

**PROCESSO** - A. I. Nº 232185.0018/11-3  
**RECORRENTE** - CIA. FONTES COSTA LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF 0270-03/12  
**ORIGEM** - INFAZ BRUMADO  
**INTERNET** - 24/04/2014

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0082-12/14

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MATERIAL DE CONSTRUÇÃO. MERCADORIAS EXISTENTES EM ESTOQUE SEM COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO DA ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Débito apurado sobre o estoque de materiais de construção, conforme previsto no Protocolo ICMS 104/09. Restou caracterizada a insubsistência integral da infração, cujo valor apurado foi recolhido em período anterior a ação fiscal. Modifica a Decisão recorrida. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. **b)** RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação pela legislação estadual interna, relativamente ao imposto correspondente à operação ou operações subsequentes, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto no prazo regulamentar. Não acolhida a arguição de nulidade. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da Decisão primária que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração, para exigir do Recorrente imposto e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei 7.014/96, além dos acréscimos legais.

O Auto de Infração lavrado em 26/03/2012, lavrado para exigir imposto no valor de R\$74.029,86, decorre de três infrações, abaixo transcritas, todas objeto do Recurso Voluntário, como segue:

*Infração 01: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, relativo ao ajuste de estoque de produtos incluídos no regime de substituição tributária. Valor do débito: R\$69.657,17. Multa de 60%.*

*Infração 02: Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de substituição tributária, relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97. Valor do débito: R\$699,69. Multa de 60%.*

*Infração 03: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de substituição tributária, relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97, nos meses de janeiro, maio, agosto e outubro de 2011. Valor do débito: R\$3.673,00. Multa de 60%.*

Da análise dos elementos trazidos aos autos, a 3ª JF decidiu, por unanimidade e com base no voto do Relator de primeiro grau, abaixo transcrito, que é parcialmente procedente a infração 1, e procedentes as infrações 2 e 3, reduzindo a exigência fiscal para R\$51.050,70, como segue:

### VOTO

(...)

*No mérito, a infração 01 trata da falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, relativo ao ajuste de estoque de produtos incluídos no regime de substituição tributária, conforme demonstrativo à fl. 06.*

*O autuado alegou que além de ter apurado o ICMS sobre o estoque de materiais de construção definidos no item 40 do inciso II do art. 353 do RICMS, aprovado pelo Decreto 6.284/97, optou pelo parcelamento do débito em 12 vezes, tendo recolhido todas as parcelas do imposto apurado.*

Observo que o item 40 do inciso II do art. 353, foi acrescentado ao RICMS/97 a partir de 01/01/2011, pelo Decreto nº 12.470, de 22/11/2010, incluindo os materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno, listados nos itens 1 a 38 e 44 a 91 do anexo único do Protocolo ICMS104/09.

Quanto ao imposto apurado sobre o estoque existente, previsto no art. 3º do mencionado Decreto nº 12.470/2010, foi estabelecido que os percentuais de MVA aplicados devem ser de acordo com o Anexo único do referido Protocolo ICMS104/09.

Na informação fiscal, o autuante reconhece que o autuado recolheu o montante de R\$22.979,16, e disse que o referido montante deverá ser deduzido do total apurado na autuação fiscal, no valor de R\$69.957,17, resultando no débito de R\$46.678,01.

Quanto ao argumento defensivo de que foi aplicada incorretamente a MVA de 69,43%, o autuante esclareceu que o percentual de MVA variou de acordo com o previsto no Protocolo ICMS 104/09, o que se pode constatar no demonstrativo elaborado pelo autuante às fls. 06/07 dos autos.

O defendente também alegou que o autuante desconsiderou totalmente o direito do autuado ao crédito do ICMS sobre o estoque, na ordem de 17%, e que houve inclusão de toda espécie de madeira como mercadoria sujeita à antecipação tributária sobre o estoque, fato que não goza de nenhuma procedência legal, porque não tem amparo no Decreto nº 12.470/2010.

Em relação ao crédito fiscal, o autuante esclareceu na informação, de que o autuado não tinha saldo credor de ICMS, relativo a crédito de conta corrente ou ICMS antecipação parcial a compensar.

Quanto às espécies de madeira, no Anexo único do Protocolo ICMS 104/09, constam diversos tipos, a exemplo daquelas obtidas por corte de madeira estratificada, folhas para compensados ou para outras madeiras estratificadas semelhantes e outras madeiras, serradas longitudinalmente, cortadas em folhas ou desenroladas, mesmo aplainadas, polidas, unidas pelas bordas ou pelas extremidades.

Vale salientar, que após a informação fiscal, reduzindo o valor do débito originalmente apurado, em razão do recolhimento comprovado pelo defendente, não houve qualquer contestação quanto ao novo valor apontado pelo autuante.

Entendo que está correta a exigência fiscal, por falta de pagamento do imposto relativo ao estoque, estando parcialmente comprovada a infração apontada no presente Auto de Infração, no valor de R\$46.678,07.

Infração 02: Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de substituição tributária, relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97.

Infração 03: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de substituição tributária, relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97, nos meses de janeiro, maio, agosto e outubro de 2011.

O Estado da Bahia firmou acordos de **Substituição Tributária** nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno, com os Estados de São Paulo e de Minas Gerais, por meio dos Protocolos 104/09 e 26/2010, respectivamente. Nestes Protocolos ficou convencionado que a data de entrada em vigor ficaria condicionada a edição de Decreto pelo Estado da Bahia. Dessa forma, o Decreto Estadual nº 12.470, de 22/11/10, estabeleceu a **substituição tributária** no Estado para esses produtos, fixando em 01.01.2011 a data para entrada em vigor, conforme Alteração 140 ao Regulamento do **ICMS**, pelo Decreto nº 12.470/2010, instituindo a substituição tributária interna para os produtos listados nos itens 1 a 38 e 44 a 91, do Anexo aos Protocolos citados.

O autuado alegou que em relação a todas as mercadorias objeto da autuação foi pago o ICMS a título de antecipação parcial, consoante comprovam os DAEs que acostou aos autos, por isso, entende que inexistem diferenças de antecipação nas compras relacionadas nestas infrações, por não estarem sujeitas à substituição tributária.

Na informação fiscal, o autuante esclareceu que as mercadorias elencadas no Anexo 02, fl. 16 dos autos, estão enquadradas na substituição tributária, e que também não procede a alegação quanto à MVA de 69,43%, tendo em vista que a MVA variou entre 33% e 69,43%, de acordo com a especificação da mercadoria.

O levantamento fiscal se refere a madeira serrada, tanque, registro/torneira PVC, telha colonial, mercadorias enquadradas na substituição tributária pela legislação estadual interna, conforme item 40 do inciso II do art. 353 do RICMS/97.

Em relação à antecipação parcial recolhida indevidamente sobre mercadoria enquadrada na substituição tributária, o autuante disse que o imposto foi utilizado como crédito fiscal no mês subsequente, por meio de lançamento na conta-corrente fiscal, e que os valores da substituição tributária constantes dos DAEs às fls. 58, 61, 62 e 66 foram devidamente computados no demonstrativo e deduzidos do imposto apurado.

Vale salientar, que o defendente foi intimado da informação fiscal e dos novos demonstrativos acostados aos autos, com a concessão de novo prazo para defesa. Decorrido o prazo concedido, o autuado não apresentou qualquer contestação.

*Concluo pela procedência parcial destes itens da autuação fiscal, de acordo com o demonstrativo elaborado pelo autuante, haja vista que, tratando-se de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação pela legislação estadual interna, relativamente ao imposto correspondente à operação ou operações subsequentes, cabe ao autuado, na condição de destinatário das mercadorias, efetuar a antecipação do imposto no prazo regulamentar.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.*

Regularmente cientificado da Decisão proferida pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, o Sujeito Passivo interpõe Recurso Voluntário, tempestivo, colacionadas às fls. 113 a 118.

De início, diz o recorrente que o voto do Relator da Decisão de primo grau foi “*evasivo quanto à análise minuciosa que deveria fazer de cada item da autuação e da defesa*”. Fala a respeito da prerrogativa que tem de não manifestar-se ante a informação fiscal prestada pelo autuante.

Dizendo das omissões do Relator de primo grau, aduz que quanto á infração 1, “... *comprovou que cumpriu o pagamento e todas as obrigações acessórias*”, e que o “... *autuante poderia buscar uma discussão mais profunda, acerca, por exemplo, da alíquota do imposto ou fato gerador*”, ao invés de acusar o contribuinte de um descumprimento de uma obrigação regularmente cumprida.

Entende que a conduta do autuante se configura “*num ato doloso (má-fé) e não pode passar despercebido*”. Nesse sentido, pondera que se o contribuinte que age com dolo é apenado tributária e penalmente, deveria ser nula a ação praticada com dolo, pois, entre outras, fere princípios que norteiam o sistema tributário nacional, a exemplo dos princípios da Legalidade, isonomia Tributária, vedação ao confisco e da não-Cumulatividade.

Comenta sobre os atos vinculados e discricionários da administração para dizer do “*princípio da vinculabilidade*” da tributação, no seu entender, violado no decisório combatido.

Afirma que a omissão a que se refere “... *reside na análise das questões apenas sob o ponto de vista do autuante, sem consideração das razões da defesa, nas três supostas infrações*”. também afirma que na preliminar de nulidade que suscitou em relação à infração 1, o autuante indicou os dispositivos infringidos, o Decreto nº 12.470/2010, contudo, comprovado pelo contribuinte que “*não infringiu tal dispositivo, o nobre julgador admite o pedido do autuante de cobrar injusta diferença que não foi alegada no Auto de Infração, tampouco fundamentada, inda mais percebendo que tal acusação o autuante nem deveria ter feito. Para o bem da justiça o autuante deveria ter reconhecido que errou na cobrança*”.

Referindo-se a outra omissão, diz que se refere ao crédito de 17%, para o qual o autuante argumentou que não existia saldo credor de ICMS a compensar e o julgador de primeiro grau decidiu “*sem qualquer avaliação fundamentada*”, apenas fazendo consignar no voto que o recorrente não contestou o novo valor apontado pelo autuante.

Aduz que também não foi feita qualquer avaliação fundamentada a respeito das infrações 2 e 3. Diz que o Relator da instância de piso apenas repete a redação do autuante contida no Auto de Infração, sem nenhuma prova de seu convencimento, mais uma vez, em razão da falta de manifestação do recorrente em relação à informação fiscal.

Afirma que o voto do relator é confuso e sem nexos, pois não guarda relação lógica com a ordem das acusações de infrações.

Por fim, garante que o voto da Decisão combatida é omisso quando deixa de citar o início e o final do texto contido no item 21 do anexo único do protocolo 104/09, entendendo o recorrente que houve mudança de sentido da norma em seu desfavor. Resumindo, afirma que o texto da norma menciona folhas para folheados e folhas para compensados ou outras madeiras, desde que sua espessura não seja superior a 6 mm, que evidentemente não é o caso das madeiras de maçaranduba, eucalipto e outras madeiras serradas citadas no Auto de Infração, cita o trecho do voto e o texto da norma – item 21 da NCM/SH 4408 do anexo único do Protocolo ICMS 104/2009.

Concluindo, pede que seja declarada a improcedência total do Auto de Infração, em face das omissões e enganos dos Julgadores de primo grau.

Aduzindo tratar do mérito, diz que o Auto de Infração não pode prosperar porque apresenta

defeitos na sua constituição, cobranças indevidas e erros de apuração do imposto, bem como das tipificações, configurando.

No tocante à infração 1, invocando o princípio não-cumulatividade, afirma que não se admite a cobrança de ICMS sem que sejam considerados os crédito decorrente das operações anteriores. Afirma que no caso em tela, todas as mercadorias envolvidas já haviam sido tributadas por antecipação, haja vista que a empresa era, até a data da apuração do imposto, Microempresa, e como tal, não escriturava o conta corrente do ICMS, bem como já havia pago o imposto por conta da entrada da mercadoria. Nessas circunstâncias, entende que para a hipótese dos autos, dever-se-ia, ao menos, atribuir-lhe o crédito tributário do ICMS com base no valor de aquisição, tudo em observância aos princípios da não-cumulatividade, da Legalidade e da Vedação ao Confisco.

Elabora dois demonstrativos de formas de tributação do ICMS sobre o residual do estoque das mercadorias elencadas nos itens 01 a 38 e 44 a 91 do anexo único do protocolo nº 104/2009. Com base no primeiro, adotado pelo recorrente, diz que todo o imposto já devidamente quitado. Quanto ao segundo, no qual seria aplicada a alíquota de 5% sobre a base de cálculo apurada, conforme Art. 3º, III, “b” do Decreto nº 12.470/2010, entende o recorrente que restaria garantida a possibilidade de repetição do indébito no valor de R\$ 7.346,46. Cita e transcreve o dispositivo citado.

Afirma que estava enquadrada na condição de microempresa até 01/01/2011, e que é desnecessária fazer prova do que alega na medida em que tal registro encontra-se nos cadastros da SEFAZ. Aduz que na mesma data protocolou seu pedido de desenquadramento e ainda aguardava o deferimento da autoridade fazendária quando apresentou demonstrativo do estoque para pagamento do ICMS. Nesta condição, considerando que seu estoque fora auferido na condição de microempresa, fazia jus ao benefício previsto no dispositivo legal acima demonstrado, de apuração do imposto de forma simplificada, com alíquota de 5% sobre a base de cálculo apurada.

Conclui, pelas razões que expôs, que deve ser desconsiderada a cobrança inerente à infração 1. É o que pede.

Quanto às infrações 2 e 3, reitera suas razões de defesa e requer que seja feita análise pontual de cada item com fundamentação e juízo de valor que cada caso requer. Repisa sua afirmativa de que não houve a falta de recolhimento indicada na infração 2, tampouco existiu diferença de antecipação tributária na infração 3, pelo que reitera a desconsideração da cobrança das duas infrações.

Por derradeiro, requer a reforma o acórdão JJF nº 0270-03/12, para que seja declarado improcedente o Auto de Infração em apreço.

Pugna também pela conversão do feito em diligência *“para constatação e convencimento, se for o caso, inclusive seja admitido e concedido o pedido de restituição administrativa (Repetição de Indébito) no valor acima demonstrado de R\$ 7.346,46 (sete mil, trezentos e quarenta e seis reais e quarenta e seis centavos) haja vista a ocorrência de pagamento a maior do ICMS sobre o estoque residual”*.

A Dra. Maria Helena Cruz, procuradora da PGE/PROFIS, às fls. 125/126, analisando os argumentos recursais, diz que ao revés do que apontou o recorrente, o julgador de primeira instância procedeu à análise de todos os pontos apresentados em sede de defesa, inclusive indicando que foram considerados os novos cálculos produzidos pelo autuante em informação fiscal. Afirma também que não vislumbra nenhuma das hipóteses do art. 18, do RPAF.

Da análise do mérito, diz a n. Procuradora que as razões recursais são insuficientes para provocar modificação da Decisão de piso, considerando que o recorrente não trouxe aos autos prova ou argumentos jurídicos capazes de promover a modificação do julgamento.

Em relação à infração 1, diz que o autuante reconheceu o recolhimento de parte do tributo pelo autuado, o que fez reduzir o valor do imposto exigido originariamente.

Para as infrações 2 e 3, que tratam de mercadorias enquadradas na substituição tributária, diz que sobre a antecipação parcial recolhida indevidamente, o imposto correspondente fora utilizado como crédito fiscal no mês subsequente por meio de lançamento na conta-corrente fiscal e os

valores constantes nos DAE's de fls. 58, 61, 62 e 66 foram computados no demonstrativo de débito elaborado pelo autuante.

Conclui afirmando que os argumentos do recorrente não são suficientes para modificar a Decisão recorrida.

Na sessão de julgamentos do dia 12/08/2013, os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, fls. 129, decidiram converter o feito em diligência para que fosse verificado se o Contribuinte, à época dos fatos, estava realmente submetido ao SIMPLES Nacional, para, em caso positivo, que fosse refeito o cálculo de apuração do ICMS, com base no art. 3, III, "b", do Decreto nº 12.470 de 22 de novembro de 2010.

Em atendimento à diligência requerida, o autuante, fls. 132, com fundamento no extrato cadastral obtido no INC – SEFAZ, informa que o Sujeito Passivo apenas esteve submetido ao regime do SIMPLES Nacional entre 01/07/2007 e 31/12/2011, lembrando que o período fiscalizado corresponde ao exercício de 2011, período em que o Contribuinte tinha o conta corrente fiscal como regime de apuração do ICMS.

De conhecimento do resultado da diligência, o Recorrente retorna aos autos, fls. 137/139, para reafirmar seu pedido de *“revista do cálculo e conseqüente reforma do acórdão JJF nº 0270-03/12, bem como o direito a restituição pela constatação do indébito fiscal”*, aduzindo que o período a que se refere a infração 1, objeto da diligência, é o período anterior a 01/11/2011, por se tratar de antecipação tributária do *“Ajuste do Estoque”*, e afirmando que o estoque existente e utilizado como base de cálculo em 01/01/2011 é o estoque final em 31/12/2010.

Abraçado à sua tese, pondera que se o estoque que serviu de Base de Cálculo foi o constituído até 31/12/2010, o último dia em que esteve ao abrigo do SIMPLES Nacional, o período da autuação, de fato, teria como marco inicial o último dia de 2010.

Apoiado no Art. 3º, I, do Decreto nº 12.470/2010, lembra que o texto normativo expressa determinação para que se *“relacionasse o estoque existente em 01/01/2011”*, entende que a norma *“... evidencia o fito de se apurar o estoque de 2010, pois a partir de 2011 todas as novas mercadorias adquiridas daquele gênero já estariam sujeitas a substituição tributária por força do inciso V, § 2º, Art. 2º do mesmo decreto (inserção do item 28 ao anexo 86 – Protocolo ICMS 104/2009)”*.

Destaca que em que pese restar consignado nos documentos apresentados pelo autuante que o último dia de enquadramento no SIMPLES Nacional foi no dia 31/12/2010, o seu pedido de desenquadramento só ocorreu em 31/01/2011, o que denota que mesmo na data da apuração do estoque objeto da autuação, ainda era optante do SIMPLES Nacional, conforme anexa prova do pedido de exclusão do SIMPLES Nacional efetivada em 31/01/2011, às 19:18h.

Invocando o acórdão JJF nº 0022-01/13, aduz que há precedentes do CONSEF no sentido de que a forma de cálculo da antecipação tributária do estoque de materiais de construção determinado pelo decreto 12.470/2010, para as empresas que se desenquadraram do SIMPLES Nacional em Janeiro/2011, é a estabelecida no Art. 3º, III, “b” do Decreto nº 12.470/2010, ou seja, a alíquota aplicável a tais empresas é 5% e não 17%, base para o quadro demonstrativo anexo ao seu Recurso Voluntário.

Por fim, requer que seja determinada realização de cálculo na forma do item 2 da diligência ou com base no quadro que apresentou anexo do seu Recurso Voluntário, tudo para que se apure o indébito fiscal com a conseqüente declaração de inexistência de débito fiscal em relação à acusação da alegada infração 1 do Auto de Infração. Reitera seu pedido de reforma da Decisão Recorrida.

Em nova manifestação à fl. 144, a Dra. Maria Helena Mendonça Cruz, procuradora da PGE/PROFIS, exara Parecer conclusivo no qual opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário aduzindo que reitera todos os termos da manifestação anterior, tudo á luz da demonstração de que à época dos fatos geradores, a oro recorrente apura o ICMS por meio do conta corrente fiscal.

## VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 3ª JFJ deste CONSEF, Acórdão nº 0270-03/12, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é exigido.

O Recurso que ora se aprecia cinge-se às infrações 1, 2 e 3, que acusam o contribuinte de falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, relativo ao ajuste de estoque de produtos incluídos no regime de substituição tributária; Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de substituição tributária, relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97; e Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de substituição tributária, também relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97.

Quanto às preliminares, aduz o recorrente que é nula a Decisão recorrida porque o voto do relator é confuso e sem nexos, pois, não guarda relação lógica com a ordem das acusações de infrações, além de ser omissa em relação à norma contida no Protocolo ICMS 104/09, motivo pelo qual entende que deve ser decretada a improcedência total do Auto de Infração.

Tratando das nulidades suscitadas pelo recorrente, por primeiro analiso o lançamento. Quanto a este, com fundamento no Regulamento de Processo Administrativo Fiscal da Bahia – Decreto nº 7.629/99, sobretudo o art. 39, vejo que não há qualquer vício que imponha mácula ao lançamento, pois estão presentes todos os requisitos necessários à lavratura do presente Auto de Infração. Observo também que não há nos autos quaisquer elementos que indiquem a existência de erro quanto à determinação do infrator e quanto à capitulação da infração, restando suficientes os elementos presentes aos autos para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Devo registrar, por oportuno, que não se vislumbra qualquer dúvida quanto ao enquadramento da conduta do sujeito passivo ao fato típico especificado na legislação.

Voltando o olhar às etapas processuais, vejo que todos os passos foram rigorosamente seguidos, sobretudo aqueles atinentes às intimações feitas ao recorrente, de maneira que lhe foi garantido, em todas as fases, o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, restando respeitados os incisos LIV e LV do art. 5º, da Carta Magna.

Isto posto, quanto ao Auto de Infração, não há que se pensar em nulidade.

Referentemente à suposta nulidade da Decisão recorrida, vejo que também não assiste razão ao Recorrente. Da compulsão dos autos observa-se com clareza solar que os julgadores de piso cuidaram de analisar todos os argumentos defensivos e as provas trazidas aos autos, o que redundou na redução da exigência fiscal originária a partir dos novos cálculos produzidos pelo autuante em sede de informação fiscal para as infrações 2 e 3. Nessas esteira, considerando que foi aplicado ao *decisum* de primo grau a legislação vigente, não havendo qualquer indício de vício, não vislumbro a possibilidade da aplicação de qualquer das hipóteses do art. 18, do RPAF.

No mérito, referentemente à infração 1, o recorrente aduz que não foram considerados créditos fiscais decorrentes de operações anteriores, considerando que as mercadorias envolvidas já haviam sido tributadas por antecipação, também aduzindo que na condição de Microempresa, não escriturava o conta corrente do ICMS, além de já haver pago o imposto na entrada das mercadorias.

O deslinde da infração em comento exige a análise de alguns fatos trazidos aos autos, e que no conjunto, atestam que razão assiste ao Recorrente no seu pleito de declaração de inexistência de débitos atinentes à acuação contida na infração 1.

Por primeiro, é fato incontroverso que o recorrente, no período de 01/07/2007 a 31/12/2010 se encontrava sob o regime do SIMPLES Nacional, conforme atestado pelo autuante. Também é fato que a apuração do estoque atinente a 2011, também corresponde a mercadorias adquiridas ainda no exercício de 2010, aí entendido que o estoque apurado em 01/01/2011 é o mesmo estoque de 31/12/2010. Nessa esteira, patente o fato de que o recorrente à época dos fatos estava ao abrigo do Regime do SIMPLES Nacional, fazendo, portanto, jus aos benefícios inerentes ao dito regime,

compreendido o tratamento especial que deveria ter sido dispensado à apuração do quanto se pretendia exigir.

Outro aspecto fundamental se revela da análise do demonstrativo elaborado pelo fiscal autuante. Como dito pelo recorrente, o cálculo elaborado pelo autuante para a determinação do imposto a ser exigido não contempla qualquer crédito fiscal a que faria jus a oro recorrente, o que contraria o quanto determina a legislação se apurado o imposto com base no Conta Corrente fiscal.

Também merece destaque o fato de que o autuante reconhece e acolhe o pagamento feito pelo recorrente no valor de R\$22.979,10 (anterior à lavratura do Auto de Infração), que, *in fine*, justificou a redução do valor inicialmente exigido para R\$46.678,06.

Outro aspecto relevante se mostra na análise da legislação, especificamente no art. 3º, III, “b”, cujo texto abaixo transcrito, diz da apuração do imposto, como segue:

*Art. 3º - Os contribuintes atacadistas, revendedores e varejistas, deverão, a fim de ajustar seus estoques de materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno, incluídos na substituição tributária por meio deste Decreto, adotar as seguintes providências:*

*(...)*

*III - apurar o imposto a recolher aplicando sobre a base de cálculo prevista no inciso II:*

- a) tratando-se de contribuinte que apure o imposto pelo regime normal, a alíquota de 17%, compensando-se com os créditos eventualmente existentes na escrita fiscal;*
- b) tratando-se de contribuinte optante pelo simples nacional, a alíquota de 17%, compensando-se com o crédito destacado na nota fiscal de aquisição ou, de forma simplificada, o percentual de 5% (cinco por cento) sem a utilização de qualquer crédito; (grifo do Relator)*

Pois bem, a análise dos pontos acima elencados e rapidamente comentados, determina que o autuante laborou em equívoco quando lavrou a autuação para exigir imposto em razão da falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária relativo ao ajuste de estoque de produtos incluídos da substituição tributária.

O fato é que nas condições acima descritas, segundo o dispositivo legal acima transcrito, a apuração do imposto poderia ter sido feita de duas formas. A primeira, à alíquota de 17%, compensando-se com o crédito destacado na nota fiscal de aquisição, o que não é o caso dos autos, pela própria forma de apuração feita pelo autuante – sem considerar qualquer crédito fiscal. A segunda, de forma simplificada, à alíquota de 5% sem a utilização de qualquer crédito, caso em tela, conforme se verifica na forma de apuração utilizada pelo autuante.

Nessa linha de raciocínio, afastada a primeira hipótese de apuração do imposto, resta a aplicação da segunda que, tomando-se como referência a base de cálculo expressa nos autos - R\$409.748,05, ter-se-ia que aplicar a alíquota de 5%, o que resultaria no imposto de R\$20.487,40, valor inferior ao valor que já havia sido recolhido pelo Sujeito Passivo (R\$22.979,10), antes mesmo da lavratura do presente Auto de Infração.

Ora, se o imposto foi recolhido antes da lavratura do Auto de Infração e se o valor recolhido foi maior que o valor que se poderia exigir pelos fatos geradores em questão, a conclusão é que não existe infração, o que torna improcedente a acusação fiscal.

Ante ao exposto, entendo que assiste razão ao Recorrente, pois, o que se demonstra é que em verdade, o Sujeito Passivo recolheu a maior o imposto devido para o fato gerador em comento, o que determina que a infração 1 é improcedente, o que também lhe permite postular a restituição do indébito em processo específico, já que nos autos do presente PAF não se admite compensação, nem a dita restituição.

Quanto às infrações 2 e 3, atinentes à falta de recolhimento e recolhimento a menos de ICMS por antecipação tributária, melhor sorte não tem o recorrente em seu intento. Na peça recursal o Sujeito Passivo apenas pede a reapreciação das suas razões de defesa para que seja desconsiderada a cobrança do imposto.

Pelo que se depreende dos autos, a questão envolve a interpretação da legislação, aí envolvido o momento em que deve o contribuinte, na condição de substituto tributário, proceder ao recolhimento do imposto sobre as operações para as quais a legislação determina a condição específica. Neste ponto é que á rigor da legislação que cuida das operações com mercadorias

enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, como no caso em tela, relativamente ao imposto correspondente às operações subsequentes, cabe ao autuado, na condição de destinatário das mercadorias, proceder à antecipação do imposto no prazo estabelecido na Norma, valendo destacar o quanto expresso no voto da Decisão recorrida, *ipsis litteris*:

(...)

*“O Estado da Bahia firmou acordos de **Substituição Tributária** nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno, com os Estados de São Paulo e de Minas Gerais, por meio dos Protocolos 104/09 e 26/2010, respectivamente. Nestes Protocolos ficou convencionado que a data de entrada em vigor ficaria condicionada a edição de Decreto pelo Estado da Bahia. Dessa forma, o Decreto Estadual nº 12.470, de 22/11/10, estabeleceu a **substituição tributária** no Estado para esses produtos, fixando em 01.01.2011 a data para entrada em vigor, conforme Alteração 140 ao Regulamento do **ICMS**, pelo Decreto nº 12.470/2010, instituindo a substituição tributária interna para os produtos listados nos itens 1 a 38 e 44 a 91, do Anexo aos Protocolos citados”.*

(...)

Pelo exposto, considerando que as mercadorias listadas à fl. 16 dos autos estão enquadradas na substituição tributária, e que o percentual da MVA aplicada variou entre 33% e 69,43%, de acordo com a especificação da mercadoria, também lembrando que o levantamento fiscal se refere a madeira serrada, tanque, registro/torneira PVC, telha colonial, mercadorias enquadradas na substituição tributária pela legislação estadual interna, conforme item 40 do inciso II do art. 353 do RICMS/97, entendo que os argumentos recursais são insuficientes para promover a modificação do *decisum* de piso, alinhado também ao Parecer da PGE/PROFIS, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para julgar improcedente a infração 1, mantendo integralmente a Decisão prolatada em primeiro grau de julgamento administrativo para as infrações 2 e 3.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorria e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232185.0018/11-3**, lavrado contra **CIA. FONTES COSTA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.372,69**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de março de 2014.

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS