

Insiste, em que pese o imposto em questão ter sido pago por meio de antecipação parcial quando, na realidade, deveria ter sido feito pagamento por meio de antecipação total, não há qualquer dúvida, pelos documentos anexos, de que foi pago o devido imposto pelas transações realizadas.

Na infração 2, diz que a empresa autuada recolheu o ICMS na modalidade antecipação parcial, gerando, com isso, crédito que foi aproveitado para pagamento do imposto no momento da saída das mercadorias. Reitera que recolheu o ICMS em sede de antecipação parcial, podendo ser aproveitado o crédito gerado; aduz que tem inscrição como contribuinte normal do imposto e tem direito ao crédito gerado pelo pagamento da antecipação parcial de ICMS.

Argumenta que na infração 4, que trata de recolhimento a menor de ICMS, a autuação não merece prosperar. Isto porque, segundo planilha apresentada para embasar a autuação, a empresa teria aplicado a alíquota de 12% para saídas internas no Estado da Bahia, quando o correto seria a aplicação da alíquota de 17%. Explica que, em que pese constar no Auto de Infração que a venda foi feita à empresa situada no Estado da Bahia (CNPJ 06.894.676/0002-33), denota-se que a real compradora está sediada no Município de Aracruz, no Estado do Espírito Santo, BR Serviços Florestais LTDA ME (CNPJ 06.894.676/0001-52), conforme notas fiscais emitidas para as referidas vendas.

Defende que não houve erro na aplicação da alíquota, uma vez que se trata de transações realizadas com empresas situadas em Estados distintos, aplicando-se a alíquota adequada para saídas interestaduais. O autuado apresenta demonstrativo dos débitos reconhecidos, fl. 192.

A informação fiscal é prestada, fls. 203/206. Confirma que a empresa realizou o pagamento da antecipação parcial, mas ao utilizar o crédito fiscal do valor pago, o “*ganho financeiro do Estado foi nulo*”. Diz que houve ainda descumprimento da legislação, quando não fez o recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária.

Com relação à infração 2, diz que a empresa deixou de fazer alguns pagamentos da antecipação tributária total e ainda utilizou o crédito fiscal das aquisições. Esclarece que não está exigindo, nesta infração, o crédito fiscal da antecipação parcial, mas é o montante destacado na nota fiscal de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (total), o que é vedado na legislação, de acordo com o anexo 03 (fls. 21/27).

A infração 4 se refere às notas fiscais de vendas de mercadorias que o autuado consignou alíquota zero. Diz que a empresa apresentou defesa com elementos (justificativas, fls. 79/80; demonstrativos, fls. 180/181; cópias de notas fiscais, fls. 183/194) que dizem respeito à infração 03.02.02, mas que a infração que foi objeto de autuação foi a 03.02.04.

Diz ainda que a empresa indica nos arquivos magnéticos da empresa, o CNPJ 06.894.676/0002-33 (BA), mas as notas fiscais foram emitidas para o CNPJ 06.894.676/0001-52 (ES), concordando que a utilização da alíquota de 12% está correta. Diz que por isso não constou no Auto de Infração a infração 03.02.02, nem a planilha apresentada às fls. 180/181. A autuação foi apenas da infração 03.02.04 (fls. 30/57).

A impugnante volta a manifestar-se, fls. 212/221, esclarece os termos da impugnação anterior, aduzindo que houve erro no seu entendimento. Reitera a suspensão da exigibilidade (art. 151, III, CTN) e da multa que lhe corresponda.

Com relação à primeira infração e sobre a afirmação de ganho nulo para o Estado, diz que elaborou uma planilha demonstrando como o cálculo deveria ser realizado e como ocorreu, provando que gerou imposto a pagar maior do que o valor, ora cobrado. Explica que o ganho não foi nulo porque, apesar de aproveitar o crédito gerado pelo pagamento do imposto por antecipação parcial o imposto foi recolhido na saída da mercadoria pela conta corrente mensal.

Diz que os documentos anexos provam que foi pago o imposto pelas transações realizadas. Reitera que, enquanto o valor da infração é de R\$19.729,41, no ato da venda foi destacado imposto na ordem de R\$27.439,53.

Na infração 2, reitera que embora não tenha pago o ICMS antecipação total, recolheu o tributo no sistema débito e crédito, podendo aproveitar o crédito nas entradas. Explica que os referidos produtos estavam cadastrados como tributados e o crédito utilizado foi o destacado na nota fiscal, no momento da apuração por conta corrente.

No item 4, argumenta que não houve infração na apuração dos valores do imposto, isso porque tais mercadorias estão relacionadas nos anexos 88 e 89; diz que não houve erro de cadastramento, pois as mercadorias foram tributadas no momento da saída e não na entrada das mesmas. Pede que seja reconhecida a legalidade nos recolhimentos realizados pelo autuado.

O Auditor Fiscal reitera os termos da anterior Informação Fiscal, fls. 257/260.

VOTO

Cuida o presente Auto de Infração das exigências descritas e relatadas nas linhas precedentes, que serão objeto de apreciação deste relator, exceto com relação aos itens 3 (R\$422,10), 5 (R\$2.487,12) e 6 (R\$1.240,75), que não foram impugnados pelo sujeito passivo, restando, pois, devidamente caracterizados.

Exige-se do autuado, na infração 1, o recolhimento a menos de ICMS por antecipação referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, na qualidade de sujeito passivo por substituição. O autuado contesta a autuação, argumentando que recolheu o ICMS na modalidade antecipação parcial, gerando o crédito que foi aproveitado para pagamento do imposto no momento da saída das mercadorias. Argui que não gerou prejuízo ao erário.

Na informação fiscal, o Auditor Fiscal, responsável pelo feito, argui que ao utilizar o crédito fiscal do valor pago, anulou o valor recolhido e, que contrariou a legislação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária.

Examinando as peças que compõem o processo verifico, antes, que a exigência tem fundamento no art. 6º, LC nº 87/96 e, especificamente, no art. 371, RICMS/BA ao prescrever que nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado, no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto, o pagamento do ICMS será devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subseqüentes com referidas mercadorias, no prazo do art. 125, II, “b”, RICMS/BA.

No caso em apreciação, a exigência do ICMS por antecipação tributária do art. 371, RICMS/BA, aplicável nas aquisições interestaduais de calçados (art. 353, II, item 32). A base de cálculo do ICMS tanto para fins da antecipação de pagamento na entrada das citadas, bem como para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subseqüentes, encontra-se determinada no artigo 61, inciso I e II, RICMS/BA.

O autuante elaborou demonstrativo às fls. 16 a 20, relacionando as operações com as mercadorias sob o regime de substituição tributária, apurando o valor devido, nos termos do art. 371, combinado com o art. 61, ambos do RICMS BA, acima mencionados, aplicando-se a margem de valor agregado, conforme constante no anexo 88. Observo ainda a acertada aplicação do MVA de 43% e 48% a partir de 01.04.11 (Decreto nº 12.534/10) para aquisição de calçados do Espírito Santo.

Insubsistente a alegação defensiva de que o pagamento da antecipação parcial impugnaria a exigência, em face à ausência de prejuízo fiscal.

A substituição tributária é modalidade de sujeição passiva indireta, na qual, por determinação legal, a condição de devedor da obrigação tributária deixa de ser do contribuinte, passando para terceira pessoa, o substituto tributário, no caso concreto, o próprio autuado.

Portanto, a condição de substituto tributário é de ordem cogente e não pode ser desprezada por ato de vontade do contribuinte, sobretudo, em função da sua responsabilidade pelo recolhimento antecipado do imposto devido pelos contribuintes que realizarão o fato gerador nas operações subseqüentes. A justificativa defensiva acerca do recolhimento da antecipação parcial não tem o condão de impedir o cumprimento da obrigação tributária em debate, até porque o pagamento do ICMS parcial não tem natureza substitutiva, apenas antecipatória e será objeto de compensação com o imposto normal devido.

Posto isso, resta caracterizada a exigência fiscal, no valor global de R\$19.729,41.

Na infração 2, a acusação é de crédito fiscal utilizado indevidamente tendo em vista a aquisição de mercadorias com pagamento por antecipação tributária, situação em que há vedação expressa na sua utilização, em conformidade com art. 97, IV “b”.

A exigência é conseqüência da primeira infração, uma vez que o contribuinte além de deixou de recolher antecipadamente o ICMS nas aquisições de produtos do regime de substituição tributária procedeu à apropriação dos respectivos créditos fiscais. Demonstrativo fiscal relaciona as operações e os valores indevidamente creditados, fls. 22/27.

No regime da substituição tributária, fatos geradores ainda não ocorridos são antecipados na presunção de sua ocorrência e um substituto legal torna-se responsável pelo recolhimento do imposto (devido pelos substituídos) de toda a cadeia mercantil. Os substituídos não lançam débitos do imposto, quando as mercadorias saem de seus estabelecimentos, porque encerrada a fase de tributação; em contrapartida, ao receber mercadorias sujeitas à substituição tributária em seus estabelecimentos, também não escrituram créditos fiscais. Em nossa legislação, já vimos, o artigo 97, IV, “b”, RICMS BA-97, veda ao contribuinte creditar-se do imposto quando a operação de aquisição tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, salvo exceções expressas. Caracterizada a infração no valor de R\$14.694,28.

Exige-se do autuado, na infração 4, o recolhimento a menos de ICMS em decorrência de erro na apuração do valor do imposto. Demonstrativo fiscal, fls. 30/57, relaciona as operações em que o autuado reduzido indevidamente à base de cálculo (aplicação da alíquota de 12%), originando a diferença, ora exigida.

O sujeito passivo argui, em que pese constar no auto de infração que a venda foi feita à empresa situada no Estado da Bahia (CNPJ 06.894.676/0002-33), denota-se que a real compradora está sediada no Município de Aracruz, no Estado do Espírito Santo, BR Serviços Florestais LTDA ME (CNPJ 06.894.676/0001-52), conforme notas fiscais das referidas vendas.

Num segundo momento, argumenta que não houve a infração, nem erro cadastramento. As mercadorias estão relacionadas nos anexos 88 e 89, que foram tributadas no momento da saída e não na entrada das mesmas.

Em seu tempo, o auditor fiscal informa que a infração se refere às notas fiscais de vendas de mercadorias que o autuado consignou alíquota zero; que a defesa apresentou defesa equivocada, posto que, concordando com aplicação da alíquota de 12%, nas saídas para o CNPJ 06.894.676/0001-52 (ES), não exigiu de ofício a infração que lhe corresponderia.

Examinando as peças dos autos, verifico, antes, que o autuado apresentou, equivocadamente, de início, defesa para uma infração que sequer foi exigida, conforme observou o próprio autuante, cujo demonstrativo fiscal acabou em sua posse, que o manejou em sua defesa. Deixo, contudo, de cogitar a existência de cerceamento no seu direito de defesa, uma vez que o sujeito passivo manifestou-se em mais de uma oportunidade, já sabedor da efetiva autuação, pode apresentar suas considerações e o contraditório contra a situação tributária que lhe estava sendo apontada, nessa infração 4, com os meios de defesa de que dispunha.

Observo, contudo, a partir do demonstrativo fiscal de fls. 30/57, a descrição de produtos que estão sob o regime da substituição tributária, o que justificou saídas subsequentes com tributação zero, colhida pelo autuado.

Vimos, na apreciação das infrações 1 e 2, que no regime da substituição tributária fatos geradores ainda não ocorridos são antecipados na presunção de sua ocorrência, com a vedação de aproveitamento de crédito fiscal, encerrando-se a fase de tributação de toda a cadeia mercantil.

As saídas, nesse momento, não devem ser mais tributadas, porque já o foram anteriormente. A guisa de exemplo, verifico a descrição do produto TRABASIL RA-3 50 G, que se trata de um material para travar e vedar roscas com NCM nº 3506.1090 (item 40.2, art. 353, II, RICMS BA); METAL CHEK REVELADOR D70, um revelador para secagem rápida qualificado como penetrante removível e solvente, utilizado para inspeções em geral (NCM nº 2902) ou eletrodos NCM nº 8311.1000, material de construção, protocolo ICMS nº 104/09 (item 40.1, art. 353, II, RICMS BA).

Diante do exposto, resta improcedente a exigência de recolhimento a menos do imposto, no valor de R\$19.411,64, uma vez que os respectivos produtos estão sujeitos ao regime de substituição tributária e a exigência do ICMS-ST ocorre de forma antecipada, desonerando as saídas subsequentes.

O presente Auto de Infração é PROCEDELENTE EM PARTE, no valor de R\$37.599,17.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar PROCEDELENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 269369.0916/12-3, lavrado contra **ABRAFER COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$37.599,17**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a”, “d”, “f”, e VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de fevereiro de 2013.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR