

A. I. N° - 206951.0001/19-8
AUTUADO - FBR ATACADISTA LTDA.
AUTUANTE - GERALDA INÊS TEIXEIRA COSTA
ORIGEM - INFRAZ SUDOESTE (VITÓRIA DA CONQUISTA)
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 20.11.2019

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0169-05/19

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO INDEVIDO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE EXIBIÇÃO, AO FISCO, DOS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DIREITO AO CRÉDITO FISCAL. Ausência de apresentação dos documentos de arrecadação que acobertaram as notas fiscais de entrada. **2.** ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. Recolhimento a menos do imposto em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Infrações 1 e 2 não impugnadas pelo sujeito passivo. **3.** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TOTAL. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Excluída da exigência fiscal as operações com produtos não enquadrados no regime de pagamento do imposto por antecipação tributária. Revisão efetuada pela própria autuante, na fase de informação fiscal. Infração parcialmente elidida. Não acolhido o pedido de redução ou exclusão das multas pecuniárias sob o argumento da violação ao princípio constitucional do não confisco. Impossibilidade, expressamente prevista na lei processual, da instância administrativa declarar a inconstitucionalidade ou negar a aplicação de norma inserida no ordenamento jurídico. Previsão de redução das penalidades, atrelada ao pagamento do Auto de Infração, na norma de regência do ICMS. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, em lide, foi lavrado em 27/03/2019 para exigir ICMS no valor histórico total de **R\$ 79.244,65**. Ao contribuinte foi imputado o cometimento de 03 (três) infrações a seguir descritas:

***Infração 01** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do cometente documento comprobatório do direito ao referido crédito. O contribuinte emitiu Nota Fiscal de Entrada na aquisição de produtos sem, contudo, apresentar o DAE de pagamento do tributo conforme Demonstrativo de cálculo e Notas Fiscais anexas ao PAF. Fatos geradores ocorridos nos meses de abril a dezembro de 2014; janeiro, fevereiro, março, abril, julho, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2015. Valor exigido: **R\$49.341,90**. Enquadramento legal: art. 31, da Lei nº 7.014/96 c/c o art. 309, do RICMS (Decreto nº 13.780/12). Multa de 60% do imposto não recolhido, prevista no art. 42, inc. VII, letra “a”, da Lei nº 7.014/96.*

***Infração 02** – Recolheu a menor o ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Conforme demonstrativo de cálculo e Notas Fiscais de saídas (em mídia), anexas ao PAF. Fatos geradores verificados nos meses de abril a dezembro de 2014; janeiro a dezembro de 2015.*

Valor exigido: R\$18.163,06. Enquadramento legal: arts. 15, 16 e 16-A, da Lei nº 7.014/96. Multa de 60% do imposto não recolhido, prevista no art. 42, inc. II, letra “a”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 – Efetuou recolhimento a menor do ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou exterior. Conforme demonstrativo de cálculo anexo e Notas Fiscais anexas ao PAF, em mídia digital. Fatos geradores verificados nos meses de outubro e novembro de 2014; janeiro, março, setembro outubro e dezembro de 2015. Valor exigido: R\$11.739,69. Enquadramento legal: art. 8º, inciso II e § 3º; art. 23 da Lei nº 7.014/96 c/c o art. 289 do RICMS-Ba (Decreto nº 13.780/12). Multa de 60% do imposto não recolhido, prevista no art. 42, inc. II, letra “d”, da Lei nº 7.014/96.

Foram anexados ao Auto de Infração: Intimação para apresentação de livros e documentos que deflagrou a ação fiscal (fls. 08/11); Demonstrativo de Auditoria de Crédito, vinculado à Infração 01 – Anexo I (fls. 12/12) e cópias reprográficas das notas fiscais de entrada relacionadas à glosa dos créditos fiscais (fls. 15/81); Demonstrativo de Auditoria em Documentos e em Lançamentos – Erro na aplicação das alíquotas, vinculado à infração 02 – Anexo II (fls. 82/106); Demonstrativo de Falta de Pagamento ou Pagamento a menor do ICMS devido por Antecipação Tributária em Operações de Aquisição Interestaduais de Mercadorias destinadas à Comercialização elencadas na Substituição Tributária, vinculado à infração 03 – Anexo III (fls. 109/112) e relação de DAES comprovando pagamentos realizados ao longo dos exercícios de 2014, 2015 e 2016 (fls. 112/114); Mídia digital contendo as notas fiscais de entrada (fl. 115); Termo de ciência firmada pelo contribuinte constando o recebimento de cópias dos documentos (fl. 116); Termos de Saneamento e Registro do Auto de Infração na repartição fazendária (fls. 117/118).

O contribuinte foi notificado do lançamento de ofício, através de intimação pessoal, datada de 29/03/2019. Ingressou com defesa administrativa, no prazo legal, subscrita por seu sócio administrador e protocolada em 24/05/2019. A referida peça processual que se encontra anexada às fls. 121 a 126 deste PAF.

Após tecer considerações acerca da tempestividade da impugnação administrativa e de fazer uma síntese dos fatos descritos como infrações e correspondentes enquadramentos na legislação de regência do ICMS, o contribuinte informa ser uma empresa constituída a vários anos no Estado da Bahia exercendo a atividade de comercialização de produtos alimentícios. Acrescenta que com a apresentação da presente peça de defesa a exigibilidade dos créditos tributários lançados no presente Auto de Infração estão suspensos, por força da aplicação do art. 151, inc. III do Código Tributário Nacional (CTN), que prescreve esse efeito em relação às “*reclamações e recursos, nos termos da das leis reguladoras do processo tributário administrativo*”.

Mais à frente, a defesa passa a fazer considerações acerca do mérito da exigência fiscal, restringindo sua irresignação em relação à parte da cobrança que integra a infração 03. Afirma que as notas fiscais 13104, 18571, 136785, 142538, 702384, 875235, 170410, 11768 e 1061370 acobertaram operações com mercadorias não sujeitas ao regime de pagamento do ICMS por antecipação tributária em virtude das NCMs (Código da Nomenclatura Comum do Mercosul) não corresponder à descrição dos produtos adquiridos pela empresa. Ressaltou ainda que as notas fiscais citadas se referem a mercadorias que em sua composição não contêm ingredientes que as enquadrem no regime de pagamento antecipado do imposto, conforme detalhamento exposto na planilha de fl. 127, anexa à peça de defesa. Em decorrência do quanto exposto a impugnante sustenta que as cobranças relacionadas àqueles documentos fiscais são indevidas e que o Auto de Infração, em relação a essas parcelas, foi lavrado desacordo com as prescrições do art. 142 do CTN. Pede que seja declarada a improcedência parcial do Auto de Infração com a consequente inexistência das multas aplicadas.

Amparado no princípio da eventualidade, a defesa argumenta, em razões subsidiárias, que os percentuais das multas impostas no presente lançamento de ofício são reveladores da integral

incapacidade de pagamento, configurando a prática vedada no art. 150, inc. IV da Constituição Federal, de utilização de tributo com efeito de confisco, pois os valores principais da obrigação, além das penalidades, sofreram a incidência de juros moratórios, resultando em capitalização indevida e onerosidade excessiva e ilícita.

O contribuinte, ao finalizar a peça de defesa, pede que a inicial seja distribuída e processada por órgão competente, para que ao final se declare a IMPROCEDÊNCIA, em parte, das exigências que compõem o presente lançamento de ofício. Se assim não for entendido, requer que o feito seja convertido em diligência para que sejam apurados os fatos narrados na impugnação no tocante aos valores em que houve erro da auditora fiscal autuante na apuração do imposto.

Foi prestada a informação fiscal pela autuante, em 06/06/2019, peça processual juntada às fls. 31/32 do PAF. Registrou, a autoridade fiscal, que assiste razão em parte ao contribuinte quanto à inclusão de mercadorias não enquadradas na substituição (antecipação) tributária no Auto de Infração. Procedeu à revisão do Demonstrativo relacionada à auditoria fiscal da Substituição Tributária (S.T.). Observou, porém, que além do código NCM, que frequentemente vem incorreto nos documentos fiscais, há que ser levado também em consideração a descrição das mercadorias. Pontuou que no Demonstrativo inserido à fl. 110/111 do PAF a maioria dos itens contestados se referem ao produto mistura de farinha de trigo para pão, a exemplo da mistura concentrada para panetone, que está enquadrada no regime de ST no item 06 do Anexo I, do RICMS/12. Procedeu à revisão do Demonstrativo integrante da autuação excluindo os produtos não incluídos no regime de antecipação, a exemplo de: antimifo, recheios de diversos sabores (coco, morango), leite condensado etc. Em razão do processamento das exclusões a infração 03 foi reduzida da quantia de R\$ 11.739,69 para R\$ 11.643,85. A autuante finaliza a peça informativa pedindo que o Auto de Infração seja julgado parcialmente procedente, conforme valores apurados na revisão, detalhada no Demonstrativo juntado às fls. 133/134 e correspondente mídia digital (fl. 135).

O contribuinte foi notificado do inteiro teor da informação fiscal e do correspondente Demonstrativo relacionado à revisão da infração 03, conforme Termo de Intimação de fl. 133, efetuada via correios, em 17/06/2019. Não apresentou Manifestação, nos autos, após transcurso do prazo de 10 (dez) dias, estabelecido no ato de intimação. Em despacho inserido à fl. 139, o órgão de preparo da Inspetoria de Vitória da Conquista remeteu o PAF para julgamento pelo CONSEF. Em 27/09/2019, este Relator declarou que a instrução do processo estava concluída, podendo o mesmo ser incluso na pauta de julgamento. Através do Edital publicado no Diário Oficial do Estado da Bahia (DOE), de 09/10/2019, o presente PAF foi inserido na pauta de julgamento do CONSEF do dia 18/10/2019.

VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de três imputações fiscais, conforme foi detalhadamente exposto no Relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

O contribuinte, ao impugnar o lançamento de ofício, ateve-se a contestar parcialmente a infração 03, relacionada à cobrança do ICMS a título antecipação tributária, por substituição, na entrada das mercadorias no seu estabelecimento comercial, limitando-se a contenda a alguns produtos que no entendimento da defesa não se encontram submetidos ao regime de pagamento antecipado. É listada em anexo à peça defensiva, à fl. 127 dos autos, a relação de produtos que, no entender do contribuinte, não estão submetidos ao citado regime de pagamento.

Cabe examinar, inicialmente, as questões formais e preliminares do processo. A impugnação foi oferecida dentro do prazo regulamentar, não se identificando aqui anomalias com extemporaneidade. Inexistem defeitos de representação, considerando que a peça defensiva foi firmada pelo próprio sócio administrador da empresa, que possui legitimidade para representar a sociedade empresária nessa instância administrativa.

Indefiro o pedido de diligência, formulado à fl. 124, por entender presentes nos autos os elementos de prova suficientes para deliberação acerca da exigência fiscal, considerando,

inclusive, que o feito foi objeto de revisão dos valores lançados no item 03 do Auto de Infração pela autuante, na fase de informação fiscal.

Antes de examinar o mérito da parcela da exigência fiscal impugnada pelo sujeito passivo, convém fazer algumas considerações em torno do regime jurídico de pagamento antecipado do ICMS. A substituição tributária passou a ser matéria tratada na Constituição Federal, através da promulgação da Emenda Constitucional nº 03, de 17.03.93, que promoveu a seguinte alteração no texto da Carta Magna:

Art. 150 (...)

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo da obrigação tributária a condição de responsável a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Na Lei Complementar 87/96, a substituição tributária é disciplinada da forma seguinte:

Art. 6º *Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.*

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

Art. 7º *Para efeito de exigência do imposto por substituição tributária, inclui-se, também, como fato gerador do imposto, a entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado.*

(Redação dada pela Lei Complementar nº 114, de 16.12.2002).

Na Lei instituidora do ICMS, no Estado da Bahia (Lei nº 7.014/96), a substituição tributária foi normatizada em diversos dispositivos, merecendo destaque os aqui reproduzidos, pois relacionados com a matéria em discussão nos presentes autos:

Art. 8º *São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:*

(...)

§ 4º Será exigido o pagamento antecipado do imposto, a ser efetuado pelo próprio contribuinte, observado o disposto no § 6º do art. 23:

I - na entrada da mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado, tratando-se de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária;

Conforme sinalizado no texto normativo acima reproduzido, o enquadramento dos produtos submetidos ao regime de pagamento antecipado na legislação estadual é operacionalizado através da inserção dos mesmos em lista específica, que compõem Anexos da Lei e do Regulamento do Imposto (RICMS), por disposição expressa da própria norma legal (art. 8º, inc. II, da Lei nº 7.014/96). Nessa lista, consta a descrição das mercadorias enquadradas na substituição tributária e o correspondente código NCM - Nomenclatura Comum do Mercosul. A NCM é um código de oito dígitos usado para identificar a natureza dos produtos comercializados no Brasil e nos outros países do Mercosul. Esse número equivale à R.G. (registro geral da carteira de identidade) de cada produto comercializado. Os seus principais objetivos são permitir a coleta de dados estatísticos sobre a compra e a venda de mercadorias, dentro e fora do mercado brasileiro, e possibilitar a tributação correta de cada produto.

Feitas essas considerações iniciais, voltemos a examinar as razões trazidas pela defesa, para contestar parte da cobrança lançada no Auto de Infração. Afirmo, a defendente, que as notas fiscais 13104, 18571, 136785, 142538, 702384, 875235, 170410, 11768 e 1061370, que compõem o Demonstrativo de Débito da Infração 03, acobertaram operações com mercadorias não sujeitas ao regime de pagamento do ICMS por antecipação tributária em virtude das NCMs (Código da Nomenclatura Comum do Mercosul) não corresponderem à descrição dos produtos que foram adquiridos pela empresa. Acrescentou ainda, que as notas fiscais citadas se referem a mercadorias que em sua composição não contêm ingredientes que as enquadrem no regime de pagamento antecipado do imposto, conforme detalhamento exposto na planilha de fl. 127, anexa à peça de defesa.

Amparado no princípio da eventualidade, a defesa argumenta, em razões subsidiárias, que os percentuais das multas impostas no presente lançamento de ofício são reveladores da integral incapacidade de pagamento, configurando a prática vedada no art. 150, inc. IV da Constituição Federal, de utilização de tributo com efeito de confisco, pois os valores principais da obrigação, além das penalidades, sofreram a incidência de juros moratórios, resultando em capitalização indevida e onerosidade excessiva e ilícita.

Na fase de informação fiscal, prestada pela autuante após análise da defesa, foram acolhidas parte das razões expostas pela impugnante em relação aos produtos recheios, sabores de coco, morango, leite condensado (NCM 17049090) e antimofo (NCM 21069090). As referidas descrições e NCMs de fato não compõem a lista dos produtos enquadrados na S.T.

Mantidos, porém, os demais produtos relacionados às atividades de padaria e confeitaria, vinculadas à preparação de pães e panetones, a exemplo das misturas concentradas de farinha de trigo para a preparação de panetones (NCM 19012000), considerando que essas mercadorias estavam inseridas no item 26, do Anexo I do Regulamento do ICMS (RICMS, Decreto 13.782/12), conforme descrição reproduzida abaixo:

26 - Mistura de farinha de trigo – 1901.2 (não se aplica a ST p/mistura para bolo) Prot. ICMS 46/00 – AC, AL, AP, BA, CE, PB, PE, RN e SE. Ver acordo interestadual. MVA Interestadual: 69,41% (Alíq. 4%). 64,12% (Alíq. 7%) 55,29% (Alíq. 12%). MVA interna: 76,48%.

A autuante promoveu a revisão dos valores originalmente lançados, reduzindo o débito da infração 03, de R\$11.739,69 para a importância R\$11.643,85. Notificado o contribuinte acerca da revisão operada pela autuante, na Infração 03, via correios, conforme Termo de Intimação juntado nos autos, às fls. 137/138, não houve contestação dos novos valores apurados.

Mantenho a exigência fiscal concernente ao imposto apurado, em conformidade com os valores quantificados na informação fiscal, considerando que as mercadorias que remanesceram na autuação se encontravam expressamente enquadradas no regime de substituição/antecipação tributária, por força de comando legal expresso - Lei nº 7.014/96 c/c o Anexo I do RICMS-Ba.

Em decorrência, o Demonstrativo de Débito do Auto de Infração para a infração 03, passa a ter a composição, por período mensal, reproduzida na planilha abaixo:

Infração	Débito	Ocorrência	Vencimento	Valor Histórico/A.I. (R\$)	Valor Julgado (R\$)
07.01.02	3	31/10/2014	25/11/2014	32,67	0,00
07.01.02	3	30/11/2014	25/12/2014	431,83	368,68
07.01.02	3	31/01/2015	25/02/2015	432,26	432,26
07.01.02	3	31/03/2015	25/04/2015	2.465,73	2.465,73
07.01.02	3	30/09/2015	25/10/2015	5.343,34	5.343,34
07.01.02	3	31/10/2015	25/11/2015	4,79	4,79
07.01.02	3	31/12/2015	25/01/2016	3.029,07	3.029,07
			SOMA	11.739,69	11.643,87

No que se refere às exigências fiscais que integram os itens 01 e 02 do Auto de Infração, não houve contestação das cobranças por parte do contribuinte. A infração 01 está relacionada à utilização indevida de crédito fiscal do imposto, caracterizada pela não apresentação dos documentos de arrecadação estadual que acobertaram as notas fiscais de entrada lançadas na escrita fiscal. A Infração 02 contempla a exigência de ICMS por recolhimento a menor do tributo em razão de aplicação de alíquota, nas operações de saídas mercadorias, em percentual inferior ao estabelecido na legislação. Não havendo questões de ordem formal ou substancial a serem examinadas de ofício a invalidar essas infrações, julgo-as PROCEDENTES, mantendo-as sem quaisquer alterações, nos valores, respectivamente de R\$49.341,90 e R\$18.163,06.

Cabe examinar, doravante, o pedido subsidiário da defesa, atinente ao excesso e desproporção das multas aplicadas no Auto de Infração, fundamentado nas disposições do art. 150, inc. IV da Constituição Federal, que veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco.

Importante consignar, de início, que as penalidades aplicadas nas três ocorrências que compõem o presente Auto de Infração correspondem a 60% (sessenta por cento) do valor do imposto exigido. Há previsão de redução das penas pecuniárias na própria da peça de lançamento. Os percentuais de redução das penalidades variam de 90%, caso o imposto fosse pago integralmente antes do encerramento do prazo de impugnação, a 70%, em caso de pagamento não integral, podendo atingir até 25%, se pago o débito antes do ajuizamento da execução fiscal, de forma que a multa lançada pode ser submetida a expressivas reduções, conforme previsto na própria lei de regência do ICMS na Bahia (Lei nº 7.014/96), no seu art. 45. O percentual da multa indicado no Auto de Infração é, portanto, variável e submetido às expressivas reduções previstas em lei.

No que se refere aos argumentos defensivos relacionados com o cancelamento ou redução das multas, com espeque no princípio do não confisco, positivado no art. 150, inc. IV, da CF/88, são, em verdade, arguições de inconstitucionalidade das normas tributárias estaduais que prescrevem essas penalidades. Por força do artigo 167, inciso I do RPAF/99, aprovado Decreto nº 7.629/99, não se incluem na competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade de normas integrantes do ordenamento jurídico, motivo pelo qual este colegiado não pode adentrar em tal discussão e sobre a mesma, exarar decisões.

Ante o exposto, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, operando a redução o débito somente em relação ao imposto lançado na infração 03.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206951.0001/19-8**, lavrado contra **FBR ATACADISTA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$79.148,83**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alíneas “a” e “d”, e inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos demais consectários legais.

Sala da Sessão do Julgamento - Vitória da Conquista, 18 de outubro de 2019.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE /RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR