

**A. I. Nº** - 274068.0027/17-8  
**AUTUADO** - MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA  
**AUTUANTE** - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 16/10/2018

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0149-01/18**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. GLOSA DE CREDITO. BENEFÍCIO FISCAL NÃO AUTORIZADO POR CONVÊNIO. O Decreto Estadual nº 14.213/12, com efeitos a partir de 01.12.2012, dispõe sobre a vedação de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou protocolo, nos termos da Lei Complementar 24/75. O Convênio nº 190/2017 que autorizou Estados e o Distrito Federal a convalidarem os incentivos fiscais de ICMS concedidos à margem do CONFAZ, cumpridas as regras estipuladas, além do efeito retroativo às disposições, afasta todo o eventual passivo existente. Infração descaracterizada. **2.** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÃO DE MERCADORIA INTERESTADUAL P/ COMERCIALIZAÇÃO. NÃO SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SAÍDA REGULARMENTE TRIBUTADA. MULTA. Reconhecida a infração. Pagamento feito, na forma do § 1º, do art. 45 da Lei nº 7.014/96. Rejeitadas as preliminares de nulidade da autuação. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 14/12/2017, exige crédito tributário, ano valor histórico de R\$41.752,52, em razão da apuração das irregularidades abaixo descritas:

**INFRAÇÃO 1** - O contribuinte utilizou indevidamente créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com o benefício fiscal do ICMS por Convênio ou Protocolo, nos termos da Lei Complementar nº 24/75. Período Janeiro/dezembro de 2013. Valor R\$28.874,17.

**INFRAÇÃO 2** - Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referentes às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquirida para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Períodos fevereiro, junho/setembro, novembro/dezembro de 2013. Valor R\$12.878,35.

Na defesa apresentada (fls. 30/50), documentos de Procuração e substabelecimento (fls. 58/62), argumenta o autuado a tempestividade das suas alegações, descreve a autuação, informa com relação à infração 2, que realizou pagamento do montante em cobrança, conforme DOC 4. Com relação à primeira infração, diz não concordar com a exigência fiscal, apresenta impugnação.

Diz que tal matéria está gravada pela sistemática de repercussão geral. Preliminarmente, diz que o Auto de Infração é nulo por vício material, considerando que a fiscalização formalizou de maneira equivocada a exigência tributária.

No mérito, diz que não houve a infração apontada no Auto de infração, na acusação que o

estabelecimento teria se aproveitado de crédito de ICMS decorrente de operação realizadas com outros Estados da Federação de forma indevida, sem autorização por Convênio ou Protocolo, nos termos em que exigido pela Lei Complementar nº 24/75.

Reclama que, em verdade, o Estado da Bahia se utiliza da via inadequada para discutir incentivo fiscal concedido por outro Estado, conforme restou muito bem ressaltado na decisão da Ministra Ellen Gracie nos autos da Ação Cautelar nº 2611/MG.

Resta evidente, no presente caso, que o Estado da Bahia optou pelo caminho mais simples, preferindo constranger os contribuintes a discutir, no foro adequado, a validade de ato emanado de outro ente federado. Deveria, no caso, submeter tal questão ao E. STF, nos termos do art. 102, I, “f” da CF/88.

De acordo com o referido artigo, um Estado que se sentir lesado por ato praticado por outro Estado não pode, qualquer que seja o motivo existente, tomar medidas por conta própria visando evitar que o ato supostamente lesivo deixe de ter aplicação (por via direta ou indireta). Deve, isso sim, submeter a questão à apreciação do STF.

E ainda que tivesse aproveitado indevidamente crédito de ICMS, que implicasse no suposto recolhimento a menor do imposto, o que se admite somente para fins de argumentação, não mereceria prosperar o entendimento da D. Fiscalização Estadual, tendo em vista a jurisprudência pacífica do E. Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que não é permitido às Autoridades Fiscais glosar créditos de ICMS sem que o respectivo benefício fiscal concedido pelo outro Estado tenha sido declarado inconstitucional pelo E. STF.

Conclui que, em havendo conflito entre entes federados, a questão deve ser dirimida pelo E. STF, não sendo admitida a adoção unilateral de procedimentos tendentes a obstar a aplicabilidade do ato do outro Estado, que, também em prol do princípio da segurança jurídica, goza de presunção de legalidade.

Inobstante as considerações já expostas, ressalta que as medidas adotadas pelo Estado da Bahia com o objetivo de punir os contribuintes que comercializarem com empresas beneficiadas por incentivos fiscais concedidos por outros Estados implicam violação do princípio da livre iniciativa e da livre concorrência, ao constranger a realização de negócios entre as respectivas empresas.

Diz que impedir a utilização dos créditos fiscais, exercendo o direito que decorre do princípio da não cumulatividade do ICMS é medida arbitrária e inconstitucional. Destacando que o art. 150, V, da CF/88 veda à União, Estados, Distrito Federal e Municípios *“estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público”*.

Afirma ser patente a irregularidade praticada pela Fiscalização Estadual no presente caso sem uma análise criteriosa e pormenorizada dos fatos, glosando os créditos oriundos da aquisição de produtos provenientes de outros Estados, por conta de mera presunção de que foi concedido algum tipo de benefício fiscal ao contribuinte de outro Estado.

Diz que não cometeu as infrações das quais foi acusada porque apurou, recolheu e creditou todo o ICMS devido nas operações indicadas pela D. Fiscalização Estadual no modo em que permitido pela legislação pátria.

Postula seja determinada a realização de diligência e produção de prova pericial A fim de comprovar o integral recolhimento do ICMS, conforme fundamentação acima e em observância ao princípio da verdade material que rege o Direito Tributário.

Argumenta que não se pode utilizar presunção como meio de prova. Considerando que a Fiscalização Estadual não lhe solicitou qualquer apresentação de documentos fiscais e contábeis necessários ao procedimento de fiscalização, tampouco, solicitou esclarecimentos quanto às operações que poderiam ser facilmente sanadas apenas com a análise simples dos livros fiscais

correspondentes. Discorre sobre as presunções no direito tributário.

Diz ainda que a técnica de apuração tributária utilizada pela Fiscalização Estadual é ilegal, na medida em que se deu por “arbitramento” de tributação à alíquota de 17% sobre a base de cálculo do valor da operação de entrada das mercadorias. Isto é, além de imputar a infração de omissão de recolhimento de tributo sem qualquer comprovação fática, a D. Fiscalização Estadual também simplesmente presumiu que ocorreram saídas de mercadorias tributáveis no referido período submetido ao regime de tributação normal, incidindo a alíquota de 17%, indiscriminadamente.

Entende que existe manifesta nulidade da autuação. Assim, não sendo, requer seja, alternativamente, determinada a realização de diligência e produção de prova pericial, por meio das quais, a partir da análise do seu rigoroso sistema de controle de estoques e livros fiscais, restará demonstrado que as mercadorias referidas pela D. Fiscalização Estadual tiveram a totalidade do tributo incidente devidamente recolhido.

Reclama de abusividade na multa imposta, cominada em 60% do valor do imposto supostamente não recolhido. Desproporcional, caracterizando verdadeiro confisco, na medida em que corresponde a mais da metade do valor do imposto exigido que, como já demonstrado, é indevido e foi devidamente recolhido tempestivamente. A esse respeito, note-se que o art. 150, IV da CF/88 determina que é vedado à União, Estados, Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco.

Conclui, solicitando a nulidade da autuação em razão de ausência de descrição clara e precisa da infração; inoccorrência de infração, cuja autuação foi baseada em mera presunção; arquivamento do processo.

Informação Fiscal prestada (fls.92/98). Diz a Auditora Fiscal que não prospera a alegação do autuado que os fatos que fundamentam a imposição fiscal lançada encontram-se genericamente redigidos. Pode ser observado que existem descrições complementares, inclusive fazendo referencia a demonstrativos e os documentos que deram origem a identificação da irregularidade.

Aduz que não lhe cabe discutir sobre entendimento do STF, mas, obediência ao RICMS/BA por responsabilidade funcional.

Assevera que não cabe a alegação de nulidade, pois fez, corretamente, a descrição das infrações com o devido enquadramento e multas aplicadas. Entregou os anexos, planilhas com diversas informações como data, número do documento, código do produto, descrição do produto, preço, alíquota e todas as informações necessárias para a demonstração das infrações.

Diz que os valores reclamados na autuação se basearam nas notas fiscais eletrônicas e na Escrituração Fiscal Digital - EFD, documento gerado pela própria autuada. Em momento algum a impugnante questionou as informações da EFD.

Entende que é inconstitucional o posicionamento do impugnante de querer que o Estado da Bahia questione o benefício concedido por outro ente da Federação através de ADIn, e impedindo que o Fisco exercite livremente pelo lançamento uma prerrogativa prevista na Constituição Federal.

Diz que a Corte Máxima deu conotações de repercussão geral à discussão de favores à revelia das exigências impostas na LC 24/75, fazendo suspender um pronunciamento definitivo em todas as ações judiciais que versem sobre o mesmo assunto. Indaga se o Estado da Bahia deveria assistir estagnado o seu direito de lançar e assistir o fulminar dos seus créditos tributários pela decadência?

Discorda da alegação defensiva de que o Estado da Bahia está limitando a comercialização com outras Unidades da Federação.

Diz que não houve qualquer presunção, porque teve acesso a NF-e e Escrita Fiscal Digital –EFD e fez a análise da documentação. Não há dúvida quanto ao ilícito praticado, por este motivo não há

necessidade de solicitar esclarecimento adicional. Mesmo assim foi enviado para o contribuinte os e-mail's solicitando informações, conforme folhas 7 e 8. O contribuinte não se manifestou.

Descarta a alegação de ilegalidade na utilização da alíquota de 17% sobre a base de cálculo, considerando que a autuação se refere a crédito indevido.

Sobre a multa abusiva, informa que os demonstrativos comprovam as infrações e não lhe cabe a discussão sobre constitucionalidade da norma, posto que deve obediência ao RICMS/BA por responsabilidade funcional.

Informa que não se faz necessária a diligência, pois constam no respectivo PAF todos os elementos necessários para conclusão da procedência das infrações.

Pede julgamento procedente do Auto de Infração.

## VOTO

O Auto de Infração em análise foi lavrado para constituir crédito tributário decorrente da apuração das irregularidades descritas e relatadas na inicial dos autos.

O item 2 se refere à imposição de multa de 60% sobre a parcela do ICMS que deixou de ser paga por antecipação parcial, em relação à entrada de mercadorias devidamente registradas na escrita fiscal e com saída posterior tributada normalmente, que totalizou R\$12.878,35. O sujeito passivo reconheceu de pronto a exigência, efetuou o respectivo recolhimento na forma do § 1º, do art. 45 da Lei nº 7.014/96, que prevê a redução do valor da multa de 90%, se antes do encerramento do prazo para a impugnação, o pagamento ocorrer de forma integral.

O comprovante do pagamento encontra-se nos autos (fls. 79/80).

A infração 2 foi excluída da lide.

Preliminarmente, o pedido da defesa pela nulidade dos autos por vício material e em razão de ausência de descrição clara e precisa da infração, não é cabível, considerando que não houve formalização equivocada da exigência tributária. Não houve cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, em face aos procedimentos adotados pelo Fisco baiano.

Entendo diversamente do autuado na alegação de abusividade, desproporcionalidade e caráter de confisco da multa que lhe foi aplicada, uma vez que estabelecida pacificamente na Lei nº 7.014/96.

Indeferido o pedido de diligência fiscal, uma vez que os elementos coligidos aos autos se mostram suficientes para o exame da lide.

Ultrapassadas as questões preliminares, no mérito, a primeira infração imputa ao sujeito passivo a utilização indevida de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias, contempladas com benefício Fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo, nos termos da LC nº 24/75 e conforme orientação do Decreto nº 14.213/2012, no período de janeiro/dezembro de 2013, no valor total de R\$28.874,17.

Alega o autuado que não houve a infração apontada e que o Estado da Bahia se utilizou de via inadequada para discutir incentivo fiscal concedido por outro Estado, ao invés de submeter a questão ao STF, nos termos do art. 102, I, "f" da CF/88.

Examinando as peças que instruem a exigência, verifico que a Auditora Fiscal relacionou as operações de aquisição de mercadorias originadas dos Estados que concedem crédito presumido, vedado pelo Decreto nº 14.213/12.

Segundo determinações do aludido Decreto, era vedada a utilização de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais das mercadorias referidas no Anexo Único deste Decreto, contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo nos termos da Lei Complementar nº 24/75. O crédito do ICMS relativo à entrada das mercadorias oriundas de Estados alinhados ao Decreto, como é o caso em debate, somente seria admitido nos percentuais

indicados e efetivamente cobrado no Estado de origem, conforme estabelecido no Anexo único do Decreto nº 14.213/12, para as mercadorias remetidas de estabelecimento atacadista.

O demonstrativo fiscal (fls.09/15), discriminou as operações originadas dos Estados de Goiás, Paraíba, Espírito Santo e Minas Gerais, com gozo dos benefícios previstos no Decreto nº 14.213/12.

O Senado aprovou o Projeto de Lei Complementar 130/2014, originando a Lei Complementar nº 160, de 07 de agosto de 2017, que permitiu aos Estados e ao Distrito Federal editarem convênio específico para a remissão dos créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos sem o aval do CONFAZ, em desacordo com o disposto na alínea “g”, do inciso XII, do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, e a reinstituição por prazo determinado, dos benefícios fiscais ainda em vigor, conforme o tipo de atividade econômica.

O ponto central da LC 160/2017, consistiu em autorizar os Estados e o Distrito Federal a deliberarem, via Convênio, sobre: (a) a remissão de créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes de incentivos fiscais instituídos sem aprovação do CONFAZ, por legislação estadual publicada até a data da publicação desta Lei Complementar e (b) a reinstituição desses incentivos fiscais por legislação estadual que ainda esteja em vigor.

A Lei estabeleceu, entre outras situações, que os Estados deveriam listar todos os atos normativos que concederam benefícios fiscais e depositá-los na secretaria do CONFAZ; além do efeito retroativo às disposições, o que afasta todo o eventual passivo existente, embora não conceda direito à compensação, à restituição ou aproveitamento de crédito extemporâneo.

A publicação dos incentivos fiscais concedidos até a data da referida lei, visa dar transparência à sociedade, e conseqüentemente, permitir a concessão ou prorrogação por um período de até 15 anos, a depender do setor.

Em decorrência dessas disposições, foi celebrado o Convênio ICMS 190/2017, que estabeleceu os procedimentos e prazos que as unidades federadas deveriam observar para remissão dos créditos tributários decorrentes do uso de isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea “g”, do inciso XII, do § 2º, do art. 155 da Constituição Federal, bem como sobre as correspondentes reinstituições.

Com o advento do Convênio ICMS 190/17, foram remidos e anistiados os créditos tributários do ICMS, constituídos ou não, decorrentes dos benefícios fiscais instituídos por legislação estadual ou distrital, publicada até 8 de agosto de 2017 (ou até a data da reinstituição, desde que não ultrapasse 28 de dezembro de 2017, observadas hipóteses da Cláusula oitava), em desacordo com disposto na alínea “g”, do inciso XII, do § 2º, do art. 155 da Constituição Federal, inclusive aqueles desconstituídos judicialmente.

O aludido convênio, condiciona a fruição da anistia ou remissão dos créditos tributários decorrentes dos benefícios fiscais concedidos ao arrepio da Constituição Federal, à desistência de ações judiciais e de processos administrativos relacionados com os respectivos créditos tributários, inclusive da cobrança de honorários sucumbenciais da unidade federada, pelo advogado do contribuinte (cláusula oitava, § 2º).

Em breve síntese, e no que interessa para o deslinde do presente Auto de Infração, a norma objetiva pacificar a enorme litigância acerca da matéria, *a guerra guscal do ICMS*, convalidando todos os incentivos fiscais concedidos à margem do CONFAZ, projetando-os por mais alguns anos (15 anos como padrão), e afastando o passivo eventualmente existente. Dessa forma, todas as ações judiciais (inclusive as que tramitam no STF) devem ser encerradas, bem como as lides administrativas em todos os Estados da Federação.

Em cumprimento ao prazo estabelecido no inciso I, da cláusula terceira do Convênio ICMS 190/17, o Estado da Bahia publicou no seu Diário Oficial, em 17.03.2018, a relação dos atos normativos relativos a incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais, por meio do Decreto nº 18.270/18.

Neste sentido, os Estados do Espírito Santo, Goiás, Paraíba e Minas Gerais, envolvidos nesta lide, publicaram nos seus respectivos Documentos Oficiais, a relação dos atos normativos relativos aos incentivos que manejaram. Lista dos incentivos, isenções, benefícios fiscais e financeiro-fiscais concedidos pelo Estado, para convalidação no Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), como parte do pacote de medidas após a aprovação do Convênio ICMS 190/17.

Precisamente, no presente caso, a planilha elaborada pelo autuante para dar suporte à exigência, indica que a falta de recolhimento do ICMS por utilização indevida de crédito e que tiveram origem nas entradas interestaduais de mercadorias, contempladas com benefício Fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo nos termos da LC nº 24/75. Conforme orientação do Decreto nº 14.213/2012, que tratava sobre a glosa de créditos fiscais e quais seriam admitidos para fins de dedução no cálculo da antecipação parcial do ICMS. Revogado por meio do Decreto 18.219/2017, com efeitos válidos a partir de 27 de janeiro de 2018.

Assim, tendo o Convênio nº 190/2017 regulamentado o conteúdo da LC nº 160/2017, que autorizou os Estados e o Distrito Federal a convalidarem os incentivos fiscais de ICMS concedidos à margem do CONFAZ e cumpridas as regras estipuladas, além do efeito retroativo às disposições, fica afastado todo o eventual passivo existente.

Estando, pois, convalidados os incentivos fiscais, remidos os créditos tributários relativos aos benefícios instituídos em desacordo com o disposto na alínea “g”, do inciso XII, do § 2º, do art. 155 da Constituição Federal, processados nos termos do Convênio ICMS 190/17, nos quais está inserido o item 01 do presente Auto de Infração, entendo por sua insubsistência.

Diante do exposto, o Auto de Infração é **PROCEDENTE EM PARTE**.

É assim que voto.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **274068.0027/17-8**, lavrado contra **MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de **R\$12.878,35**, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de agosto de 2018.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR