

A. I. N° - 206906.0227/13-1
AUTUADO - JOSÉ MAURÍCIO SOARES
AUTUANTE - LUIZ CARLOS GARCIA MONTEIRO DA COSTA
ORIGEM - INFRAZ SERRINHA
INTERNET - 19.05.2014

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0081-01/14

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO.

Fato demonstrado nos autos. Lançamento não impugnado pelo contribuinte quanto ao mérito, tendo sido questionada apenas a aplicação da chamada “Taxa Selic” como índice para acréscimo moratório. Este órgão não tem competência para apreciar os aspectos pontuados pela defesa nesse sentido. Mantido o lançamento. **b)** ANTECIPAÇÃO EFETUADA A MENOS. AÇÚCAR ORIUNDO DO ESTADO DE GOIÁS. ADMITIDO O CRÉDITO DE APENAS 3,24%, CONFORME ANEXO ÚNICO DO DECRETO 14.213/12, TENDO EM VISTA A UTILIZAÇÃO DE BENEFÍCIO FISCAL CONCEDIDO DE FORMA UNILATERAL, NÃO AUTORIZADO POR CONVÊNIO, PORTANTO EM DESACORDO COM A LEI COMPLEMENTAR 24/75.

Constatado que nem todas as mercadorias são provenientes de Goiás, como acusa a autuação, haja vista que foram incluídas Notas Fiscais oriundas de Alagoas e Pernambuco. As restrições impostas pelo Decreto nº 14.213/12, em seu art. 1º, de acordo com as especificações do anexo único, dizem respeito unicamente às mercadorias procedentes de Goiás (item 1 do anexo único), Minas Gerais (item 2), Paraíba (item 3) e Espírito Santo (item 4). Excluídas as parcelas relativas a mercadorias oriundas de Alagoas e Pernambuco, Estados em relação aos quais o referido Decreto 14.213/12 não faz qualquer restrição. Também excluídas parcelas relativas a operações não beneficiadas com o crédito presumido de 73%, por não haver correspondência entre o fato e a previsão do citado Decreto 14.213/12. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 3.12.13, diz respeito aos seguintes fatos:

1. falta de recolhimento de ICMS por antecipação, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89 [sic], sendo lançado imposto no valor de R\$ 9.591,69, com multa de 60%;
2. recolhimento de ICMS efetuado a menos por antecipação, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89 [sic], sendo lançado imposto no valor de R\$ 92.976,28, com multa de 60%. Consta na descrição da infração que, sendo a mercadoria (açúcar) oriunda do Estado de Goiás, foi admitido o crédito de

3,24%, conforme previsto no anexo único do Decreto 14.213/12, tendo em vista a utilização de benefício fiscal relativo ao ICMS concedido de forma unilateral não autorizado por acordo firmado entre as unidades da Federação, portanto em desacordo com a Lei Complementar 24/75.

O contribuinte defendeu-se (fls. 110/151) dizendo que, com relação ao 2º item deste Auto de Infração, procedeu à aquisição de açúcar do Estado de Goiás e, com base no “famigerado” decreto 14.213/12, foi limitado indevidamente o crédito fiscal, de modo que não houve recolhimento a menos, mas tão somente a inconstitucional e ilegal glosa do crédito destacado no documento fiscal. Frisa que o aproveitamento do crédito fiscal destacado na Nota Fiscal encontra fundamento no art. 155, § 2º, I, da Constituição, que prescreve o princípio da não cumulatividade do ICMS. Considera que a pretensão fiscal não tem guarida nem na Constituição nem nos arts. 19 e 20 da Lei Complementar 87/96. Reclama das limitações e distorções ao direito ao crédito pelos intérpretes do texto constitucional. Acentua que o legislador constituinte reservou para si, exclusivamente, a competência para definir e traçar os contornos do instituto jurídico da compensação do ICMS, que é o mecanismo que objetiva assegurar a aplicação do princípio da não cumulatividade. Aduz que a técnica da compensação se encontra concentrada de forma completa pelo legislador constituinte, e para conhecê-la o intérprete do direito deve reportar-se unicamente ao texto constitucional.

Demonstra, nesse sentido, a distinção entre a Constituição anterior e a atual. A Constituição anterior, no art. 23, II, outorgava competência ao legislador complementar para disciplinar o abatimento do imposto estadual, de modo que o mecanismo da não cumulatividade ficava condicionada à existência de lei complementar, já que o mesmo não foi definido com precisão pelo constituinte, haja vista os dizeres “... imposto que não será cumulativo e do qual se abaterá, nos termos do disposto em lei complementar, o montante cobrado nas anteriores”. Portanto, como a Constituição anterior se referia à forma a ser prevista em lei complementar, isso significava que a não cumulatividade não estava totalmente delineada na Constituição. Já na atual Constituição, a técnica da compensação foi definida: “... compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores” – art. 155, § 2º, I. Sustenta que a não cumulatividade se esgota no texto da Constituição, e nenhum outro diploma legal poderá ampliar, restringir ou suprimir o direito à compensação do ICMS.

Tece considerações acerca da regra-matriz de incidência do ICMS na atual Constituição e na pretérita, dando destaque aos termos “operação”, “circulação” e “mercadoria”. Discorre acerca da natureza jurídica do crédito fiscal e da natureza jurídica da compensação.

Sustenta a irrelevância do tipo de mercadoria, para efeitos de utilização do crédito, pontuando que, para o contribuinte realizar seu direito de compensação, devem existir duas relações, a que faz nascer o crédito e a que origina o débito, porém tais relações não supõem que as mercadorias sejam as mesmas, pois a relação estabelecida na Constituição se configura entre duas singelas operações sucessivas, e não entre operações sucessivas concernentes à mesma mercadoria. Desse modo, o crédito pode ser utilizado em qualquer momento para abater qualquer débito de ICMS, em razão da desvinculação entre mercadorias e serviços nas sucessivas operações realizadas pelo contribuinte.

Põe em relevo que a compensação é fato necessariamente vinculado à “operação anterior” realizada pelo mesmo contribuinte, logo, o elo entre as duas operações (anterior/atual) é a pessoa do industrial ou do comerciante, e nunca a presença da mesma mercadoria.

Seguem-se considerações acerca da não cumulatividade nas legislações complementares. Cita jurisprudência.

Invoca a observância do princípio da moralidade administrativa.

Questiona a aplicação da chamada “Taxa Selic” como índice para acréscimo moratório, nas infrações 1^a e 2^a.

Pede que seja julgada improcedente a ação fiscal.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 162-163) dizendo que o Auto de Infração foi lavrado de acordo com a legislação em vigor.

Quanto à impugnação, observa que o contribuinte não contestou a 1^a infração, como também os valores lançados.

No tocante à 2^a infração, assinala que o contribuinte alega a inconstitucionalidade e ilegalidade da glosa do crédito na forma prevista pelo Decreto 14.213/12, e também a ilegalidade e a inconstitucionalidade da Taxa Selic, matérias que não compete a esta órgão julgar.

Opina pela procedência do Auto de Infração.

VOTO

O presente Auto de Infração compõe-se de dois lançamentos. O 1º cuida de falta de recolhimento de ICMS por antecipação, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89 (leia-se: aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, nos termos do art. 353, II, do RICMS/97). Com relação a esse 1º lançamento, em conjunto com o do item 2º, a defesa apenas questiona a aplicação da chamada “Taxa Selic” como índice para acréscimo moratório. Este órgão não tem competência para apreciar os aspectos pontuados pela defesa.

O 2º lançamento refere-se a recolhimento de ICMS efetuado a menos por antecipação, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89 (aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, nos termos do art. 353, II, do RICMS/97). Foi feito um adendo na descrição da infração informando que, sendo a mercadoria (açúcar) oriunda do Estado de Goiás, foi admitido o crédito de 3,24%, conforme previsto no anexo único do Decreto 14.213/12, tendo em vista a utilização de benefício fiscal relativo ao ICMS concedido de forma unilateral não autorizado por acordo firmado entre as unidades da Federação, portanto em desacordo com a Lei Complementar 24/75.

O contribuinte reclama do fato de ter sido limitado indevidamente o crédito fiscal. Alega que não houve recolhimento a menos, e o que houve foi tão somente a inconstitucional e ilegal glosa do crédito destacado no documento fiscal. Observa que o aproveitamento do crédito fiscal destacado na Nota Fiscal tem fundamento no art. 155, § 2º, I, da Constituição, que prescreve o princípio da não cumulatividade do ICMS. Considera que a pretensão fiscal não tem guarida nem na Constituição nem nos arts. 19 e 20 da Lei Complementar 87/96. Reclama das limitações e distorções ao direito ao crédito. Sustenta que a não cumulatividade se esgota no texto da Constituição, e nenhum outro diploma legal poderá ampliar, restringir ou suprimir o direito à compensação do ICMS, sendo irrelevante o tipo de mercadoria, para efeitos de utilização do crédito, pontuando que, para o contribuinte realizar seu direito de compensação, devem existir duas relações, a que faz nascer o crédito e a que origina o débito. Põe em relevo que a compensação é fato necessariamente vinculado à “operação anterior” realizada pelo mesmo contribuinte, logo, o elo entre as duas operações (anterior/atual) é a pessoa do industrial ou do comerciante, e nunca a presença da mesma mercadoria. Seguem-se considerações acerca da não cumulatividade. Cita jurisprudência. Invoca a observância do princípio da moralidade administrativa.

Não é razoável discutir no âmbito administrativo a legalidade ou constitucionalidade do direito posto. Nesse sentido, falece competência a este Órgão Julgador. Sendo assim, limitar-me-ei ao exame do fato e de sua subsunção à legislação pertinente.

No caso desse item 2º, trata-se de operações com açúcar. As mercadorias, segundo a descrição feita no Auto, seriam provenientes de Goiás.

A fiscalização baseou-se no Decreto nº 14.213/12, cujo anexo único, no item 1.17, prevê que, em se tratando de açúcar procedente de Goiás, aqui na Bahia somente será admitido o crédito de 3,24%, se a operação tiver sido beneficiada com crédito outorgado de 73% sobre o valor da operação, nos termos do art. 23 e item V da Relação das Cadeias Produtivas Agroindustrial e Mineral Goianas Prioritárias – cana-de-açúcar –, do Decreto nº 5.265/2000 do Estado de Goiás.

Tendo em vista que esse crédito presumido concedido por Goiás é considerado ilegal, a Bahia somente admite que se abata o crédito de 3,24% no cálculo do imposto a ser antecipado. O fundamento da vedação do crédito integral neste caso está no art. 1º do supracitado Decreto nº 14.213/12, segundo o qual é vedada a utilização de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais das mercadorias referidas em seu anexo único contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo nos termos da Lei Complementar nº 24/75.

No plano hipotético, portanto, aí estão os fundamentos.

Já no plano fático, cumpre verificar se o fato concreto corresponde à hipótese legal considerada, haja vista que não é toda e qualquer operação com açúcar procedente de Goiás que tem essa restrição – a limitação do crédito aplica-se apenas quando a operação tiver sido beneficiada com crédito outorgado de 73% sobre o valor da operação, nos termos do Decreto nº 5.265/2000 do Estado de Goiás.

O fiscal, ao descrever o fato objeto do item contestado (item 2º), apenas disse que a mercadoria era proveniente de Goiás; ele não acusa que tivesse havido utilização do crédito outorgado de 73%. Apesar de a defesa não haver questionado esse aspecto, é meu dever levantar esta questão de ofício, em respeito à estrita legalidade tributária, haja vista que, pelos elementos constantes nos autos, fica claro que existem documentos que não são oriundos de Goiás.

O deslinde da questão torna-se difícil porque a autoridade fiscal misturou no mesmo demonstrativo situações atinentes ao item 1º com situações atinentes ao item 2º. Além disso, em vez de fazer dois demonstrativos, um para o item 1º e outro para o item 2º, foram feitos 7 demonstrativos, embaralhando fatos heterogêneos.

Tome-se como exemplo o primeiro demonstrativo, à fl. 5:

- a) a primeira Nota Fiscal, nº 210, pertence ao 2º item do Auto;
- b) a segunda Nota, nº 31988, pertence ao 1º item do Auto;
- c) as terceira e quarta Notas, nº 107583 e 111606, pertencem ao 2º item do Auto;
- d) as quinta e sexta Notas, nº 56388 e 280865, pertencem ao item 1º do Auto.

Apesar dessa confusão, tendo em vista que o contribuinte não questionou esse aspecto, deduzo que ele compreendeu tudo. Sendo assim, resta analisar cada caso, a fim de separar o que é do item 1º e o que é do item 2º, visando à depuração dos fatos concretamente considerados.

No item 1º, a acusação é de que houve falta de recolhimento do imposto por antecipação. Examinados e reexaminados os elementos dos autos, conclui-se que o lançamento diz respeito às Notas Fiscais 31988, 56388 e 280865 (fls. 8, 13 e 14). O lançamento não foi impugnado. Mantenho o lançamento.

Já no item 2º, a acusação é de que a antecipação do imposto foi feita a menos, tendo a autoridade fiscal feito um adendo na descrição da infração informando que, como a mercadoria (açúcar) é oriunda do Estado de Goiás, foi admitido o crédito de 3,24%, conforme previsto no anexo único do

Decreto 14.213/12, tendo em vista a utilização de benefício fiscal relativo ao ICMS concedido de forma unilateral não autorizado por acordo firmado entre as unidades da Federação, portanto em desacordo com a Lei Complementar 24/75.

Há aqui um problema: além das Notas Fiscais oriundas de Goiás, existem Notas Fiscais de mercadorias procedentes de outros Estados – Pernambuco e Alagoas. Em relação a estes Estados, os critérios são outros. A limitação do crédito para apenas 3,24% é exclusivamente para o caso de açúcar procedente de Goiás. Se a mercadoria for outra, a limitação também é outra. E se o Estado de origem da mercadoria não é Goiás, também a limitação é outra.

Nas Notas Fiscais acostadas aos autos pelo autuante, note-se que nelas não consta que tivesse havido aplicação do crédito presumido. Porém, como é natural, a utilização do crédito presumido (crédito outorgado) não é feita na Nota Fiscal, e sim na apuração do imposto, feita mensalmente, no livro de apuração. Caberia à defesa demonstrar que não foi utilizado o crédito de 73% pelo fornecedor.

Porém, quando se verifica logo a 1ª Nota Fiscal, de nº 210, à fl. 6, o que se vê é que a mercadoria é procedente de Pernambuco, e não de Goiás.

Por outro lado, os documentos à fl. 9, 11 e 103 indicam que as mercadorias são oriundas de Alagoas, e não de Goiás.

As restrições impostas pelo Decreto 14.213/12, em seu art. 1º, de acordo com as especificações do anexo único, dizem respeito unicamente às mercadorias procedentes de Goiás (item 1 do anexo único), Minas Gerais (item 2), Paraíba (item 3) e Espírito Santo (item 4). Sendo assim, é improcedente o lançamento no tocante aos documentos às fls. 6, 9, 11 e 103, por se tratar de mercadorias procedentes e Pernambuco e Alagoas, Estados em relação aos quais o referido Decreto 14.213/12 não faz qualquer restrição.

Esse item 2º contém mais um equívoco. No demonstrativo à fl. 15, tomando-se como exemplo a 1ª Nota, nº 120957 (fl. 16), percebe-se que ela de fato é procedente de Goiás, e sendo assim seria consentânea com o que acusa o Auto de Infração no item 2º: foi glosada parte do crédito, admitindo-se apenas o crédito de 3,24%, haja vista que, de acordo com o item 1.17 do anexo único do Decreto 14.213/12, em se tratando de açúcar procedente de Goiás, aqui na Bahia somente será admitido o crédito de 3,24%, se a operação tiver sido beneficiada com o crédito outorgado de 73%. Ocorre que, conforme consta no campo “Dados Adicionais” do DANFE à fl. 16, o crédito presumido não é de 73% (este seria o motivo da autuação), e sim de 2% – note-se que no campo “Dados Adicionais” do documento consta claramente: “Crédito Outorgado de 2% conf. Art. 11 Inciso III do Anexo IX do RCTE” [RCTE: Regulamento do Código Tributário do Estado de Goiás]. Ora, se o crédito outorgado por Goiás não é de 73%, e sim de 2%, então não se aplica a orientação do item 1.17 do anexo único do Decreto 14.213/12. Isto afeta os documentos às fls. 16 e 18. São indevidos os valores especificados no demonstrativo à fl. 15 relativamente aos DANFEs 120957 e 121259 (fls. 16 e 18).

Pela mesma razão, é indevida a parcela constante no demonstrativo à fl. 24 relativamente ao DANFE 121699 (fl. 25).

É igualmente indevida pela mesma razão a parcela constante no demonstrativo à fl. 58 relativamente ao DANFE 127685 (fls. 71).

São também indevidos pela mesma razão os valores especificados no demonstrativo à fl. 76 relativamente aos DANFEs 128253, 128254, 128652, 129659, 129151 e 129944 (fls. 79, 81, 83, 91, 93 e 96).

É igualmente nula a parcela constante no demonstrativo à fl. 100 relativamente ao DANFE 130594 (fl. 101). Note-se que a outra parcela é referente a uma Nota procedente de Alagoas (fl. 103), sendo indevido por isso o lançamento.

O demonstrativo do débito do item 2º deverá ser adequado de acordo com as seguintes indicações:

Item 2º			
Mês	ICMS lançado	ICMS remanescente	Observações
Abri/2012	R\$ 510,08	- 0 -	Excluída a NF 210 – fl. 5
Nov/2012	R\$ 339,88	- 0 -	Excluída a NF 107583 – fl. 5
Jan/2013	R\$ 339,87	- 0 -	Excluída a NF 111606 – fl. 5
Mai/2013	R\$ 10.319,70	R\$ 4.485,54	Excluídas as NFs 120957 e 121259 – fl. 15
Jun/2013	R\$ 19.063,81	R\$ 16.438,50	Excluída a NF 121699 – fl. 24
Jul/2013	R\$ 18.841,95	R\$ 18.841,95	Fl. 41
Ago/2013	R\$ 17.840,60	R\$ 15.239,04	Excluída a NF 127685 – fl. 58
Set/2013	R\$ 19.974,34	R\$ 6.888,03	Excluídas as NFs 128253, 128254, 128652, 129151, 129659 e 129944 – fl. 76
Out/2013	R\$ 5.746,05	- 0 -	Excluídas as NFs 130594 e 118568 – fl. 100
Total		R\$ 61.893,06	

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

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 **206906.0227/13-1**, lavrado contra **JOSÉ MAURÍCIO SOARES**, devendo o autuado ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 71.484,75**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de abril de 2014

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR