

A. I. Nº - 206878.0005/15-5
AUTUADO - ANTUNES PALMEIRA LTDA.
AUTUANTE - ANALCIR EUGÊNIO PARANHOS DA SILVA
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 20/12/2016

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0261-03/16

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Refeitos os cálculos, o débito originalmente apurado ficou reduzido. **b)** RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Na aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, o imposto deve ser recolhido na entrada da mercadoria no território deste Estado, ou até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada no estabelecimento, a depender, se o contribuinte está ou não credenciado. Infração subsistente. 2. 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. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/12/2015, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$64.453,99, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 07.01.01: Falta de recolhimento do ICMS 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, nos meses de janeiro e julho de 2015. Valor do débito: R\$1.003,36. Multa de 60%.

Infração 02 – 07.01.02: Recolhimento efetuado a menos do ICMS 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, nos meses de março a junho e agosto de 2015. Valor do débito: R\$3.147,20. Multa de 60%.

Infração 03 – 07.15.05: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro a agosto de 2015, tendo sido aplicada multa percentual sobre o valor recolhido a menos, totalizando R\$60.303,43.

O autuado apresentou impugnação às fls. 58 a 62 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e informa que atua na área de varejo de artigos de cama, mesa, banho e produtos correlatos, promovendo a circulação jurídico-econômica destes tipos de bens.

Diz que foi surpreendido com a lavratura do presente Auto de Infração quanto à utilização irregular de crédito de ICMS no período de janeiro a agosto de 2015 (infração 03), bem como relativo à falta de recolhimento ou recolhimento a menos do ICMS, na condição de responsável tributário pelo regime de substituição tributária (infrações 01 e 02).

Comenta que a infração 03 trata de utilização de crédito fiscal destacado em notas fiscais, resultando violação ao disposto no art. 12-A da Lei 7.014/96. Diz que não vislumbrou qualquer violação ao referido artigo da Lei 7.014/96 que ensejasse a sanção imposta pelo autuante, bem como, se observa a imputação incorreta, quando da descrição das infrações 01 e 02, porque os itens discriminados nas notas fiscais apresentadas sequer tratam de calçados, como quis fazer crer o autuante, mas sim de artigos de lar, como travesseiros, tapetes, colchas, entre outros.

Também alega que não só a capitulação das mercadorias encontrava-se incorreta, como também aplicação de percentual relativo à Margem de Valor Agregado – MVA sobre os itens de tapeçaria, sobremodo incorretos, o que acarreta imputação ilícita a maior ao Fisco Estadual.

Quanto à infração 03, alega que não há como se coadunar o alegado pelo autuante com a legislação assinalada como enquadramento, já que, ao contrário do que restou explicitado pela Autoridade Fiscal, o art. 12-A da Lei 7.014/96, na realidade, garante ao Contribuinte o direito de utilizar-se integralmente de crédito contido no documento fiscal.

Reproduz o mencionado artigo e afirma que descabe a capitulação indicada pelo autuante e que, a partir dos demonstrativos de cálculo do débito lançado, em flagrante afronta à legislação estadual e ao princípio da não cumulatividade, o autuante apenas considerou como viável a utilização de percentual variável entre 3% e 4% de todas as notas fiscais consideradas, representando verdadeiro abuso, em prejuízo unicamente do Contribuinte.

Entende que o autuante, de forma alguma, poderia desconsiderar os valores relativos ao ICMS destacado nas Notas Fiscais, afirmando que não há autorização legal para tanto, sendo de todo ilícita a consideração de parte do crédito descrito nos documentos fiscais como irregulares. Neste sentido, afirma que o Auto de Infração é nulo de pleno direito.

Reproduz ensinamento do jurista Celso Antônio Bandeira de Mello e diz que a hipótese presente neste processo administrativo é que fora lançado contra o Contribuinte um suposto crédito tributário em total dissonância com a legislação proposta para enquadramento de inexistente infração. Afirma que não há outra alternativa senão a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Quanto às infrações 01 e 02, alega que se impõe a necessidade de apontar falha no demonstrativo de cálculo elaborado pelo autuante, porque foi utilizado percentual incorreto, nos termos do Anexo I do RICMS-BA/2012, relativo à MVA.

Diz que na coluna K do “Demonstrativo 1 – Antecipação Tributária – entradas”, verifica-se os itens de mercadoria correspondentes a tapetes, e o autuante utilizara de percentual de 64,34% de MVA. Afirma que o percentual aplicável para tais mercadorias seria 57,98% ou 52,67%, a depender do item em que se encaixa a mercadoria discriminada nas notas fiscais. Diz que os cálculos propostos pelo autuante resulta não só a inadequação do uso do percentual de MVA, mas também os efeitos que se espalham sobre os demais resultados averiguados, tomando-se por base o referido referencial utilizado pelo autuante.

Pede a nulidade da autuação, diante do vício de capitulação apontado e, alternativamente, declarar a improcedência do Auto de Infração, reconhecendo-se a falha latente na contabilização do crédito fiscal, o qual desconsidera o ICMS destacado nas notas fiscais, e o erro flagrante na aplicação do percentual de MVA.

Protesta provar o alegado por todas as formas de prova em Direito admitidas, mormente através de prova pericial ou ainda juntada posterior de documentos que se revelem necessários.

O autuante presta informação fiscal às fls. 186 a 189 dos autos. Quanto às infrações 01 e 02, esclarece que o percentual de MVA de 64,34%, contestado pelo defendente, encontra-se previsto no item 24.25 do Anexo 1 do RICMS-BA/2012, com redação vigente para o exercício de 2015, e foi fixado de acordo com a alíquota interestadual aplicada no Estado de origem do remetente das mercadorias. Esse percentual foi utilizado no cálculo do ICMS devido por antecipação tributária em operação interestadual de aquisição das mercadorias, referente à Nota Fiscal Eletrônica nº 9964, de 13/04/2015 (fl. 101 do PAF), ambas lançadas no “Demonstrativo da Falta de Pagamento ou Pagamento a Menos do ICMS devido por antecipação tributária em operações de aquisição interestadual de mercadorias elencadas na Substituição Tributária.

Informa que os percentuais reivindicados pelo defendente 57,98% (NCM 5703) e 52,67% (NCM 5704), atinentes aos itens 24.25 e 24.26, respectivamente, do citado Anexo 1, e também aplicados em consonância com a alíquota interestadual de 12%, vigoraram tão somente no período de 01/01/2013 a 30/06/2013, quando foram modificados pela Alteração nº 14 do RICMS-BA.

Também informa que os demais lançamentos, itens e percentuais que integram o “Demonstrativo da Falta de Pagamento ou Pagamento a Menos do ICMS devido por Antecipação Tributária em operações de aquisição interestadual de mercadorias elencadas na Substituição Tributária (fls. 16 e 17 do PAF), que resultaram na apuração do restante do crédito reclamado nas duas infrações, não foram objeto de questionamento por parte do autuado.

Sobre a infração 03, diz que as alegações defensivas não procedem. Informa que o Decreto nº 14.213, de 22/11/2012, veda ao contribuinte adquirente estabelecido no Estado da Bahia a utilização do total de crédito destacado na Nota Fiscal, relativamente às mercadorias contempladas com benefício fiscal não autorizado por convênio ou protocolo, assegurando apenas o creditamento em percentual indicado no seu Anexo único.

Informa que o autuado adquiriu mercadorias remetidas de central de distribuição situado no Estado da Paraíba, situação em que a legislação só admite o aproveitamento de crédito fiscal no percentual de 3%. Diz que o defendente utilizou o crédito integral (12%) quando do cálculo do ICMS por antecipação parcial, implicando recolhimento a menos do imposto devido, o que ensejou a aplicação de multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido recolhido pelo defendente.

Diz que a vedação ao direito de crédito de ICMS prevista no Decreto 14.213/12, afirma que não contraria o princípio da não cumulatividade, uma vez que se enquadra nas hipóteses de exceção ao direito ao crédito preconizadas na Constituição federal.

Comenta sobre o entendimento nas decisões proferidas pelo STF e diz que o caso em questão envolve operações interestaduais e a vedação à utilização do crédito se torna ainda mais emblemática, e que o Estado destinatário seria obrigado a assumir o ônus do benefício fiscal oferecido pelo Estado remetente. Diz que a legislação do Estado da Bahia só autoriza o crédito proporcional, equivalente ao percentual efetivamente cobrado no Estado de origem. Nesse contexto, foi editado o Decreto nº 14.213/2013 para vedar expressamente a utilização de créditos relativos a operações contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo, nos termos da Lei Complementar 24/1975.

Diz que o percentual de 4%, citado pela defesa, se refere à alíquota c incidente sobre mercadoria de origem estrangeira – Importação Direta”, assim classificado na própria nota fiscal. Pede a procedência integral do Auto de Infração.

VOTO

O defendente pede a nulidade do presente Auto de Infração, alegando vício de capitulação. Entende que não só a capitulação das mercadorias encontra-se incorreta, como também aplicação de percentual relativo à Margem de Valor Agregado – MVA incorreta sobre os itens de tapeçaria, o que acarreta imputação ilícita a maior ao Fisco Estadual.

Sobre a alegação relacionada à Margem de Valor Agregado – MVA, trata-se de avaliação do mérito da autuação e como tal será analisada neste voto.

Quanto ao alegado equívoco no enquadramento legal, observo que não implica nulidade da autuação provável erro de indicação de dispositivo regulamentar, tendo em vista que, pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal, de acordo com o art. 19 do RPAF/99. O percentual relativo à MVA será tratado quando da apreciação do mérito da autuação.

O defendente alegou, ainda, que a imputação é incorreta, porque na descrição das infrações 01 e 02, foi citada a mercadoria “calçados”, mas os itens discriminados nas notas fiscais apresentadas sequer tratam de calçados, como quis fazer crer o autuante, mas sim de artigos de lar, como travesseiros, tapetes, colchas, entre outros.

Efetivamente, foi citada a mercadoria “calçados” na descrição dos fatos. Entretanto, nos demonstrativos elaborados pelo autuante não houve a inclusão da mencionada mercadoria, e tal fato não causou prejuízo ao autuado, que entendeu a acusação fiscal se defendeu contestando os dados e valores que entendeu incorretos, apresentando as respectivas alegações defensivas.

Constato 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 presente processo 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.

No mérito, as infrações 01 e 02 serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que tratam de falta de recolhimento e recolhimento a menos da antecipação tributária em relação a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Infração 01: Falta de recolhimento do ICMS 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, nos meses de janeiro e julho de 2015.

Infração 02: Recolhimento efetuado a menos do ICMS 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, nos meses de março a junho e agosto de 2015.

Observo que na aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, o imposto deve ser recolhido na entrada da mercadoria no território deste Estado, ou até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada no estabelecimento, a depender, se o contribuinte está ou não credenciado.

O defendente alegou que foi utilizado percentual incorreto, nos termos do Anexo 1 do RICMS-BA/2012, relativo à MVA. Disse que a coluna K do “Demonstrativo 1 – Antecipação Tributária – entradas”, verifica-se nos itens de mercadoria correspondentes a tapetes, o autuante utilizara de percentual de 64,34% de MVA. Afirmou que o percentual aplicável para tais mercadorias seria 57,98% ou 52,67%, a depender do item em que se encaixa a mercadoria discriminada nas notas fiscais.

O autuante informou que o percentual de MVA de 64,34%, contestado pelo defendente, encontra-se previsto no item 24.25 do Anexo 1 do RICMS-BA/2012, com redação vigente para o exercício de 2015, e foi fixado de acordo com a alíquota interestadual aplicada no Estado de origem do remetente das mercadorias. Esse percentual foi utilizado no cálculo do ICMS devido por antecipação tributária em operação interestadual de aquisição das mercadorias, referente à Nota Fiscal Eletrônica nº 9964, de 13/04/2015 (fl. 101 do PAF), ambas lançadas no “Demonstrativo da

Falta de Pagamento ou Pagamento a Menos do ICMS devido por antecipação tributária em operações de aquisição interestadual de mercadorias elencadas na Substituição Tributária.

Também informou que os percentuais reivindicados pelo defendente 57,98% (NCM 5703) e 52,67% (NCM 5704), atinentes aos itens 24.25 e 24.26, respectivamente, do citado Anexo 1, e também aplicados em consonância com a alíquota interestadual de 12%, vigoraram tão somente no período de 01/01/2013 a 30/06/2013, quando foram modificados pela Alteração nº 14 do RICMS-BA.

Disse que os demais lançamentos, itens e percentuais que integram o “Demonstrativo da Falta de Pagamento ou Pagamento a Menos do ICMS devido por Antecipação Tributária em operações de aquisição interestadual de mercadorias elencadas na Substituição Tributária (fls. 16 e 17 do PAF), que resultaram na apuração do restante do crédito reclamado nas duas infrações, não foram objeto de questionamento por parte do autuado.

Observe que em relação à mercadoria “tapetes”, o percentual de MVA de 64,34%, a redação constante no item 24.25 do Anexo 1 do RICMS-BA/2012, foi dada pela Alteração nº 28, Decreto nº 15.807, de 30/12/2014, efeitos a partir de 01/02/2015. Neste caso, considerando que no levantamento fiscal foi exigido imposto relativo a tapete, tendo como data 14/01/2015, deve ser retificada a MVA para 63,28%, que esteve em vigor até 31/01/2015, ficando reduzido o débito relativo ao mês de janeiro de 2015 para R\$831,86, conforme quadro abaixo, elaborado com base no levantamento fiscal:

NOTA FISCAL	DATA	VALOR DA MERCADORIA (A)	MVA % (B)	B. CÁLCULO ANTECIPAÇÃO (C = A x B)	ALÍQUOTA % (D)	ICMS DEVIDO (E = C x D)	CRÉDITO (F)	ICMS A PAGAR (E - F)
8900	14/01/2015	3.360,00	63,28%	5.486,21	17%	932,66	100,80	831,86

Considerando que não ficou comprovada nos autos a totalidade de recolhimento do ICMS relativo à antecipação tributária correspondente às mercadorias e operações objeto da autuação fiscal, concluo pela subsistência parcial das infrações 01, com a retificação do débito relativo ao mês de janeiro de 2015, ficando inalterados os valores exigidos na infração 02.

Infração 03: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro a agosto de 2015, tendo sido aplicada multa percentual sobre o valor recolhido a menos, no valor total de R\$60.303,43.

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.

A penalidade sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial encontra-se no 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. Ou seja, estando 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.

O defendente alegou que descabe a capitulação indicada pelo autuante e que, a partir dos demonstrativos de cálculo do débito lançado, em flagrante afronta à legislação estadual e ao princípio da não cumulatividade, o autuante apenas considerou como viável a utilização de percentual variável entre 3% e 4% de todas as notas fiscais consideradas, representando verdadeiro abuso, em prejuízo unicamente do Contribuinte.

Entende que o autuante, de forma alguma, poderia desconsiderar os valores relativos ao ICMS destacado nas Notas Fiscais, afirmando que não há autorização legal para tanto, sendo de todo ilícita a consideração de parte do crédito descrito nos documentos fiscais como irregulares. Neste sentido, afirma que o Auto de Infração é nulo de pleno direito.

O autuante informou que o defendente adquiriu mercadorias remetidas de central de distribuição situada no Estado da Paraíba, situação em que a legislação só admite o aproveitamento de crédito fiscal no percentual de 3%. Disse que o defendente utilizou o crédito integral (12%) quando do cálculo do ICMS por antecipação parcial, implicando recolhimento a menos do imposto devido, o que ensejou a aplicação de multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido recolhido pelo defendente.

Afirmou que a vedação ao direito de crédito de ICMS prevista no Decreto 14.213/12, não contraria o princípio da não cumulatividade, uma vez que se enquadra nas hipóteses de exceção ao direito ao crédito preconizadas na Constituição Federal.

Não acato a alegação defensiva de que o cálculo do débito lançado foi efetuado em flagrante afronta à legislação estadual, haja vista que o Decreto nº 14.213, de 22/11/2012, veda ao contribuinte adquirente estabelecido no Estado da Bahia a utilização do total de crédito destacado na Nota Fiscal, relativamente às mercadorias contempladas com benefício fiscal não autorizado por convênio ou protocolo, assegurando apenas o creditamento em percentual indicado no seu Anexo único do referido Decreto.

Constata-se que houve descumprimento da legislação do ICMS neste Estado, restando provado que o autuado não efetuou o recolhimento do imposto na forma e valores regulamentares, caracterizando o prejuízo pelo não recolhimento tempestivo do tributo devido.

Vale salientar que ao sujeito passivo cabe observar e cumprir as determinações previstas na legislação tributária, e não pode ser aceito que o contribuinte pretenda definir a forma de apurar e recolher o tributo devido. 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 7.629/99. Mantida a exigência fiscal.

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 **206878.0005/15-5**, lavrado contra **ANTUNES PALMEIRA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.144,51**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$60.303,43**, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de dezembro de 2016

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA