

A. I. N° - 269189.2308/10-1

**AUTUADO - MISSIONEIRA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA.**

**AUTUANTE - JOÃO JOSÉ DE SANTANA**

**ORIGEM - INFRAZ BARREIRAS**

**INTERNET - 12.02.2014**

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0014-01/14**

**EMENTA: ICMS.** 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. 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 em parte 2. FALTA DE PAGAMENTO DO ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. Comprovado registro na escrita fiscal e saída posterior tributada normalmente, cabível é a aplicação da multa. Impossibilidade de aplicação da multa exigida no Auto de Infração em face do princípio da irretroatividade de normas, no período anterior a 28.11.07. A alteração produzida na Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 10.846/07, quanto a penalidade de 60% sobre o valor do imposto recolhido fora do prazo, só é aplicável à antecipação parcial após a edição da norma que modificou o texto originário do dispositivo legal, em consonância com a jurisprudência reiterada das Câmaras de Julgamento do CONSEF e pronunciamento da Procuradoria Estadual. Subsistência parcial da infração. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. COMPRA INTERESTADUAL DE MERCADORIAS. a) BENS DO ATIVO FIXO. b) BENS DE USO E CONSUMO. Infrações reconhecidas. 4. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 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 (Conv. ICMS 41/08), no prazo do art. 125, II, “b”, além do art. 371, RICMS BA-97). O autuado comprova a retenção antecipada de parte das mercadorias adquiridas. Infração caracterizada em parte. Rejeitado o pedido de nulidade dos autos. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/09/2010, constitui crédito tributário no valor histórico de R\$174.332,41, em razão da apuração das irregularidades a seguir descritas:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária. Agosto/novembro 06; janeiro/novembro 07; abril/maio e outubro/novembro 08. Valor R\$ 31.895,30, acrescido da multa de 60%.
2. Deixou de efetuar o recolhimento de ICMS por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização. Fevereiro/maio e julho/outubro 07; janeiro, março/julho, outubro/dezembro 08. Valor R\$38.857,29, acrescido da multa de 60%.
3. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da federação, destinadas ao ativo fixo do estabelecimento. Agosto 07; janeiro/março e maio 08. Valor R\$384,30, multa de 60%.
4. 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. Janeiro/abril e junho/setembro 07. Valor R\$524,16, multa de 60%.
5. Efetuou o recolhimento a menor do 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. Julho/agosto e dezembro 07; Janeiro/agosto e outubro/dezembro 08. Valor R\$102.671,36, multa de 60%.

O autuado apresentou a defesa, fls. 330/336, aduzindo preliminarmente cerceamento do direito de defesa em face da exigüidade do prazo concedido para a sua apresentação, previsto no Art. 5º, Inciso LV (contraditório regular e à ampla defesa) e o art. 2º do Decreto Estadual nº 7629/99. Fundamenta-se no pressuposto de Vicente Greco Filho, que defende prazo razoável para contrariar o pedido inicial. No caso, diz que em face ao grande volume de documentos para manuseio, além da elaboração de extensas planilhas de cálculo e demonstrativos o prazo foi exíguo para fundamentar o mérito de sua defesa.

Diz que os documentos não foram devolvidos pela Fiscalização na mesma ordem que entregou; que prova dessa exigüidade é que para elaborar os demonstrativos que culminaram com o auto de infração, o representante do fisco manteve os documentos da AUTUADA por mais de 60 dias sob sua posse, apenas para notificar sobre o resultado de sua análise fiscal, transcorreu 41 dias e o contribuinte somente tomou ciência do auto de infração por sua iniciativa em procurar a INFRAZ BARREIRAS.

No mérito, que afirma discutir atento ao princípio da eventualidade, toda a defesa encerrar-se-á na apresentação de provas documentais que atestam o cumprimento da obrigação fiscal principal. Na infração 01, invoca os artigos 359 (Parágrafo 3º), 373 e 374, RICMS/BA, asseverando que os valores elencados como aproveitamento indevido de crédito são, na realidade, originários das saídas interestaduais de mercadorias cujas entradas se deram com substituição tributária. Diz que aplicou o que preceitua a alínea “a”, do Inciso II, do artigo 474, Decreto 6284/97, RICMS/BA. Concluindo, se assim não o fizesse, estaria configurada a duplicidade de pagamento do tributo.

Na infração 02, argui que o RICMS/BA, impõe ao contribuinte, a obrigação pela antecipação parcial do ICMS referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização. Diz que antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação, sendo mera antecipação, entende que o artigo 93, Inciso I-A, objetivando afastar o instituto da bitributação autoriza o creditamento , pelo contribuinte, do valor do ICMS antecipado nos termos do Artigo 352-A.

Diz que se a autuado deixou de recolher o ICMS decorrente da antecipação parcial, por outro, fez integralmente no momento da saída da mercadoria de seu estabelecimento, conforme compravam as notas fiscais e a planilha demonstrativa anexas à presente defesa. Diz ainda que a maioria das saídas ocorreu no decorrer do próprio mês de entrada das mercadorias, o que na prática determinou o recolhimento do ICMS devido antes do prazo previsto para o recolhimento da antecipação parcial.

Reclama ainda a exigência para que não haja o enriquecimento sem causa e porque ao longo de todo o período analisado, o autuado tinha créditos fiscais acumulados suficientemente capazes de suportar a compensação com as antecipações parciais supostamente não recolhidas.

Com relação a infração 05, alega que como comerciante varejista, tem por clientes, em sua maioria, produtores rurais, pessoas físicas, não equiparados a comerciantes e industriais, portanto enquadrados, por exclusão, como CONSUMIDORES FINAIS (art. 355, Incisos V e VII). Aduz que conforme o art. 9º, LC 87/96, o Estado somente terá legitimidade para exigir recolhimento de ICMS pelo regime de substituição tributária se respaldado em termo de acordo específico celebrado com as Unidades da Federação em que a operação se originou.

Pede prazo para que possa identificar os recolhimentos de ICMS-ST, exigidos no demonstrativo fiscal, tendo em vista que conseguiu identificar vários pagamentos que descreve: Nota Fiscal 145231, imposto devido e recolhido em 03/09/2007 no valor de R\$45,71; Nota Fiscal 122910, imposto devido e recolhido em 04/09/2007 no valor de R\$ 126,59; Nota Fiscal 373185, imposto devido e recolhido em 04/09/2007 no valor de R\$143,41; Nota Fiscal 4265, imposto devido e recolhido em 20/07/2007 no valor de R\$ 79,26; Nota Fiscal 256634, imposto devido e recolhido em 25/11/2008 no valor de R\$111,90; Nota Fiscal 374984, imposto devido e recolhido em 25/11/2008 no valor de R\$105,57; Nota Fiscal 820517, imposto devido e recolhido em 25/11/2008 no valor de R\$181,71; Nota Fiscal 251971, imposto devido e recolhido em 25/11/2008 no valor de R\$50,11. Diz ainda que parcelou outros valores, correspondentes ao período exigido.

Finaliza, pedindo pelo recebimento da defesa, pelo acolhimento da nulidade por cerceamento de defesa, no mérito que o ato seja julgado improcedente.

A informação Fiscal é prestada, fls. 992/997 (Vol.IV). Sobre a preliminar de cerceamento de defesa, informa o autuante que o prazo para apresentação da defesa é estabelecido no RPAF BA (art. 123). Com relação à infração 01, diz que o contribuinte elenca os dispositivos legais para justificar o registro de créditos no seu livro Registro de Apuração de ICMS. Afirma que cabe ao contribuinte informar qual operação originou os valores creditados, mas sem a devida comprovação.

Na infração 02, diz que o próprio contribuinte confessa a irregularidade. Aduz que a infração é fundamentada em dispositivos legais que o contribuinte deve atender e não pode criar mecanismos próprios para o recolhimento da defesa. Diz que as infrações 3 e 4 tratam de diferença de alíquota e o autuado não se pronunciou.

Na infração 05, ressalta que o contribuinte argui o art. 355, RICMS BA, destacando a não obrigatoriedade da retenção nas operações internas, quando a mercadoria se destinar ao uso e consumo. Argumenta que sendo os produtos enquadrados na substituição tributária adquiridos para comercialização, na condição de varejista, o autuado será caracterizado como sujeito passivo por antecipação e incabível a exceção do art. 355. Diz que também é incabível a argüição sobre o art. 9º, LC 87/96.

Afirma que os dispositivos que fundamentam a exigência estão identificados no PAF, a saber, os artigos 371 e 372 e que a forma de apuração do imposto não poderia ser na saída conforme insinua o autuado. Diz que todos os pagamentos identificados foram considerados no demonstrativo fiscal, além dos valores contidos na denuncia espontânea, pois deduzidos todos os valores contidos no SIGAT. Confirma os valores exigidos no auto de infração.

O autuado volta a manifestar-se, às fls. 1002/1006 (vol. IV), ratificando a defesa anterior, argüindo que apesar do prazo legal de 30 dias, sentiu-se lesado em seu direito a ampla defesa. Na infração 01, contrariando a informação fiscal, que não comprovou as alegações, diz que exibiu notas fiscais de saídas e demais documentos, anexadas as fls. 566/954. Insiste que os créditos glosados pelo Fisco são legítimos e o lançamento encontra guarida na alínea “a”, do parágrafo 3º, art. 359, e Inciso IV, do Artigo 375, ambos do Decreto 6284/97, RICMS BA, que transcreve.

Aduz que o legislador estadual ao disciplinar os procedimentos para circulação interestadual de mercadorias sujeitas à substituição tributária, de forma clara e transparente, toma os devidos cuidados para não sujeitar o CONTRIBUINTE à prática do *bis in idem*. Diz que apresenta provas inequívocas de que os estornos se originaram de operações interestaduais com mercadorias alcançadas pela sistemática de substituição tributária e que agiu nos limites da legislação que rege a matéria.

Na infração 02, alega que fez o pagamento nas saídas das mercadorias. Diz que inobstante a antecipação do imposto não ter sido efetivada, cumpriu rigorosamente ao que estabelece o regime normal de apuração e recolhimento do imposto, creditando-se apenas dos valores de ICMS destacados nas notas fiscais de entrada e recolhendo e/ou compensando o saldo devedor nos prazos regulamentares.

Argui que seu sistema de processamento de dados permite a classificação dos produtos de acordo com o sistema de tributação a que estes estão sujeitos, determinando que as mercadorias sejam tributadas, na saída, de acordo com o seu enquadramento fiscal. Destarte as mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação, invariavelmente, são integralmente tributadas na saída das mesmas. Transcreve em favor de sua tese o Acórdão JJF nº 0840/99, da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF, que se aplica por analogia ao presente caso. Cita inda o disposto no Inciso I, do Parágrafo 1º, do Art. 915, do Decreto 6284/97, vigente à época de ocorrência dos fatos objeto da autuação.

Com relação à infração 05, alega que houve furto do material (protocolo sob nº 718196/2010-6, processo apensado ao de nº 560819/2010-0, às folhas 560 a 991), provando que o Agente do Fisco se equivocou ao apurar diferenças no recolhimento do ICMS-ST nas aquisições realizadas em outras Unidades da Federação (folhas 955 a 991 do processo em lide). Diz que novamente estão sendo anexada amostragem das notas fiscais provando que o ICMS-ST, quando devido, foi destacado na NF e recolhido pelo remetente. Alega que o Agente do Fisco incluiu tais documentos fiscais tentando imputar ao autuado obrigação de pagar imposto já pago, em flagrante situação de *bis in idem*. Pede o afastamento das infrações.

Em face de vários óbices surgidos para a apreciação do PAF, sobretudo, porque o autuado, na última manifestação, apresentou uma série de documentos, sem que houvesse conhecimento do Auditor Fiscal, o órgão julgador resolve convertê-lo em diligência, fl. 1549 (vol. VI) para que o Fiscal possa apresentar Informação Fiscal acerca do novo documentário.

Em atendimento à diligência, no seu parecer, o Auditor Fiscal, fls. 1552/1574 (vol. VI) informa que em relação à infração 01, o contribuinte anexou na defesa notas fiscais de saídas que deram origem aos créditos lançados no livro de Apuração de ICMS, referente ao estorno dos débitos provenientes de saídas interestaduais de mercadorias sujeitas à substituição tributária. Elabora novo demonstrativo.

No que se refere à infração 02, firma que o contribuinte repete os argumentos anteriores e mantém a exigência fiscal. Na infração 05, diz que o contribuinte comprova que algumas notas lançadas no relatório fiscal já haviam sofrido retenção em outra unidade da federação. Exclui tais notas no novo demonstrativo.

Intimado para tomar conhecimento do resultado da diligência (fl. 1577), o autuado manifesta-se às fls. 1579/1582 (Volume VI), sublinhando a ratificação das suas contrarrazões, objeto da presente

diligência. Em cumprimento à determinação da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, o agente do fisco, na infração 01, confirmou as suas argüições, com a retificação da autuação.

Com relação ao item 2 da diligência (infração 02), diz que ratificação integral o conteúdo no item 2.2 da defesa apresentada anteriormente. Firma que apresentará documentação comprobatória (notas fiscais de saída) da tributação integral das mercadorias objeto da ação fiscal.

No item 3 da Diligência (infração 05), contesta que o Agente do Fisco limitou-se a excluir de seu relatório os documentos constantes nas folhas 560 a 991, mas, conforme a planilha e documentos anexados, garante que não houve critério legal para a autuação. Assevera que o Agente Fiscal incluiu em seus demonstrativos notas fiscais de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária adquiridas no Estado da Bahia, conforme demonstrado através da planilha anexada à presente (itens 3 e 4), entendimento contrário ao art. 356, RICMS BA.

Reclama que o Agente Fiscal em seu demonstrativo (fls. 1554 a 1574) não distingue as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária e aquelas tributadas integralmente ou com redução da base cálculo, respaldando-se nos anexos 88 e 89 do RICMS/BA, Decreto 6287/97. Ressalva que o Anexo 88, RICMS-BA, além do Protocolo nº 41/2008, lista as mercadorias sujeitas à substituição tributária, classificando-as pela Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM). Argui que o Anexo 88, acrescenta o item 31 *“Peças, componentes, e acessórios para veículos automotores. Chama a atenção, no entanto, que o estabelecimento autuado comercializa máquinas e implementos agrícolas, peças e suas partes.* Considerando que os implementos agrícolas não se enquadram na categoria de veículos automotores, vez que não são dotados de mecanismos que os façam autopropelidos (veículos que possuem seu próprio meio de propulsão ou locomoção), a exemplo de grades, arados, carretas agrícolas, pulverizadores de arrasto, destruidores de soqueira, plantadeiras, entre outros.

Conclui que nem todas as peças e partes comercializadas pelo autuado estão sujeitas à sistemática da substituição tributária, o que não foi observado. Assim, visando facilitar a identificação e classificação das mercadorias, lista na planilha anexa os produtos objeto da autuação assim como sua classificação NCM e o respectivo Código de Situação Fiscal (CST). Destaca ainda que, face à exigüidade do tempo, não foi possível demonstrar todos os equívocos cometidos pelo Agente do Fisco, o que pretende fazer quando do acompanhamento e sustentação oral da presente defesa junto ao CONSEF. Por fim, assente que a não aplicação das normas legais às situações acima expostas, motiva a decretação de nulidade do presente Auto de Infração.

Diante dos óbices ainda persistentes para o julgamento da lide, sobretudo pela falta de verificação e pronunciamento objetivo do Auditor, responsável pela ação fiscal, acerca dos diversos documentos anexados aos autos pelo sujeito passivo, às fls. 1.012 a 1.546, o órgão julgador resolve baixar os autos em nova diligência, fls. 1682/1683 (Volume VI), a fim de que sejam adotadas as providências necessárias, para os esclarecimentos das lacunas no presente PAF, porquanto em debate a legalidade da tributação e a verdade fática fiscal.

O Auditor Fiscal, no seu Parecer, fls. 1552/1553, manifestou-se apenas sobre os documentos das provas acostados aos autos, fls. 566/954, com relação à infração 01 e às fls. 955/991, com relação à infração 05. Considerando a arguição defensiva de apresentação de documentos comprobatórios da tributação integral das mercadorias (infração 02); que o Fisco limitou-se a excluir do demonstrativo fiscal, os documentos constantes nas folhas 560/991 e que incluiu nos seus demonstrativos notas fiscais de mercadorias da substituição tributária adquiridas nesse Estado.

Considera-se ainda que ao examinar se na planilha fiscal de fls. 1554/1574, não foram observadas as distinções necessárias entre as mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária (Protocolo ICMS nº 41/08 – autopeças), dentre aquelas tributadas integralmente ou com redução na base de cálculo (Convênio ICMS 52/91 - implementos e equipamentos agrícolas), pediu-se ainda verificar se houve a inclusão nos demonstrativos fiscais de mercadorias da substituição tributária adquiridas no Estado da Bahia, conforme é a argumentação da defesa. Examinar se a listagem

elaborada pelo autuado, às fls. 1583/1597, oferece subsídios na verificação das demandas existentes no presente auto de infração.

No Parecer ASTEC nº 0066/2013, o diligenciador diz que avaliou a documentação trazida aos autos, desde a primeira manifestação defensiva e as provas acostadas nos autos, sobretudo, os documentos de fls. 1012/1526. Diz que planilha de fls. 1554/1574, o autuante considerou as mercadorias sujeitas à substituição tributária (auto peças), não sendo constatados implementos e equipamentos agrícolas. Não se constata a inclusão de mercadoria da substituição tributária, adquiridas no Estado da Bahia (fls. 18/71), conforme alega o autuado.

Por fim, diz que a partir das listagens de fls. 1583/1597 e dos documentos de fls. 1599/1672, efetuou as exclusões pertinentes. A partir dos demonstrativos de fls. 18/71. Elaborou novo demonstrativo de débito para a infração 05.

Cientificados o autuado e o autuante sobre o resultado da diligência fiscal, não houveram novas manifestações, fls. 1738/1740.

É o relatório.

#### **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 03 (R\$ 384,20), e 04 (R\$524,16), que não foram impugnados pelo sujeito passivo, restando, pois, devidamente caracterizados.

Preliminarmente, o autuado suscita a nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa, argüindo a exigüidade do prazo de 30 dias, em face ao grande volume de documentos para manuseio e elaboração de planilhas e demais demonstrativos e, ainda mais, em face à existência de erros e omissões formais e materiais no seu conteúdo.

Verifico, no entanto, que o presente auto de infração foi lavrado com observância dos requisitos legais, permitindo pelo lançamento de ofício, o nascimento da obrigação tributária e, ao mesmo tempo, possibilitou a impugnação do lançamento por parte do autuado, que interveio nos autos, em diversas oportunidades, independente do prazo previsto para apresentação de defesa, insculpido no art. 123, RPAF BA, aprovado pelo Decreto 7.629/99, inclusive, pela conversão dos autos em diligência, em duas oportunidades, objetivando dirimir as dúvidas existentes, não havendo, em hipótese, cerceamento do direito de defesa ou ao contraditório. Os elementos constantes do Processo Administrativo Fiscal - PAF demonstram a motivação da autuação, devendo ser rechaçado o pedido de nulidade.

No mérito, a infração 01 acusa o autuado da utilização indevida de crédito fiscal referente a aquisição de mercadorias com pagamento de ICMS por Substituição Tributária, exigência que totaliza R\$31.895,30, demonstrativo sintético à fl. 09.

A alegação defensiva é que os valores considerados indevidos originam-se das saídas interestaduais de mercadorias, cujas entradas se deram com substituição tributária. Procedimento que se justificou para não se configurasse a duplicidade de pagamento do ICMS-ST e com guarida no art. 359, § 3º, alínea “a”, combinado com o art.375, IV, RICMS-97 BA.

Após a diligência fiscal, o auditor fiscal reconhece as notas fiscais de saídas, acostadas aos pelo sujeito passivo, que originaram os créditos fiscais escriturados no livro de Apuração de ICMS, provenientes das operações interestaduais de mercadorias sujeitas à substituição tributária. Reduz a exigência para R\$9.320,38, conforme novo demonstrativo de fls. 1553 (Volume VI).

Posto isso, subsistente em parte a infração 01, no valor de R\$9.320,38.

A exigência na infração 02 se refere à falta de recolhimento de ICMS por antecipação parcial, no valor de R\$38.857,29. Os demonstrativos de débito constam dos autos, fls. 11/17.

O argumenta a defesa que deixou de recolher o ICMS decorrente da antecipação parcial, mas o fez integralmente no momento da saída da mercadoria de seu estabelecimento, conforme comprovam as notas fiscais e a planilha demonstrativa anexas à presente defesa. Argui que a maioria das saídas ocorreu dentro do próprio mês de entrada das mercadorias, o que, na prática, determinou o recolhimento do ICMS antes mesmo do prazo previsto.

O Auditor Fiscal contra argumenta que o contribuinte deve atender aos dispositivos legais e não deve criar mecanismo próprio para o recolhimento do ICMS antecipação parcial.

A exigência da antecipação parcial do ICMS, com vigência a partir de 1º/03/2004, foi estabelecida no Estado da Bahia por meio da Lei nº 8.967/03, acrescentando o art. 12-A na Lei nº 7.014/96. Tal dispositivo consta no RICMS BA, nos seguintes termos:

“Art. 352-A. Ocorre à antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.”

Nos exames das peças que sustentam a exigência, verifico que o autuante confirmou que não fez o pagamento da antecipação parcial, conforme a determinação legal, argüindo, contudo, que o fez no momento da saída da mercadoria de seu estabelecimento. Anexa planilha fls. 346/355, discriminando as respectivas saídas em relação a cada nota fiscal de aquisição de mercadorias para comercialização, constante no demonstrativo fiscal de fls. 11/17, com o objetivo de provar o efetivo pagamento.

Ocorre que, consoante o art. 125, II, “f” do RICMS BA, o imposto será recolhido por antecipação, pelo próprio contribuinte ou pelo responsável solidário, na entrada no território deste Estado, salvo se o contribuinte for credenciado para o pagamento posterior, no dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento. Não compete ao contribuinte inovar na ordem jurídica tributária e efetuar o pagamento do imposto, na medida da sua pretensão.

No caso concreto, considerando que o autuado efetuou o pagamento do ICMS correspondente na saída das mercadorias, cabível, todavia, apenas a aplicação da multa sobre o imposto não recolhido por antecipação parcial, prevista no art. 42. II, “d” da Lei nº 7.014/96, na redação dada pela Lei nº 10.847, de 27/11/2007, com efeitos a partir de 28/11/2007. Considerando que tal norma alcança apenas fatos com ocorrência posterior à sua vigência em face de impedimento imposto pelos princípios tributários da estrita legalidade, irretroatividade das normas, incabível a exigência da multa até outubro de 2007, porquanto tal sanção não era aplicável às questões de antecipação, no caso de recolhimento do valor principal. Precedente em diversos julgados do CONSEF.

Ante o exposto, a infração 02 resta subsistente em parte, apenas no que se refere às multas e no período janeiro, março/julho e outubro/dezembro 08, conforme quadro demonstrativo abaixo:

ata Ocorrência	Data Vencimento	Base Cálculo	Multa %	Valor em Real
31/01/2008	09/02/2008	1.974,52	60	1.184,71
31/03/2008	09/04/2008	5.652,16	60	3.391,30
31/04/2008	09/05/2008	2.769,88	60	1.661,93
31/05/2008	09/06/2008	7.842,34	60	4.705,40
31/06/2008	09/07/2008	1.797,95	60	1.078,77
31/07/2008	09/08/2008	2.265,28	60	1.359,17
31/10/2008	09/11/2008	6.392,83	60	3.835,70
31/11/2008	09/12/2008	5.832,29	60	3.499,37
31/12/2008	09/01/2009	2.444,49	60	1.466,69
<b>TOTAL</b>				<b>22.183,04</b>

A infração 05 acusa o autuado do recolhimento a menor de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades de federação relacionadas no anexo 88, no valor de R\$102.671,36.

Examinando as peças que compõem o processo verifico, antes, que a exigência tem fundamento no art. 6º, LC 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.

Consta do PAF demonstrativo inicial de débito, acostado aos autos, fls. 18/26 (exercício 2007) e fls. 27/71 (exercício 2008), discriminando as mercadorias, valores, respectivas notas fiscais das aquisições interestaduais, ICMS-ST apurado, recolhido e devido.

No caso em apreciação, a exigência do ICMS por antecipação tributária do art. 371, RICMS BA, aplicável nas aquisições interestaduais de produtos, peças, componentes e acessórios para uso em veículos automotores (art. 353, II, item 30). 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.

Nas razões, fls. 330/337 (Volume II), o autuado arguiu equívocos no levantamento fiscal: a maior parte de seus clientes é de produtores rurais, pessoas físicas, não equiparadas a comerciantes e industriais, são enquadrados, por exclusão, como consumidores finais (art. 355, Incisos V e VII); identificou recolhimentos de ICMS-ST não considerados; alega que o Estado precisa legitimar-se em acordo específico (art. 9º, LC 87/96) para exigir ICMS-ST.

Posteriormente, em emenda à defesa inicial (Processo SIPRO sob nº 718196/2010-6), aduz que o ICMS-ST deve ser exigido, antes, do remetente; que comercializa máquinas e implementos agrícolas e suas peças e partes, não se enquadrando na categoria de veículos automotores, nesse sentido, acosta documentos, fls. 560 a 991 (volume II / IV). Reitera tais alegações, fls. 1579/1582 (Volume VI), conclui que a primeira diligência não foi cumprida a contento; que o demonstrativo fiscal (fls. 1554/1574) não distingue as mercadorias do regime ST e tributadas integralmente ou com redução da base cálculo. Apresenta planilha com o ICMS-ST recolhido pelo remetente.

O Auditor Fiscal contesta a alegação defensiva da ausência de obrigatoriedade da retenção, nas operações internas, porque destinadas ao uso e consumo (art. 355, RICMS BA), considerando que os produtos (sujeitos ao regime de substituição tributária) foram adquiridos para comercialização e aplicáveis os artigos 371 e 372 do RICMS BA. Após a primeira diligência fiscal, reconhece e acata os valores de ICMS retido nas aquisições relacionadas pelo autuado, fls. 955/991 (Volume IV). Exclui tais operações no novo demonstrativo, fls. 1554/1574 (volume VI).

Para preencher as lacunas existentes no PAF na solução da lide e em respostas à segunda diligência fiscal (fl. 1682), o Parecer ASTEC nº 0066/2013 esclarece que foi avaliada toda a documentação trazida aos autos, desde a primeira manifestação defensiva, as provas acostadas, sobretudo, a documentação de fls. 1012/1526, firmando, inclusive, que no levantamento fiscal (fls. 1554/1574) foram observadas apenas as mercadorias sujeitas à substituição tributária (auto peças), não sendo constatados implementos e equipamentos agrícolas ou a inclusão de mercadoria da substituição tributária, adquiridas no Estado da Bahia (fls. 18/71), conforme alega o autuado.

Tomou o Auditor Fiscal da ASTEC a listagens com ICMS recolhido pelo regime da substituição tributária (fls. 1583/1598), dos documentos de comprovação (fls. 1599/1672), efetuou as exclusões pertinentes, a partir dos demonstrativos de fls. 18/71, elaborando novo demonstrativo de débito

para a infração 05, de forma sintética, fl. 1696 e de forma analítica, fls. 1700/1734 (volume VI), totalizando R\$59.852,63.

Diante do exposto, a exigência resta parcialmente caracterizada, após a confirmação procedida através diligência manejada por membro da ASTEC, reiterando a infração cometida pelo autuado, no recolhimento a menor do ICMS-ST, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente à aquisição interestadual de mercadorias indicadas no Convênio ICMS 41/08, entre tais: Filtro combustíveis (NCM 8421.2300), Filtro lubrificante (NCM 8421.2990), Rolamento roda dianteira (NCM 8482.2010), Terminal de direção (NCM 8708.9990), Arruela de encosto (NCM 8483.3020), Abraçadeira (NCM 8708.9906), Pastilha de freio (NCM 8708.3019), Kit de embreagem (NCM 8708.9300). Acato, assim, o demonstrativo elaborado no Parecer ASTEC nº 0066/2013, reduzindo a exigência de R\$102.671,36 para R\$59.852,63.

O presente Auto de Infração é PROCEDENTE EM PARTE.

É o voto

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269189.2308/10-1, lavrado contra **MISSIONEIRA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$92.264,51**, acrescido da multa de 60%, previstas no art. 42, II, alíneas “d”, III, VII, “a”, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Devendo ser homologado os valores recolhidos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de janeiro de 2014.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADORA