

A. I. N° - 293873.0001/18-6
AUTUADO - MEGABMART BRINQUEDOS E PRESENTES LTDA.
AUTUANTE - RITA DE CÁSSIA BITENCOURT NERI
ORIGEM - INFAZ FEIRA DE SANTANA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 09/07/2019

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0125-03/19

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. RECEBIMENTO EM TRANSFERÊNCIA SEM A COMPROVAÇÃO DO RESPECTIVO DIREITO. Acusação não elidida pelo Autuado. Infração caracterizada. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS. **b)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. Contribuinte não apresenta provas com o condão de elidir a irregularidade apontada. Infrações subsistentes. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, foi lavrado em 27/03/2018, exige crédito tributário no valor de R\$34.969,07, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01. 01.02.42 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. Transferência de crédito da matriz para a filial, sem a devida comprovação, nos meses de abril, maio e dezembro de 2014, no valor de R\$8.814,13, acrescido da multa de 60%;

Infração 02. 07.01.02 - recolheu a menos o ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de maio, julho, setembro, outubro e dezembro de 2013, e novembro de 2014, no valor de R\$6.240,93, acrescido da multa de 60%;

Infração 03 - 07.15.01 - falta de recolhimento do ICMS por antecipação parcial, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, destinadas a comercialização, nos meses de julho, agosto, setembro e novembro de 2013, janeiro a março, maio, julho a dezembro de 2014, no valor de R\$19.914,01, acrescido da multa de 60%.

O autuado impugna o lançamento fls.30/42. Reproduz as infrações que lhe foram imputadas. Diz combater cada uma das infrações de forma individualizada, a fim de comprovar sua total improcedência.

Sobre a infração 01, afirma que a Autuante aponta a utilização de crédito fiscal transferido sem a devida comprovação. Ocorre que tais créditos utilizados pela filial nº 02, efetivamente existem e foram transferidos por outras filiais para a filial nº 02. Registra que tais transferências de crédito de ICMS foram devidamente registradas nos livros de Registro de Apuração do ICMS, tanto pela filial, que recebeu, quanto pela cedente. A título ilustrativo colaciona o registro contábil das filiais nº 01 e 02 que comprovariam os registros e a existência do crédito transferido no valor de R\$3.000,00, valendo registrar, que tanto esse, quanto os demais apontados pela fiscalização estão anexados à Impugnação.

Nesse contexto, registra que os livros fiscais da empresa não podem ser desconsiderados pela fiscalização, a menos que reste comprovado que a escrituração fiscal contém erros, vícios ou deficiências insanáveis e que a torne imprestável. Nesse sentido, cita o art. 399, IV e 400, § 6º do RIR/80. Explica que a origem dos outros créditos de R\$600,00 e R\$5.214,13, também está comprovada pela cópia do livro de Apuração de ICMS que anexa.

Assevera que diante da comprovação, de que a documentação fiscal das filiais envolvidas, registra de forma regular a operação de transferência de crédito de ICMS, e são comprovadamente existentes, o reconhecimento da improcedência da infração 01, é medida que se impõe, em nome do princípio da verdade material.

A respeito da infração 02, registra que o ICMS que a administração pretende ver o recolhimento realizado através da lavratura da autuação em questão, é aquele devido por Antecipação, que por determinação legal, deve ser recolhido nas operações subsequentes, pelo fornecedor da mercadoria, no momento das saídas para comercialização.

Aduz que tem por atividade, venda ao consumidor final, encontrando-se, portanto, no fim da cadeia de comercialização do produto. Nesse contexto, o próprio art. 290 que reproduz, prevê a desoneração das operações internas subsequentes à comercialização do produto, com o pagamento de ICMS realizado por antecipação.

Registra que o Protocolo nº 108/2009, expressamente estabelece a responsabilidade do remente, pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes, conforme transcreve. Da mesma forma, estabelece o Protocolo nº 29/2010 firmado entre os Estados da Bahia e de Minas Gerais. Verifica que a integralidade dos produtos remetidos por fornecedores situados nos Estados de São Paulo e Minas Gerais, deve ser sumariamente excluída da base de cálculo considerada para fins de apuração do imposto lançado através do Auto de Infração ora combatido, em respeito aos Protocolos citados e ao art. 290 do RICMS, a fim de fazer prevalecer os princípios da segurança jurídica e da legítima confiança, que norteiam o direito tributário brasileiro.

Registra que cabe ao Estado, por seu dever de polícia, fiscalizar se os contribuintes estão pagando seus tributos regularmente, não cabendo, sob nenhuma hipótese, à Autuada, fiscalizar se seus fornecedores realizaram ou não, o pagamento do imposto devido. Entretanto, diz que fez uma breve busca junto aos seus fornecedores e conseguiu obter uma grande quantidade de comprovantes de pagamento do ICMS por antecipação, oportunidade em que anexa as mesmas através de CD, juntamente com planilha que detalha, em verde, as operações que tiveram os recolhimentos de ICMS comprovadamente realizados pelos fornecedores.

Sustenta não haver relação jurídica entre o substituído e o Estado a fim de ensejar a cobrança do imposto, porventura devido pelo substituto em sede de antecipação parcial. Nesse sentido é o entendimento há muito consolidado pelo STJ, em exame do Recurso Especial Representativo de controvérsia. (REsp 865.792/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 23.04.2009, DJe 27.05.2009) e STJ, Primeira Seção, REsp. 931.727/RS, Rel. Min. Luiz Fux, ago/09. Esse entendimento restou reiterado pelo STJ no REsp 1391265/RS, em dez/2013.

Comenta que uma vez reconhecida a inexistência de relação jurídica entre a substituída – ora Impugnante e o Estado, já que a legislação em sentido *stricto* e os Protocolos existentes, estabelecem expressamente, que o único sujeito passivo da relação jurídica tributária é o substituto, o reconhecimento da nulidade da autuação é medida que se impõe. Entretanto, diz que caso esse Conselho de Contribuintes assim não entenda, requer a exclusão imediata dos valores lançados em virtude de entrada de mercadorias provenientes do Estado de São Paulo, em respeito ao Protocolo nº 108/2009, além dos valores que comprovadamente foram pagos pelos fornecedores conforme diz demonstrar.

Conclui que consoante já registrado, em que pese não ser sua responsabilidade fiscalizar o recolhimento do ICMS devido em virtude de substituição tributária, após o início da fiscalização, verificou através dos DANFES em anexo, a existência de crédito de ICMS não contabilizado por parte da fiscalização e que precisam ser abatidos da presente autuação.

Relativamente a infração 03, afirma que ainda está empreendendo diligências em seu arquivo, para localizar os comprovantes de recolhimento, bem como, revisando as operações para verificar se, de fato, as mesmas são sujeitas ao recolhimento da antecipação parcial, como exigido.

Finaliza requerendo o acolhimento de sua Impugnação, para julgar: i) improcedente a infração 01, diante da existência e transferência regular do crédito de ICMS utilizado pela filial autuada, bem como, para ii) abater os créditos existentes nos anexos DANFEs, iii) cancelar as exigências que restarem, no curso do processo, comprovadamente improcedentes ou impertinentes.

Por cautela, aduz que no que se refere à infração 02, requer sejam excluídos os valores de impostos decorrentes de mercadorias advindas do Estado de São Paulo, diante do Protocolo nº 108/2009.

A Autuante presta informação fiscal fls.83/86. Repete as irregularidades apuradas na ação fiscal. Sintetiza os termos da defesa. Diz que na infração 01 a autuada alega que as transferências de crédito foram devidamente escrituradas. Ocorre que, conforme DMA da filial 1, em 04/2014 e filial 4, em 05/2014, os referidos débitos não foram registrados, conforme fls. 828 a 831, como também na DMA da autuada, não consta o registro destes valores, fls.832 a 833 do PAF.

Com relação ao mês 12/2014 a empresa confirma que não consta no livro de Apuração a referida transferência, conforme *e-mail* anexo a este PAF, fl.827. Afirma ter solicitado as notas fiscais de transferência dos créditos, no entanto, a empresa informa que não foram emitidas conforme *e-mail* do PAF. Desta forma, diz que mantém a infração.

Sobre a Infração 02 – Afirma que a autuada alega que o ICMS antecipação, por determinação legal, deve ser recolhido pelo fornecedor da mercadoria, no momento da saída para comercialização. Acrescenta que em razão dos Protocolos 108/2009 e 29/2010, entre os Estados de São Paulo e Bahia e Minas Gerais e Bahia, os produtos vindos destas duas Unidades da Federação devem ser sumariamente, excluídos da base de cálculo para fins de apuração do imposto lançado. Alega ainda, não ser de sua responsabilidade fiscalizar o recolhimento do ICMS.

Assevera que estas alegações não procedem, tendo em vista a previsão do inciso III do art. 2º sobre a inscrição no Cadastro da SEFAZ e os § 1º e 2º do art. 295 do RICMS/2012 sobre a substituição tributária, que transcreve.

Aduz que a autuada não comprovou nesta infração, o pagamento dos valores levantados, apenas questiona a cobrança, uma vez que, entende ser responsabilidade do remetente. No entanto, conforme exposto acima, a responsabilidade é solidária, na falta do recolhimento.

Desta forma, mantém a infração, uma vez que não foi comprovado o pagamento dos valores autuados.

Sobre a infração 03, diz que mantém a Infração, uma vez que o autuado não apresentou prova do recolhimento do imposto cobrado.

Entende que está certa de que a alegação da autuada foi devidamente analisada. Por fim, pede a este Conselho, que com base nas justificativas apresentadas, tendo em vista, o anseio da legalidade e da justiça, mantém integralmente, o Auto de infração.

O Autuado volta a se manifestar fls.102/104. Diz que vem, por seus advogados, manifestar-se acerca da informação fiscal, nos termos que seguem.

Em suas informações, a Autuante defende a manutenção integral do auto de infração lavrado por entender: i) os referidos débitos não foram registrados nas DMAs das filiais e da autuada; ii) a responsabilidade pelo pagamento do ICMS por antecipação seria solidária, diante do não recolhimento do imposto pelo sujeito passivo por substituição.

Diz que a manutenção da autuação não pode prosperar, seja em nome do princípio da verdade material ou pelo princípio da boa-fé. Isto porque, é fato incontroverso, uma vez que não impugnados pela Autuante, que os créditos utilizados para a compensação efetivamente existem, sendo que a mesma só desconsiderou a compensação por entender que as operações não foram informadas através de DMA.

Repete que tais transferências de crédito de ICMS foram devidamente registradas nos livros de Registro de Apuração do ICMS, tanto pela filial, que recebeu o crédito, quanto pela cedente, conforme diz ter feito prova através da juntada dos mesmos. Assim, assevera que diante da

existência inquestionável dos créditos, a compensação deve ser reconhecida, ainda que não tenha sido cumprido algum tipo de obrigação acessória, como procura demonstrar a Autuante.

Ressalta que os livros fiscais da empresa não podem ser desconsiderados pela fiscalização, a menos que reste comprovado que a escrituração fiscal contém erros, vícios ou deficiências insanáveis e que a torne imprestável, sendo este o posicionamento uníssono da doutrina e jurisprudência pátria.

Já com relação à alegação de suposta responsabilidade solidária da Autuada para com o pagamento do ICMS por antecipação, a mesma não merece procedência, uma vez que apenas se utilizou de créditos de ICMS destacados em nota por seus fornecedores, inexistindo qualquer previsão legal para que a mesma promovesse a verificação do efetivo pagamento do imposto pela fornecedora.

Comenta ter agido de boa-fé, em confiança ao quanto informado por seus fornecedores, princípio que rege o direito brasileiro e impõe a presunção da boa-fé entre as partes envolvidas em qualquer relação jurídica. Fato é que cabe ao Estado, por seu dever de polícia, fiscalizar se os contribuintes estão pagando seus tributos regularmente, não lhe cabendo, sob nenhuma hipótese, fiscalizar se seus fornecedores se realizaram ou não, o pagamento do imposto devido. Entretanto, consoante já registrado na Impugnação, fez uma breve busca junto aos seus fornecedores e conseguiu obter uma grande quantidade de comprovantes de pagamento do ICMS por antecipação, oportunidade em que anexou as mesmas através de CD, juntamente com planilha.

Por todo o exposto, ratifica seus argumentos trazidos na Impugnação e renova seu pedido pelo reconhecimento da improcedência da Autuação em sua integralidade.

VOTO

O Auto de Infração em epígrafe é composto por três infrações arroladas pela fiscalização, conforme relatadas na inicial.

Preliminarmente, embora não tenha sido arguida questão específica de nulidade pelo defendente, analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a lei nº 7014/96 e o RICMS/2012. As irregularidades apuradas estão devidamente demonstradas nos levantamentos fiscais, que servem de base ao Auto de Infração, tendo sido dada ciência ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto, que se falar em cerceamento de defesa. A apuração do imposto se encontra em conformidade com o fato descrito no corpo do Auto de Infração.

Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos, em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

No mérito, a infração 01 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. Consta ter havido transferência de crédito da matriz para a filial, sem a devida comprovação, nos meses de abril, maio e dezembro de 2014.

Nas razões defensivas, o autuado alegou que os créditos seriam legítimos, visto que foram devidamente registradas nos livros de Registro de Apuração do ICMS, tanto pela filial, que recebeu o crédito, quanto pela cedente, logo, a compensação deve ser reconhecida, ainda que não tenha sido cumprida algum tipo de obrigação acessória nessa questão.

Em sede de informação fiscal, a Autuante esclareceu que conforme DMA da filial 1, em 04/2014 e filial 4, em 05/2014, os referidos débitos não foram registrados, conforme fls. 828 a 831, como também na DMA da autuada, não consta o registro destes valores, fls.832 a 833 do PAF.

Com relação ao mês 12/2014 a empresa confirmou que não consta no livro de Apuração a referida transferência, conforme *e-mail* anexo a este PAF fl.827. Afirma ter solicitado as notas fiscais de transferência dos créditos, no entanto, a empresa informa que não foram emitidas conforme *e-mail* no PAF.

Sobre a matéria, assim dispõe o art. 83, X do RICMS/2012:

Art. 83. A NF-e será emitida pelo contribuinte obrigado ao seu uso ou que tenha optado:

X - na efetivação de transferência de crédito;

Art. 314. A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte no próprio mês ou no mês subsequente em que se verificar:

II - o direito à utilização do crédito.

§ 6º O contribuinte que receber crédito fiscal transferido de outro estabelecimento deverá efetuar o lançamento do seu valor no campo “valor total de deduções” do Registro E110 (Apuração do ICMS - operações próprias), com a expressão “Crédito transferido de terceiro pela Nota Fiscal nº e pelo Certificado de Crédito do ICMS nº”.

Da leitura dos dispositivos acima transcritos, verifica-se que o direito a utilização de crédito passa por requisitos que devem ser obedecidos pelo contribuinte.

É fato a necessidade legal da existência de documento fiscal idôneo para que o contribuinte faça jus ao crédito fiscal correspondente. No caso destes autos, entretanto, o autuado teve oportunidade de comprovar a legitimidade dos créditos, conforme faz prova intimações neste sentido, entretanto não o fez de forma efetiva.

Observo que caberia ao Autuado comprovar que na EFD – Escrituração Fiscal Digital ou na sua Escrituração Contábil Digital – ECD, da remetente foi registrado o débito correspondente ao crédito escriturada pelo estabelecimento autuado, por consequência não havendo prejuízo ao erário estadual. Ou seja, que tais créditos decorreram de transferências de saldos credores existentes em outros estabelecimentos filiais do próprio autuado, no mesmo período de apuração.

Considerando a inexistência nos autos de prova inequívoca da legitimidade dos créditos em discussão, a infração 01 é subsistente.

A infração 02 acusa o contribuinte de recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de maio, julho, setembro, outubro e dezembro de 2013, e novembro de 2014.

O defendente rebateu a acusação afirmando que o recolhimento do ICMS substituição tributária não seria de sua responsabilidade. Disse ter agido de boa-fé, quanto ao informado por seus fornecedores. Que cabe ao Estado, por seu dever de polícia, fiscalizar se os contribuintes estão pagando seus tributos regularmente, não lhe cabendo, fiscalizar se seus fornecedores realizaram ou não, o pagamento do imposto devido. Acrescentou, que ainda assim, fez uma breve busca junto aos seus fornecedores e obteve uma grande quantidade de comprovantes de pagamento do ICMS por antecipação, tendo juntado com uma planilha ao PAF, através de um CD.

Quanto a alegação de que teria apensando planilhas e GNRE para comprovar a infração 02, não verifico nos autos esta prova. Da análise dos elementos que compõem o presente PAF, constato que o autuado anexou apenas alguns DANFs, referentes aquisições interestaduais fls. 69/80, cujas notas fiscais não se encontram arroladas no levantamento fiscal.

Importante ressaltar, que a mera alegação de presunção de inocência, da ausência de fraude fiscal, da boa-fé, arguida pelo autuado, não o exime do cometimento da infração apontada na presente lide, considerando a indisponibilidade do crédito fiscal e norma estabelecida no art. 136, CTN, ao tratar da responsabilidade pelas infrações tributárias estritamente fiscais, *in verbis*:

“Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.”

Quanto ao argumento de que o recolhimento do ICMS substituição tributária não seria de sua responsabilidade, observo que a legislação de regência faculta aos contribuintes que realizam operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, que devam se inscrever no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, conforme norma do inciso III, do art. 2º do RICMS/12, *in verbis*:

Art. 2º Inscrever-se-ão no Cadastro de Contribuintes, antes de iniciarem suas atividades:

III - na condição de SUBSTITUTO, os contribuintes de outra unidade da Federação que efetuarem remessas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária para contribuintes estabelecidos no Estado da Bahia, observado o disposto em Convênios e Protocolos dos quais a Bahia seja signatária;

Como no presente caso, os fornecedores da autuada não têm cadastro no Estado da Bahia, a GNRE deve acompanhar as mercadorias e serem apresentadas durante a fiscalização. Caso contrário, aplica-se o inciso XV, do art. 6º da Lei 7014/96, que reproduzo para melhor entendimento:

Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:

XV - o contribuinte destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, em virtude de Convênio ou Protocolo, oriundas de outra unidade da Federação, quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário.

Assim, dúvidas não há, que a responsabilidade é solidária, nos termos do dispositivo legal acima transcrito. Infração mantida.

A infração 03 trata de falta de recolhimento do ICMS por antecipação parcial, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas a comercialização.

Em sede de impugnação, o defendente afirmou que, sobre esta infração, ainda estaria empreendendo diligências em seus arquivos, para localizar os comprovantes de recolhimento, bem como, revisando as operações, para verificar se, de fato, as mesmas são sujeitas ao recolhimento da antecipação parcial, como exigido.

Quanto a esta alegação, verifico que, mesmo tendo decorrido mais de um ano que impugnou o presente Auto de Infração, até esta fase processual o Autuado não apresentou qualquer elemento visando desconstituir a acusação fiscal. Assim, a infração 03 é subsistente.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 293873.0001/18-6**, lavrado contra **MEGABMART BRINQUEDOS E PRESENTES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$34.969,07**, acrescido das multas de 60%, previstas no inciso VII, alínea “a” e inciso II, alíneas “d”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de junho de 2019.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA - JULGADOR