

**A. I. Nº** - 490391.0011/13-7  
**AUTUADO** - WAL MART BRASIL LTDA.  
**AUTUANTE** - RUTE ALVES NASCIMENTO DO ROSÁRIO  
**ORIGEM** - IFMT NORTE  
**INTERNET** - 17. 09. 2013

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0190-01/13

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. DESTAQUE DO IMPOSTO A MENOS. ERRO QUANTO AO CRÉDITO UTILIZADO. Comprovado que o autuado, situado no Estado da Paraíba, inscrito no Estado da Bahia, na condição de Contribuinte Substituto, aplicou de forma incorreta o crédito fiscal de ICMS, nas operações com medicamentos, previstas no Convênio ICMS 76/94. O Decreto Estadual nº 14.213/12, com efeitos a partir de 01.12.2012, 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, nos termos da Lei Complementar 24, de 07.01.75. Para as mercadorias remetidas de central de distribuição de estabelecimento, oriundas do Estado da Paraíba, o Anexo Único do referido decreto prevê o crédito fiscal no percentual de 3% sobre a base de cálculo, em face do crédito presumido de 9% (art. 2º, III do Decreto 23.210/02). Não é competente o órgão julgador para a apreciação de inconstitucionalidade da legislação estadual (art. 167, I, do RPAF - Decreto nº 7.269/99). Rejeitadas preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30.01.13, cuida do lançamento de ICMS relativo à seguinte operação *“procedeu à retenção a menor do ICMS e conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia”*. Valor do imposto lançado: R\$ 29.566,28. Multa de 60%.

No campo “Descrição dos Fatos” consta que é admitido o crédito de 3%, conforme previsto no anexo único do Decreto 14213/12, tendo em vista a utilização do benefício fiscal relativo ao ICMS não autorizado pelo “CONSEF”, portanto em desacordo com as normas da LC nº 24, de 07/75 e cláusula 4ª do Convênio 76/94, conforme memorial de cálculo e DANFES anexos.

A defesa (fls. 467/491) argui a tempestividade de suas razões, sua apresentação em meio eletrônico e apresenta uma síntese da autuação. Suscita em preliminar a nulidade do lançamento, sustentando que o autuado é pessoa ilegítima para figurar no polo passivo da autuação, porque o responsável pelo imposto é o destinatário das mercadorias, e não o remetente. Aduz que a conclusão fiscal não é suportada em provas, o que causa nulidade dos autos por afronta ao art. 142, CTN.

No mérito, diz que o Auto de Infração é improcedente por vedar a utilização de crédito do imposto destacado nas Notas Fiscais de aquisição, quando a empresa tem direito ao crédito fiscal. Diz que no posto fiscal foi cobrado ICMS em decorrência de vedação ao crédito fiscal, que sequer ainda fora

utilizado. Argumenta, por amor ao debate, a possibilidade do uso do crédito pelo adquirente, mesmo com a utilização do benefício fiscal concedido pelo Estado de origem, a Paraíba, em função do critério da não cumulatividade.

Alega que o Decreto 14.213/12 extrapola os limites da lei, afrontando o art. 99 do CTN, pois o executivo estadual, fora de sua competência, previu casos de vedação parcial à utilização de crédito fiscal, à revelia da Lei 7.014/96 e da Lei Complementar 87/96. Argui que o governo do Estado da Bahia usurpou a competência do Senado Federal, prevista no art. 155, II, § 2º, IV, da Constituição, ao fixar percentuais diferentes das alíquotas interestaduais para fins de aproveitamento do crédito fiscal.

Observa que as alíquotas interestaduais fixadas pelo Senado Federal são de 7% nas operações interestaduais entre o Sudeste e o Sul em direção ao Nordeste, Norte e Centro-Oeste, e de 12% nas outras operações interestaduais; tais alíquotas correspondem aos valores dos créditos fiscais que podem ser utilizados da impugnante, de modo que, quando o Decreto 14.213/12 limita o crédito fiscal nas operações interestaduais destinadas à Bahia em apenas 3%, é o mesmo que indiretamente impor uma alíquota interestadual de 3%, atropelando a competência do Senado.

Argui sobre a jurisprudência acerca da garantia do direito ao crédito. Pontua que a “guerra fiscal” é uma guerra entre as unidades da Federação e o contribuinte, que não é ator, nessa guerra, não pode por ela ser atingido, devendo o crédito do ICMS a que tem direito corresponder ao imposto incidente na operação anterior, o que é diferente do imposto pago na operação anterior, conforme já decidiu o STF.

Argumenta que ao vedar o crédito nas operações interestaduais, o Estado da Bahia termina por instituir verdadeira barreira alfandegária (art. 150, inciso V, CF 88), a diferença tributária entre bens e serviços, tendo em vista sua procedência (art. 152, CF 88). Discorre sobre o caráter confiscatório da multa de 60% (art. 150, inciso IV, CF 88). Pede que seja levado em consideração o benefício da dúvida do art. 112, CTN.

Pede a nulidade do Auto de Infração, ou, no mérito, sua improcedência, ou ainda, em sendo mantido o lançamento, que a multa seja excluída ou reduzida.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 550/551) descrevendo que o autuado no ato da ação fiscal se encontrava em situação irregular, pois utilizou o crédito fiscal de 12%, quando o admitido é de 3%, conforme prevê o anexo único do Decreto 14.213/12, tendo em vista a utilização relativa ao ICMS não autorizado pelo CONFAZ, e, portanto em desacordo com as “normas da Lei Complementar 7/75 e da cláusula quarta do Convênio 76/94”.

Quanto à alegação de ilegitimidade, o fiscal contrapõe que a empresa autuada é responsável pela substituição tributária, por se tratar de mercadorias de convênio, produtos farmacêuticos de uso humano. Observa que o autuado é inscrito no Estado da Bahia como “contribuinte substituto” e ao utilizar o crédito de 12%, quando deveria utilizar 3%, no cálculo do imposto a ser recolhido por substituição tributária, “a destinatária recolheu o ICMS substituto a menor”.

Aduz que o procedimento está fundamentado no art. 1º, §§ 1º e 2º do Decreto 14.213/12, nos termos da Lei Complementar 24/75. Opina pela procedência do Auto de Infração.

## **VOTO**

A acusação constante do presente Auto de infração é de “destaque do ICMS a menor em documento fiscal, devido a erro na determinação da base de cálculo”, no valor de R\$ 29.566,28.

Preliminarmente, argui o autuado a nulidade do lançamento de ofício por ilegítima para figurar no pólo passivo da autuação, em face de o destinatário ser o responsável pelo imposto; entende que houve, igualmente, nulidade na exigência, tendo em vista que a conclusão fiscal não é suportada em provas, em afronta ao art. 142, CTN, aduzindo que o lançamento é dever do Fisco a quem compete apresentar provas.

O que se observa, em realidade, é a *retenção de ICMS efetuada a menos* pelo autuado, nas operações com medicamentos, previstas no Convênio ICMS 76/94, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, estabelecido no Estado da Paraíba, com inscrição no Estado da Bahia na condição de Contribuinte Substituto, relativamente ao imposto das operações subsequentes na Bahia, nos termos do Decreto nº 14.213/12.

Não obstante a forma equivocada como o fato foi descrito, não considero que tenha havido cerceamento do direito de defesa, pois o autuado demonstrou ter compreendido o real sentido da autuação fiscal, apresentando razões e aduzindo sobre a acusação fiscal, da forma e com a liberdade que melhor lhe aprouve.

Cópias e discriminação das notas fiscais foram acostadas aos autos, fls. 20/464, além do demonstrativo do valor exigido, fl. 19, materializam a exigência. Tais provas contradizem a argumentação defensiva de afronta ao art. 142, CTN, de inversão do ônus de prova e não implica nulidade.

A arguição de ilegitimidade passiva não pode ser acatada, visto que 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, conforme estabelece a cláusula segunda do Convênio ICMS nº 81/93 (normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal).

A Bahia e Paraíba são signatários do Convênio ICMS 76/94 e se comprometem na disposição de regras consentâneas ao acordo, nas respectivas legislações, conforme o art. 9º da Lei Complementar nº 87/96. Por tais razões, a conclusão, por óbvio, é que o autuado é parte legítima para figurar no pólo passivo da relação jurídica em discussão.

No caso em exame, a fiscalização do Estado da Bahia baseou-se no Decreto Estadual nº 14.213/12, com efeitos a partir de 01.12.2012, que 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, nos termos da Lei Complementar 24, de 07.01.75. Disposições no mencionado decreto alerta que o crédito fiscal do ICMS relativo a tais entradas somente será admitido no percentual efetivamente cobrado no Estado de origem, conforme consta no seu Anexo Único e que o disposto e aplica ao cálculo do imposto devido por substituição tributária e antecipação parcial. Para as mercadorias remetidas de central de distribuição de estabelecimento, oriundas do Estado da Paraíba, o Anexo Único do referido decreto prevê o crédito fiscal no percentual de 3% sobre a base de cálculo, em face do crédito presumido de 9% (art. 2º, III do Decreto 23.210/02).

A argumentação de defesa de que foi autuado indevidamente, no Posto Fiscal da Bahia, cobrando ICMS em decorrência de vedação ao crédito fiscal que sequer vai utilizar, não pode ser acatada, uma vez os juízos antes esposados e ainda porque 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 calculado a menos, gerando o presente lançamento.

Sublinho que o autuado não contestou os dados numéricos do levantamento fiscal, nem mesmo o fato apurado; os questionamentos recaem sobre princípios constitucionais que limitam o poder de tributar, sobre a posição, hierarquia ou constitucionalidades das normas ou ainda que Estado da Bahia, ao impor a alíquota de 3% para os seus créditos fiscais, usurpou a competência do Senado Federal, prevista no art. 155, II, § 2º, IV, da Constituição. Quanto às tais alegações, reitero que a autuação em debate buscou fundamentação na legislação do ICMS, nos Convênio que regem a substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos e, em particular, no Decreto Estadual nº 14.213/12; Observo, outrossim, 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 jurisprudência argüidas pelo autuado acerca da garantia do direito ao crédito e da chamada “guerra fiscal”, entendo que ainda não estão consolidadas, nem vinculam, em relação à matéria tratada neste PAF.

Com relação à multa de 60%, considerada confiscatória, saliento que a penalidade aplicada no presente Auto de Infração é a legalmente prevista para a irregularidade apurada (art. 42, II, “f”, da Lei 7.014/96). Quanto ao pedido do defendente para a exclusão, ou, no mínimo, redução da multa aplicada, ressalto 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 afeta à Câmara Superior deste CONSEF, acorde o art. 159, do RPAF/99.

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.

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

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **490391.0011/13-7**, lavrado contra **WAL MART BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 29.566,28**, 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, 20 de agosto de 2013

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR