

PROCESSO - A. I. Nº 298237.0303/11-6
RECORRENTE - COMERCIAL BAHIANO DE ALIMENTOS LTDA. (CAMBUI SUPERMERCADOS)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0297-04/12
ORIGEM - INFAZ EUNÁPOLIS
INTERNET - 06/02/2014

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0003-13/14

EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. Infração caracterizada mediante valor declarado devido no livro RAICMS e não recolhido. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) TRANSFERÊNCIA INCORRETA DE SALDO CREDOR DO PERÍODO ANTERIOR. Valor reduzido em face de inconsistência em dado do levantamento fiscal. b) FALTA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO AO VALOR LANÇADO. Infração caracterizada. c) USO DE CRÉDITO ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL MAIOR QUE O PAGO. Valor reduzido em face de inconsistência em dado do levantamento fiscal. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. Infração caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração que exige ICMS no valor de R\$ 233.897,21, em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1: Deixou de recolher o ICMS no(s) prazo(s) regulamentar(es) referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, relativo ao período fevereiro a agosto 2008 e fevereiro 2009. Valor R\$ 124.848,98. Multa de 50%;

INFRAÇÃO 2: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no valor de R\$ 31.674,44, referente a transferência incorreta de saldo credor do período anterior. Período: outubro 2008 e janeiro 2010. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 3: Utilizou indevidamente crédito fiscal no valor de R\$ 58.039,20, sem apresentação de documento comprobatório do direito ao crédito. Período: setembro 2008. Multa 60%;

INFRAÇÃO 4: Utilizou a mais crédito fiscal de ICMS antecipação parcial no valor de R\$ 2.213,15, referente a mercadorias adquiridas em outra unidade da Federação e/ou do exterior. Período: novembro 2008. Multa 60%;

INFRAÇÃO 5: Recolheu a menos do ICMS antecipação parcial no valor de R\$ 17.121,44, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação destinadas a comercialização. Período: dezembro 2007, janeiro a junho 2008. Multa 60%.

Em Primeira Instância, a 4ª JJF concluiu pela Procedência Parcial da autuação em razão do seguinte:

O Auto de Infração acusa o autuado de ter cometido as cinco infrações acima relatadas. Delas se defendeu, arguindo: a nulidade da infração 1 por cerceamento do direito de defesa alegando que a acusação se sustenta

em mapas demonstrativos com números de notas fiscais sem que estas estejam nos autos; sem demonstrá-los, disse existirem equívocos nos mapas das infrações 2 e 3; que a infração 4, além de não proceder, contém vício insanável de nulidade, pois o autuante lança dúvida quanto à procedência das mercadorias, se de outra unidade da Federação ou do exterior; que a infração 5 é clara e exata, mas os valores supostamente não pagos de antecipação parcial não foram utilizados como crédito fiscal.

Analizando os autos, argumentos do autuante e autuado, percebo tratar o lançamento tributário de ofício de questões puramente fáticas, uma vez que não indicando incorreções em seus valores o Impugnante se limitou, como veremos, a arguir inexistentes vícios nas infrações 1 e 4, erros nos mapas das infrações 2 e 3 que, embora não os precisando, vislumbrados pelo autuante, foram corrigidos na informação fiscal e admitindo o cometimento da infração 05, apenas alegou não ter usado seu valor como crédito fiscal.

Não tem suporte fático nem jurídico a nulidade suscitada em relação às infrações 1 e 4, pois a primeira, conforme claramente demonstrada na planilha de auditoria da conta-corrente fiscal do contribuinte, resulta do ICMS que ele próprio apurou e declarou como devido no seu livro de apuração do ICMS que se encontram às fls. 28-98 dos autos e que, simplesmente, não recolheu e, quanto à infração 4, inexistente a dubiedade suscitada pelo Impugnante, pois a infração tipificada refere-se ao uso indevido de crédito fiscal decorrente de aquisição de mercadoria em desconformidade com a regra prevista no §4º do art. 101, do RICMS/BA, dispositivo este devidamente indicado no enquadramento legal da infração e que se refere a uso de crédito de ICMS antecipação parcial a mais (R\$ 34.010,74 – fl. 10) quando pagou R\$ 32.183,19 (fl.26).

Neste caso, ao contrário do alegado pelo Impugnante, vê-se tanto na planilha da auditoria da conta-corrente fiscal de fl.10, quanto no demonstrativo da utilização indevida refeita por ocasião da informação fiscal (fl. 122), que o contribuinte lançou como crédito fiscal relativo a ICMS antecipação parcial paga, o valor aqui exigido pela infração 4, o que, de forma incontestável, denota o cometimento da infração.

Portanto, não há falar em nulidade das infrações 1 e 4 em face da inexistência de vício aventado nas hipóteses do art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal. As infrações 1 e 4 estão caracterizadas, sendo que a 1 é integralmente subsistente e a 4, parcialmente subsistente no valor de R\$ 1.826,81, em face da redução do seu valor, conforme demonstrativo refeito à fl. 122, que acolho.

A infração 2 trata de uso indevido de crédito fiscal de ICMS, referente à transferência incorreta de saldo credor do período anterior.

Embora não os apontando, o contribuinte dela se defendeu acusando existência de equívocos nos mapas apresentados pelo autuante. A despeito disso, por ocasião da informação fiscal, o autuante, conforme novo demonstrativo que faz na fl. 121, corretamente ajustou o valor devido pela ocorrência de janeiro 2009 de R\$ 16.103,90 para R\$ 541,93, em face de o contribuinte ter apurado o saldo credor de R\$ 29.195,53 em dezembro 2008 (fl. 66) e o transportado como R\$ 29.737,46 (fl. 69) para apurar o ICMS a recolher de janeiro 2009.

Considerando que o livro RAICMS de fls. 56 e 59 confirma o valor da ocorrência de outubro 2008, acolho como devido para a infração o valor ajustado de R\$ 31.674,44 para R\$ 16.112,47, como demonstrado à fl. 121.

Infração procedente em parte.

A infração 3 se refere ao uso indevido de crédito fiscal no valor de R\$ 58.039,20, lançado no livro RAICMS (fl. 56) com a não explicada rubrica “Implantação de Saldo”.

Desta infração o Impugnante se defendeu apenas afirmando também existir equívocos nos mapas do autuante, dizendo que os demonstrará no curso processual do Auto de Infração.

Tendo em vista que o autuando deve fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação (RPAF: art. 123) e que o valor injustificadamente lançado como crédito fiscal afronta as disposições dos arts. 91, 92 e 124, do RICMS/BA, indicados no Auto de Infração, considerando as disposições dos arts. 140 e 142 do RPAF, tenho como integralmente subsistente a acusação tributária.

Infração procedente.

A infração 5 trata de recolhimento a menor de ICMS antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação com fins de comercialização. O Impugnante confirma o não pagamento do ICMS antecipação parcial, mas alega que o valor exigido não foi utilizado como crédito fiscal.

Pois bem. A infração tem suporte no demonstrativo de fls.12-24 e se refere ao ICMS antecipação parcial relativo às aquisições interestaduais de mercadorias através das notas fiscais ali relacionadas e destinadas à comercialização, que o autuado deveria recolher no período janeiro 2007 a junho 2008. Se o houvesse

recolhido, o autuado poderia ter levado o valor à crédito na apuração periódica do ICMS no LRAICMS dos períodos das ocorrências.

Para apurar e exigir o imposto devido pelo cometimento da infração 1 (falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares), conforme demonstrativo de fls. 10-11, a conta-corrente fiscal do contribuinte foi refeita para o período janeiro 2008 a dezembro 2009.

De fato, no demonstrativo feito pelo autuante, nem no livro RAICMS (fls. 28-98) não se vê uso como crédito fiscal do ICMS antecipação parcial que aqui se exige. Entretanto, o autuado também não comprovou que recolheu o imposto na posterior saída dessas mercadorias, como previsto no §1º do art. 42 da Lei 7.014/96, situação em, caso comprovasse, apenas subsistiria a multa proposta pela infração. Portanto, a infração é subsistente e, desde que paga, o autuado pode se creditar do valor principal quando da apuração do ICMS no regime da conta-corrente fiscal no respectivo período em que ocorrer o recolhimento do valor principal aqui exigido.

Infração procedente.

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário.

Quanto à infração 1, alega que recolhe o seu ICMS em dia e de acordo com a legislação de regência. Diz que a imputação será objeto de investigação perante a sua própria contabilidade e funcionários do setor financeiro e que, acaso seja constatada a procedência do quanto alegado pelo fiscal autuante, o recolhimento será prontamente efetivado. Caso contrário, informa que os DAES serão apresentados antes do julgamento do Recurso. Até o momento não houve apresentação de demais documentos.

Quanto à infração 2, diz que a cobrança é inconstitucional, cruel e descabida. Entende que a legislação que criou a antecipação parcial do ICMS para os pequenos e médios empresários da Bahia ofende o art. 179 da CF/88, pois, o Governo da Bahia em vez de eliminar ou reduzir os tributos devidos pelos pequenos e micro empresários, os aumentou, uma vez exige que estes paguem a antecipação parcial ou total na entrada da mercadoria no Posto Fiscal de fronteira e na venda, sem direito a qualquer crédito fiscal a deduzir do imposto pago nas saídas.

Diz que este é um critério irracional e desajustado, o que não tem compromisso com a justiça fiscal, eis que impõe aos pequenos e médios empresários uma carga tributária mais elevada que aqueles que recolhem o imposto pelo regime normal de apuração.

Argumenta que não cabe justificar tal regra no desenvolvimento da Bahia, desestimulando os pequenos e médios comerciantes a adquirirem mercadorias em outros Estados, pois a Bahia não industrializa nem possui distribuidores capazes de atender a demanda de consumo interna do Estado.

Aduz que não tem como pagar o ICMS aqui exigido se este já foi pago quando vendeu as mercadorias que deu origem ao seu fato gerador, pois ai estar-se-ia diante do conhecido *bis in idem*.

Quanto à infração 3, assevera que, na condição de empresa de pequeno porte, não tinha como promover antecipação parcial ou total do ICMS, uma vez que tais recolhimentos foram efetuados com base em sua receita bruta.

Alega que a multa aplicada representa quase 100% do crédito tributário exigido e tem caráter confiscatório.

Cita o art. 112, IV, do CTN, art. 150, IV, da CF/88, trechos de doutrina e decisões judiciais, para fundamentar a sua alegação recursal de que a multa é confiscatória e excessiva.

Em Parecer de fls. 192/194, a PGE/PROFIS, por intermédio do Procurador José Augusto Martins Junior, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

Observa que no contencioso administrativo não existe, por imposição normativa, apreciação conclusiva sobre constitucionalidade das normas vigentes e eficazes.

Entende que o princípio constitucional do não confisco se destina apenas aos tributos, e não às multas.

No mérito, frisa que o Recurso não traz qualquer elemento capaz de reformar a Decisão recorrida.

VOTO

Quanto à infração 1, observo que o Recorrente não trouxe os documentos a que fez alusão no Recurso Voluntário, logo, interpreto que esta não foi impugnada e não merece reparo a Decisão de primeira instância que a julgou procedente.

Quanto à infração 2, observe-se que esta trata do uso indevido de crédito fiscal de ICMS, referente à transferência incorreta de saldo credor do período anterior.

Em primeira instância, o Recorrente se defendeu acusando a existência de equívocos nos demonstrativos, o que motivou a elaboração de um novo demonstrativo (fl. 121) pelo próprio autuante, em sede de Informação Fiscal. Assim, foi ajustado o valor devido pela ocorrência de janeiro 2009 de R\$ 16.103,90 para R\$ 541,93, em face de o contribuinte ter apurado o saldo credor de R\$ 29.195,53 em dezembro 2008 (fl. 66) e o transportado como R\$ 29.737,46 (fl. 69) para apurar o ICMS a recolher de janeiro 2009.

Agora, em sede recursal, o Recorrente alega que a infração 02 é inconstitucional, cruel e descabida, pois, exige o pagamento do ICMS antecipação parcial de micro e pequenos empresários, e não permite que estes se utilizem do crédito do imposto recolhido.

Tais alegações representam reivindicações de longa data dos micro e pequenos empresários, contudo, a legislação do Simples Nacional (LC 123), em seu art. 23, veda a utilização de crédito por parte dos optantes deste regime.

A eventual inconstitucionalidade deste dispositivo legal não pode ser analisada por este Egrégio CONSEF em razão da delimitação da competência estabelecida no art. 125 do COTEB.

Ademais, o STJ, ao analisar tal dispositivo, não o declarou inconstitucional:

TRIBUTÁRIO. SIMPLES NACIONAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIA. ALÍQUOTA INTERESTADUAL. ART. 13, § 1º, XIII, "g", da LC 123/2002. EXIGIBILIDADE.

1. A contribuinte é empresa optante pelo Simples Nacional que adquire mercadorias oriundas de outros Estados da Federação. Insurge-se contra a exigência, por lei de seu Estado, do diferencial entre a alíquota interestadual (menor) e a interna (maior).

2. Apesar de reconhecer que o art. 13, § 1º, XIII, "g", da LC 123/2002 determina o recolhimento do diferencial de alíquota, a Corte estadual entendeu que a legislação local deveria, necessariamente, prever a compensação posterior, o que não houve. Por conta da omissão da lei estadual em regular a matéria, a exigência do diferencial seria inválida.

3. Inexiste debate a respeito da legislação local. É incontroverso que a lei mineira exige o diferencial de alíquota na entrada da mercadoria em seu território e não permite compensação com o tributo posteriormente devido pela empresa optante pelo Simples Nacional.

4. Tampouco há dissídio quanto à interpretação da Constituição Federal, que admite a sistemática simplificada e prevê, como regra, o princípio da não-cumulatividade.

5. A demanda recursal refere-se exclusivamente à análise do art. 13, § 1º, XIII, "g", da LC 123/2002, para aferir se a exigência do diferencial de alíquota é auto-aplicável.

6. O diferencial de alíquota apenas garante ao Estado de destino a parcela que lhe cabe na partilha do ICMS sobre operações interestaduais. Caso não houvesse cobrança do diferencial, ocorreria grave distorção na sistemática nacional desse imposto. Isso porque a aquisição interestadual de mercadoria seria substancialmente menos onerosa do que a compra no próprio Estado, sujeita à alíquota interna "cheia".

7. Sobre um insumo, por ex., do Rio de Janeiro destinado a Minas Gerais, incide a alíquota interestadual de 12%. Se o mesmo insumo for adquirido no próprio Estado, a alíquota interna é de 18%.

8. A cobrança do diferencial de alíquota não onera a operação posterior, promovida pela empresa optante pelo Simples Nacional, apenas equaliza a anterior, realizada pelo fornecedor, de modo que o diferencial de 6%, nesse exemplo (= 18 - 12), seja recolhido aos cofres de Minas Gerais, minorando os efeitos da chamada "guerra fiscal".

9. Isso não viola a sistemática do Simples Nacional, não apenas porque a cobrança do diferencial é prevista expressamente pelo art.

13, § 1º, XIII, "g", da LC 123/2002, mas também porque a impossibilidade de creditamento e compensação com as operações subsequentes é vedada em qualquer hipótese, e não apenas no caso do diferencial.

10. De fato, a legislação mineira não prevê a compensação do ICMS recolhido na entrada (diferencial de alíquota), o que é incontroverso, pela simples razão de que isso é expressamente obstado pelo art. 23, caput, da LC 123/2002.

11. Ao negar eficácia ao disposto no art. 13, § 1º, XIII, "g", da LC 123/2002, o TJ-MG violou a lei federal, descaracterizando o próprio Simples Nacional, o que impõe a reforma do acórdão recorrido.

12. Recurso Especial provido.

(REsp 1193911/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/11/2010, DJe 02/02/2011)

Destarte, entendo que não merecem ser acolhidas as alegações recursais. Frise-se, ainda, que a infração 2 não decorre de imposto pago cujo respectivo crédito não pode ser apropriado pelo Recorrente em virtude de imposição legal. A cobrança referente à infração decorre de uma transferência incorreta do saldo credor de um exercício para o outro, o que foi claramente entendido pelo Recorrente, tanto que em primeira instância ele impugnou os cálculos realizados motivando a redução parcial da infração 2.

Quanto à infração 3, esta decorre de crédito de imposto não acompanhado de documento comprobatório, logo não merecem acolhimento as alegações recursais, referentes ao Simples Nacional.

Frise-se que o Recorrente está no regime normal de apuração, além disso, ainda que não estivesse no regime normal, os contribuintes optantes pelo Simples Nacional também estão obrigados legalmente a recolher o ICMS a título de antecipação parcial, que nada mais é do que a antecipação do diferencial de alíquota devido na compra de mercadoria junto a contribuinte localizado em outro Estado da Federação.

Um dos motivos da previsão legal de tal cobrança é equiparar a carga tributária incidente sobre os produtos adquiridos dentro do Estado da Bahia com os adquiridos de fora do Estado, o que se mostra bastante razoável.

O fato de as vendas do Recorrente serem tributadas com base na receita bruta, em razão da sua opção pelo regime do Simples, não lhe retira a obrigatoriedade de recolhimento do ICMS a título de antecipação parcial. Note-se que tanto a LC 123 como a Lei Estadual nº 7014/96 preveem expressamente tal obrigação.

Destarte, a infração 3 também é procedente.

As infrações 4 e 5 não foram impugnadas diretamente no Recurso Voluntário, mas, o contribuinte alegou que as multas aplicadas em todas as infrações são confiscatórias e excessivas. Assim, não vejo razões para modificar a Decisão recorrida quanto ao mérito das infrações 4 e 5.

Quanto às alegações de confiscatoriedade, desproporcionalidade ou excesso das multas, noto que os percentuais de multa estão previstos na legislação estadual e não podem ser afastados em razão de tais argumentos por conta da previsão legal constante no art. 125, I, do COTEB.

Entendo que os princípios constitucionais e as decisões judiciais servem de fundamento para as decisões a serem proferidas em âmbito administrativo, mas, em regra, não se pode afastar a aplicação da norma prevista na legislação estadual sob alegação de inconstitucionalidade, ainda

mais quando nem mesmo os Tribunais Superiores têm jurisprudência pacífica sobre qual o limite do percentual de multa para o descumprimento de obrigação principal.

Assim, deixo de apreciar o argumento recursal referente aos percentuais da multa em virtude da delimitação da competência deste E. CONSEF.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, devendo ser homologado o valor recolhido, de fls. 95 a 101.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298237.0303/11-6**, lavrado contra **COMERCIAL BAHIANO DE ALIMENTOS LTDA. (CAMBUI SUPERMERCADOS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$217.948,90**, acrescido das multas de 50% sobre R\$124.848,98 e 60% sobre R\$93.099,92, previstas no art. 42, incisos I, “a”, VII, “a” e II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de janeiro de 2014.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO - RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS