

A. I. Nº - 442585.0025/14-4  
AUTUADO - RJ INDÚSTRIA E COMÉRCIO E ARMAZENAMENTO DE ALIMENTOS LTDA.  
AUTUANTE - CARLOS ANTONIO DOS SANTOS MATOS  
ORIGEM - IFMT - DAT/SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 04/03/2016

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0032-03/16**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS 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. Refeito o demonstrativo excluindo-se o valor do frete CIF constante do levantamento fiscal. Rejeitada a preliminar de nulidade Auto de Infração **PROCEDENTE PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 05/06/2014, refere-se à exigência de R\$13.508,68 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 Nota Fiscal Eletrônica de números 137458, emitidas em 03/06/2015, código da Infração 54.05.08.

Conforme descrição dos fatos, foi constatada o recolhimento a menos do ICMS referente a antecipação tributária, antes da entrada no território desse Estado, de mercadoria procedente de outra unidade da Federação, por contribuinte descredenciado, não inscrito ou desabilitado, ou ausência de regime especial deferido, conforme DANFE de números 137458.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 40 a 47, 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 constitucionalidade 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, consequentemente, 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 arrecadatórios 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, 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.

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.

Pede que seja determinado o arquivamento do presente Processo Administrativo Fiscal, após todas as formalidades legais necessárias.

Finaliza pedindo que o presente Auto de Infração seja julgado insubstancial, quando da aquisição de mercadorias procedentes de outras unidades da Federação a antecipação parcial de ICMS a maior, na entrada em seu próprio território, por desconsiderar o crédito existente, fundamento no Decreto de nº 14.213/12.

A informação fiscal foi prestada às fls. 74 a 76, 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 defendant, por força do que dispõe o anexo único do Decreto 14.213/12.

Frisa que o autuante, ao se deparar com a afronta pelo defendant 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 defendant no presente caso.

Conclui que o defendant 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 comprehensível, 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.

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 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. Em razão disso, inexiste qualquer questionamento a ser feito, portanto, não acolho o pedido de realização de diligência ou perícia.

Relativamente à argüição de constitucionalidade, informo que o artigo 167, I, IV do RPAF/99, afasta da competência dos órgãos julgadores a declaração de constitucionalidade, motivo pelo qual não apreciarei.

Quanto às preliminares de nulidades arguidas pelo autuado, verifico que inexiste no lançamento de ofício em exame ofensa aos princípios da verdade material e inquisitoriedade, conforme suscitado na peça defensiva. Em verdade, os elementos comprobatórios da ilicitude apontada na autuação, materialmente, afastam qualquer dúvida sobre a ocorrência do fato infracional.

O 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”.

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. 10, onde está claramente demonstrado que foram considerados os créditos, inclusive dos pagamentos efetuados; apenas não foi admitido no percentual pretendido pelo deficiente, por força do que dispõe o Anexo único do Decreto 14.213/12.

Verifico que o autuado não impugnou os dados numéricos do levantamento fiscal. Em verdade, os questionamentos aduzidos recaem sobre princípios constitucionais que limitam o poder de tributar, sobre a posição, hierarquia ou constitucionalidades das normas ou ainda que Estado da Bahia.

Constatou que a Fiscalização fundamentou a exigência no Decreto Estadual nº 14.213/12, com efeitos a partir de 01.12.2012, 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 24/75.

Consoante o referido decreto, o crédito fiscal do ICMS relativo a tais entradas somente será admitido no percentual efetivamente cobrado no Estado de origem, conforme consta no seu Anexo Único e que o disposto se aplica ao cálculo do imposto devido por substituição tributária e antecipação parcial.

Para as mercadorias carne fresca, resfriada, congelada, salgada, temperada ou salmorada e miúdo comestível resultantes do abate de ave e suíno, oriundas do Estado de Espírito Santo, o Anexo Único do Decreto Estadual nº 14.213/12 estabelece o crédito fiscal no percentual de 0% sobre a base de cálculo, em face do crédito outorgado de 12% (art. 107, XXXIV, do RICMS/ES).

No caso em exame, o autuado utilizou o crédito fiscal de 12%, quando deveria ter utilizado o crédito fiscal de 0%, no cálculo do imposto a ser recolhido, conforme determinado pelo Decreto Estadual nº 14.213/12. Em face disso, deixou de recolher o imposto devido, cuja exigência foi feita mediante o lançamento de ofício em tela.

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 deficiente de crédito fiscal em valor superior ao limite estabelecido no Decreto 14.213/2012.

Em observância ao devido processo legal, constatei que o autuante incluiu no demonstrativo o valor do frete CIF de R\$ 8.200,00. CIF significa que o frete foi pago pelo fornecedor das mercadorias, conforme informação no documento fiscal (fls. 11). Assim, **ex officio**, refaço o demonstrativo expurgando o valor da base de cálculo, ficando o demonstrativo na forma abaixo:

DANFE	VALOR	MVA	BASE DE CALCULO	ALIQ ORIGEM	ALIQ INTERNA	ICMS CRED.	ICMS DEVIDO
137458	111.485,00	11,33	124.116,25	12,00	17%	0,00	21.099,75
ICMS RECOLHIDO em 04.06.2014.							8.159,02
SALDO DEVEDOR							12.940,73

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 442585/0025/14-4, 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\$12.940,73**, 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, 19 de fevereiro de 2016

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - RELATOR

JOWAN DE OLIVEIRA ARAÚJO - JULGADOR