

A. I. Nº - 232163.1138/12-1
AUTUADO - WAL MART BRASIL LTDA.
AUTUANTE - JOÃO ROBERTO FERREIRA DA SILVA
ORIGEM - IFMT NORTE
INTERNET - 24/072013

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0165-03/13

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. DESTAQUE DO IMPOSTO A MENOS. ERRO QUANTO AO CRÉDITO UTILIZADO. Ficou comprovado que o autuado, na condição de remetente e contribuinte substituto, aplicou incorretamente o crédito fiscal na apuração do imposto devido por substituição tributária. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 28/12/2012, refere-se à exigência de R\$31.188,10 de ICMS, acrescido da multa de 60% em decorrência de destaque do imposto a menos em documento fiscal, devido a erro na determinação da base de cálculo.

De acordo com a descrição dos fatos, foi “admitido o crédito de 3%, conforme previsto no anexo único do Decreto 14.213/2012, tendo em vista a utilização do benefício fiscal relativo ao ICMS não autorizado pelo CONSEF, portanto em desacordo com as normas da Lei Complementar nº 24 de 07/75 e cláusula quarta do Convênio 76/94”.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 425 a 444 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e faz uma síntese fática da autuação. Alega que o presente Auto de Infração é nulo, entendendo que o estabelecimento autuado é parte ilegítima para figurar no pólo passivo da autuação, dizendo que o responsável pelo pagamento e respectiva utilização do crédito fiscal é o destinatário das mercadorias localizado no Estado da Bahia e não o vendedor e remetente das mercadorias localizado no Estado da Paraíba, o impugnante. Diz que o sujeito passivo da obrigação tributária é aquele que efetua o pagamento do tributo, conforme preceitua o art. 121 do CTN, e que o Fisco Estadual Baiano não pode querer cobrar imposto de estabelecimento que não efetua a apuração do ICMS e respectivo recolhimento ao Estado da Bahia que é, na verdade, o destinatário das mercadorias quem procederá com a apuração da entrada dos créditos pela aquisição de mercadorias advindas de outros Estados da Federação que, ao final, irá recolher o ICMS ao Fisco baiano. O defendente reafirma que não é parte legítima para figurar no pólo passivo da relação tributária, porque não faz parte da obrigação tributária para o pagamento do ICMS e posterior utilização do crédito fiscal, objeto da autuação, devendo ser julgado nulo o presente auto de infração.

O impugnante informa que realiza o comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios (hipermercados). Em dezembro de 2012 realizou operações de venda de produtos para destinatário localizado na Bahia, e ao enviar as mercadorias ao adquirente, o impugnante foi autuado indevidamente no Posto Fiscal da Bahia, cobrando ICMS em decorrência de vedação ao crédito fiscal que sequer vai utilizar.

O autuado entende que já restou demonstrado que não é parte legítima por não ser o real sujeito passivo da presente obrigação tributária, mas sim, é o adquirente das mercadorias que efetua o pagamento do ICMS para o Estado da Bahia e se apropria do respectivo crédito fiscal na sua apuração. Por amor ao debate, diz que se defende quanto ao referido crédito do adquirente, com a utilização de benefício fiscal concedido pelo Estado de origem (PB).

Reproduz o art. 155, II, e §2º, inciso I, da Constituição Federal, e art. 20 da Lei Complementar nº. 87/96, bem como com os arts. 28 e 29 da Lei Estadual nº 7014 de 04/12/1996 e comenta sobre o

princípio da não-cumulatividade delimitado na CF/88, na LC 87/96 e na Lei Estadual da Bahia nº 7014/96, afirmando que é permitido o crédito do ICMS cobrado na etapa anterior.

Alega que, se o Estado de origem concedeu benefício fiscal não recepcionado pelo Estado de destino, é questão a ser tratada diretamente entre os Estados que concedeu e que vetou o benefício em desacordo com a Lei Complementar nº. 24/75, jamais com o impugnante ou o adquirente das mercadorias, penalizando-os *contra legis*. Sobre o tema, cita ensinamentos do Prof. Geraldo Ataliba, e afirma que não cabe ao impugnante, como remetente das mercadorias, ser cobrado de imposto que não foi recolhido para o Estado da Bahia, mas sim para o Estado da Paraíba e utilizado o respectivo crédito fiscal.

Salienta que a Constituição Federal de 1988 prevê as hipóteses de vedação ao crédito fiscal nos casos de isenção e não-tributação (art. 155, parágrafo 2º, inciso II da CF/88). Que a LC 87/96 também disciplina as hipóteses de vedação ao crédito nos seguintes dispositivos: art. 20, parágrafos 1º e 3º. c/c art. 33. Que em nenhuma dessas hipóteses, estão os casos previstos no Decreto nº 14.213 de 22/11/2012, e não há nenhuma lei prevendo as restrições impostas pelo referido Decreto, fundamento pelo qual entende que deve ser afastada a aplicação do citado Decreto.

Alega que no momento em que o Decreto nº 14.213 de 22/11/2012 limita o crédito fiscal nas operações interestaduais destinadas a Bahia em apenas 3%, é o mesmo que indiretamente impor uma alíquota interestadual de 3%, atropelando a competência do Senado Federal prevista no dispositivo acima transcrito, razão por que devem ser afastadas as regras trazidas pelo malsinado Decreto. Diz que o Supremo Tribunal Federal já se pronunciou, por seu plenário, no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIN) nº. 3.312-3 impetrada pelo governo do Distrito Federal contra o governo do Estado do Mato Grosso por ter este restringido, por Decreto, a utilização de crédito do ICMS por aquisição de mercadorias de fornecedores daquela Unidade da Federação, dentre outras.

Entende que é a mesma situação que o Executivo da Bahia fez agora por meio do Decreto nº 14.213/12 para as mercadorias vindas de Goiás, Mato Grosso, Paraíba e Espírito Santo e assegura que a Corte Suprema confirmou o entendimento da inconstitucionalidade da concessão unilateral de benefícios fiscais relativos ao ICMS, sem a prévia celebração de convênio intergovernamental, mas preservou o direito do contribuinte de creditar-se integralmente do imposto, com aplicação da alíquota correspondente à operação precedente.

Diz que em julgamento de Recurso Especial ocorrido em 18/05/10 (REsp 1125188/MT), a Primeira Turma do Egrégio STJ decidiu que o fato de o Estado de origem conceder crédito presumido do ICMS não obriga o contribuinte do Estado de destino a reduzir o valor do crédito. Que o crédito do contribuinte do Estado de destino deve corresponder ao imposto devido e regularmente calculado, não importando que seja recolhido em valor menor por benevolência do Estado de origem. Ao impor a redução do crédito, o Estado de destino estaria se apropriando do incentivo fiscal, em detrimento do contribuinte, e conspirando contra a autonomia fiscal dos entes confederados.

Comenta sobre a guerra fiscal e afirma que o contribuinte não é ator nessa guerra e não pode ser atingido por ela. O crédito de ICMS a que tem direito deve corresponder ao imposto incidente na operação anterior, o que é diferente do imposto pago na operação anterior, como ficou claro na decisão do STF. Ressalta que se o Estado da Bahia quer resolver o problema da guerra fiscal com os Estados citados no Decreto n. 14.213 de 22/11/2012, deveria ingressar com Ação Declaratória de Inconstitucionalidade para afastar os benefícios fiscais concedidos sem convênio.

O defendente também alega que ao vedar o crédito nas operações interestaduais, o Estado da Bahia termina instituindo verdadeira barreira alfandegária, encarecendo, por consequência, os produtos oriundos de outros Estados e reduzindo o preço dos produtos nativos, em desrespeito à vedação imposta pelo inciso V do art. 150 da CF/88.

O defendente conclui que o equivocado entendimento defendido na autuação, além de criar mercado fechado, com medida protecionista e montagem de barreira tributária, interfere, de forma desleal, no comércio, impossibilitando o ingresso dos produtos de outros Estados, em face da vedação ao creditamento integral do ICMS cobrado e destacado na Nota Fiscal, em virtude da eventual existência de crédito presumido na saída do Estado fornecedor, o que não pode prosperar.

Quanto à multa indicada no presente Auto de Infração, o defendente alega que a função da penalidade pecuniária é corrigir e não destruir o patrimônio do contribuinte, e muito menos ser utilizada para provocar dano irreparável, que o pagamento da multa é classificado como receita derivada, como os tributos, gerando, também, a total improcedência da penalidade aplicada, além da exigência fiscal.

Apresenta o entendimento consolidado pelo Supremo Tribunal Federal, e afirma que a multa de 60% aplicada só pode ser considerada confiscatória. Caso venha a prevalecer a pretensão manifestamente arrecadatória do fisco, contrariando a jurisprudência e afrontando o ordenamento jurídico constitucional, o impugnante, na verdade, ficaria penalizado com um débito ilegal. Diz que a penalidade pecuniária deve ser fixada dentro de limites razoáveis que leve em conta a reparação ao dano presumido, e não seja forma sub-reptícia de tributo, atropelando a vedação constitucional ao confisco ou leve empresas ao estado de insolvência. Nesse sentido aponta o entendimento da jurisprudência e da doutrina, entendendo que deve ser levado em consideração também o benefício da dúvida. Diz que o art. 112, do CTN, é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte.

Por fim, o defendente requer seja decretada a nulidade do presente Auto de Infração e, no mérito, sua improcedência. Caso não seja esse o entendimento, o que cogita pelo princípio da eventualidade, requer seja excluída, ou no mínimo reduzida a confiscatória multa aplicada no percentual de 60% (sessenta por cento), nos termos esposados. Pede, ainda, que na dúvida seja conferida a interpretação mais benéfica ao impugnante, tal como preconiza o art. 112 do Código Tributário Nacional.

Protesta e requer por todos os meios de provas permitidos em direito, bem como por juntada posterior de provas, perícia e diligência fiscal-contábil, assim como vistoria, inspeção.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 498/499 dos autos, afirmando que o autuado é responsável pela substituição tributária das mercadorias que gerou o presente Auto de Infração, por se tratar de produtos farmacêuticos, previstas em Convênio.

Informa que o autuado é inscrito no Estado da Bahia com inscrição de substituto tributário e, ao utilizar o crédito a maior de 12%, quando seria 3%, no cálculo do imposto a ser recolhido pela substituição tributária, o destinatário recolheu o ICMS a menos, gerando o presente lançamento.

Comenta sobre o princípio da legalidade e informa que a autuação encontra-se embasada na legislação estadual e na Lei Complementar nº 24, de 07/01/1975. Pede a procedência do presente Auto de Infração.

No início do julgamento do presente PAF, o julgador Helcônio de Souza Almeida declarou-se impedido de discuti-lo e votá-lo, nos termos do art. 40, do Regimento Interno do CONSEF (Decreto nº 7.592/99).

VOTO

O defendente suscitou a nulidade do presente Auto de Infração, alegando que o estabelecimento autuado é parte ilegítima para figurar no pólo passivo da autuação, dizendo que o responsável pelo pagamento e respectiva utilização do crédito fiscal é o destinatário das mercadorias localizado no Estado da Bahia e não o vendedor e remetente, localizado no Estado da Paraíba.

Não acato a alegação defensiva, haja vista que, conforme esclareceu o autuante na informação fiscal, o autuado é responsável pela substituição tributária das mercadorias que gerou o presente

Auto de Infração, por se tratar de produtos farmacêuticos, conforme previsto em Convênio. O autuado é inscrito no Estado da Bahia com inscrição de substituto tributário, e utilizou o crédito de 12%, quando seria 3%, no cálculo do imposto a ser recolhido pela substituição tributária. Neste caso, entendo que não se configurou a ilegitimidade passiva, como entendeu o defendente, ficando rejeitada a alegação de nulidade da autuação fiscal.

No mérito, trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir ICMS em decorrência de destaque do imposto a menos em documento fiscal, constando na descrição dos fatos, que o contribuinte deveria ter calculado o imposto relativo à substituição tributária, utilizando o crédito fiscal no percentual de 3%, conforme previsto no anexo único do Decreto 14.213/2012.

O referido Decreto nº 14.213/2012 dispõe sobre a vedação de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo, estando previsto no art. 1º que *“fica vedada a utilização de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais das mercadorias referidas no Anexo Único deste Decreto, contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo, nos termos da Lei Complementar Federal nº 24, de 07 de janeiro de 1975”*.

Em seguida, o § 1º do referido artigo estabelece que *“o crédito do ICMS relativo à entrada das mercadorias somente será admitido no percentual efetivamente cobrado no Estado de origem, conforme estabelecido no Anexo Único deste mesmo Decreto”*.

No caso das mercadorias oriundas o Estado da Paraíba, o Anexo Único do referido Decreto prevê o crédito fiscal no percentual de 3% sobre a base de cálculo, e em relação a medicamentos, as operações interestaduais são submetidas às regras estabelecidas por meio do Convênio ICMS 76/94.

Observo, ainda, que se tratando de operações de vendas e transferências de medicamentos de uso humano, promovidas por filial atacadista localizada em outro Estado (Paraíba), para estabelecimento localizado no Estado da Bahia, ambos os Estados são obrigados a cumprir os termos do Convênio ICMS nº 81/93, que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal, as operações objeto da autuação também estão sob a égide do quanto determina o mencionado Convênio ICMS nº 81/93, cuja Cláusula segunda está abaixo reproduzida.

Convênio ICMS nº 81/93:

Cláusula segunda *Nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se referem os correspondentes Convênios ou Protocolos, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente.*

Considerando que o Convênio ICMS 76/94 atribui ao estabelecimento importador ou industrial fabricante, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS, e tendo o autuado realizado vendas no atacado, não estaria obrigado a fazer a retenção do imposto, pelas regras do mencionado Convênio. Entretanto, se aplica o disposto na Cláusula segunda do Convênio 81/93.

Este é o entendimento exposto no julgamento proferido pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, por meio do Acórdão CJF Nº 0125-11/12, apresentando o entendimento de que não ficou comprovada a ocorrência de cerceamento ao direito de defesa, nem ilegitimidade passiva.

O defendente informou que em dezembro de 2012 realizou operações de venda de produtos para destinatário localizado na Bahia, e ao enviar as mercadorias ao adquirente, o impugnante, de posse das notas fiscais de venda, foi autuado indevidamente, no Posto Fiscal da Bahia, cobrando ICMS em decorrência de vedação ao crédito fiscal que sequer vai utilizar.

Entendo que não assiste razão ao defendente, haja vista que, conforme salientou o autuante, o autuado é inscrito no Estado da Bahia com inscrição de substituto tributário e, ao utilizar o crédito a maior de 12%, quando seria 3%, no cálculo do imposto a ser recolhido por substituição tributária, o ICMS que seria recolhido pelo destinatário foi pago a menos, gerando o presente lançamento.

O autuado não contestou os dados numéricos do levantamento fiscal e o fato apurado, alegando que, se o Estado de origem concedeu benefício fiscal não recepcionado pelo Estado de destino, é questão a ser tratada diretamente entre os Estados que concedeu e que vetou o benefício em desacordo com a Lei Complementar nº. 24/75, jamais com o impugnante ou o adquirente das mercadorias, penalizando-os *contra legis*.

O defendente também alegou que ao vedar o crédito nas operações interestaduais, o Estado da Bahia termina instituindo verdadeira barreira alfandegária, encarecendo, por consequência, os produtos oriundos de outros Estados e reduzindo o preço dos produtos nativos, em desrespeito à vedação imposta pelo inciso V do art. 150 da CF/88.

Quanto a estas alegações, observo que não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

No que diz respeito às decisões judiciais citadas pelo defendente, entendo que ainda não estão consolidadas em relação ao entendimento da matéria em questão, tratada neste PAF.

Concluo pela procedência do presente Auto de Infração, haja vista que o autuado, na condição de remetente e contribuinte substituto, aplicou incorretamente o crédito fiscal na apuração do imposto devido por substituição tributária.

O defendente também requereu a exclusão, ou no mínimo redução da multa aplicada no percentual de 60%, apresentando o entendimento de que a referida multa é confiscatória.

Em relação ao mencionado argumento do autuado de que a multa aplicada é exorbitante e confiscatória, saliento que a penalidades aplicada no presente Auto de Infração é legalmente previstas para a irregularidade apurada (art. 42, II, “f”, da Lei 7.014/96), e como já foi dito anteriormente, não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Vale ressaltar que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem a competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, haja vista que esta competência é da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159, do RPAF/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232163.1138/12-1**, lavrado contra **WAL MART BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$31.188,10**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de julho de 2013

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR