

A. I. N° - 279462.0006/18-1
AUTUADO - MAGAZINE LUIZA S.A.
AUTUANTES - NILDA BARRETO DE SANTANA e ANNA CRISTINA R. NASCIMENTO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 28.12.2018

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0208-02/18

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. É vedada a utilização de crédito fiscal de mercadorias com fase de tributação encerrada por antecipação ou substituição tributária. Infração subsistente. 2. RECOLHIMENTO A MENOS. **a)** ERRO APLICAÇÃO DE ALIQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. SAÍDAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. RECOLHIMENTO A MENOS. **b)** ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Infrações não elididas materialmente e comprovadas nos autos. Infrações subsistentes. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO. Redução de base de cálculo expressamente impedida pelo § 4º, do art. 267, do RICMS-BA. Não acolhidas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 28/06/2018, exige crédito tributário no valor de R\$88.706,63, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01 - **01.02.06**. Utilização indevida de crédito de ICMS em decorrência da aquisição de mercadorias sujeitas à substituição tributária. Valor: R\$155,81. Período: Março 2015. Enquadramento legal: Arts. 9º e 29 da Lei 7.014/96, c/c art. 290 do RICMS-BA/2012. Multa: Art. 42, VII, da Lei 7.014/96.

Infração 02 - **03.02.02**. Recolhimento a menos de ICMS em decorrência da aplicação de alíquota diversa daquela prevista na legislação nas saídas escrituradas. Valor: R\$ 906,30. Período: Março e Abril 2015, Janeiro, Fevereiro, Maio, Junho e Julho 2016. Enquadramento legal: Arts. 15, 16 e 16-A da Lei 7.014/96. Multa: Art. 42, II, “a”, da Lei 7.014/96.

Infração 03 - **03.02.02**. Recolhimento a menos de ICMS em decorrência da aplicação de alíquota diversa daquela prevista na legislação nas saídas escrituradas. Valor: R\$ 61.246,61. Período: Março a Maio, Agosto a Novembro 2016. Enquadramento legal: Arts. 15, 16 e 16-A da Lei 7.014/96. Multa: Art. 42, II, “a”, da Lei 7.014/96.

Infração 04 - **03.02.05**. Recolhimento a menos de ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas escrituradas. Valor: R\$ 25.626,44. Período: Fevereiro, Julho, Outubro 2015 e Julho 2017. Enquadramento legal: Arts. 17 a 21 e 23, da Lei 7.014/96. Multa: Art. 42, II, “a”, da Lei 7.014/96.

Infração 05 - **06.05.01** Deixou de recolher ICMS decorrente de diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do estabelecimento. Valor: R\$ 771,47. Período: Maio e Dezembro 2015. Enquadramento legal: Art. 4º, XV, da Lei 7.014/96 c/c art. 305, § 4º, III, “a”, do RICMS-BA/2012. Multa: Art. 42, II, “f”, da Lei 7.014/96.

O autuado, por meio de advogado com procuração à fl. 57, ingressa com defesa, fls. 40 a 54. Requer que as intimações sejam direcionadas aos advogados seus procuradores e reproduz as infrações.

No item “3. DO DIREITO”, subitem “INFRAÇÃO 01 – IMPROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO. DO DEVIDO CREDITAMENTO DO ICMS DESTACADO NA NOTA FISCAL DE ENTRADA”, diz que a imputação é improcedente porque, conforme se pode verificar no corpo da NF 881986 (doc. 2), o emitente destacou e recolheu o ICMS no exato valor creditado pelo Reclamante. Assim, a utilização do crédito não pode ser considerada indevida.

Reproduz o art. 155, II e seu § 2º, I, da CF, bem como o art. 309, I, “a” e 305, § 3º, do RIMCS-BA, para dizer que a cobrança não tem cabimento e que ela será julgada improcedente.

No item “3.2 INFRAÇÕES 02, 03 e 04. NULIDADE. DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO. IMPERFEITO ENQUADRAMENTO LEGAL DOS FATOS” diz que as exações se afirmam amparadas em dispositivos legais que tratam das alíquotas e da base de cálculo, postos de forma genérica, sem especificação, o que repercute negativamente sobre a legalidade do procedimento, pois diz ser preciso haver uma específica correlação entre normas e o fato infringente, qual seja a obrigação que deixou de ser praticada pelo contribuinte, de modo que, para ele, o AI não contém elementos suficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária, ensejando sua nulidade nos termos do art. 18 do RPAF, por impedir a ampla defesa e o contraditório.

Reproduz o art. 142 do CTN e ementas de decisões judiciais nesse sentido.

No item “3.3. INFRAÇÃO 05. NULIDADE. DA EFETIVA VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO-DIFERENCIAÇÃO TRIBUTÁRIA” reproduzindo o art. 206, V, do RICMS-BA, diz que conferindo o específico levantamento fiscal identificou que as mercadorias incluídas fazem jus à redução da base de cálculo prevista nesse artigo. Contudo, inobstante isto, o autuante lavrou o AI para cobrar o ICMS supostamente não pago, sob o fundamento de que a redução da BC aproveitada não pode ser utilizada no cálculo do valor do ICMS-DIFAL devido, correspondente à diferença entre a alíquota interestadual e a interna, mas tão somente nas operações internas realizadas neste Estado, e que isto valida uma distinção na carga tributária em função da origem da mercadoria, contrariando o art. 152 da CF. Reproduz excerto de doutrina e ementa de decisão judicial nesse sentido e pede a nulidade e/ou improcedência da Infração 05.

Concluindo, requer:

- a) Que seja declarada a improcedência da Infração 01;
- b) Que seja reconhecida a nulidade das infrações 02, 03 e 04, tendo em vista a deficiência na fundamentação legal;
- c) Que seja reconhecida a nulidade da Infração 05, pela efetiva violação ao princípio constitucional da não diferenciação tributária ou, caso assim não entenda, que seja declarada a sua total improcedência, tendo em vista a legítima redução da BC utilizada pela Reclamante.

A autuante presta informação fiscal às fls. 69 a 74, nos termos a seguir sintetizados.

Quanto à Infração 01, depois de resumir as alegações defensivas, informa que as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação tem sua fase de tributação encerrada na entrada da mercadoria, de modo que as saídas subsequentes internas ocorrem sem tributação, sem destaque de ICMS, não possibilitando crédito ao adquirente. Reproduz o art. 290 do RICMS-BA.

Para as infrações 03, 04 e 05, diz que o autuado se defende conjuntamente. Depois de resumir os argumentos defensivos informa que todas as infrações se fizeram acompanhar de planilhas indicando o documento fiscal e onde o imposto foi lançado a menor ou de forma divergente da prevista na legislação do ICMS, bastando o contribuinte verificar se a acusação que lhe foi imputada está consoante com os dados informados em sua EFD.

Aduz que as infrações 02, 03 e 04 dizem respeito ao ICMS recolhido a menos que o determinado na legislação em função do cometimento de três erros específicos quando da emissão dos respectivos documentos fiscais, conforme explica:

Infração 02

Recolheu a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas por ter informado carga tributária inferior à devida nas saídas de mercadorias através de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF.

Informa que o detalhamento de qual seria a alíquota de ICMS, data do cometimento da infração, etc., se encontra nas planilhas do Anexo II (fls. 16-22).

Infração 03

Recolheu a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, decorrente de erro na aplicação de alíquota de ICMS para os respectivos CFOPs e UFs.

De igual forma, informa que o detalhamento de qual seria a alíquota de ICMS, data do cometimento da infração, o número da NF, etc., se encontram nas planilhas do Anexo III (fls. 23-26).

Infração 04

Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Também informa que o detalhamento de qual seria a alíquota de ICMS, data do cometimento da infração, o número da NF, etc., se encontram nas planilhas do Anexo IV (fls. 27-32).

Aduz que essas planilhas demonstrativas, cujas dados foram extraídos das NFs emitidas e ou/recebidas pelo contribuinte em confronto com EFD, servem para auxiliar o entendimento da infração e estão respaldadas no RPAF, conforme seu artigo 28, § 4º, II, reproduzido.

Quanto à Infração 05, em que o Impugnante alega que as diferenças lançadas se devem à não observância da redução da BC para os itens de informática, prevista no art. 266 do RICMS, reproduzindo este dispositivo legal, informa que o seu § 4º veda tal redução quando a mercadoria se destinar ao ativo imobilizado ou a uso/consumo do estabelecimento e, sabendo que o tributo é uma prestação cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada, o Fisco não pode se abster da cobrança quando ele é devido.

VOTO

O Auto de Infração em exame acusa cometimento de cinco infrações à legislação do ICMS.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme recibo de fls. 03, 05, 14, 15, 17, 19, 20, 22, 24, 26, 28, 30, 31, 32 e 35, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§, 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (CD de fl. 36); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

O sujeito passivo suscitou, preliminarmente, a nulidade do lançamento de ofício, mais especificamente com relação às infrações 02, 03 e 04, alegando deficiência na fundamentação e

imperfeição no enquadramento legal dos fatos que tratam das alíquotas e da base de cálculo de forma genérica, concluindo que o AI não conteria elementos suficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária, ofendendo, assim, aos princípios da ampla defesa e do contraditório. Em relação à Infração 05, alega que a nulidade decorre da violação ao princípio constitucional da não-diferenciação tributária, conforme a origem da operação.

Não há como prosperar a arguição defensiva, haja vista que a descrição das irregularidades apuradas foi feita de forma clara e objetiva. Ademais, o Auto de Infração está acompanhado de demonstrativos contendo a indicação dos documentos fiscais objeto de autuação e demais expressões das irregularidades contatadas, cujas cópias, como acima indicado, foram entregues ao autuado elucidando e discriminando todos os dados necessários para o entendimento das infrações, dos valores apurados e da metodologia empregada no procedimento fiscal.

Em relação à Infração 05, o fundamento de nulidade alegada se confunde com o aspecto material envolvida na questão de direito do caso, já que, como oportunamente se verá, a legislação específica expressamente veda a redução de base de cálculo considerada pelo autuado.

Além disso, os dispositivos legais dados como infringidos afiguram-se devidamente consignados no Auto de Infração, aduzindo a sua motivação, com a indicação dos fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática, restando clara a finalidade e o objeto do ato de constituição do crédito tributário, permitindo a compreensão das irregularidades e esclarecendo a motivação da autuação.

Constato que a apuração do imposto devido foi realizada com aplicação da alíquota correta em cada uma das infrações, bem como consideradas na apuração do débito todas as peculiaridades tributárias e as sistemáticas de apuração, conforme se verifica nos Demonstrativos Anexados ao Auto de Infração, fls. 13-36.

Observo também que os valores mensais apurados e discriminados nos anexos respectivos de cada infração, fls. 13 a 36, foram transportados para o Auto de Infração, fls. 01 a 03, e para os Demonstrativos de Débito, fls. 04 e 05, corretamente, não havendo qualquer alteração nos valores. Apenas por uma exigência técnica do Sistema Automatizado Emissor de Auto de Infração - SEAI, os Demonstrativos de Débitos são elaborados utilizando a alíquota de 17 %. Entretanto, o imposto que está sendo exigido, de fato, corresponde, efetivamente, ao montante apurado em cada uma das infrações com as correspondentes alíquotas, não ocorrendo, portanto, a alegada exigência de imposto indistintamente com aplicação de alíquota genérica.

Em suma, como já expressado acima, o Auto de Infração foi lavrado em obediência ao devido processo legal e na forma do art. 39, do RPAF-BA/99. Portanto, está revestido de todas as formalidades legais, sem violação aos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao processo fiscal, sendo entregues ao sujeito passivo cópia dos papéis de trabalho que acompanham o AI, fornecendo-lhe os elementos necessários à sua defesa.

Logo, presentes nos autos os pressupostos de validade processual, eis que, definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários exigidos, não estando o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no art. 18 do RPAF-BA/99, constato que o processo cumpre o devido processo legal e seus corolários de ampla defesa e contraditório, visivelmente caracterizados nos aspectos abordados nas pertinentes participações das partes de acusação e defesa. Rejeito, pois, as preliminares de nulidade arguidas pelo sujeito passivo.

Superadas as questões preliminares, passo a apreciar o mérito do caso.

Trata-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro,

em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Infração 01

Refere-se a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS na aquisição de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, conforme demonstrativo Anexo I (fls. 13-15), no qual se relaciona mercadorias contidas na NF 881986, relativa a transferência entre estabelecimentos do sujeito passivo (fl. 66).

A alegação defensiva é que, a despeito do enquadramento das mercadorias no regime de substituição tributária, utilizou o crédito destacado na NF, pois ele teria sido recolhido pelo emitente.

Conforme previsto no art. 29, §4º, inciso II, da Lei 7.014/96, *in verbis*:

“§ 4º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

[...]

II - para comercialização, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto a destinada ao exterior;”

O defendente alegou que, embora tenha se creditado do ICMS referente a mercadorias arroladas no levantamento fiscal, não houve prejuízo para o Erário. Sustenta ser indevida a glosa dos créditos de ICMS apropriados, uma vez que os produtos adquiridos foram submetidos ao regime normal de apuração do imposto, sob pena de violação do princípio da não-cumulatividade.

Em relação às mercadorias objeto deste item da autuação, verifico que se tratam de equipamentos eletrônicos automotivos identificados no demonstrativo de fl. 15 (acessórios para veículos), sujeitas ao pagamento do imposto por antecipação tributária total, consoante previsão expressa no item 28 do Anexo 1 do RICMS-BA/12, encerrando-se a fase de tributação na forma prevista pelo art. 289 do RICMS-BA.

Assim, as operações internas subsequentes ficam desoneradas de tributação e, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas – o que não é o caso –, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.

Vale salientar que, ainda que a tributação houvesse ocorrida dentro do regime de conta corrente fiscal como teoricamente alega o Impugnante, tendo o ônus probatório para tanto, ele não provou que isso ocorreu, nem que se ocorrida, se deu sem prejuízo ao Erário, conforme previsto no §1º do art. 123 do RPAF-BA/99, haja vista não incumbir ao fisco coletar provas que, se existentes, estão em poder do próprio sujeito passivo.

Ademais, mesmo na eventual possibilidade de se comprovar que ocorrera o recolhimento do imposto integralmente pelo regime normal de apuração, entendo que nesta fase processual não cabe fazer a compensação de créditos. Sem embargo, caso em processo específico, se comprove a alegação defensiva, o contribuinte pode requerer seu direito à restituição do indébito, na forma prevista nos artigos 75 a 78 do RPAF-BA/99 e no art. 33 da Lei 7.014/96.

As arguições de inconstitucionalidade quanto à violação do princípio de não cumulatividade, está fora do alcance de análise desse órgão julgador.

Concluo pela subsistência da infração 01, considerando que a legislação não permite uso de crédito fiscal em decorrência de operação com mercadorias com a fase de tributação encerrada.

Para as infrações 02, 03 e 04 há uma impugnação conjunta em que, fugindo à questão de mérito, basicamente, se alegam situações de ordem formal já apreciadas, tais como: a) que os dispositivos legais que tratam das alíquotas e da base de cálculo estão postos de forma genérica ocasionando cerceamento do seu direito de defesa; b) que não se expressam os fundamentos de fato e de direito das exações fiscais.

Ora, não é esse o caso, pois a Infração 02 acusa o contribuinte de ter recolhido imposto a menos que o devido por ter informado carga tributária inferior à legalmente prevista para as saídas das mercadorias relacionadas no Anexo II (fls. 16-22), sendo que tais saídas ocorreram acobertadas por Cupom Fiscal emitidos em ECF e o detalhamento citado pelo Impugnante consta do AI em combinação com o Anexo II.

Do mesmo modo, ocorre com a Infração 03 em que a acusação de recolhimento a menos de ICMS decorre de aplicação de alíquota diversa da prevista legalmente, em face de erro para os respectivos CFOPs e UFs, tudo detalhado e informado nas planilhas que compõe o Anexo III (fls. 23-26).

Nesses casos, os resultados das exações decorrem da confrontação das cargas tributárias indicadas nas colunas “H” x “K”.

Também, isso ocorre com relação à Infração 04 em que o recolhimento a menos de ICMS decorre de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, tudo conforme informado e detalhado nas planilhas que compõem o Anexo IV (fls. 27-32). Nesse caso, o resultado da exação decorre da confrontação das bases de cálculos expostas nas colunas “R” - “M”.

Infrações subsistentes.

Para a Infração 05 que cuida de falta de recolhimento de ICMS por DIFAL a alegação defensiva é de que as diferenças lançadas seriam indevidas, pois o fisco não teria observado a redução de base de cálculo do imposto para os “itens de informática”, conforme prevê o art. 266, do RICMS-BA.

Contudo, como se vê claramente na descrição da Infração, tais itens de informática, relacionados e detalhados na planilha que forma o Anexo V (fls. 33-35) foram destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento. Nesse caso, o § 4º do art. 267 do RICMS-BA, dispõe o seguinte:

Art. 267...

§ 4º Para fins de pagamento da diferença de alíquotas, não será considerada qualquer redução da base de cálculo relativa à operação interna prevista neste artigo ou em outro dispositivo da legislação tributária estadual.

Portanto, sem fundamento legal a alegação defensiva.

Infração subsistente.

As intimações fiscais seguem as disposições do RPAF para tanto, contudo nada impede que o Impugnante seja atendido em seu pleito, com cópia enviada a qualquer dos seus procuradores legais.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279462.0006/18-1**, lavrado contra **MAGAZINE LUIZA S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$88.706,63**, acrescido da multa de 60% prevista nos incisos VII, alínea “a”, II, alíneas “a” e “f”, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de sessões do CONSEF, 11 de dezembro de 2018.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – JULGADOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR