

A. I. N° - 279462.0013/14-5

AUTUADO - SBF COMÉRCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA.

AUTUANTES - NILDA BARRETO DE SANTANA, MARIA DE FÁTIMA ARAÚJO D'OLIVEIRA
SANTOS e ANNA CRISTINA ROLLEMBERG

ORIGEM - IFEP COMÉRCIO

INTERNET - 01.07.2015

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0088-01/15

EMENTA: ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOS. DESENCONTRO ENTRE O VALOR RECOLHIDO E O ESCRITURADO. Nulidade parcial dos valores lançados, por inobservância do devido procedimento legal e cerceamento de defesa. Reduzido o valor do imposto a ser lançado . 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL PARA USO E CONSUMO. Imputação fiscal inadequada em relação aos fatos concretamente verificados. Lançamento nulo, por inobservância do devido procedimento fiscal e cerceamento de defesa. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS NÃO INCUÍDAS NO REGIME ST. DESTINADAS À COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. O autuado comprova o pagamento de parte da exigência. Infração subsistente em parte. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. MERCADORIA INCLUÍDA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a) ESTOQUES BICICLETA/BRINQUEDO. AJUSTE. No âmbito desse Estado, a sujeição ao regime de substituição tributária em relação aos produtos brinquedos (Protocolo ICMS 108/09) e bicicletas (Protocolo 110/2009) foi introduzida com a inclusão dos itens 37 e 39, respectivamente, ao inciso II, art. 353, RICMS BA, ambos através do Decreto nº 11.806/09, efeitos a partir de 01/01/10. Definido que o valor do ajuste poderia ser recolhido em 6 parcelas. Infração caracterizada. b) AQUISIÇÃO DE CALÇADOS. RECOLHIMENTO A MENOR. Nas aquisições interestaduais de tais mercadorias, não havendo acordo (convênio ou protocolo) para a retenção do imposto pelo remetente e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar antecipação do ICMS. O pagamento do ICMS-ST foi feito com MVA inferior àquela prevista na legislação. Infração subsistente em parte. c) MULTA. SAÍDA POSTERIOR TRIBUTADA NORMALMENTE. Cabível a exigência de multa de 60% sobre o valor do ICMS-ST não recolhido em relação aos produtos incluídos na substituição tributária: brinquedos (Protocolo ICMS 108/09) e bicicletas (Protocolo 110/2009), conforme o art. 42, II, “d”, Lei nº 7.014/96. Infração subsistente. 5. DIFERENÇA DE

ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. BENS DO ATIVO FIXO. Infração caracterizada. Rejeitado pedido de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30.09.14, no valor total de R\$1.353.197,93, acusa o autuado dos seguintes fatos:

1. Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, nos períodos fevereiro e maio de 2009; setembro a novembro de 2010. Valor de R\$190.221,56, com multa de 60%;
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos períodos janeiro a dezembro de 2009; janeiro e fevereiro, agosto a novembro de 2010. Valor R\$7.415,84, com multa de 60%;
3. Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, nos períodos de janeiro a dezembro de 2009; janeiro a dezembro de 2010; janeiro a dezembro de 2011. Valor R\$679.070,39, com multa de 60%;
4. Deixou de recolher por antecipação tributária o ICMS relativo ao ajuste do estoque de produto que passou a ser incluído no regime de substituição tributária. Consta ainda que em desacordo com o disposto no art. 3º do Decreto 11.806/09, que determinou a antecipação tributária do ICMS sobre os estoques das mercadorias brinquedos e bicicletas, inseridas nos Protocolos 108/09 e 110/09, respectivamente. Períodos janeiro a junho 2010. Valor R\$8.371,56 e multa 60%.
5. Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativo a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Períodos janeiro/dezembro de 2010; janeiro/dezembro de 2011. Valor R\$131.532,89.
6. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Períodos janeiro a agosto de 2009. Valor R\$1.555,00 e multa de 60%.
7. Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e ou do exterior. Períodos janeiro, abril a novembro de 2010; janeiro, fevereiro, abril a dezembro de 2011. Valor R\$335.030,69 e multa de 60%.

O autuado apresentou defesa (fls. 82/95) alegando a tempestividade das suas razões; suscita a nulidade do lançamento fiscal por violação ao seu direito de defesa, diante da não apresentação das provas necessárias à demonstração do fato imputado, nos termos dos artigos 41, II, 46 e 18, II do RPAF; frisa que o Auto de Infração prejudicou a defesa, uma vez que apesar da existência de demonstrativos dos valores exigidos, esse não se fez acompanhar das provas necessárias à elucidação dos fatos relacionados à infração.

Reclama da decadência dos créditos tributários apurados até 02.10.2009, nos termos do art. 150, § 4º do CTN e que seu reconhecimento se impõe pela comprovação dos pagamentos antecipados do ICMS no período autuado e pela inaplicabilidade do art. 173, I, do CTN. Aduz que pelo

entendimento da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça sobre a questão e por meio do Recurso Especial nº 973.733/SC, submetido ao regime de Recursos Repetitivo do art. 543-C do CPC, o art. 173,I, CTN tem aplicação restrita em duas situações: 1) quando constatado dolo, fraude ou simulação do contribuinte e 2) na ausência do pagamento antecipado pelo contribuinte.

Destaca que o fato de parte dos valores exigidos ter origem na glosa de créditos de ICMS é irrelevante para a análise do aludido prazo de decadência, uma vez que, nos termos do art. 25 da Lei Estadual 7.014/96, o ICMS devido a cada período de apuração corresponde ao saldo devedor do confronto entre crédito e débitos de ICMS apurado. Completa que ressalvado a apuração de saldo credor de ICMS, que não obriga a realização de pagamento antecipado do ICMS, a apuração de saldo devedor demanda a realização do pagamento do ICMS devido no período da apuração. Em havendo recolhimento por parte do contribuinte resta configurada a ocorrência de pagamento antecipado para fins da aplicação do art. 150, § 4º do CTN.

Assinala a aplicação desse prazo decadencial (art. 150, § 4º do CTN) às hipóteses de creditamento indevido do ICMS. Nesse sentido, transcreve o REsp. 1199262/MG e demais decisões. Ressalta a vinculação da administração fazendária às decisões dos tribunais superiores (art. 116-A, RPAF BA).

No mérito, alega que na infração 01, verificou manifesto equívoco na diferença apontada de R\$22.917,09, em relação ao mês de setembro de 2010. Disse que cotejou o valor devido de R\$65.398,91 com o ICMS recolhido no valor de R\$88.316,00, concluindo pela ocorrência de pagamento a maior. Pede o cancelamento do valor de R\$22.917,09; com relação aos demais valores, firma que apresentará provas, em atenção da verdade material.

Com relação à infração 02, argumenta que o demonstrativo lista bens integrantes do ativo imobilizado, cuja autorização de apropriação de crédito ocorre à razão de 1/48, nos termos do art. 20 da LC 87/96, devendo ser excluídos tais bens abrangidos pela glosa dos créditos.

No item 03, diz que apresenta documentos comprovando a inexigibilidade dos valores apurados.

Reitera a apresentação de documentos na infração 04, aduzindo que, posteriormente, complementará tais provas.

Nas infrações 05 e 06, afirma que respectivas exigências não procedem; acostou documentos que comprovam o recolhimento integral do imposto.

Para a infração 07 repete que os documentos acostados aos autos comprovam a regularidade do pagamento, destacando que os demonstrativos evidenciam que as notas fiscais relacionadas no Anexo VII foram abrangidas pela apuração de ICMS-ST, não sendo a cobrança possível. Diz que a fiscalização desconsiderou diversas notas fiscais, cujo ICMS foi pago, exemplificando com as notas fiscais 10.441, de 03.04.11; 10.865, de 08.04.11; 12.788, de 14.06.11; 10.717, de 09.04.11.

Finaliza, pedindo seja conhecida a defesa, julgada procedente para anular o Auto de Infração, reconhecimento da decadência dos fatos geradores até 02.10.09. Caso não acolhida as preliminares, pede a improcedência integral dos autos.

A Informação Fiscal é prestada, fls. 660/671 (volume III), assinada por uma das Auditoras responsáveis pela ação fiscal. Diz que contrariamente ao que alega o autuado, todas as infrações estão acompanhadas de planilhas explicativas com a demonstração dos valores da cada infração cometida pelo contribuinte com a indicação da data de ocorrência, o número do documento fiscal (quando necessário), a base de cálculo e o valor do imposto devido.

Quanto à decadência, afirma que se trata de questão controversa, porém, segundo reiteradas decisões do Conselho de Fazenda, prevalece a contagem de 5 anos a partir do exercício seguinte da ocorrência do fato gerador.

No mérito, informa com relação à infração 01 que a planilha "Demonstrativo da Conta Corrente ICMS" - Anexo I (fls. 25/27) contém as informações extraídas dos livros Registro de Apuração do

ICMS (fls. 450/655) em confronto com o recolhimento colhido do sistema de arrecadação da própria SEFAZ (fls. 17/20). Nesse confronto foram encontradas as diferenças para os meses de fevereiro e dezembro de 2009. Aduz que não há que se falar em compensação entre impostos pagos a menos com o imposto pago a maior em setembro de 2010. O valor pode ser creditado, durante o prazo decadencial, nos termos do art. 25 da Lei 7.014, combinado com os artigos 93 e 116 do RICMS BA e a exclusão da respectiva exigência.

Diz ainda que para o ICMS antecipação parcial encontrou apropriação do crédito em valor superior ao efetivamente recolhido em maio e setembro de 2009, além de outubro e novembro de 2010. Para tais lançamentos, o autuado não juntou quaisquer provas.

Quanto a infração 2, demonstrativo (fls. 28/32), diz que o contribuinte creditou-se do valor integral, enquanto a legislação permite a utilização dos créditos relativas às aquisições para o ativo imobilizado na proporção de 1/48 e condicionada a escrituração do CIAP. Observam que os créditos em relação aos bens destinado ao usos e consumo somente serão permitidos a partir de 2020 (LC 87/96).

Assevera que para a infração 03, o autuado anexou ao processo 08 cópias de comprovantes de pagamentos do tributo (fls. 147/154), no entanto, com os códigos de receitas de 1145 - antecipação tributária (aquisição de calçados), já apropriados quando da exigência na infração 07.

Observa a questão da multa respectiva, pedindo a sua alteração, nos termos da legislação. Elabora novo demonstrativo.

Na infração 04, explica que em face a adição do Decreto 11.806/09, o contribuinte está obrigado na antecipação tributária sobre os estoques de brinquedos e bicicletas e não o fez. Informa ainda que, apesar da alegação do autuado, não foram localizados os respectivos comprovantes.

Com relação à multa percentual da infração 05 (mercadorias sujeitas à substituição tributária), argumenta que foram anexados relatórios gerenciais de fls. 155/169 e 368/449 e percebeu que os valores do ICMS lançados a crédito e a débito dizem respeito a antecipação de calçados (sandálias, chuteiras e tênis) e para brinquedos e bicicletas foi aplicado o tratamento normal, em desobediência à norma regulamentar (art. 353, II, itens 37 e 39). Razão do lançamento da multa.

No que se refere à infração 06, firma que a partir do relatório gerencial do diferencial de alíquota (fls. 361/367) e cópia do livro registro de apuração (fls. 450/655), acostados aos autos, os valores do ICMS DIFAL foram deduzidos dos valores lançados a débito no Registro de Apuração de ICMS conforme consta na linha "VI ICMS recolhido" da planilha no Anexo VI (fls. 55/59), restando somente o valor relativo sobre as notas fiscais não lançadas pelo contribuinte.

Por fim, na infração 07, diz que dentre as mercadorias comercializadas pelo autuado, somente para calçados foi dado o tratamento tributário de antecipação, porém com MVA inferior àquela prevista na legislação. Explica que na planilha demonstrativo do ICMS, Anexo VII (fls. 171/360) foi apurada uma diferença de ICMS a recolher. Assevera que todo o ICMS com o código de receita 1145 foi considerado.

O autuado apresenta nova manifestação, fl. 675 (volume III) reiterando as argumentações anteriores e pedindo o cancelamento integral do auto de infração.

A Auditora que firmou a Informação Fiscal interveio nos autos (fl. 692), aduzindo que o contribuinte, instado a se manifestar acerca da Informação Fiscal, não arguiu fato ou apresentou quaisquer documentos novos

É o relatório

VOTO

O presente lançamento de ofício contempla as 7 infrações descritas e relatadas na inicial dos autos que serão objeto da apreciação nas linhas que seguem.

O contribuinte suscita, preliminarmente, a nulidade do lançamento de ofício por violação ao seu direito de defesa, consignando que, apesar da existência de demonstrativos de débito, não lhe foram apresentadas as provas necessárias à demonstração dos fatos relacionados à infração. Discorreu em considerações sobre a decadência dos créditos tributários apurados até 02.10.2009, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, aduzindo que seu reconhecimento se impõe pela comprovação dos pagamentos antecipado do ICMS no período autuado, sendo inaplicável o art. 173, I, do CTN.

O auto de infração em tela foi formalmente lavrado em obediência ao devido processo legal e na forma do art. 39, RPAF BA (Decreto 7.629/99). O processo administrativo fiscal - PAF está revestido de todas as formalidades legais, sem violação aos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao processo fiscal, sendo entregues ao autuado as peças geradas do PAF e necessárias à sua defesa, que a exerceu amplamente, contraditando da forma que melhor lhe aprouve e quantas vezes entendeu pertinentes. Os dispositivos legais infringidos foram consignados no Auto de Infração, aduzindo a sua motivação, com a indicação dos fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática, restando clara a finalidade pública e o objeto do ato de constituição do crédito tributário não recolhido aos cofres da Fazenda Pública desse Estado.

Sobre a decadência do direito de constituir créditos tributários, no período anterior a 2009, não pode prosperar a pretensão defensiva, uma vez que vem sendo mantida de forma dominante, por este Conselho de Fazenda Estadual - CONSEF, as disposições do artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional - CTN, segundo o qual, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e não da ocorrência do fato gerador, conforme o artigo 150, § 4º do CTN invocado pelo impugnante. Rejeitada, portanto, a preliminar de decadência apresentada pela defesa.

No mérito, a primeira infração acusa que o sujeito passivo recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, no valor total de R\$190.221,56.

Nas razões, alega o autuado equívoco fiscal na diferença de R\$22.917,09, em relação ao mês de setembro de 2010, aduzindo que fez um recolhimento a maior, tendo um débito de R\$65.398,91, recolheu R\$88.316,00. Pede que o valor pago a maior seja compensado.

A Auditora Fiscal admite o recolhimento a maior, em setembro de 2010, contesta, contudo, sua compensação com o imposto apurado, considerando que o valor deve ser creditado, durante o prazo decadencial, nos termos do art. 25 da Lei 7.014.

Examinando os autos, constato que o demonstrativo de débito elaborado pelas Auditoras Fiscais - "Demonstrativo da Conta Corrente ICMS" - Anexo I (fls. 25/27), relacionando as informações extraídas dos livros Registro de Apuração do ICMS (fls. 450/655), em confronto com o recolhimento colhido do sistema de arrecadação da própria SEFAZ (fls. 17/20), apura diferenças no recolhimento do imposto estadual por parte do estabelecimento autuado.

Verifico, outrossim, que o demonstrativo retro mencionado e que apurou o desencontro entre o valor do imposto recolhido e o valor escriturado na apuração imposto contemplou na mesma exigência, as diferenças obtidas no ICMS do regime normal de apuração (código de receita 0759) e o ICMS antecipação parcial (código de receita 2175).

Apesar de não ser o desejado, não vislumbro qualquer desatenção a direitos do contribuinte ou ofensa ao devido processo legal, a exigência no mesmo item das diferenças no recolhimento do ICMS normal e antecipação parcial. Como já vimos, o contribuinte recebeu a planilha respectiva, apresentou defesa regular, mostrando pleno conhecimento do que lhe estava sendo exigido e, de fato, incorreu na irregularidade da falta de pagamento da obrigação principal, recolhendo o ICMS em valor menor do que havia escruturado.

Inexiste confusão de natureza jurídica entre as exigências (ICMS antecipação parcial e ICMS regime normal), diferindo apenas na fixação da entrada da mercadoria no território do estado como o momento para o recolhimento do ICMS da antecipação parcial, ocorrendo a antecipação de parte do valor devido, nas saídas subsequentes para comercialização.

Importante é que tanto o ICMS antecipação parcial e ICMS regime normal estavam registrados no livro de Apuração do ICMS, os respectivos recolhimentos foram feitos em valores inferiores, fato colhido pela fiscalização. O próprio contribuinte autuado argumentou na defesa que apresentaria as provas da regularidades dos recolhimentos, não o fazendo, até o presente momento.

O pedido para compensação do valor de R\$22.917,09, reflexo do pagamento a maior realizado no mês de setembro de 2010 (consta do próprio relatório fiscal), acertadamente, não foi acatado pela fiscalização, considerando a previsão no dispositivo regulamentar (Decreto 6.284/97), quanto à anulação do débito fiscal, que, se o imposto já houver sido recolhido, se fará o estorno ou anulação mediante utilização de crédito fiscal, nos casos de pagamento indevido em virtude de erro de fato ocorrido na escrituração fiscal ou preparo do documento de arrecadação (art. 112, § 1º, RICMS BA).

Posto isso, o valor pago a maior em setembro de 2010, R\$22.917,09, deve ser escruturado pelo próprio contribuinte como crédito fiscal, respeitando-se o período decadencial. Infração caracterizada integralmente, no valor de R\$190.221,56.

Na segunda infração, a acusação é de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no valor de R\$7.415,84.

Argumenta o autuado que o demonstrativo lista bens integrantes do ativo imobilizado, cuja autorização de apropriação de crédito ocorre à razão de 1/48, nos termos do art. 20 da LC 87/96, devendo ser excluídos tais bens, que foram abrangidos pela glosa dos créditos.

Verifico do demonstrativo acostados ao PAF - processo administrativo fiscal (fls. 28/32), que as Auditoras relacionaram as aquisições de bens classificados como ativo imobilizado, cuja utilização dos créditos poderia ocorrer apenas na proporção de 1/48 mês e após a escrituração no livro de Controle de crédito do ICMS do Ativo Permanente - CIAP, além das aquisições de materiais destinados ao uso e consumo.

Nessa situação, competiria ao autuado fazer provas da escrituração e utilização regular dos créditos relativos a aquisição de ativos imobilizados, uma vez que respectivos bens (impressora, scanner, CPU, expositor de bolsas), ainda que pudessem ser enquadrados nessa situação, somente poderia ocorrer crédito fiscal na proporção de 1/48 mês e após a escrituração no livro de Controle de crédito do ICMS do Ativo Permanente - CIAP. O sujeito passivo não se incumbiu de provar, de demonstrar quais bens e em quais valores poderia utilizar validamente respectivos créditos fiscais, limitando-se apenas a solicitar a exclusão dos bens.

Nos termos do art. 20, § 5º da LC 87/96, é permitido o crédito de ICMS decorrente de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, observadas as condições aí estabelecidas. Todavia, tal direito possui limitações. Entre as limitações ao crédito estabelece o § 1º do artigo 20 da LC 87/96, reproduzido na legislação do Estado da Bahia, que “não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou

prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento”.

Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte ou de comunicação, bem como aqueles que não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento.

Desse modo, os bens adquiridos pelo contribuinte e empregados no setor administrativo, como veículos, móveis e utensílios, condicionadores de ar, máquinas, computadores e equipamentos de informática, não ensejam direito ao crédito de ICMS. Portanto, no caso em concreto, os bens relacionados no relatório fiscal, classificado pelo autuado como ativo imobilizado, como equipamentos de informática e demais equipamentos, não conferem direito ao crédito de ICMS e a glosa de respectivos créditos fiscais procedida pelas Auditoras Fiscais afigura-se correta.

Com relação aos demais itens, classificados como materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento, melhor sorte não teve o autuado. A utilização dos créditos originados da aquisição de tais bens somente poderá ser ocorrer a partir de 1º de janeiro de 2020 (redação dada pela LC nº 138, de 29.12.2010).

Infração caracterizada integralmente, no valor de valor de R\$7.415,84.

A infração 03 descreve o recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial, em relação às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, no valor de R\$679.070,39.

O autuado diz que os documentos anexados aos autos comprovam a inexigibilidade dos valores apurados. apresenta documentos comprovando a inexigibilidade dos valores apurados.

As Auditoras Fiscais admitem a existência de cópias de comprovantes de pagamentos do tributo (fls. 147/154). Informam, no entanto, que os recolhimento com código de receita 1145 - antecipação tributária já foram apropriados na infração 07.

Constatou os demonstrativos de débitos sintéticos acostados aos autos, primeira e última página (fls. 33/43), discriminando as aquisição de mercadorias para comercialização, não sujeitas ao regime de substituição tributária (art. 352-A, RCMS BA), descrevendo datas das operações, número da nota fiscal, descrição, valor dos produtos, aplicação da alíquota e ICMS antecipação parcial. O demonstrativo de débito de forma integral consta da mídia CD (fl. 74) e entregue ao preposto do sujeito passivo.

Após o acolhimento dos DAE's que comprovam o pagamento de parte da exigência (fls. 147/154) as Auditoras elaboraram novo demonstrativo fiscal, reduzindo a exigência de R\$679.070,39 para R\$365.400,76 (fls. 685/686). No entanto, a soma dos valores mensais da exigência em questão, cuja cópia do demonstrativo foi entregue ao autuado, totaliza R\$407.442,25. Infração subsistente em parte, no valor de R\$407.442,25.

Na infração 04 é imputada ao autuado a falta de recolhimento de antecipação tributária o ICMS relativo ao ajuste do estoque dos produtos brinquedos e bicicletas, que passaram a ser incluídos no regime de substituição tributária.

Consta ainda que houve descumprimento do disposto no art. 3º do Decreto nº 11.806/09, que determinou a antecipação tributária do ICMS sobre os estoques das mercadorias brinquedos e bicicletas, inseridas nos Protocolos 108/09 e 110/09, respectivamente, no valor total de R\$8.371,56.

Identifiquei nos autos, o demonstrativo de fls. 45/47, elaborado pelas Auditoras Fiscais, descrevendo a existência do estoque de mercadorias, em 31.12.2009, inseridas no regime da substituição tributária e com a obrigatoriedade da antecipação do ICMS.

Nesse sentido, temos que o Protocolo ICMS 108/09 dispôs sobre a substituição tributária, nas operações com brinquedos (despacho 398/09), celebrado entre os Estados da Bahia e de São Paulo. O Protocolo 110/2009 prevê o regime de substituição tributária, nas operações interestaduais com bicicletas realizadas entre a Bahia e São Paulo (Despacho 303/09).

Os referidos Protocolos condicionam a aplicação das regras ali contidas à existência de previsão da substituição tributária nas legislações dos Estados signatários. Dessa forma, para a incidência da substituição tributária nas operações interestaduais com mercadorias listadas nos Anexos Únicos dos Protocolos ICMS supra citados, necessário que tais mercadorias se sujeitem ao regime de substituição tributária interna. No âmbito desse Estado, a sujeição ao regime de substituição tributária, ora em exame, foi introduzida com a inclusão do item 37 ao inciso II, art. 353, RICMS BA (brinquedos) e item 39 ao inciso II do caput do art. 353, ambos através do Decreto nº 11.806/09, efeitos a partir de 01/01/10.

A legislação desse Estado definiu que o valor apurado poderia ser recolhido em 6 parcelas, o que foi consignado nos autos e justificou a exigência dos valores de janeiro até junho de 2010. Infração caracterizada em R\$8.371,56.

A infração 05 exige do autuado multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativo a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, no valor de valor de R\$131.532,89.

O autuado alega que a exigência não procede e que acostou documentos que comprovam o recolhimento integral do imposto.

As Auditoras elaboram demonstrativos de débito sintético - primeira e ultima página e os acostou aos autos, fls. 49/51 (exercício 2010) e fls. 52/54 (exercício 2011), consignando apenas a exigência da multa de 60% prevista no art. 42, inciso II, "d", da Lei 7.014/96 (imposto recolhido pelo regime normal, quando obrigatória a antecipação), tendo em vista que os produtos brinquedos (Protocolo ICMS 108/09) e bicicletas (Protocolo 110/2009 (bicicletas) relacionados nas planilhas do Fisco estavam submetidos ao regime de substituição tributária e o autuado os incluiu na apuração do ICMS normal. Cabível assinalar que os relatórios gerenciais (fls. 155/169 e 368/449), acostados aos autos, dizem respeito a antecipação de calçados (sandálias, chuteiras e tênis), sem repercussão na presente exigência do ICMS-ST de brinquedos e bicicletas.

Infração caracterizada (multa percentual), no valor de R\$131.532,89.

Na infração 06, a acusação é da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no valor de R\$1.555,00.

As auditoras elaboram demonstrativo de ICMS devido por diferença de alíquotas - Anexo VI (fls. 55/59), discriminando as operações que demandaram a exigência.

Contesta o autuado, alegando a improcedência do valor exigido, argumentando que documentos acostados comprovam o recolhimento integral do imposto.

Verifico que foram acostados aos autos relatório analítico sobre a apuração do ICMS diferencial de alíquota (fls. 361/367), além dos valores recolhidos regularmente e registrados no livro registro de apuração, cópias às fls. 450/655. Os valores recolhidos correspondentes ao ICMS diferencial de já haviam sido admitidos pela fiscalização. Infração caracterizada, no valor de R\$1.555,00.

Na infração 07 a exigência recai no recolhimento a menor de ICMS, na qualidade de sujeito passivo, nas aquisições de calçados, em face da consignação da MVA da antecipação tributária, no valor de R\$335.030,69.

Foram acostados aos autos os demonstrativos sintéticos, fls.60/64 (exercício 2010) e fls. 65/68 (exercício 2011). O demonstrativo integral e analítico encontra-se na mídia CD (fl.74).

O autuado também anexou ao PAF relatórios demonstrando o pagamento de ICMS-ST em relação às aquisições realizadas, no período fiscalizado (fls. 155/169) e ainda um relatório de apuração de Substituição Tributária (fls. 369/449), que não têm o condão de alterar a exigência fiscal e não provam o pagamento de ICMS-ST, que não tenha sido considerado no relatório fiscal, uma vez que todos os valores efetivamente recolhidos em favor do estabelecimento autuado e constantes do sistema de pagamento da Secretaria da Fazenda desse Estado (fls. 17/20) foram consignados pelas Auditores Fiscais.

As Auditoras informam que o autuado cuidou de proceder a antecipação tributária apenas para o produto "calçados", contudo, o fez com MVA inferior àquela prevista na legislação. Assevera que todo o valor de ICMS com o código de receita 1145 considerou no levantamento fiscal.

Com efeito, a exigência tem fundamento no art. 371, RICMS BA (aprovado pelo Decreto 6.284/97), ao prescrever que nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado, no regime de substituição tributária (calçados, no presente caso – art. 353, II, item 32, a partir de 01.03.03), em 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 subsequentes com as referidas mercadorias, no prazo previsto no art. 125, II, "b", RICMS BA. Em se tratando de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, o valor do imposto a ser calculo será acrescido da Margem de Valor Agregado (MVA) prevista no Anexo 88 do mesmo diploma de normas (art. 61, II, "a").

O direito também não assiste ao autuado na argumentação de que a fiscalização desconsiderou o pagamento de diversas notas fiscais, porque todos os pagamentos de ICMS-ST constantes no extrato de recolhimento do autuado foram admitidos no demonstrativo fiscal.

Posto isso, o lançamento de ofício resta integralmente subsistente, no valor de R\$335.030,69.

O Auto de Infração é PROCEDENTE EM PARTE.

É o voto.

VOTO VENCEDOR – ITENS 1º e 2º

Peço vênia para manifestar minha discordância do voto do ilustre Relator no tocante aos lançamentos dos itens 1º e 2º.

No item 1º, a imputação fiscal é de que o autuado recolheu ICMS a menos em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado na apuração do tributo.

Ou seja, a descrição do fato, no Auto, é de que se trataria de *imposto lançado e recolhido a menos*. Porém, analisando-se os elementos constantes nos autos, essa descrição é verdadeira somente em relação à primeira parcela, no valor de R\$609,57. De acordo com o demonstrativo fiscal (fls. 26-27), as demais parcelas (R\$ 14.832,19, R\$ 51.420,69, R\$46,75 e R\$ 123.312,36) referem-se a *crédito fiscal utilizado indevidamente*.

Uma coisa é *imposto lançado e recolhido a menos*.

Coisa bem diversa é a *utilização indevida de crédito fiscal*.

Trata-se de fatos são ontologicamente distintos, tanto assim que o SEAI contempla códigos distintos para imposto lançado e recolhido a menos e para as situações atinentes à utilização indevida de crédito.

A descrição feita no Auto é adequada para quando se constata imposto pago a menos fazendo-se o cotejo entre os valores apurados pelo contribuinte em sua escrita fiscal (Registro de Apuração) e os valores recolhidos.

Porém, quando o fato verificado diz respeito a utilização indevida de crédito, a descrição deve explicitar que se trata de crédito indevido, e dizer por que é que foi considerado indevido, para que, diante dessa acusação, o contribuinte possa se defender precisamente do que foi acusado.

É inadmissível acusar-se o contribuinte de uma coisa, para que ele se defenda de outra.

O erro não se restringe apenas à descrição do fato, mas tem reflexos também quanto ao fundamento legal, que passa a ser outro. Se se tratasse de imposto lançado e recolhido a menos, como o caso foi descrito neste caso, os dispositivos infringidos seriam os que foram indicados no campo “Enquadramento”, no Auto de Infração. Porém, em se tratando de utilização indevida de crédito fiscal, o enquadramento teria de indicar os dispositivos legais que cuidam do crédito fiscal, segundo o critério da não cumulatividade.

Isso é cerceamento de defesa. Por cerceamento de defesa não se deve entender apenas a “impossibilidade total” de defesa. A defesa é cerceada sempre que a fiscalização emprega um artifício para dificultar ou embaraçar a defesa.

Conforme assinalei no início, a primeira parcela do item 1º, no valor de R\$ 609,57, refere-se de fato a imposto lançado e recolhido a menos. Deve ser mantida essa parcela. Quanto às demais parcelas do item 1º, o lançamento é nulo, por inobservância do devido procedimento legal e cerceamento de defesa. A repartição verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o contribuinte, antes no início de nova ação fiscal, sanar alguma pendência porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.

Quanto ao item 2º, conforme descrição feita pelos autuantes, o lançamento diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à “aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento”.

Também neste caso, houve um grave vício na descrição do fato. A acusação é de que o contribuinte utilizou indevidamente crédito fiscal relativo a *material para uso e consumo*. Porém, analisando-se os demonstrativos fiscais (fls. 30/32), além de material de consumo, neles constam bens do *ativo imobilizado*.

O contribuinte reclamou na defesa que o demonstrativo lista bens integrantes do ativo imobilizado, cuja autorização de apropriação de crédito ocorre à razão de 1/48 avos.

E, de fato, nos demonstrativos, *os próprios autuantes* assinalaram a expressão “ativo imobilizado” (vide, por exemplo, a fl. 32). Não se pode confundir material de consumo com ativo imobilizado. Material de consumo não dá direito a crédito. Já o bem do ativo imobilizado dá direito ao crédito, à razão de 1/48 avos ao mês. Por que o crédito foi glosado? Teria o crédito sido utilizado de uma só vez, e não à razão de 1/48 avos? Nada foi explicitado nesse sentido.

Além disso, nos demonstrativos há também devolução de mercadoria do regime de *substituição tributária*, sob a rubrica “dev interna merc st”. Na devolução de mercadoria do regime de substituição tributária, algum crédito que eventualmente tenha sido utilizado teria de ser objeto de autuação em item distinto, conforme prevê o SEAI, acusando crédito relativo a mercadoria com fase de tributação encerrada, e não como foi feito neste caso, acusando crédito de “aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento”.

Os Autos de Infração são lavrados fazendo-se a descrição dos fatos a partir de descrições-padrão constantes no sistema de emissão de Auto de Infração por processamento eletrônico (SEAI). Cada tipo de infração tem um código. Uma vez eleito determinado código, o sistema automaticamente faz a descrição do fato. Se o fiscal não escolhe o código adequado, a descrição termina destoando do fato efetivamente apurado.

Com efeito, na descrição do fato foi escolhido um código de infração que cuida de créditos relativos à aquisição de material de uso e consumo, porém, nos demonstrativos fiscais, além de material de consumo, existem outras situações. Isso implica que não somente está equivocada a descrição do fato, mas também o enquadramento legal.

A acusação de crédito indevido de material de uso e consumo implica a remissão a conceitos substancialmente distintos daqueles que são evocados quando a acusação é de crédito indevido de bens do ativo imobilizado ou de mercadorias com sua fase de tributação encerrada. Os critérios de ordem prática e de ordem jurídica são distintos. Acusar uma coisa em vez de outra implica falta de certeza e nítido cerceamento de defesa.

É nulo o lançamento do item 2º, por inobservância do devido procedimento legal, falta de certeza e cerceamento do direito de defesa. A repartição verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o contribuinte, antes no início de nova ação fiscal, sanar alguma pendência porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.

Em suma, deve ser mantida a primeira parcela do item 1º, no valor de R\$609,57, anulando-se as demais, bem como o item 2º.

Quanto aos demais itens, acompanho o voto do nobre Relator.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279462.0013/14-5, lavrado contra **SBF COMÉRCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$753.009,07**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, "b", "d" e "f", da Lei nº 7.014/96, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$131.532,89**, prevista no inciso II, "d", § 1º do art. 42 do mesmo diploma legal, e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

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, 03 de junho de 2015

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR