

PROCESSO - A. I. Nº 210621.3003/16-0
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - PLL SALVADOR SERVICE CELULARES LTDA. - ME
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1º JJF nº 0211-01/18
ORIGEM - INFAS VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 06/12/2019

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0301-11/19

EMENTA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Regime de tributação excludente do Simples Nacional. Na apuração da base de cálculo, descabe a aplicação da Margem de Valor Agregado (MVA), devendo considerar apenas o preço cobrado do fabricante pela saída da peça nova em substituição à defeituosa, na forma do art. 520 do RICMS/97, vigente até 31/03/2012, e do art. 383 do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/12). Redução do valor original, em decorrência de revisão fiscal para exclusão Margem Valor Agregado (MVA). Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata, o presente processo, de Recurso de Ofício em razão da Decisão, proferida através do Acórdão nº 0211-01/18, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito originalmente exigido, consoante art. 169, I, “a”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

O Auto de Infração foi lavrado em 24/05/16 para exigir do sujeito passivo o débito de R\$1.274.450,93, acrescido da multa de 60%, inerente aos exercícios de 2012 a 2015, na condição de empresa optante pelo Regime Simples Nacional, em razão da falta de recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, referentes às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado.

A Decisão recorrida julgou procedente em parte o Auto de Infração, no valor de R\$928.479,61, em decorrência da exclusão da MVA da base de cálculo, diante das seguintes considerações:

VOTO

O Auto de Infração em exame, versa sobre a exigência de ICMS em decorrência de falta de recolhimento do imposto devido por antecipação tributária por parte do autuado, contribuinte optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional.

Inicialmente, cabe observar que o lançamento de ofício em exame foi realizado em conformidade com a legislação do ICMS, especialmente o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, inexistindo vício ou falha que implique em sua nulidade. A descrição da infração é clara e precisa. Identifica-se claramente a conduta infracional imputada ao autuado, o sujeito passivo, a data de ocorrência, a base de cálculo, a alíquota aplicada, o montante do débito. Os demonstrativos elaborados pela autuante, cujas cópias foram entregues ao autuado, conforme “Recibo de Arquivos Eletrônicos”, acostado à fl. 30, claramente identificam as notas fiscais arroladas na autuação com os seus respectivos valores e o ICMS devido por antecipação tributária. O autuado pode exercer plenamente o seu direito de defesa e do contraditório, o que efetivamente fez com a apresentação da peça defensiva.

No mérito, as análises realizadas permitiram concluir que inexiste o conflito de competência arguido pelo impugnante, haja vista que as operações objeto da autuação são alcançadas pela incidência do ICMS, por se tratar operações de comercialização de mercadorias, portanto, de competência do Estado da Bahia.

Apesar de o entendimento manifestado pela Diretoria de Tributação/Gerência de Consultas Tributárias -

DITRI/GECOT - aduzido pela autuante – no sentido de que, quando as mercadorias novas, remetidas para substituição em garantia forem faturadas em nome da empresa pelo estabelecimento fabricante, deverá incidir o imposto, tendo em vista que se tratar de uma operação de circulação de mercadoria, mediante comercialização em sentido estrito - compra e venda – ou mesmo de comercialização em sentido genérico, como no caso de reposição de peça em garantia, efetivamente, não ter efeito vinculante quanto à decisão deste CONSEF - salvo quando se tratar de resposta de Consulta válida formulada por Contribuinte ou entidade representativa de classe de Contribuintes, consoante estabelece o RPAF/BA/99 - merece acolhimento referido entendimento, haja vista que nas remessas de mercadorias para substituição em garantia, mesmo não havendo pagamento por parte do cliente, proprietário do bem objeto da substituição, ocorre uma nova operação de circulação da mercadoria, portanto, uma comercialização, sobre a qual incide o ICMS.

Assim sendo, nas entradas de tais mercadorias, caberá ao destinatário (autuado) efetuar o recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária, por se tratar de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária remetida sem o imposto retido pelo fabricante, sendo o destinatário (autuado) responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição.

Relevante observar que o ICMS devido por antecipação tributária deverá ser recolhido fora do regime de tributação aplicável às empresas optantes pelo Simples Nacional.

Quanto à alegação do impugnante de que tem o direito de ser tributado pela forma simplificada com aplicação da alíquota de 5%, sem utilização do crédito do ICMS, nos moldes do art. 289, § 1º, inciso III, alínea “b” do RICMS-BA/12, Decreto nº 13.780/2012, certamente não pode prosperar.

Assim dispõe o referido dispositivo regulamentar:

Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo I deste regulamento.

§ 1º Os contribuintes atacadistas, revendedores e varejistas, deverão, a fim de ajustar os estoques de mercadorias por ocasião de inclusões no regime de substituição tributária, adotar as seguintes providências:

[...]

III - apurar o imposto a recolher aplicando sobre a base de cálculo prevista no inciso II:

[...]

b) tratando-se de contribuinte optante pelo simples nacional, a alíquota prevista na legislação para cada mercadoria, compensando-se com o crédito destacado na nota fiscal de aquisição ou, de forma simplificada, o percentual de 5% (cinco por cento) sem a utilização de qualquer crédito;

A simples leitura do dispositivo regulamentar acima reproduzido permite constatar que se trata de uma regra para efeito de ajustes de estoques pelos contribuintes atacadistas, revendedores e varejistas, por ocasião de inclusões das mercadorias no regime de substituição tributária, portanto, não sendo aplicável ao presente caso, que versa sobre a falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária, exigido mediante lançamento de ofício.

Relevante registrar que o entendimento da Diretoria de Tributação/Gerência de Consultas Tributárias (GECOT) da SEFAZ/BA, não foi firmado apenas num parecer, mas sim em diversos pareceres, a exemplo dos Pareceres nºs 02.628/2015, 16.256/2015, 26.361/2014, 16.256/2012, cabendo, a título ilustrativo, a transcrição da resposta dada no Parecer n. 02.628/2015, conforme abaixo:

[...]

Em princípio, afigura-se necessário esclarecer que o conceito de comercialização empregado pelo legislador ao disciplinar a antecipação parcial do ICMS, no art. 12-A da Lei 7.014/96, foi aplicado em sentido genérico, significando não simplesmente compra e venda, mas a circulação econômica da mercadoria. Assim, nas remessas para substituição em garantia, mesmo que não haja um pagamento por parte do usuário, proprietário do equipamento objeto da substituição, ocorre uma nova operação de circulação da mercadoria. Operando-se, portanto, uma comercialização em sentido genérico, na qual deverá incidir o ICMS.

Dessa forma, quando as mercadorias novas, remetidas para substituição em garantia, forem faturadas em nome da Consulente pelo estabelecimento fabricante, deverá incidir o imposto, tendo em vista que há aqui uma operação de circulação, seja através de comercialização em sentido estrito - compra e venda – seja através de comercialização em sentido genérico - reposição de peça em garantia.

Nas entradas de tais produtos, portanto, caberá ao destinatário efetuar o recolhimento da Antecipação parcial do imposto (Lei 7.014/96, art. 12-A), se o produto for sujeito ao regime normal de tributação.

No caso de mercadoria sujeita à substituição tributária remetida sem o imposto retido pelo fabricante, o destinatário será responsável lançamento e recolhimento do ICMS (antecipação total do imposto), na condição de sujeito passivo por substituição.

Ressalte-se, por fim, que o imposto devido por antecipação parcial deverá ser recolhido por fora do regime de tributação aplicável às empresas optantes pelo Simples Nacional, bem como o imposto devido por substituição tributária, quando for o caso.

Assim sendo, resta patente a subsistência da autuação.

Entretanto, no presente caso, verifica-se que na apuração da base de cálculo a autuante aplicou Margem de Valor Agregado (MVA), quando deveria considerar apenas o preço cobrado do fabricante pela saída da peça nova em substituição à defeituosa, na forma do artigo 520 do RICMS/BA/97, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, vigente até 31/03/2012 e o artigo 383 do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12, vigente a partir de 01/04/2012, abaixo reproduzidos:

Art. 520. Na saída da peça nova em substituição à defeituosa, o concessionário, revendedor, agência ou oficina autorizada deverá emitir nota fiscal indicando como destinatário o proprietário da mercadoria, com destaque do imposto, quando devido, cuja base de cálculo será o preço cobrado do fabricante pela peça e a alíquota será a aplicável às operações internas.

Art. 383. Na saída da peça nova em substituição à defeituosa, o concessionário, revendedor, agência ou oficina autorizada deverá emitir nota fiscal indicando como destinatário o proprietário da mercadoria, com destaque do imposto, quando devido, cuja base de cálculo será o preço cobrado do fabricante pela peça e a alíquota será a aplicável às operações internas.

Em face disso, o feito foi convertido em diligência à repartição de origem, a fim de que fossem excluídas as referidas MVAs. A autuante cumpriu a diligência. Excluiu todas as MVAs na apuração da base de cálculo, conforme solicitado por esta JJF, o que resultou na redução do ICMS originariamente apontado no Auto de Infração no valor total histórico de R\$1.274.450,93, para R\$928.479,61, conforme novos demonstrativos elaborados pela autuante acostados aos autos. Explicou a autuante que todas as notas fiscais arroladas no levantamento possuem o CFOP 6949 - Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado.

Diante do exposto, a infração é parcialmente subsistente, com ICMS devido no valor de R\$928.479,61.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL Auto de Infração.

Diante de tais conclusões a JJF recorreu de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Às fls. 141 dos autos, consta ofício da Coordenação Administrativa do CONSEF cientificando o sujeito passivo de que foi constatada a intempestividade do seu Recurso Voluntário, apresentado e protocolado em 06.06.2019, sob nº 229905/20199-9, tendo como referência a data de entrega da intimação dando ciência do julgamento do Auto de Infração, mediante A.R. datado de 28.01.2019.

VOTO

Da análise do Recurso de Ofício, verifica-se que a desoneração da infração 1 do valor principal originalmente exigido de R\$1.274.450,93, com base nos levantamentos às fls. 11 a 21 dos autos, para o débito nominal de R\$928.479,61 decorreu em razão da conversão dos autos em diligência à autuante, a fim de que fossem excluídas a MVA de 22,13%, conforme se procedeu às fls. 98 a 111 dos autos, em razão das seguintes considerações ínsitas às fls. 92 e 93 dos autos:

DILIGÊNCIA À INFRAZ VAREJO

[...]

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 337 a 622). Alega que se trata de empresa que presta serviço de assistência técnica de aparelhos celulares desde maio de 2011 na cidade de Salvador/BA, e recolhe suas obrigações tributárias pelo regime do Simples Nacional.

Assinala que a própria autuante afirma que a empresa exerce serviço de assistência técnica.

Destaca que a própria natureza das notas fiscais de entrada dos aparelhos relatam as operações da empresa, sendo ela: "SUBSTITUIÇÃO EM GARANTIA". Ou seja, as próprias notas fiscais arroladas pela autuante fazem jus ao serviço de assistência técnica, ao passo que as mercadorias recebidas são utilizadas para substituição dos aparelhos defeituosos que estão sob o amparo da garantia do fabricante.

A autuante prestou Informação Fiscal (fls. 76 a 80). Contesta os argumentos defensivos. Diz que é notório que o autuado presta serviço de assistência técnica ao cliente.

Entretanto, consigna que partindo do levantamento fiscal, verificou que durante os exercícios fiscalizados, ou seja, 01/01/2012 a 31/12/2015, o autuado realizou diversas operações de circulação de mercadorias incluindo

produtos sujeitos ao regime de Substituição Tributária, conforme demonstrativo constantes em mídia eletrônica às fls. 28/29 dos autos.

Esclarece que com base nas notas fiscais eletrônica recebidas, pormenorizando todos os códigos NCM e descrição das mercadorias, uma a uma, chegou à conclusão de que houve circulação econômica de mercadorias tributadas, oriundas de outros Estados com destino ao autuado, elencadas na lista de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Assinala que, nos termos do art. 371 do RICMS/BA/97 e do art. 280, § 1º, inciso III, alínea “b”, do RICMS/BA/12, Decreto n. 13.780/12, c/c o artigo 43 da Lei n. 7.014/96, o Estado da Bahia fica autorizado a cobrar Antecipação Tributária das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária constantes no Anexo I do referido Regulamento.

Após análise e discussão sobre todos os elementos que compõem o presente processo acusação fiscal, Defesa, Informação Fiscal, planilhas e demonstrativos elaborados pela autuante, especialmente as notas fiscais arroladas na autuação – esta Junta de Julgamento Fiscal deliberou pela conversão do feito em diligência à INFRAZ VAREJO, a fim de que a autuante ou outro Auditor Fiscal designado adote as seguintes providências:

1. Considerando que a análise, por amostragem, das notas fiscais arroladas no levantamento levado a efeito pela autuante, permitiu constatar a existência de notas fiscais com natureza da operação: VENDAS DE MERCADORIAS RECEBIDAS DE TERCEIROS; REPOSIÇÃO EM GARANTIA; RETORNO DE CONSENTO; tendo sido aplicada Margem de Valor Agregado (MVA) na apuração da base de cálculo para todas estas situações, REVISE o lançamento excluindo da apuração da base de cálculo as MVAs aplicadas relativamente às notas fiscais com natureza da operação REPOSIÇÃO EM GARANTIA e SUBSTITUIÇÃO EM GARANTIA, utilizando na apuração do imposto devido exclusivamente a BASE DE CÁLCULO PRATICADA PELO FABRICANTE CONSTANTE NAS REFERIDAS NOTAS FISCAIS;
2. Exclua do levantamento as notas fiscais com natureza da operação RETORNO DE CONSENTO;
3. Elabore novos demonstrativos com os ajustes e correções realizados;

[...]

Portanto, da análise da Decisão recorrida, a desoneração parcial da exação decorreu da constatação de que todas as notas fiscais arroladas no levantamento possuem o CFOP 6949 - Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado, ou seja, tratava-se de saídas em “substituição em garantia”, acertadamente, foram excluídos os valores relativos à Margem de Valor Agregado (MVA) da base de cálculo do ICMS exigido no Auto de Infração, permanecendo, exclusivamente, a base de cálculo praticada pelo fabricante, constante das notas fiscais, conforme os novos demonstrativos às fls. 100 a 111 dos autos, consoante previsto no art. 520 do RICMS/BA/97, vigente até 31/03/2012, e no art. 383 do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA/12).

Assim, diante de tais considerações, entendo correta a Decisão recorrida e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício para manter a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 210621.3003/16-0, lavrado contra PLL SALVADOR SERVICE CELULARES LTDA. - ME, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$928.479,61, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de outubro de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS