

A. I. Nº - 278987.0002/17-9
AUTUADO - PLUMAPEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
AUTUANTES - ALMIR DOS SANTOS ASSIS
ORIGEM - INFAS BARREIRAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 20/07/2018

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0090-01/18

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES SUBSEQUENTES. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHEU A MENOS. Exigência com fundamento no art. 8º, inciso II, Lei nº 7.014/96 (art. 289, RICMS BA-12), responsabilidade do contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de recebimento com o imposto antecipado. A exigência foi manejada incorretamente, confusão na natureza jurídica da infração, além da inclusão no relatório fiscal de produtos não sujeitos à substituição tributária. A base de cálculo com equívocos e desgarrada da realidade fática atinge a materialidade da exigência. Não existem elementos que determinem com clareza, o cometimento da infração imputado ao sujeito passivo. Representa-se à autoridade competente para que seja realizada nova fiscalização, a fim de verificar os reais fatos ocorridos.

Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/09/2017, exige ICMS no valor de R\$322.345,56, além da multa de 60%, em razão da apuração da seguinte irregularidade: "*Efetuou recolhimento a menor o ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior*". Períodos: junho/novembro de 2014; janeiro/novembro de 2015; janeiro, fevereiro/dezembro de 2016.

Na defesa apresentada, fls. 30/33, o impugnante argumenta que houve equívoco no trabalho fiscal. Diz que o Auditor usou como base para a classificação fiscal o NCM 3924 como se fosse produto constante no Anexo I do Decreto nº 13.780/12. Esclarece que os produtos constantes das notas fiscais são utilidades domésticas e não artefatos de higiene como determinado no anexo.

Aduz que não há falar substituição tributária e o Auto de infração é improcedente.

Exemplifica que na Nota Fiscal nº 44.708 da COPOBRAS todos os produtos são copos plásticos modelo balada, produtos de tributação normal e imposto pago no regime de conta corrente. Diz que o fiscal considerou que os produtos estavam na substituição tributária apenas pela NCM e não verificou que produtos diversos podem estar sob a mesma classificação.

Complementa que diversas utilidades não são artefatos de higiene, apesar de classificação fiscal igual. Tais produtos não estão na ST. Os que estavam já tiveram o ICMS recolhido.

Diz que elaborou relatório sinalizando a tributação correta.

Assinala que, além de improcedência, a infração é nula porque encontrados valores inexistentes para o tributo exigido. Ressalta que a sistemática que adotou atende a legislação fiscal, lançando todos os documentos fiscais e recolhido os impostos devidos.

Finaliza, pedindo a nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

Na Informação Fiscal, fls. 241, o Auditor esclarece que a Auditoria foi feita em face às notas fiscais constantes da EFD apresentada pelo autuado.

Quanto a alegação defensiva de que os produtos descritos nas notas fiscais são utilidades domesticas e não artefatos de higiene, informa que os produtos adquiridos em outro Estados, ora será tributado pela Substituição tributaria, ora pela antecipação parcial.

Lembra que o próprio autuado diz que foram recolhidos impostos calculados por substituição tributaria, porém, na relação de pagamentos disponibilizada não se encontra recolhimentos por Substituição.

VOTO

O presente lançamento de ofício contempla a infração descrita e relatada na inicial dos autos.

No mérito, a infração cometida ao autuado o acusa de ter efetuado recolhimento do ICMS-ST a menor, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, no valor total de R\$322.345,56.

O Auditor Fiscal elaborou demonstrativo sintético a fim de dar suporte à infração apurada e o acostou aos autos, às fls. 04/24, além do integral, na mídia CD, entregue ao contribuinte, conforme recibo (fl. 25), constando diversas operações com mercadorias que estariam enquadradas no regime de substituição tributária, conforme previsão na legislação desse Estado.

Nas razões, alega o sujeito passivo a nulidade da autuação, sob o argumento de que houve equívoco fiscal sobre o regime de substituição tributária, além da improcedência, considerando que o Auto de infração alcança operações com classificação fiscal não constante no Anexo I do Decreto nº 13.780/12.

No caso em concreto, a exigência tem fundamento no art. 8º, inciso II, da Lei nº 7.014/96, reproduzida no art. 289, RICMS BA-12, vigente à época dos fatos, ao prescrever que são responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados, o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado.

Contudo, o Auditor Fiscal não manejou a exigência de forma comprehensível, confundiu a natureza tributaria da infração, cobrando sob o mesmo tipo antecipação tributária parcial e a substituição tributaria; incluiu no levantamento produtos que não estão sujeitos no regime da substituição tributaria.

Examinando os demonstrativos integral e analítico que serviram de suporte para a lavratura do Auto de Infração em análise, os fundamentos do direito e o princípio da legalidade, constato que a pretensão fiscal não tem guarida, no argumento, por exemplo, de que não importa se os produtos descritos nas notas fiscais sejam utilidades domesticas e não artefatos de higiene, uma vez que produtos adquiridos em outros Estados, ora será tributado pela Substituição tributaria, ora pela antecipação parcial.

Antes, porque Substituição tributaria e Antecipação Parcial são exigências diferentes. Possuem natureza jurídica diversa. Não podem ser cobradas sob a mesma rubrica, sem prejuízo ao devido processo legal. De comum apenas o fato que ambas se referem às *operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal*.

Contudo, a primeira espécie encerra a fase de tributação e a exigência do tributo se dá antes da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 7º, da CF 88). Na antecipação tributaria parcial (art. 12-A, da Lei nº 7.014/96), sem encerramento da tributação, exige-se apenas parte do tributo devido na

operação, razão porque ela é chamada de parcial. O restante do tributo deverá ser recolhido oportunamente, quando da ocorrência efetiva do fato gerador.

Apesar de se valerem de técnica semelhante, na antecipação parcial, exige-se o tributo originário do fato gerador que o contribuinte realizará, ao passo que na substituição tributária, há antecipação do tributo decorrente do fato gerador a ser praticado por terceiro, razão porque atua como substituto, na qualidade de responsável tributário.

Além de natureza jurídica distinta, a formação da base de cálculo também distinta, contaminou o débito exigido no presente Auto de Infração, uma vez que a exigência por substituição tributária contempla o percentual de lucro presumido na operação subsequente (margem de valor agregado - MVA), enquanto a antecipação parcial se exige apenas parte do tributo devido na operação.

Assim, por exemplo, na exigência relativa ao exercício de 2014, mesmo a antecipação parcial foi elaborada de forma defeituosa. A fiscalização aplicou o percentual da alíquota interestadual sobre o valor da mercadoria adquirida, sem consignar o valor da alíquota interna, exigindo a diferença, conforme se observa dos demonstrativos acostados aos autos, as fls.05/08.

O valor lançado no Auto de infração, no mês de junho de 2014, R\$11.229,61, na realidade, se refere às operações ocorridas no mês de julho de 2014. Defeito que se repetiu nos demais períodos.

O valor lançado no Auto de infração, no mês de julho de 2014, R\$102,54, na realidade, se refere as operações ocorridas no mês de agosto de 2014, e o valor que deveria ser lançado corretamente totalizou R\$1.025,40.

Quando a exigência foi feita consignando a margem de valor agregada (substituição tributária), o autuante considerou diversos produtos no seu levantamento fiscal, tais como marmitex, copos plásticos, caneca, conjunto de potes, escorredor de louças, conjunto de utensílios, todos classificados na NCM 3924.1000; saboneteira infantil, lixeira, pregador de roupas, classificados na Anexo I, do RICMS (Decreto nº 13/780/12).

Nas razões, a reclamação da defesa é que o preposto do fisco se equivocou em seu trabalho, usando como base para a classificação fiscal apenas o NCM 3924 como se fosse produto constante no Anexo I do Decreto nº 13.780/12.

De fato, o Auditor elaborou o seu demonstrativo tomando como referência apenas os dados da NCM, constantes da Escrituração Fiscal Digital - EFD, das notas fiscais eletrônicas - NFE, sem a verificação da sujeição das respectivas mercadorias ao regime da substituição tributária. No caso, os produtos constantes nas notas fiscais selecionadas pela fiscalização são utilidades domésticas em plásticos e não produtos farmacêuticos ou artefatos de higiene como determinado no anexo.

Verifico que o Anexo I, do RICMS BA descreve no item 32.2, na NCM 3924, os “*produtos farmacêuticos e medicamentos, exceto para uso veterinário*”, em especial, “*mamadeiras de borracha vulcanizada, vidro e plástico – com NCM 4014.90.9, 7013.3, 3924.9*”.

No item 24.10 do mesmo anexo, estão também elencados produtos sob a NCM 3924, mas, descritos como “*artefatos de higiene/toucador de plástico*”.

Assim, os produtos listados pela fiscalização com a NCM 3924 não poderiam ser exigidos, sob a forma do regime da substituição tributária, uma vez que, efetivamente, tais itens não se encontram relacionados no aludido Anexo I, que descreve as mercadorias sujeitas à substituição ou antecipação tributária.

O levantamento fiscal inclui ainda, equivocadamente, itens como hamburgueria (NCM 3923.9000), dispensador para copos (NCM 3925.9090), papel higiênico (NCM 4818.1000), papel toalha (NCM 4818.3000), gaveteiro fixo (NCM 9403.3000), porta incolor (NCM 7318.1500), vidro incolor (NCM 7003.2000). Encontra-se ainda discriminado no relatório de débito, a esponja de limpeza (NCM 6805.3090), vassoura valorize (NCM 9603.1000), item 25 do Anexo I, que foi revogado pelo Decreto nº 15.807/14, efeitos a partir de 01/02/15.

Incidiu ainda em erro o agente fiscal ao relacionar em seu demonstrativo os produtos: canudo 5mm tradicional preto PP-CS-331; canudo artístico flex misto PP CS-235; canudo longo sache 5mm vermelho CS-315; canudo guarda chuva flex 6mm CS-232, todos vinculados ao NCM 3917.3229.

Estão classificados na NCM 3917.3229, os plásticos e suas obras, em forma de tubos plásticos e seus acessórios, a exemplo de juntas, cotovelos, flanges, uniões de plásticos.

Dessa forma, o Anexo I do RICMS BA descreve no seu item 24.4, os tubos e acessórios de plásticos para uso na contrução civil, conforme dispõem os Protocolos ICMS 104/09 e 26/10, que tratam da substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno, dos quais a Bahia é Estado signatário e cuja responsabilidade pelo retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária.

Não é razoável, igualmente, a exigência fiscal que recai sobre o produto "*velly macarrão instantâneo galinha caipira*", com a aplicação da margem de valor agregado de 109,82%, citando como exemplo a Nota Fiscal nº 42.903, de 02.03.16, originado do Estado de Alagoas.

O Protocolo ICMS 50/05, que dispõe sobre a substituição tributaria nas operações com derivados de farinha de trigo, do qual os Estados da Bahia e Alagoas são signatários, estabelecem que a base de cálculo do ICMS-ST será o valor correspondente ao preço praticado pelo sujeito passivo, acrescido das despesas, encargos cobrados do destinatário, além da margem de valor agregado - MVA. Para macarao instantâneo, procedente de unidade federada signatária, 20%.

Noutro exemplo, na aquisição do mesmo produto, oriundo do Paraná, Estado não signatário do Protocolo, em que a MVA prevista é de 35%. O Auditor Fiscal aplicou 60,30%, como se vê no seu demonstrativo de débito, na nota fiscal 92.695, de 04.04.16.

Exata previsão se encontra assentada no item 33.1, do Anexo I do RICMS (Decreto nº 13.780/12).

Diante de tais pressupostos, entendo que o levantamento do débito elaborado pelo agente fiscal não traduz a realidade dos fatos ou o comportamento tributário do sujeito passivo com relação a aquisição de mercadorias enquadradas no regime da substituição tributaria. Os vários equívocos cometidos no lançamento de ofício comprometem a materialidade da exigência, não sustentam validamente a infração apurada, e impossibilitam o exercício da ampla defesa e do contraditório.

Na lide tributária, a base de cálculo do imposto deve ser determinada a salvo de qualquer imperfeição e indispensável que seja demonstrado, de forma comprehensiva, o método adotado pelo fisco, a fonte e demais dados necessários ao seu entendimento. Além do fundamento na legislação tributária, posto que a base de cálculo seja dimensão material do tributo e decorre dos princípios da legalidade e da verdade material que norteiam a norma tributária do País. Está nesse sentido, inclusive, a Súmula 01 desse CONSEF.

A fiscalização exige de forma incompreensível num mesmo tipo tributário, o imposto por substituição tributaria e a antecipação parcial, institutos tributários que têm diferentes naturezas jurídicas, além de também distintos na formação das respectivas bases de cálculo. Erros na transposição dos valores apurados, erros nos períodos das exigências, consignação de produtos no demonstrativo de falta de recolhimento do ICMS-ST sem previsão na legislação do imposto, cálculo do ICMS-ST com margem de valor agregado com percentual defeituoso, além da desconsideração das mercadorias contempladas em acordos interestaduais, cujo responsável pelo recolhimento do ICMS\ST fica a cargo do remetente.

Concluo pela absoluta imperfeição da acusação fiscal, que diante da quantidade dos equívocos cometidos na apuração do débito pretendido pela fiscalização, não poderia ser sanada sequer com a designação de diligência fiscal com esse fito especial, sobretudo pela imprestabilidade da base cálculo, definitivamente atingida no acréscimo de margem de valor agregado em percentual diverso daquele estabelecido na legislação ou nas demais situações que alteram a materialidade da exigência.

Os defeitos retro alinhados são motivadores de nulidade do procedimento fiscal, de acordo com o art. 18, IV, “a”, do RPAF/BA (aprovado pelo Decreto nº 7.629/99), determinando, em consequência, a nulidade do presente Auto de Infração.

Inexistindo, pois, elementos que determinem com clareza, o cometimento da infração imputado ao sujeito passivo do lançamento fiscal e conforme indicação do art. 18 do RPAF BA (Decreto nº 7.629/99), são nulos os atos praticados com preterição do direito de defesa, as decisões não fundamentadas e o lançamento de ofício que não contenha elementos suficientes para determinar, com segurança, a infração.

Diante do exposto, o Auto de Infração é nulo porque descreve base de cálculo desgarrados da realidade fática, atingindo a própria materialidade fática e o devido processo legal.

Represento à autoridade competente para que seja realizada nova fiscalização, a fim de verificar os reais fatos ocorridos, tratados no presente Auto de infração, objetivando resguardar os interesses do Estado.

O Auto de Infração é NULO.

É o voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **278987.0002/17-9**, lavrado contra **PLUMAPEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA**. Representa-se à autoridade competente para que seja realizada nova fiscalização, a fim de verificar os reais fatos ocorridos, tratados no presente Auto de infração, objetivando resguardar os interesses do Estado.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de junho de 2018.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

OLEGARIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR