

**A.I. Nº - 2103130189/17-2**  
**AUTUADO (a) - RJ INDÚSTRIA, COMÉRCIO E ARMAZENAMENTO DE ALIMENTOS LTDA.**  
**AUTUANTE (s) - NOÉ AMÉRICO MASCARENHAS FILHO**  
**ORIGEM - - FMT METRO**  
**PUBLICAÇÃO - DOE 16.07.2018**

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0091-02/18**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto antes da entrada no Estado da Bahia. Não ficou comprovado que houve o recolhimento do imposto. Não há reparo a ser feito ao lançamento, pois o preposto fiscal nada mais fez do que cumprir a norma emanada do chefe do governo baiano. Rejeitada a preliminar de nulidade e a competência deste Conselho de Fazenda para afastar a adesão do Estado da Bahia ao Convênio ICMS 89/2005. Constatada a inadequação entre a cobrança do ICMS de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária e a autuação, recomenda-se o aprofundamento na auditoria fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O auto de infração foi lavrado em 11/09/2017, na fiscalização do Trânsito de Mercadorias reclamando o crédito tributário de ICMS no valor histórico de R\$36.533,40, mais multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, por “*Falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária parcial, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, por contribuinte que não preencha os requisitos previstos na legislação fiscal.*” – infração 01 – **54.05.08**.

Na peça acusatória o Autuante descreve os fatos: “*Empresa que não possui REGIME ESPECIAL DE CARNES adquirindo mercadorias (carnes bovinas) em outra Unidade da Federação sem o pagamento do ICMS antecipação parcial ou total. Danfes nº 229427, 229428. Dacte nº 8517. Toda a documentação aqui citada encontra-se anexada aos autos para produzir prova de infração à legislação do ICMS.*”.

Anexo aos autos encontra-se o Termo de Apreensão, datado de 10/09/2017, referente à apreensão das mercadorias ocorrida no Posto Fiscal Honorato Viana, com identificação do transportador e do motorista e termo de depósito das mercadorias, cujo fiel depositário eleito, foi o próprio estabelecimento do autuado localizado na Rua da Matriz, 247 – Valéria – Salvador-BA, sendo o representante legal do depositário/autuado, indicado no documento, Wendel Fonseca Gonçalves (CPF nº: 026.407.766-06), que também é identificado como o motorista condutor do veículo transportador das mercadorias.

Apensada cópia do DANFE das notas fiscais eletrônicas nº 229428 e 229427, procedentes do Estado de Goiás (fls. 5 e 6) correspondentes às mercadorias motivo da autuação, assim como cópia do Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico – DACTE referente ao Conhecimento de Transporte Eletrônico nº 8517 (fls. 18) atrelado às mesmas, assim como DAMDFE nº 1005 (fls. 19) correspondente ao Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais.

Através de memória de cálculo, o Autuante demonstra a metodologia aplicada para o cálculo do imposto devido (fls. 07).

O Autuado foi intimado no próprio Auto de Infração – Trânsito de Mercadorias a recolher o débito reclamado ou apresentar defesa na Repartição Fazendária, cujo teor tomou ciência em 21/11/2017 (fls. 01 e 02), conforme assinatura de representante que apesar de não constar identificação no documento, verifica-se que às fls. 26, em outro documento anexo, consta como sendo Luiza Carvalho do Nascimento (CPF nº: 840.879.355-15).

Há de registrar a existência de outra intimação emitida pela IFMT – Metro/Coordenação de Atendimento datada de 31/10/2017, (fls. 29) onde a Autuada é novamente convocada a quitar o débito referente ao auto de infração ou apresentar defesa. Não constatamos comprovação do recebimento e ciência dessa outra intimação por parte da Autuada.

Em seguida é anexado um requerimento escrito de próprio punho, sem data, onde a Autuada através de seu representante legal, Luiza Carvalho do Nascimento, requer cópias de diversas notificações, tendo apostado em seguida o recebimento das mesmas. Documento este, aparentemente, sem nexos com os demais elementos dos autos.

A Autuada se insurge contra o lançamento e apresenta defesa apensada aos autos (fls.29 a 65), protocolizada na IFMT – Metro em 17/01/2018.

Esclarece que se dedica à atividade de comércio atacadista, importação e armazenamento de gêneros alimentícios e industrialização de produtos à base de carnes e derivados, adquirindo produtos do Estado da Bahia além de outras unidades da Federação.

Afirma que age em rígida observância das normas jurídicas, com destaque para os Convênios celebrados pelo Estado da Bahia e que o presente requerimento irá envolver a análise e aplicação do Convênio ICMS 89/2005.

Transcreve o teor do citado convênio e destaca que a *“sua finalidade é reduzir a carga tributária alusiva ao ICMS, de forma que seja equivalente a 7% do valor das operações, nas saídas interestaduais de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de aves, leporídeos e gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suínos.”* e declara que a atividade de compra e venda de produtos mencionados no Convênio faz parte de atividade principal da empresa.

Assevera que o Estado da Bahia, constatando a adequação da atividade empresarial com a atividade normalizada pelo Convênio, aplica as normas deste, de modo que a carga tributária na entrada das mercadorias seja de 7%, impedindo a Autuada de valer-se do crédito fiscal correspondente à alíquota de 12%. Com isso deixa de analisar a correta aplicação da norma, suas peculiaridades no caso concreto, aplicando a regra geral, em considerar que todas as entradas no estabelecimento comprador, o crédito deve ser 7% e não 12%, nas hipóteses de mercadorias originadas do Norte, Nordeste, Centro-oeste e Espírito Santo.

Afirma que a indicação dos dispositivos legais que embasaram a autuação: *“Alíneas “b” do Inciso III do art. 332 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, c/c inciso III do art. 23, art. 32 e art. 40 da Lei 7014/96.”* não guarda coerência com a aplicação nos fatos analisados.

Demonstra os cálculos do imposto devido nas operações relativas às notas fiscais NF-e nº 229427 e 229428, utilizando o crédito fiscal com alíquota de 12%, MVA de 18,05%, reforçando a ausência da relação entre os fatos e a norma, tendo em vista não se tratar de contribuinte *descredenciado*, mas sim de contribuinte que utilizou o crédito fiscal a 12% enquanto que o Estado limita este crédito a apenas 7%.

Alega ausência de suporte legal e fático válidos na autuação, tendo em vista que a capitulação legal da infração diz respeito a obrigações genéricas do contribuinte e que *“a fundamentação legal da suposta infração nada diz com a real base da cobrança.”*, somente quando se analisa a descrição dos fatos se encontra menção ao Convênio ICMS 89/2005 e ao art. 268 de *“algum diploma legal não identificado”*.

Reforça que na essência, a cobrança efetua uma glosa de crédito de ICMS decorrente do entendimento do Estado da Bahia na aplicação da alíquota de 7%, quando deveria ser 12% e que a autuação se deu sobre a diferença entre o valor creditado com base na Resolução do Senado e o valor que o Estado da Bahia entende ser devido, com base no citado Convênio, visto que houve o pagamento do valor integral do imposto devido, dentro do prazo, antes da entrada da mercadoria no Estado.

Alega nulidade do Auto de Infração na medida em que não existe embasamento legal para a utilização de margem de valor agregado em alguns produtos enquadrados no regime de Substituição Tributária e outros não.

Assinala que o Art. 268, inc. XIV do RICMS/2012 demonstra que o Estado da Bahia é signatário do Convênio ICMS 89/2005, entretanto não aplica a norma nas operações internas assim como não permite o uso do crédito de 12%, autorizado pelo Convênio somente admitindo 7%.

Assevera que para o deslinde da questão, é importante a interpretação das cláusulas do citado Convênio.

Observa que a Cláusula primeira reduz a base de cálculo e não a alíquota, de modo que não poderia haver restrição ao uso do crédito de 12% na aquisição de mercadorias. Por outro lado, é estabelecida a redução da base de cálculo nas saídas interestaduais e não na entrada de mercadorias. No caso em análise, o contribuinte está sendo autuado por comprar de outros Estados e não por vender para outros Estados.

Diz que o Estado da Bahia aderiu ao Convênio parcialmente haja vista que a Cláusula Segunda autoriza os Estados a conceder o benefício de redução de base de cálculo ou de isenção do ICMS, entretanto o Art. 268, inc. XIV do RICMS/2012 somente menciona a redução da carga tributária nas saídas interestaduais fazendo com que dentro do território baiano a alíquota para carnes e derivados seja 18%, traduzindo uma *“proteção aos produtores de carne na Bahia quando vendem para outros Estados e não adere internamente para proteger quem compra de fora e vende dentro do Estado.”*

Afirma se tratar de uma política nefasta, visto que o Estado fere tanto a alíquota interestadual do ICMS quanto a Segunda cláusula do Convênio, mudando a lógica do ICMS: *“quando era para reconhecer o crédito de 12%, reconhece apenas de 7%, e quando era para conceder isenção internamente ou redução da base de cálculo, deixa a alíquota interna em 18%”*. Como consequência para os contribuintes, o crédito que era de 12% passa a ser de 7% e a suposta isenção ou benefício interno não existe, passando a ter um débito de 18%.

Transcreve o Art. 21 da Lei Complementar nº 87/96 que enumera as hipóteses possíveis de estorno de crédito e confronta com a prática adotada pelo Estado da Bahia a admitir o crédito de 7% e não 12%. Aponta que o Estado, ao estornar o crédito em razão das mercadorias saírem com redução da carga tributária, infringe a referida lei.

Pontua que as autuações sobre a matéria tratada decorrem de uma suposição da Bahia de que todos os Estados aderiram ao Convênio. Não há como um contribuinte saber se um Estado aderiu ao Convênio e outro não, porque não há qualquer destaque nas notas fiscais de benefícios, dessa forma, não se pode apená-lo.

Afirma que os atos do Estado da Bahia são insubsistentes seja porque não relaciona corretamente os fatos com os artigos mencionados, seja porque os artigos não guardam qualquer relação de pertinência com o valor do tributo, seja porque há total desconexão entre os elementos da sua configuração.

Frisa que a Fazenda Estadual afirma que o autuado encontra-se no cadastro como irregular frente ao regime especial de carnes para pagamento do imposto relativo à antecipação tributária diferenciado do imposto no mês seguinte. Afirma que tal pressuposto não é verdadeiro, haja vista que o contribuinte é beneficiário do regime especial para pagamento diferenciado do ICMS devido por antecipação tributária.

Aborda o princípio da não cumulatividade do ICMS previsto no Art. 155, § 2º, I e II da Constituição Federal e cita o Professor Roque Carraza demonstrando que quando o Estado reduz o crédito de 12% para 7%, na verdade está tornando o ICMS cumulativo em 5% pois obriga aos contribuintes a repassarem este custo no preço final das mercadorias.

Observa que nenhum convênio pode impor ao contribuinte uma carga tributária mais pesada do que a prevista na Constituição Federal e na Resolução do Senado e, como ficou claro, não é essa a interpretação dada na espécie, tendo em vista que da leitura e análise do Convênio 89/2005 não há qualquer possibilidade de o Estado da Bahia restringir o crédito na entrada e majorar a alíquota interna para 18%.

Declara que está acobertado por liminar em Mandado de Segurança, impetrado na 3ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador, sob o nº 0537243-10.2017.8.05.0001, que garante o direito do contribuinte a se creditar do ICMS com base na alíquota de 12% em vez de 7%, por esta razão requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Por fim requer que o auto de infração seja julgado improcedente seja por não espelhar a verdade; seja porque não há relação entre fatos e normas; porque os artigos mencionados não espelham a glosa de crédito; porque o Convênio não autoriza o Estado da Bahia a glosar eventuais benefícios fiscais; porque as mercadorias adquiridas não foram pautadas no suposto benefício fiscal; porque o crédito destacado na nota fiscal é direito inafastável do contribuinte ou, ao fim, porque a infração torna-se insubsistente em função da indicação incorreta dos dispositivos legais infringidos contrariando o Art. 51, inc. III do RPAF.

O Autuante, as fls. 63 anexa sua informação fiscal afirmando que efetivamente a autuação seguiu os ditames do Convênio ICMS 89/2005, não cabendo a este emitir opinião quanto a sua aplicação e sim seguir a norma.

Relata que teve conhecimento da liminar em Mandado de Segurança concedida pelo TJ- Bahia contra os dispositivos do Convênio ICMS 89/2005, em favor da Autuada em 15/09/2017, portanto, após a lavratura do auto de infração e do termo de apreensão das mercadorias.

Refuta a alegação da defesa quanto à consideração de erro na determinação da base de cálculo, visto que os produtos não estão listados no Anexo I do RICMS/2012, portanto fora da incidência da antecipação tributária total, sendo que cabe a aplicação do regime de antecipação parcial. As NCMs 0504.00.90 e 0506.09.00 estão fora do campo abrangido pela MVA, ou seja, são mercadorias sujeitas apenas a antecipação parcial.

## VOTO

O Auto de Infração em exame acusa o Autuado do cometimento de infração à legislação do ICMS decorrente de falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária – parcial ou total, conforme o caso – antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da federação, por contribuinte que não preenche os requisitos da legislação fiscal, exigindo o montante histórico de R\$36.533,40, acrescido de multa de 60%, prevista na Lei nº 7.014/96 (art. 42, inc. II, alínea “d”).

Inicialmente, constato que o Auto de Infração está em consonância com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, haja vista que o lançamento tributário resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados nos autos. Dessa forma afastado a preliminar de nulidade suscitada.

Não há comprovação nos autos que houve o recolhimento do ICMS Antecipação Tributária, antes do ingresso das mercadorias no território baiano.

Os questionamentos arguidos na defesa quanto à adesão do Estado da Bahia ao Convênio ICMS 89/2005, recaem sobre princípios constitucionais que limitam o poder de tributar, sobre a posição, hierarquia ou constitucionalidades das normas ou ainda que o Estado da Bahia, ao impor a alíquota de 7% para os seus créditos fiscais, usurpou a competência do Senado Federal, prevista

na Constituição Federal. É fato que o Estado da Bahia aderiu ao citado Convênio, estando, portanto, legalmente amparado.

Ressalto que regramento para a incorporação de Convênios do ICMS às legislações internas dos Entes signatários está inserido na Lei Complementar nº 24, de 07 de janeiro de 1975.

Por outro lado este órgão não tem competência para afastar a aplicação da Legislação Tributária Estadual, assim como não tem competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos ou a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, em conformidade com o art. 167, incisos I e III do RPAF/BA.

A Autuada encontra-se com inscrição ativa no cadastro de contribuintes na condição normal na atividade 1013901 – Fabricação de produtos de carne, estando credenciado para efetuar o recolhimento do imposto por antecipação de que tratam as alíneas “a”, “b” e “c” e o item 2 da alínea “g” do inciso III do *caput* do Art. 332 do RICMS/2012, até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal.

A obrigatoriedade da antecipação do ICMS pelos contribuintes inscritos no Estado da Bahia está amparada no Art. 12-A da Lei 7.014/96.

O auto de infração reclama o ICMS – antecipação tributária parcial, antes da entrada no território baiano, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, por contribuinte que não preenche os requisitos da legislação fiscal. A Autuada apesar de ter o referido credenciamento, os produtos constantes nas notas fiscais, as mercadorias são produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, portanto excluídos da possibilidade de enquadramento no benefício de dilação de prazo previsto no RICMS (§2º, do Art. 332 do RICMS/2012).

Portanto, é devida a cobrança do ICMS – Antecipação Parcial dos produtos não enquadrados na Substituição Tributária. Cabe, entretanto retificar o cálculo dos valores a serem cobrados, conforme a seguir.

Nota Fiscal	Prduto	NCM/SH	Valor dos Produtos	Base de Cálculo	Aliquota do ICMS	ICMS	Crédito do ICMS (12%)	ICMS - Antecipação Parcial
229428	Muúdos Cong. Bov. Figado	02062200	33.614,79	33.614,79	18,00	6.050,66	4.033,77	2.016,89
229427	Osso Cong. Bov. Rótula	05069000	8.214,56	8.214,56	18,00	1.478,62	575,02	903,60
<b>Total</b>								<b>2.920,49</b>

O auto de infração também reclama o ICMS devido pela entrada de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, cujo recolhimento, de responsabilidade do remetente das mercadorias, não foi comprovado. Neste caso a responsabilidade solidária recai sobre o destinatário como previsto no art. 8º, §5º da Lei nº 7.014/96. Entretanto, cabe registrar que constato incongruência entre o fato apurado e a descrição da infração na peça de acusação.

Dessa forma, considerando que a atividade processual revisional administrativa na forma de conduzir o processo em busca da verdade material é guiada por princípios de Direito Administrativo – a exemplo da indisponibilidade do crédito tributário e o da estrita legalidade – visando firmar o ato em julgamento dentro da estrita legalidade, de modo a que, garantindo os direitos do contribuinte se faça realizar o interesse público com a correta aplicação da lei e, consequentemente, com o correto ingresso do crédito tributário decorrente da hipótese de incidência realizada – nem mais, nem menos –, verificado que o a alegação defensiva relacionada à infração 01 impõe aprofundamento na auditoria fiscal a respeito, com fundamento nas disposições dos artigos 149, IV, V, VI, VIII e 150, do Código Tributário Nacional, recomendo ao órgão competente da Administração Tributária promover a revisão do cumprimento das obrigações tributárias relativas ao ICMS vinculadas ao presente PAF, para, caso se confirme o não recolhimento do ICMS das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuar outro lançamento de ofício em complemento ao presente Auto de Infração.

Pelo exposto, julgo Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **2103130189/17-2**, 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\$2.920,49**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de junho de 2018

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA