

**A. I. Nº** - 232411.0808/14-0  
**AUTUADO** - RJ INDÚSTRIA E COMÉRCIO E ARMAZENAMENTO DE ALIMENTOS LTDA.  
**AUTUANTE** - ANTÔNIO MANOEL DO NASCIMENTO FILHO  
**ORIGEM** - IFMT SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 01/12/2015

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0237-03/15**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto no prazo regulamentar. Ficou comprovado que não houve recolhimento do imposto apurado, em decorrência da utilização pelo contribuinte de crédito fiscal em valor superior ao limite estabelecido no Decreto 14.213/2012. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal e perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 16/08/2014, refere-se à exigência de R\$8.897,95 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em razão da falta de recolhimento do imposto referente à antecipação tributária parcial ou total, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, por contribuinte descredenciado, conforme Notas Fiscais Eletrônicas de números 15465 e 15477, emitidas em 13/08/2014.

Conforme descrição dos fatos, foi constatada a falta de recolhimento do ICMS referente a antecipação tributária, antes da entrada no território desse Estado, de mercadoria procedente de outra unidade da Federação, por contribuinte descredenciado. NF-e de números 15477 e 15465, considerando a glosa de 3% e MVA de 11,33%.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 27 a 37, informando que possui sua atividade empresarial voltada exclusivamente para a produção e comercialização de gêneros alimentícios – conforme se infere da análise de Contrato Social acostado ao presente processo. Diz que vem se deparando com inúmeras autuações e apreensões de suas mercadorias, sob a justificativa de que estaria deixando de promover o recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária, face ao não reconhecimento de seu direito de se creditar integralmente das remessas interestaduais das mercadorias procedentes dos Estados do Espírito Santo, Goiás, Paraíba e Minas Gerais, nos termos do Decreto de nº 14.213 de 22 de novembro de 2012, que dispõe sobre a vedação de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias.

Entende que tal conduta da fiscalização fazendária se pauta na premissa de que as remetentes da mercadoria, localizadas nos Estados mencionados, supostamente gozam de benefício fiscal ilegal concedido pelo Estado de origem destas mercadorias, razão pela qual está sendo desconsiderado pelo Estado da Bahia. Afirma que embora seja evidente a inconstitucionalidade do Decreto nº 14.213, as autoridades passaram a lavrar sucessivos autos de infração, cobrando a diferença entre o valor do ICMS destacado nas Notas Fiscais de entrada (12%) e o valor que elas consideram ter sido efetivamente recolhido, acarretando, conseqüentemente, um aumento no ICMS-Antecipação

Parcial a recolher, ou seja, um acréscimo de 12%, além de reter, também, as mercadorias pela conhecida "fiscalização de barreira".

Alega que apesar de o Fisco poder se valer de uma série de procedimentos legais para a persecução dos seus objetivos arrecadatários em benefício do interesse comum, estes procedimentos encontram sua linha limítrofe na Constituição Federal, já que os atos administrativos fiscais que não atendam aos princípios basilares do Estado Democrático de Direito, configuram abuso de poder, sendo passível de correção pelo Poder Judiciário, o qual pode declará-los nulos.

Assegura que a imposição de medidas coercitivas pela Administração no intuito de compelir o contribuinte a efetuar o pagamento de obrigações fiscais tem sua invalidade reconhecida pela doutrina e pela jurisprudência, por implicar em indevida restrição aos direitos fundamentais de propriedade (artigo 5º, inciso XXII, CF) e de liberdade, este último quando se trata da garantia do livre exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão (artigo 5º, inciso XIII, CF); da garantia da livre iniciativa (artigo 170, caput, CF); e da garantia do livre exercício de qualquer atividade econômica (artigo 170, §º único).

O defendente comenta sobre o princípio da verdade material, afirmando que o referido princípio encontra albergue na redação do art. 2º, *in fine*, do Regimento Interno deste CONSEF, aprovado pelo Decreto nº 7.592/99, bem como no art. 2º do RPAF, aprovado pelo Decreto de nº 7.529/99. Diz que é com base neste princípio é que se busca descobrir se realmente ocorreu ou não, o fato gerador do tributo. Para formar sua convicção, pode o julgador mandar realizar diligências ou perícias, conforme for o caso, a fim de conhecer os verdadeiros fatos envolvidos no processo.

Ressalta que este Conselho de Fazenda, por meio dos membros que compõem suas Juntas e Câmaras, tem encaminhado processos em diligência (ou perícia) fiscal, quando não há condições seguras de pronunciamento sobre o feito. Ressalta que na busca da verdade material se tem como regra basilar, o aspecto de que o ônus da prova deve ser atribuído ao Fisco. A ele cabe provar a ocorrência do fato gerador ou da infração que se quer imputar ao sujeito passivo. Somente deve haver inversão do ônus da prova, para transferi-lo ao contribuinte, na hipótese de haver disposição expressa da norma legal nesse sentido.

Também comenta sobre o princípio da inquisitorialidade, afirmando que a realização de perícias ou diligências necessárias, bem como a resposta de quesitos feitos pelo sujeito passivo, visam esclarecer os fatos conectados com o lançamento do crédito tributário.

Em relação aos fundamentos jurídicos, afirma que a competência para a instituição e a cobrança do ICMS é dos Estados, que o faz por meio de lei ordinária, respeitando os princípios que o norteiam, ditados na Constituição Federal, nas Leis Complementares de números 87/1996 e 24/1975, e na Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional - CTN). A competência para a fixação de alíquotas interestaduais é delegada pelo art. 155, § 2º, IV, da Constituição Federal ao Senado Federal, que, através da Resolução do Senado nº 22/1989, fixou em 12%, exceto em relação a operações e prestações realizadas pelos contribuintes das Regiões Sul e Sudeste para os contribuintes das Regiões Norte, Nordeste, Centro-Oeste e do Estado do Espírito Santo, que é de 7%.

Lembra que as alíquotas aplicáveis nas operações internas são fixadas pelos governos estaduais, tendo em vista a competência constitucional. Entende que é absolutamente defeso ao Poder Executivo do Estado Destinatário, por meio de simples Decreto, desconsiderar unilateralmente a alíquota aplicada no Estado de Origem e exigir, relativamente a certos produtos, nas operações interestaduais, o pagamento do valor quase que integral, quando do ingresso dos produtos em seu território. Conforme julgado do STJ, que transcreveu.

Ressalta a competência constitucional de cada Estado de instituir e cobrar o ICMS dentro do seu território, determinando, inclusive, as alíquotas internas a cada produto. Diz que restou esclarecido que cabe exclusivamente ao Senado, por força do art. 155 § 2º, IV, da Constituição

Federal ao Senado Federal, determinar a alíquota interestadual aplicável a cada caso. Por outro lado, a impossibilidade jurídico-constitucional do Poder Executivo do Estado Destinatário desconsiderar unilateralmente uma redução de alíquota aplicada no Estado de Origem, e exigir, relativamente a certos produtos, sua complementação, além do que já lhe cabe.

Acrescenta que no presente caso, em que o Estado remetente, resolve, dentro de sua competência constitucional e dos limites estabelecidos pelo Código Tributário Nacional, reduzir a alíquota das operações interestaduais para determinadas empresas e mercadorias, por sua vez, o Estado destinatário (Bahia) através de simples decreto, determina que não vai considerar a redução da alíquota do Estado de origem, vedando o crédito fiscal, e cobrando a antecipação parcial da suposta diferença, além da alíquota interna.

Apresenta o entendimento de que é inconstitucional o Decreto de nº 14.213 de 22 de novembro de 2012, que dispõe *"sobre a vedação de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo, nos termos da Lei Complementar federal nº 24 de 01.01.1975"*, em razão da impossibilidade tal ato normativo regulamentar matéria que não é de sua competência.

Em relação ao princípio da não-cumulatividade previsto no artigo 155, parágrafo 2º, da Constituição Federal, reproduz lição de Vittorio Cassone, e diz que o mencionado princípio leva em consideração o ciclo produtivo como um todo e tem por função distribuir, de maneira equitativa, a carga tributária de maneira que cada contribuinte suporte a parte que lhe cabe no ciclo.

Afirma que o caráter não-cumulativo do ICMS proporciona a observância dos princípios constitucionais da capacidade contributiva e da livre iniciativa, eis que impõe ao legislador infraconstitucional a instituição de imposto que seja uniforme e observe a capacidade econômica de todos os que se encontrem na mesma situação. O limite objetivo da não-cumulatividade concretiza-se com a compensação entre créditos apurados tendo-se em vista o imposto devido na operação anterior, e débitos, apurados levando-se em consideração o ICMS devido na operação atual.

Conclui que o direito a crédito é uma garantia constitucional, com eficácia plena, isto é, não depende de regulamentação pelo legislador infraconstitucional. Que a Constituição Federal, ao determinar que o ICMS será não-cumulativo, permite concluir que o direito a crédito não pode constituir mera faculdade conferida ao contribuinte, bem como não pode ficar ao talante critério do Poder Público.

Diz que a regra em exame não encerra mera sugestão, que o legislador ou a Fazenda Pública poderão seguir ou deixar de seguir, razão pela qual o Decreto 14.213/12, que não reconhece o direito integral do crédito fiscal (12%) das remessas interestaduais das mercadorias procedentes do Estado do Espírito Santo é inconstitucional, posto que o referido princípio aponta uma diretriz imperativa.

Finaliza pedindo que o presente Auto de Infração seja julgado insubsistente, quando da aquisição de mercadorias procedentes de outras unidades da Federação. Observa, ainda, que eventual apreensão, caso efetivamente praticada, seria feita com o único objetivo de constranger o contribuinte ao pagamento o imposto, contrariando a súmula 323 do STF, e sem qualquer respaldo jurídico.

Pede que seja determinado o arquivamento do presente Processo Administrativo Fiscal, após todas as formalidades legais necessárias. Requer a produção de todos os meios de prova de direito admitidos, inclusive juntada de novos documentos, depoimento pessoal dos autuantes, bem como outras que se façam necessárias para o bom deslinde deste PAF.

A informação fiscal foi prestada às fls. 56 a 60, por preposto fiscal estranho ao feito, com base no art. 127, § 2º do RPAF/99, dizendo que apesar de todo arrazoado, a tese defensiva da

inconstitucionalidade do Decreto 14.213 não merece ser acolhida, uma vez que este não é o fórum adequado para tratar destas questões.

Reproduz o art. 167 e incisos do RPAF/BA e diz que neste órgão julgador, a matéria aventada pelo autuado já foi por diversas vezes apreciada e rechaçada, sendo pacífico o entendimento no sentido da incompetência para apreciação da matéria, por força do dispositivo supracitado. Colaciona algumas decisões, a título de exemplo. Diz que estas decisões não são as únicas da espécie, e que deixou de colacionar as demais, dado o seu caráter reiterativo, todas no sentido de repulsa de pretensão semelhante à do autuado.

Salienta que o Decreto nº 14.213/2012, está em plena vigência, e o autuado, prefere ignorá-lo, mantendo sua forma de apuração do ICMS devido por substituição tributária, sem levar em conta o quanto disciplinado na norma em comento. Diz que é perfeitamente plausível que o autuado não se conforme com a previsão de glosa inserta no multicitado decreto, pelo que, deveria buscar os meios competentes para garantia do que entende ser seu direito. Inadmissível, porém, que o autuado faça “ouvidos de mercador”, e simplesmente ignore o quanto contido numa norma afeita à operação por ele realizada, deixando de proceder como determina o decreto em vigor.

Afirma que também não procede a alegação defensiva de que estaria sendo desrespeitado o princípio da não cumulatividade, por se tratar de direito legal do contribuinte e que foi perfeitamente respeitado conforme se vê da planilha de cálculos à fl. 11, onde está claramente demonstrado que foram considerados os créditos, inclusive dos pagamentos efetuados, apenas não foi admitido no percentual pretendido pelo defendente, por força do que dispõe o anexo único do dec. 14.213/12.

Ressalta que o tributo é indisponível e a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória. A autoridade administrativa dela incumbida não tem a faculdade de exercitá-la, ou não, a seu critério. É obrigada a exercitá-la sempre que a situação fática se configurar a situação na qual o lançamento é previsto.

Frisa que o autuante, ao se deparar com a afronta pelo defendente da hipótese contida no Dec. 14.213/2012 e seu anexo Único, não lhe restou outra alternativa senão a lavratura do presente auto de infração, obedecendo todas as normas aplicáveis à matéria. Diz que essa matéria já foi tratada e decidida por esse Conselho, sendo em todas as oportunidades rechaçadas as alegações semelhantes às do defendente no presente caso.

Conclui que o defendente não trouxe aos autos qualquer elemento apto a contrariar a acusação fiscal. Pede a procedência do presente Auto de Infração.

## **VOTO**

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

O defendente alegou que é absolutamente defeso ao Poder Executivo do Estado Destinatário, por meio de simples Decreto, desconsiderar unilateralmente a alíquota aplicada no Estado de Origem e exigir, relativamente a certos produtos, nas operações interestaduais, o pagamento do valor quase que integral, quando do ingresso dos produtos em seu território. Disse que a competência constitucional de cada Estado é instituir e cobrar o ICMS dentro do seu território, determinando, inclusive, as alíquotas internas a cada produto. Apresentou o entendimento de que o Decreto de nº 14.213 de 22 de novembro de 2012, que não reconhece o direito integral do crédito fiscal (12%) das remessas interestaduais das mercadorias procedentes do Estado do Espírito Santo é inconstitucional.

Em relação ao questionamento do autuado quanto à constitucionalidade do Decreto de nº 14.213/2012, observo que cobrança de ICMS efetuada no presente Auto de Infração está conforme a legislação deste Estado, que tem a competência para instituir e cobrar o ICMS, ou seja, o imposto lançado é previsto na legislação deste Estado, e não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

O autuado afirmou que o julgador pode mandar realizar diligências ou perícias, conforme for o caso, a fim de conhecer os verdadeiros fatos envolvidos no processo.

O convencimento do julgador será formado a partir dos fatos e circunstâncias constantes no processo, apreciando as provas, e a deliberação para a realização de diligência ou perícia acontece quando essas providências forem necessárias à convicção dos julgadores, podendo ser indeferida quando for desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não foi apresentada pelo defendente qualquer prova que suscitasse dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo autuante. Assim, quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência fiscal ou perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, incisos I e II, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide.

No mérito, o presente Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS, tendo em vista que foi constatada a falta de recolhimento do imposto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária.

Vale salientar, que em relação às aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto no prazo regulamentar.

O autuado alegou que embora seja evidente a inconstitucionalidade do Decreto nº 14.213, as autoridades passaram a lavrar sucessivos autos de infração, cobrando a diferença entre o valor do ICMS destacado nas Notas Fiscais de entrada (12%) e o valor que elas consideram ter sido efetivamente recolhido, acarretando, conseqüentemente, um aumento no ICMS devido.

O mencionado Decreto nº 14.213/2012 dispõe sobre a vedação de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo, estando previsto no art. 1º que “fica vedada a utilização de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais das mercadorias referidas no Anexo Único deste Decreto, contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo”.

O § 1º do referido Decreto estabelece que “o crédito do ICMS relativo à entrada das mercadorias somente será admitido no percentual efetivamente cobrado no Estado de origem, conforme estabelecido no Anexo Único deste mesmo Decreto”. No caso de mercadorias oriundas o Estado da Goiás, o Anexo Único do citado Decreto prevê o crédito fiscal no percentual de 3% sobre a base de cálculo.

Em relação às aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação pela legislação estadual interna, relativamente ao imposto correspondente à operação ou operações subseqüentes, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto no prazo regulamentar.

Por outro lado, tratando-se de aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, os prazos para recolhimento do imposto são os previstos no art. 125, II, “b” da Lei 7.014/96, ou seja, na entrada da mercadoria no território deste Estado, ou até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada, a depender, se o contribuinte está ou não credenciado. Como o imposto foi recolhido a menos em decorrência da utilização de crédito fiscal a mais pelo defendente, o cálculo foi efetuado corretamente e exigido o valor referente à diferença apurada, conforme demonstrativo à fl. 11.

O autuado não contestou os dados numéricos do levantamento fiscal, alegando que não foi observado o princípio da não cumulatividade do ICMS. Disse que o limite objetivo da não-cumulatividade concretiza-se com a compensação entre créditos apurados tendo-se em vista o imposto devido na operação anterior, e débitos, apurados levando-se em consideração o ICMS devido na operação atual.

Na informação fiscal foi destacado que não procede a alegação defensiva de que não estaria sendo observado o princípio da não cumulatividade, que foi perfeitamente respeitado conforme se vê da planilha de cálculos à fl. 11, onde está claramente demonstrado que foram considerados os créditos, inclusive dos pagamentos efetuados; apenas não foi admitido no percentual pretendido pelo defendente, por força do que dispõe o Anexo único do Decreto 14.213/12.

Em relação ao cálculo do imposto relativo à antecipação tributária na apuração do tributo devido, foram deduzidos os créditos destacados nos documentos fiscais, observando o limite previsto no Anexo Único do Decreto 14.213/12, e foram considerados os valores já recolhidos a título de antecipação tributária, conforme cópias dos respectivos comprovantes acostados aos autos (fls. 14 a 18).

Neste caso, o imposto exigido a título de antecipação tributária foi calculado aplicando-se a alíquota prevista para as operações internas sobre a base de cálculo prevista na legislação, e do valor do imposto resultante foi deduzido o tributo de responsabilidade direta do remetente pela operação própria, destacado na documentação fiscal, respeitando-se o mencionado limite estabelecido no Decreto 14.213/2012 bem como, os valores recolhidos antes da ação fiscal.

Concluo pela subsistência da autuação fiscal, haja vista que, de acordo com o levantamento fiscal, ficou comprovado que não houve recolhimento do imposto apurado, em decorrência da utilização pelo defendente de crédito fiscal em valor superior ao limite estabelecido no Decreto 14.213/2012.

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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232411.0808/14-0**, lavrado contra **RJ INDÚSTRIA COMÉRCIO E ARMAZENAMENTO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$8.897,95**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de novembro de 2015

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA