

A.I. N° - 057039.0025/12-0

AUTUADO - MAVERICK COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CONFECCÕES LTDA.

AUTUANTE - MARIA CÉLIA ARAÚJO SANTOS

ORIGEM - INFAZ VAREJO

PUBLICAÇÃO - INTERNET - 02/08/2016

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0141-03/16

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. 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. **Infração caracterizada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. Infração comprovada. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS POR CONSUMIDOR FINAL.** O contribuinte não procedeu na forma regulamentar o registro das operações e não carrou aos autos provas da materialidade das devoluções, prevista no inciso II do §1º, do art. 454 do RICMS-BA/12. **Infração caracterizada. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA.** Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa. **Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido pedido de diligência. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime.**

ELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/09/2014, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$854.424,18, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01 - 07.01.01. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, no mês de dezembro de 2012. Exigido o valor de R\$102,26, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 42;

Infração 02 - 06.02.01. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de agosto e setembro de 2011. Exigido o valor de R\$66,91, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 44 a 46;

Infração 03 - **01.02.17.** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS a título de devolução efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação, nos meses de fevereiro de 2011 a dezembro de 2012. Exigido o valor de R\$842.176,23, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 1.763 a 1.828;

Infração 04 - **07.15.03.** Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago a título de antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro a agosto e outubro de 2011, janeiro e fevereiro, abril e maio, julho a setembro e dezembro 2012. Exigida a multa de 60% sobre o valor do imposto não recolhido tempestivamente resultando no valor de R\$12.078,78. Demonstrativos às fls. 11 a 13 e 14 a 23.

O autuado, por meio de advogada com procuração às fls. 4643 e 4344, apresenta impugnação às fls. 4650 a 4669, articulando os argumentos, em essência, resumidos a seguir.

Depois de resumir o teor da acusação fiscal, afirma que sua atividade comercial atual é do segmento de calças jeans de modo que trabalha através de parcerias com revendedores e distribuidores espalhados por todo Brasil. Assinala que neste seguimento varejista, possui natureza mercantil e sua matriz se localiza na Cidade de Fortaleza promovendo a distribuição de suas mercadorias às diversas filiais espalhadas pelo Brasil possuindo como objetivos sociais: i) - a confecção de peças do vestuário, exceto roupas íntimas e as confeccionadas sob medida; ii) - comércio atacadista de artigos do vestuário e acessórios, exceto profissionais de segurança; iii) - comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios; iv) - comércio de artigos do vestuário e acessórios; e v) - comércio varejista de cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal no âmbito de todas as filiais.

No que diz respeito à infração 01, observa que a autuante identificou a ausência de recolhimento de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, no valor de R\$102,26, conforme NF-e de saída de nº 000.154.693, enquadrando a irregularidade no inciso II, do art. 8º da Lei 7.014/96.

Aduz que tratando-se de transferência de mercadoria do estabelecimento “matriz” localizado no Estado do Ceará - Cidade de Fortaleza - para o estabelecimento “filial” alocado no Estado da Bahia - Cidade de Salvador - o enquadramento legal suscitado pelo Fisco não se subsume ao caso em *in voga*, por ser elementar o entendimento de que não há negócio (operação) consigo mesmo, porque a relação jurídica envolve obrigatoriamente a participação de, no mínimo, duas pessoas, conforme preleciona o doutrinador José Eduardo Soares de Melo, cujo ensinamento reproduz.

Nessa mesma linha de argumentação, traz-se a baila a Ementa e trechos do voto proferido pela relatoria do Ministro Humberto Martins proferida em julgado apreciado pelo Superior Tribunal de Justiça nos autos do Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial de nº 69931/RS, entendimento este já sumulado pelo STJ.

Assevera que para o ICMS a circulação de mercadorias somente poderá ser jurídica (e não meramente física). A circulação jurídica pressupõe a transferência (de uma pessoa para outra) da posse ou da propriedade da mercadoria. Sem mudança de titularidade da mercadoria, não há falar em tributação por meio de ICMS.

Arremata frisando que, diante do entendimento proferido pela Corte Superior em consonância com doutrina jurídica pátria demonstrada está o equívoco na cobrança da infração 01, uma vez que não há que se falar em recolhimento de ICMS por antecipação quando, sequer, houve a ocorrência do fator gerador do tributo pelas razões já expostas.

Pugna pela improcedência da referida infração 01.

Quanto à infração 02 que cuida da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades

da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, destaca que, de acordo com o demonstrativo de diferencial de alíquota elencado pela autuante representado pelas notas fiscais de nºs 000.0006.505 (série 2) e 000.006.692 (Série 2) — DOC. 02 -, constam, respectivamente, como objetos descritos: “Tapete Lycra” e Cortina Poliéster; e “Camisa em malha”.

Registra que os materiais de uso e consumo caracterizam-se por não se agregarem, fisicamente, ao produto final, sendo meramente utilizados nas atividades de apoio administrativo, comercial e operacional.

Assinala que se interpretando o conceito de materiais de uso e consumo, é possível considerar que os produtos descritos nas notas fiscais não se revestem da natureza de bens de uso e consumo, embora estejam assim indicados nas referidas notas fiscais, uma vez que não são utilizados nas atividades de apoio administrativo em face do seu objeto social, qual seja, a revenda de mercadorias aos clientes fidelizados espalhados pelo Brasil.

Requer a improcedência da infração 02.

Destaca que a infração 03 inserta no Auto de Infração lavrado prevê a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação.

Depois de reproduzir o enquadramento legal atribuído a esse item da autuação, relata que no presente caso a prova inequívoca da devolução das mercadorias oriundas das parcerias firmadas com revendedores dos seus produtos, comprova-se através dos Demonstrativos, ora colacionados - DOC. 03 - compreendido no período março de 2011 a dezembro de 2012 observando a hipótese condicional insculpida no art. 454 do RICMS-BA/12.

Ressalta que, embora o demonstrativo gerencial não represente um documento oficial a ser apresentado, trata-se de um documento contábil que elenca um panorama global de todas as transações efetuadas pela empresa.

Registra que, conforme mencionado anteriormente, é pessoa jurídica de direito privado que atua no ramo de confecção de peças de vestuário, principalmente no seguimento de *JeansWear* possuindo muitas lojas em vários Estados brasileiros. Acrescenta que, visando polarizar o seu atendimento e atingir alta gama de consumidores, a empresa trabalha através de parcerias com revendedoras de moda, que, de acordo com a sua necessidade e conveniência, retiram da empresa a quantidade de mercadorias que pretendem comercializar.

Esclarece que, muito freqüentemente, como é da natureza do negócio, algumas peças de vestuário retiradas da empresa não são efetivamente vendidas ao consumidor final pela equipe de revendedores, de modo que a mercadoria excedente naturalmente retorna para o estoque da empresa, gerando com isso conseqüente crédito de ICMS. Prossegue mencionando que se trata da intrínseca natureza do negócio de venda de vestuário, pois nem toda a mercadoria enviada para o mercado consegue emplacar venda, e assim, naturalmente isto tem de retornar para a empresa, que arca inclusive com o prejuízo daquele investimento naquela tiragem pouco rentável.

Assevera que o direito ao crédito tributário nasce pela inafastável aplicação do princípio da não-cumulatividade afeito ao ICMS, segundo o qual o contribuinte, ao realizar a operação ou prestação, tem direito de creditar-se de todo o montante de ICMS cobrado (ou cobrável) nas operações ou prestações anteriores.

Lembra que, como pontuado pela autuante, a operação de devolução não é vedada pela legislação baiana, ao revés, está inclusive prevista no art. 454 do RICMS-BA/12. Sustenta que a celeuma acerca da infração 03 advém tão somente da alegada ausência de comprovação da devolução da mercadoria excedente.

Registra que visando liquidar a infração em comento, colacionará oportunamente um relatório completo da operação, no qual constam todos os dados indispensáveis a prova inequívoca da devolução (documentos salvos em CD diante da grandiosidade do arquivo).

Afirma que toda a operação de troca/devolução das mercadorias está controlada internamente pela empresa e diante do relatório anexo é possível perceber seu vínculo existente com suas revendedoras, e assim concluir pela regularidade da operação envolvendo a mercadoria excedente.

Destaca que neste desiderato, no relatório ora anexado estão registradas as seguintes informações: a) Data da venda/troca; b) Identificação nominal e CPF do revendedor; c) Classe; d) Descrição do produto; e) Quantidade da mercadoria; f) Valor da venda/troca.

Assevera que emite Notas Fiscais referentes às devoluções de mercadorias, conforme documentação que será posteriormente colacionada em virtude da grande quantidade documental, bem como em razão do período em que as mesmas foram emitidas, o que pugna, desde já, pela sua procedência em atenção ao princípio da verdade material.

Salienta ainda que, conforme será comprovado, de forma alguma está se apropriando indevidamente de créditos de ICMS, ou seja, querendo ludibriar o Estado da Bahia e gozar de situação contábil que não tenha direito. Afirma que pelas notas fiscais de devolução oportunamente acostadas aos autos, percebe-se que o retorno das mercadorias é real e decorre da própria sistemática do negócio praticado, que utiliza do expediente de revendedores, mas que nem sempre dão saídas a todas as mercadorias que retiram no estoque.

Aduz que, caso as referidas notas fiscais possuam eventual inexatidão, isto não é fato impeditivo à realização do crédito de ICMS por parte do contribuinte, conforme preleciona o doutrinador Roque Antônio Carrazza, cujos ensinamentos reproduz.

Revela que toda a documentação interna da empresa aliada as Notas Fiscais de devolução que serão oportunamente colacionadas guardam a necessária coerência com a obrigação principal do ICMS. Arremata frisando que, apesar de a escrituração conter vícios, a operação está descrita corretamente e contem a indicação de retorno das mercadorias no estoque.

Diz restar esclarecida e comprovada a devolução das mercadorias não é possível sustentar a aplicação da multa do art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei 7.014/96.

Registra que todo o método adotado está absolutamente avalizado pela Legislação Constitucional do ICMS.

Pugna pela juntada posterior das Notas Fiscais de devolução requerendo, por consequência, pela improcedência desta infração em comento por ser equivocada.

Em relação à infração 04, depois de reproduzir o teor do enquadramento legal indicado no Auto de Infração, afirma que, com base nos aludidos dispositivos, a autuante lavrou o Auto de Infração fazendo incidir multa sobre o valor do imposto que deveria ter sido recolhido por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posteriormente tributada normalmente.

Assevera que a autuação não merece prosperar em sua integralidade, haja vista que procedera ao pagamento da antecipação parcial oriundo da entrada de mercadorias procedentes de outros Estados, com base nas normas disciplinadas no Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, consoante preceitua o art. 125, inciso II, combinado com o §7º, cujo teor transcreve.

Menciona que a fim de comprovar o pagamento referente à antecipação parcial, junta a presente Impugnação, o Relatório de Pagamentos de Antecipação Parcial com base no Histórico dos DAES - DOC 04 - pagos, emitido junto a SEFAZ/BA em 12/05/2014.

Observa que em diversos meses de apuração, a autuante deixou de computar vários pagamentos, inobstante estarem contidos nos registros da Secretaria como tempestivamente realizados.

Questiona como é possível constar débito em aberto em número excessivamente registrado perante à SEFAZ/BA, se o próprio sistema identifica os pagamentos realizados.

Requer que o presente lançamento seja recalculado, conforme colação de vários DAEs, bem como solicita atenção aos princípios da verdade material e do contraditório e da ampla defesa, a juntada posterior de outros DAEs pagos a fim de comprovar a improcedência da infração, haja vista o devido pagamento dos valores atinentes a antecipação parcial do ICMS.

Em relação às multas sugeridas no Auto de Infração, destaca que mesmo vencidos os óbices já levantados, estipuladas no importe de 60% do valor do débito, são demasiadamente excessivas e ofendem frontalmente a Carta Maior, não podendo, portanto, prosperar.

Revela que as multas aplicadas ofendem o princípio da razoabilidade, sendo flagrante e imperioso a sua invalidade que decorre de seus vícios de inconstitucionalidade.

Menciona que o confisco deve ser entendido como a violação abrupta e arbitrária ao direito de propriedade de quaisquer tipos de bens, sendo a sua vedação expressa desde os remotos tempos da constituição – em seu sentido usual, não jurídico - do Estado Republicano, sendo por meio axiomático ou camuflado, sob a forma de um tributo.

Relata que de acordo com o inciso IV, do art. 150, da CF/88, a aplicação da multa levada a efeito pela administração tributária ofende frontalmente a Constituição Federal.

Cita o doutrinador José Souto Maior Borges para revelar que as multas fiscais devem observar os princípios e as limitações do poder estatal de imposição de exação, sob pena da possibilidade de haver violação de direitos e garantias dos contribuintes.

Assevera que os percentuais de multa estabelecidos na lavratura do auto em epígrafe estão em total contradição com o texto constitucional, que veda o confisco. O ato administrativo que aplicou a penalidade também ofendeu os princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Lembra que o princípio da razoabilidade diz respeito, segundo o STF, aos balizamentos e parâmetros que o legislador, na sua atividade, deveria observar, e que não foi observado no ato administrativo realizado pelo fiscal quando da aplicação da multa. Continua aduzindo que na análise deste princípio aplicado a multas fiscais, vislumbra-se que uma lei que estabeleça uma multa elevada para combater a sonegação fiscal deve ser graduada em percentual proporcional ao seu objetivo de punir e reprimir o ato ilícito. Arremata acrescentando que a não observância do princípio da proporcionalidade na imposição das multas pode violar o direito à propriedade.

Diz não restar dúvidas de que o ato administrativo que aplicou as penalidades excessivas deve ser entendido como nulo por violar claramente o princípio do não-confisco.

Revela que sobre esse tema, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento proferido no RE 582461 sob a relatoria do Ministro Gilmar Mendes, tem entendido que a multa fiscal não pode representar um valor que confira natureza confiscatória, sob pena de inviabilizar o recolhimento de futuros tributos.

Lembra que cumpre ao legislador infraconstitucional observar as balizas impostas pelas limitações ao poder de tributar, sob pena de não ser formado o vínculo obrigacional e, conseqüentemente, impossibilitar a cobrança do tributo.

Diz que da inteligência da presente Impugnação, juntamente com as provas acostadas a peça, pode-se facilmente constatar a veracidade do quanto alegado.

Revela que o princípio da verdade real ou material norteia as decisões orientadas por atos administrativos, de forma a evitar o cerceamento do direito de defesa da Impugnante, estendendo sua ampla defesa para que possa enfim demonstrar a realidade sobre os fatos imputados contra si, de todas as formas em direito admitidos. Remata assinalando que, como decorrência lógica deste princípio, a negativa de produção de outras provas pode inviabilizar a demonstração adequada da incompatibilidade entre a descrição dos fatos.

Registra que, visando proteger o contribuinte, e também, em certa medida, as pretensões do ente público, sem se olvidar da premente necessidade de demonstrar a integridade dos fatos, invoca-se o princípio da verdade material.

Traz a colação ensinamentos sobre o tema da lavra dos doutrinadores Celso Antônio Bandeira de Mello e Hely Lopes Meirelles.

Explica que o princípio da verdade material é princípio informador e específico das decisões administrativas - quiçá daquelas de cunho fiscalizatório e que por sua própria natureza possam vir a impor penalidade ao administrado.

Assinala não haver que se falar em preclusão do direito de provar o quanto alegado na seara administrativa, pugna pela aplicabilidade do princípio da verdade material, de modo que ao tempo de deferir a produção de outros meios de prova, inclusive pericial haja vista a complexidade do tema abordado no presente auto de infração, sejam elas apreciadas por este ente fiscal.

Destaca que no presente caso, a produção de outras provas ora requerida se faz necessária como meio de contraditar a posição da autoridade fazendária, e o seu indeferimento constituirá no cerceamento de defesa em processo administrativo.

Diz ser de suma importância para o deslinde da questão o deferimento da juntada posterior de outras provas, principalmente documentais, e ainda o deferimento de prova pericial contábil em seus livros e documentos fiscais, em relação ao período fiscalizado para que somente então seja possível alcançar a verdade material dos fatos.

Cita o pensamento dos doutrinadores, De Plácido e Silva e Sílvio Rodrigues, para destacar que um ponto importante a ser considerado, caso se mantenha a íntegra da cobrança da infração comprovadamente inexistente é a prática do enriquecimento ilícito pelo erário estadual.

Ressalta que se o lançamento realizado na presente autuação for mantido em desobediência ao princípio da proporcionalidade, razoabilidade e legalidade, por exemplo, resultará cobrança de imposto sem base legal, permitindo assim o enriquecimento, para o Fisco baiano, sem causa que o justifique, o que não pode ser aceito.

Pontua que, diante do exposto, o bom senso recomenda a reconsideração das Infrações ora lavradas contra a Impugnante, julgando, portanto, Improcedente a cobrança ora exigida, o que se faz observando os princípios da verdade material e da moralidade administrativa.

Requer que lhe sejam deferidos todos os meios de provas admitidos em direito, especialmente prova pericial contábil, requerendo, conforme já mencionado, a juntada posterior de documentos que se fizerem necessários para a elucidação da lide e com base no RPAF-BA/99, esperando por fim, que sejam comprovadas todas as razões apresentadas.

Reitera o requerimento para que todas as notificações e intimações, sejam veiculadas/expedidas, em nome do advogado Carlos Roberto Siqueira Castro, OAB/BA nº 17.769, com endereço profissional indicado no cabeçalho deste petição, sob pena de nulidade requerendo desde já seja intimada dos principais atos do presente processo, sendo oportunizada o direito de manifestação, sustentação oral em sessão de julgamento, praticando por fim todos os atos legais permitidos para sua defesa.

Conclui protestando pelo acatamento incólume da presente manifestação e pede que o lançamento fiscal seja julgado improcedente, dentro da fundamentação acima apresentada.

A autuante presta informação fiscal, fls. 4672 a 4674, alinhando as ponderações que se segue.

Em relação à infração 01, cujo demonstrativo encontra-se acostado às fls. 42 e 43, revela que de acordo com a Nota Fiscal de nº 154693 se refere a antecipação total, pois o produto é calçados(Substituição Tributária) não destacado na nota fiscal, deste modo, é lícito a cobrança da antecipação tributária, uma vez que, o produto tem origem no Estado do Ceará e não consta o pagamento do ICMS por substituição no valor de R\$102,26.

Quanto à infração 02, esclarece que às fls. 44 a 46, se constata que as Notas Fiscais de nºs 6505 e 6692, a natureza da operação é de uso e consumo, por isso, foi cobrado a diferença de alíquota das mercadorias oriundas do Estado do Ceará no valor de R\$66,91.

Ao tratar da infração 03, observa que, como prova desta infração foram anexados autos, demonstrativos com a apuração do imposto às fls. 1.763 a 1.828, bem como as notas fiscais de entradas emitidas pelo autuado às fls. 1.360 a 4.268.

No tocante a devolução de mercadorias efetuada por pessoa não obrigada a emissão de nota fiscal, reproduz o incisos I e II, do §2º, do art. 653, do RICMS-BA/99, para destacar que, conforme consignado no caput do referido dispositivo regulamentar, a legislação tributária estadual prevê a hipótese de utilização de crédito) fiscal de ICMS nos casos de devoluções realizadas por consumidores finais, pessoas físicas ou por pessoas jurídicas não obrigadas a emissão de nota fiscal. Assinala que o estabelecimento recebedor das devoluções deverá comprovar a efetividade dessas devoluções mediante o cumprimento das obrigações previstas no supra aludido §2º.

Informa que o autuado emitiu a nota fiscal de entrada citada no inciso I, do §2º do art. 653, fls. 1361 a 4268, porém o exame desses documentos fiscais evidencia que eles não atendem as determinações contidas no inciso II, desse referido dispositivo regulamentar. Diz que o atendimento das obrigações acessórias discriminadas no aludido inciso II é fundamental para se comprovar a devolução e, assim, resguardar o Erário de prejuízos referentes a operações que não representem reais devoluções.

Explica que a intimação anexada às fls. 08 do Auto de Infração comprova que, em 24/09/2014, antes da lavratura deste PAF, em 30/09/2014, o contribuinte foi intimado a comprovar as devoluções ocorridas nos exercícios de 2011 e 2012.

Salienta, com referência a multa aplicada no Auto de Infração, no percentual de 60%, que essa pena é a prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei no 7.014/96, para a irregularidade apurada, não havendo como prosperar a tese defensiva de que a referida multa tem o caráter de confisco e viola o princípio da capacidade contributiva.

Assevera que a infração em comento subsiste, uma vez que o autuado deixou de cumprir as condições previstas pela legislação tributária estadual para provar a efetividade da devolução que ensejaria a utilização do crédito fiscal.

No que diz respeito à infração 04, frisa que, consoante demonstrativos às fls. 11 a 13 e 14 a 23 (notas fiscais discriminadas) e 27 a 41 (notas fiscais discriminadas) e a partir das fls. 52 a 4.268 (notas fiscais) e Relação de DAES às fls. 47 a 51 observa-se a regularidade da infração. Remata assegurando que o contribuinte não apresentou documentos legais que comprovasse a sua argumentação.

Observa que de acordo com a intimação, fl. 07, foram solicitados os DAES de Antecipação Tributária e, o contribuinte não atendeu integralmente. Pondera que, deste modo, só poderia ser apurado o valor do pagamento da antecipação parcial pelo total do pagamento do mês de referência.

Ratifica a autuação uma vez que estão esclarecidas todas as divergências apresentadas nos demonstrativos anexados aos autos.

Conclui pugnando pela procedência do Auto de Infração.

VOTO

Inicialmente, observo que o presente PAF está revestido das formalidades legais, estão determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário apurado e a natureza da infração. 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. Assim, constato que não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Quanto ao pedido do autuado para realização de diligência e perícia visando a revisão do lançamento, constato que o pedido do contribuinte foi no sentido de verificação de fatos vinculados à escrituração comercial ou de documentos que estejam de sua posse, e cujas provas poderiam ter sido juntadas aos autos.

Assim, com base no art. 147, nas alíneas “b”, dos incisos I e II, do RPAF-BA/99, fica indeferido tal pedido, tendo em vista que considero suficientes para a formação de convicção sobre a lide os elementos contidos nos autos, bem como não vislumbro a necessidade de conhecimento especial de técnicos para o deslinde da questão.

A infração 01 trata da falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação.

O autuado em suas razões de defesa aduziu que, por se tratar de transferências entre estabelecimento do mesmo titular, não ocorrido circulação jurídica das mercadorias, e não havendo mudança de titularidade, inexistiu ocorrência do fato gerador do tributo, e por consequência, não há que se falar em recolhimento de ICMS por antecipação. Depois de citar jurisprudência do STJ sobre a matéria requereu a improcedência da autuação.

Ocorre que a antecipação tributária instituída pela Lei 7.014/96 não prevê qualquer excepcionalidade para as transferências interestaduais de mercadorias, ao contrário, estatui com lastro no inciso I, do art. 4º, do art. 12, da Lei Complementar nº 87/96 a ocorrência do fato gerador na saída de mercadorias para outro estabelecimento do mesmo titular, *in verbis*:

“Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;”

E, do mesmo modo, por estabelecer a aludida lei complementar que, para caracterização do fato gerador, independe da natureza jurídica da operação, resta indubitável o seu alcance das operações de transferência. É o que se infere do §2º, de seu art. 2º, *in verbis*:

“Art. 2º O imposto incide sobre:

[...]

§2º A caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitua.”

Ademais, no âmbito do ICMS vigora, mesmo que tenham a mesma titularidade, a autonomia entre os estabelecimentos, ou seja, possuem direitos e obrigações tributárias independentes, como se desprende nitidamente da interpretação do §3º do art. 11, da LC nº 87/96, *in verbis*:

“Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

[...]

§3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

[...]

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;”

Portanto, nas entradas de mercadorias no estabelecimento autuado por transferência, oriundas de outra unidade da Federação decorrente de operações sujeitas ao regime de substituição tributária, é devido o ICMS por antecipação.

Nestes termos, a infração 01 resta caracterizada.

No que diz respeito à infração 02 que cuida da alta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento,

A origem do lançamento decorreu de transferência oriunda do Estado do Ceará de “Tapete Lycra”, “Cortina Poliéster” e “Camisa de Malha”, conforme se verifica expressamente

discriminado nas Notas Fiscais de nºs 6505 e 6692, fls. 44 a 46, a natureza da operação de material de uso e consumo.

O autuado em sede defesa apenas nega a acusação fiscal sem apresentar qualquer comprovação afirmando que, diante da interpretação conceitual de material de uso e consumo, os produtos descritos nas notas fiscais não se revestem dessa natureza, apesar de assim estar descrito nas referidas notas fiscais.

Quanto à diferença de alíquotas, a Lei 7.014/96 prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96).

Assim, diante da mera negativa de cometimento apontada pelo impugnante, portanto, sem qualquer sustentação para elidir a acusação fiscal Demonstrativo à fl. 44, bem como ante a constatação inequívoca de que no campo “Natureza da Operação” dos Danfes de nº 6505 e 6692, fls. 45 e 46, objeto da autuação, a destinação como sendo material de uso ou consumo.

Concluo pela subsistência do item 02 da autuação.

A infração 03 imputa ao autuado a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS a título de devolução efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação, no período de fevereiro de 2011 a dezembro de 2012.

O autuado sustentou em suas razões de defesa que a operação de devolução não é vedada pela legislação baiana. Asseverou que emite notas fiscais nas operações de devolução e que a prova inequívoca das devoluções das mercadorias oriundas de suas parcerias firmadas com revendedores de seus produtos encontra-se nos Demonstrativos Gerenciais que colaciona aos autos Doc. 03, de acordo com o art. 454, RICMS-BA/12.

Para lastrear o lançamento fiscal, o autuante acostou aos autos demonstrativos às fls. 1763 a 1828, e cópias das notas fiscais de entradas, fls. 1360 a 4268 anexo 01, as 3ª vias dos documentos fiscais de devolução, bem como, cópias de páginas do livro Registro de Entradas.

Saliento que, como mencionado pelo autuado existe expresso disciplinamento no Regulamento do ICMS-BA sobre a devolução de mercadoria efetuada por pessoa não obrigada a emissão de nota fiscal. É a norma constante no art. 653, do RICMS-BA/97, e do art. 454, do RICMS-BA/12, cuja redação deste último é a seguinte:

“Art. 454. O contribuinte que receber em virtude de troca ou desfazimento do negócio, mercadoria devolvida por produtor ou extrator ou por qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada a emissão de nota fiscal poderá creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, desde que haja prova inequívoca da devolução.

§ 1º Na hipótese deste artigo, o estabelecimento recebedor deverá:

I - emitir nota fiscal na entrada das mercadorias, mencionando a quantidade e a descrição da mercadoria, o número, a série, a subsérie e a data do documento fiscal originário, e o valor total ou o relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o imposto a ser creditado, se for o caso;

II - obter, na nota fiscal referida no inciso I ou em documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade;

III - lançar a nota fiscal referida no inciso I no Registro de Entradas, consignando os respectivos valores nas colunas “ICMS - Valores Fiscais” e “Operações ou Prestações com Crédito do Imposto”, quando for o caso.

§ 2º A nota fiscal (entrada) emitida na forma do § 1º deste artigo servirá para acompanhar a mercadoria em seu transporte até o estabelecimento de origem.”

Conforme se depreende do teor do dispositivo regulamentar de regência, há previsão de utilização de crédito fiscal de ICMS por parte do contribuinte, nos casos de devolução de mercadoria realizada por pessoas físicas ou por pessoas jurídicas não obrigadas à emissão de nota fiscal.

Entretanto, estabeleceu o legislador a indispensabilidade de prova inequívoca da devolução para que o crédito fiscal apropriado seja legitimado, ou seja, a imprescindível declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade, a ser aposta na própria nota fiscal ou em documento apartado.

Logo, afigura-se evidenciada de forma indelével a exigência expressamente preconizada pelo legislador para legitimação do crédito fiscal da comprovação do desfazimento do negócio ou troca da mercadoria, por parte de quem devolve a mercadoria ou desfaz o negócio.

Resta indubitado que, mesmo se tratando de uma obrigação tributária acessória, a comprovação da devolução deve ser feita do modo expressamente estabelecido na legislação do ICMS - de forma inequívoca - haja vista que o creditamento levado a efeito pelo contribuinte interfere diretamente na apuração do imposto, ou seja, no cumprimento da obrigação principal.

Assim sendo, cabe ao sujeito passivo recebedor da devolução comprovar a sua ocorrência mediante o cumprimento das obrigações previstas no inciso II do §1º, do supra aludido dispositivo regulamentar.

Em que pese a emissão do documento fiscal de entrada referido no inciso I, do §1º do art. 454, do RICMS-BA/12, contudo, o exame desses documentos fiscais permite constatar que eles não atendem às determinações contidas no inciso II do referido dispositivo regulamentar, pela ausência de um elemento indispensável para comprovação da devolução e, consequentemente, do creditamento, que é a declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade, bem como a falta de identificação do documento originário

Logo, em suma, do exame das peças que instruem esse item da autuação resta patente nos autos que o autuado, apesar de ter imitado as notas fiscais de devoluções cujas cópias estão anexadas aos autos, não deu cumprimento ao disposto no inciso II, do §1º do art. 454, do multicitado regulamento do ICMS. Remanescendo, portanto, sem comprovação inequívoca nos autos a efetiva devolução das operações objeto da autuação. Eis que, a unilateral emissão da nota fiscal de entrada sem a declaração expressa do motivo e de quem efetuou a devolução é insuficiente para adimplemento da utilização do crédito fiscal correspondente.

Concluo pela subsistência da infração 03.

A infração 04 imputa ao autuado multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago a título de antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Observo que as hipóteses em que deve ser feita a antecipação parcial do imposto são estabelecidas no art. 12-A da Lei 7.014/96, sendo devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização. Já a penalidade sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial tem por fundamento o art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96 que prevê aplicação da multa de 60% do valor do imposto não recolhido por antecipação, inclusive no caso de antecipação parcial.

O defendente alegou que a pretensão de multa não merece prosperar em sua integralidade, haja vista que procedera ao recolhimento com base no §7º e no inciso II, do art. 125 do RICMS-BA. Asseverou ter juntado à impugnação “Relatório de Pagamentos Antecipação Parcial” para fazer provas dos recolhimentos realizados, frisando que em diversos meses de apuração não foram computados vários pagamentos constantes dos registros da SEFAZ.

Ao compulsar os elementos que integram os autos, verifico que inexistem nos qualquer relatório ou indicação objetiva das alegações articuladas nas razões de defesa e carreadas pelo impugnante.

Constato que o autuado foi intimado para apresentação dos DAES relativos à antecipação parcial, fl. 07, e, consoante informação prestada pelo autuante, em sede de informação fiscal, não foram apresentados.

Assim, depois de verificar que a apuração do débito foi realizada com base nos demonstrativos colacionados às fls. 11 a 13, 14 a 23, cópias das notas fiscais, fls. 52 a 4268, e Relação de DAES, emitidos pelo sistema da SEFAZ, Gerência de Arrecadação, INC - Informações do Contribuinte, fls. 47 a 51, cujos dados e cálculos não foram objetivamente contestados pelo defendente, considero caracterizado este item da autuação.

Concluo pela subsistência da infração 04.

Quanto aos aspectos de inconstitucionalidade e confiscatoriedade das multas sugeridas no Auto de Infração, abordados na peça defensiva, destaco a regra estabelecida pelo art. 167, inciso I, do RPAF-BA/99 que exclui do órgão julgador administrativo a competência para a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de Lei, decreto ou ato normativo.

Ademais observo que a multa indicada para cada uma das infrações que compõem a autuação está prevista no art. 42, da Lei nº 7.014/96, cuja tipificação corresponde a respectiva irregularidade cometida. Logo, as multas foram corretamente aplicadas e em perfeita sintonia com os fatos apurados, sendo que as alegações concernentes ao caráter confiscatório não devem ser apreciadas por estarem expressamente preconizada na citada lei.

No tocante à solicitação do defendente para que as intimações referentes ao cumprimento de qualquer exigência do presente Auto de Infração sejam encaminhadas para o advogado Carlos Roberto Siqueira Castro, OAB/BA nº 17.769, com endereço profissional indicado no cabeçalho da defesa, observo que inexistem qualquer impedimento para que tal providência seja tomada pela Secretária deste CONSEF. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III, do RPAF-BA/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108 e 109 do RPAF-BA/99, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **057039.0025/12-0**, lavrado contra **MAVERICK COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CONFEÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$842.345,40**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alíneas “d” e “f”, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor total de **R\$12.078,78**, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de julho de 2016

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA