

A. I. Nº - 300449.0014/18-5
AUTUADO - ITABUNA CALÇADOS LTDA.
AUTUANTE - ANTÔNIO FERNANDO CAMPOS PEDRASSOLI
ORIGEM - INFAZ ITABUNA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 11.03.2019

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0034-02/19

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS EXISTENTES EM ESTOQUE, QUANDO DOS AJUSTES ÀS REGRAS DE SUBSTITUIÇÃO OU ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Tendo em vista a informação do autuante de ter a própria empresa procedido o estorno dos lançamentos reputados como indevidos, o crédito tributário não pode subsistir. Não acolhidas as preliminares de nulidade suscitadas. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 24 de junho de 2018 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$197.353,44, além de multa de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **01.02.66.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente às mercadorias existentes no estoque no momento do ajuste de estoque a fim de adequá-lo às regras da substituição ou antecipação tributária, nos meses de janeiro a março de 2016.

Cientificada por Aviso de Recebimento dos Correios em 04 de julho de 2018 (fls. 14 e 15), tempestivamente, a autuada apresentou em 31 de agosto de 2018 impugnação ao lançamento constante às fls. 26 a 93, onde, argumenta não dever o lançamento, invocando, a título preliminar, insegurança na determinação da infração e cerceamento do direito de defesa, uma vez que o Agente Fiscal, para fundamentar a presente autuação, não traz demonstração precisa de suas conclusões, de forma que se defenda melhor.

Tais fatos consubstanciam insegurança na determinação da infração e ofendem o princípio da ampla defesa e contraditório, trazendo nulidade absoluta ao presente lançamento, não bastando mencionar a irregularidade, para imputar ao contribuinte o pagamento de tributo e penalidades, sendo imprescindível que a prática da mesma fique comprovada e que haja exposição clara do dispositivo legal infringido e dos cálculos que ditam o valor da exigência.

Conclui, então, que a acusação carece de elementos que lhe concedam a segurança necessária à sustentação da exigência em comento, mencionando decisões de outros Conselhos Administrativo de Recursos Fiscais que pensam do mesmo modo a este respeito, a exemplo do Processo 3005664627789 do estado de São Paulo e Processo 3007643453443 do estado de Goiás.

Requer, tendo em vista nulidade formal indicada, seja totalmente cancelado o presente lançamento ou apresentados os documentos citados na intimação fiscal.

Quanto ao mérito, aduz que mesmo já estando demonstrada a nulidade formal do lançamento, o que levará ao seu cancelamento, por amor ao debate e em obediência ao princípio da eventualidade, afirma que a infração improcede, vez que o crédito foi apurado da forma como determina lei, conforme demonstrará.

Assevera estar a aquisição de calçados, no âmbito de sua atuação, fora do regime de substituição tributária, tendo em vista alteração promovida pelo Decreto 16.499, de 23 de dezembro 2015, no Anexo I, do RICMS/BA, que retirou a aquisição de calçados do âmbito da substituição tributária, produzindo seus efeitos a partir de 01 de janeiro de 2016, sendo que, com tal alteração, o mencionado Anexo do RICMS/BA só possibilita a substituição tributária na aquisição de calçados

para empresas que atuem pelo sistema de venda porta a porta, caso que não abrange as suas operações.

Somado a isso, destaca a sua não inclusão no artigo 297-A do RICMS/BA, incluído pelo Decreto nº 16.517, de 29 de dezembro de 2015, produzindo efeitos a partir de 01 de janeiro de 2016, transcrevendo o mesmo.

Dessa forma, entende que só mediante autorização do Inspetor Fazendário o contribuinte varejista de calçados de regime normal poderia efetuar o recolhimento do ICMS da aquisição de calçados através da substituição tributária, e, diante do fato de inexistir autorização formal da SEFAZ/BA para si, a aquisição de calçados fica fora do âmbito da substituição tributária.

Nesse contexto, esclarece que como os calçados estavam enquadrados no regime de substituição tributária até 31 de dezembro de 2015, o estoque já existente teve que ser ajustado de acordo com as orientações do artigo 5º do Decreto nº 16.517, de 29 de dezembro de 2015, conforme reprodução do mesmo.

Frisa que a posição de estoque do dia 01/01/2016, portanto, deveria ser ajustada por meio do aproveitamento do ICMS da operação normal, isto é, do crédito destacado na nota fiscal de aquisição da mercadoria, somado ao ICMS pago antecipadamente, seja a título de antecipação tributária ou por meio de retenção nas operações internas.

Fala que o crédito total referente a estas mercadorias desenquadradas deveria ser aproveitado em três parcelas iguais, mensais e consecutivas a partir do mês em que ocorreu a exclusão do regime de substituição tributária, ou seja, nas competências de janeiro/2016, fevereiro/2016 e março/2016.

Assim, para encontrar o valor total do referido crédito fiscal, afirma ter desenvolvido uma planilha na qual foi listado todo o estoque de calçados, segregando as quantidades de cada produto em três categorias de enquadramento fiscal por aquisição: mercadorias adquiridas de fornecedores de fora do estado da Bahia, mercadorias adquiridas de fornecedor da Bahia com imposto retido na nota fiscal e mercadorias adquiridas de fornecedor da Bahia sem imposto retido na nota fiscal, conforme demonstra em tabela elaborada.

Somando-se as colunas referente a aproveitamento de crédito, tem-se os seguintes valores: crédito destacado na nota, R\$ 195.313,83, antecipação, R\$ 74.768,26 e substituição R\$ 1.994,77, tendo aproveitado em sua escrita fiscal os créditos de ICMS normal e substituído que somados tem o valor de R\$ 197.308,60, tendo o aproveitamento ocorrido, como determinado pelo normativo pertinente, em três parcelas iguais, mensais e consecutivas nas competências de janeiro, fevereiro e março de 2016 no valor de R\$ 65.769,53, cada.

Assim, assegura que todo o aproveitamento foi feito da forma como determina a Lei, descabendo a acusação de aproveitamento indevido, o que a leva a pedir a procedência total da presente impugnação, cancelando o lançamento fiscal realizado nesse feito, analisando todos os argumentos suscitados.

Informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 154 e 155 esclarece que todas as exigências legais constam do feito, assim como a descrição da infração, o dispositivo legal infringido, o valor cobrado, o cálculo dos encargos, etc., em nada atrapalhando o exercício do direito de defesa da autuada.

Explicita que o artigo 297-A impôs às empresas que em 01/01/2016 exerciam a atividade da autuada (comércio varejista de calçados - CNAE 4782-2/01) - o recolhimento do ICMS por antecipação nas aquisições de calçados, sendo o entendimento da autuação o de que houve manutenção do regime de substituição, sem a necessidade de correção de estoques.

Assim, fala que a autuada não deveria ter feito o ajuste de estoques, com o aproveitamento do ICMS da operação normal correspondente nos três meses subsequentes, lembrando que “alguns meses depois a autuada, certamente por descobrir o equívoco, procedeu ao estorno das operações”, o que o leva a pedir pela procedência do presente lançamento. (Grifei).

VOTO

O lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada.

O Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade, especialmente os artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99.

Observo que a empresa autuada tomou conhecimento do mesmo, e pode exercer de forma plena o seu direito de defesa, diante do fato de que lhes foram entregues os documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contencioso.

Ainda assim, invoca a existência de nulidades que contaminariam o lançamento, como a insegurança na determinação da infração e cerceamento de seu direito de defesa. Quanto ao primeiro aspecto, observo que a infração foi corretamente descrita, sendo apontado o enquadramento legal (artigo 9º, parágrafo único da Lei 7.014/96 combinado com o artigo 300 do RICMS/12) e o dispositivo que respalda a multa aplicada (artigo 42, inciso VII, alínea “a” da Lei 7.014/96) na própria peça exordial do lançamento.

Da leitura de tais dispositivos, se constata que o enquadramento legal diz respeito a:

“Art. 9º Ocorrida a substituição ou antecipação tributária, estará encerrada a fase de tributação sobre as mercadorias constantes no Anexo I desta Lei.

Parágrafo único. O encerramento da fase de tributação referido neste artigo implica que, com a realização efetiva do fato gerador presumido, salvo disposição em contrário, não importa que seja o valor da operação superior ou inferior ao valor adotado como base de cálculo para fins de antecipação ou substituição tributária, não caberá a exigência de complementação do imposto nem a restituição de importância eventualmente paga a mais, a não ser que no pagamento do imposto por antecipação tenha havido erro ou outra circunstância que exija correção.”

Por seu lado, o artigo 300 do RICMS/12 determinava, à época dos fatos geradores:

“Art. 300. O contribuinte que tiver recebido mercadoria com retenção ou antecipação do imposto poderá, mediante lançamento no Registro de Apuração do ICMS, no quadro ‘Crédito do Imposto - Outros Créditos’, com a expressão ‘Ressarcimento - substituição tributária’, creditar-se:

I - da parcela do imposto retido, correspondente à operação de saída subsequente da mesma mercadoria que vier a realizar com isenção ou amparada por não-incidência;

II - da diferença a mais, se houver, entre o valor do imposto retido ou antecipado com aplicação do percentual da margem de valor adicionado (MVA) e o valor efetivamente devido a título de diferença de alíquotas, na aquisição interestadual de mercadoria ou bem para uso, consumo ou ativo imobilizado.”

Já a imposição de multa assim está definida:

“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno:

a) quando da utilização indevida de crédito fiscal;”

Da leitura de tais textos legais, se depreende que, contrariamente ao afirmado pela autuada, os fatos foram claramente descritos, bem como a sua base normativa, não se podendo falar em insegurança na acusação, como aventado pela defesa.

Igualmente, a infração se encontra embasada na própria escrituração fiscal do contribuinte (EFD), especialmente seus livros Registro de Entrada de Mercadorias e Registro de Apuração do ICMS, conforme se constata às fls. 09 a 11. Lembrando que os mesmos foram elaborados pelo

contribuinte, e se encontram em seu poder, daí se questionar onde estaria o alegado cerceamento do exercício do direito de defesa, uma vez que tais lançamentos objeto do Auto de Infração se encontram nos livros referidos.

Além do mais, a autuada em sua peça demonstra, de forma cabal, ter entendido a acusação ao rebatê-la, inclusive com a elaboração de planilha demonstrativa.

Por estes motivos, não acolho as preliminares suscitadas, observando, ainda, que as decisões trazidas no bojo da defesa, de Órgãos de Julgamento Administrativo de São Paulo e Goiás não se prestam a amparar seu pleito, em primeiro lugar pelo fato de que não vinculam o julgador, adstrito ao princípio de seu livre convencimento motivado. Em segundo lugar, não possuem qualquer validade jurídica neste estado, diante de terem sido proferidas em outras unidades da Federação, e como tal, somente possuem a possibilidade de produzir efeitos jurídicos nos territórios dos mesmos, e por último, não se adequam ao presente caso.

Adentrando ao mérito, a questão a ser analisada diz respeito a possibilidade ou não de uso do crédito fiscal, relativo a aquisições de calçados, tendo em vista a edição dos Decretos 16.499, de 23 de dezembro 2015 e 16.517, de 29 de dezembro de 2015 os quais introduziram modificações na legislação tributária do estado da Bahia.

No primeiro (16.499/15), foi alterada a redação do Anexo I ao RICMS/12, ao passo que no segundo (16.517/15), dentre outras determinações, acrescentou ao RICMS/12 o artigo 297-A, com a seguinte redação:

“Art. 297-A - Até 31/12/2016, os contribuintes com atividade de comércio varejista de calçados, CNAE 4782-2/01, que apurem o imposto pelo regime de conta corrente fiscal, mediante autorização do inspetor fazendário do seu domicílio fiscal, farão o recolhimento do ICMS por antecipação nas aquisições de calçados, devendo utilizar as seguintes margens de valor agregado:

I - aquisições internas, MVA de 40%;

II - nas aquisições interestaduais, MVA ajustada nos termos do § 14 do art. 289”.

Fato é que da leitura da legislação vigente na época dos fatos geradores, no ano de 2015, no item 9 do Anexo I ao RICMS/12, estava prevista a substituição tributária para os produtos “calçados” com NCM 6401, 6402, 6403, 6404 e 6405.

Com as alterações ocorridas na legislação, em vigor a partir do dia 01/01/2016, tivemos que o item 9 do Anexo I ao RICMS/12 passou a prever a substituição tributária de medicamentos, produtos farmacêuticos para uso humano e higiene pessoal, sendo que a substituição tributária para calçados passou a ser explicitada no mesmo, apenas para os calçados objeto de vendas no sistema “porta a porta”, na forma do item 19.38.

O fato de o artigo 297-A do RICMS/12 dispor acerca da sistemática de recolhimento do ICMS por antecipação tributária para calçados, em 2016, mediante autorização do inspetor fazendário do seu domicílio fiscal, desde que optantes pelo regime de apuração através de conta corrente fiscal, caso da autuada, não significa dizer que o produto “calçado” deixou de estar submetido à regra de antecipação tributária, apenas que tal obrigação ficou restrita aos contribuintes submetidos ao mecanismo de débito e crédito (conta corrente fiscal), não havendo, pois, mudança na forma de tributação.

Desta forma, o lançamento a princípio seria procedente, pelo fato de que ao sujeito passivo, enquadrado na regra daquele artigo regulamentar (297-A), não caberia qualquer apuração e uso de crédito fiscal referente a mercadorias desenquadradas que deveria ser aproveitado em três parcelas iguais, mensais e consecutivas a partir do mês em que ocorreu a exclusão do regime de substituição tributária, ou seja, nas competências de janeiro, fevereiro e março de 2016, tal como realizado pela empresa autuada, uma vez que as mercadorias já adquiridas com retenção de imposto assim o continuariam, e obviamente, sendo indevido qualquer ajuste nos estoques, de

forma a segregar as mercadorias já adquiridas com imposto antecipado, daquelas outras que eventualmente não tivessem tido o imposto antecipado na aquisição.

E como meio de comprovação, observo que o documento de cadastro de fl. 18, confirma ser a atividade desenvolvida pela autuada de “comércio varejista de calçados”, CNAE 4782201. Logo, se encontrava enquadrada na obrigação prevista no artigo 297-A do RICMS/12, a qual determina que “...farão o recolhimento do ICMS por antecipação nas aquisições de calçados...”, no qual o comando do verbo “fará” se apresenta como impositivo, obrigatório, contrariamente ao argumento defensivo apresentado.

Todavia, em sua informação fiscal o próprio autuante assegura que “...alguns meses depois a autuada, certamente por descobrir o equívoco, procedeu ao estorno das operações, o que o leva a pedir pela procedência do presente lançamento”, procedimento que equivaleria a um lançamento a débito para anular lançamento anterior a crédito (objeto da autuação), anulando qualquer crédito indevido eventualmente apropriado, e ajustando a conta corrente fiscal do contribuinte, o que torna insubsistente a acusação fiscal.

A própria expressão “...alguns meses depois...” denota que os ajustes realizados pela autuada antecederam a ação fiscal, uma vez que esta se desenvolveu três anos e meio após os fatos tidos como ensejadores da lavratura do Auto de Infração, ainda que não indicados com precisão, o que demonstra realmente se tratar de simplesmente “...alguns meses...”.

Acaso vislumbresse qualquer prejuízo para a Fazenda Pública, poderia o autuante refazer a conta corrente da empresa, para tal fim, o que não ocorreu.

Reitero que, na hipótese de inexistirem os mencionados estornos, conforme relatado pelo autuante, o lançamento evidentemente seria procedente, porém, neste momento, tendo o sujeito passivo procedido aos ajustes devidos, descabe qualquer lançamento, sobretudo de imposto, o que viria a se caracterizar como *bis in idem*, o que não se aceita.

Diante de tais razões, o Auto de Infração é julgado improcedente.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **300449.0014/18-5** lavrado contra **ITABUNA CALÇADOS LTDA.**

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto 7.629/99, alterado pelo Decreto 18.558/18, com efeitos a partir de 18 de agosto de 2018.

Sala de Sessões do CONSEF, 14 de fevereiro de 2019.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR