

PROCESSO - A. I. 099883.0523/18-7
AUTUADA - BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.
AUTUANTE - DARIO PIRES DOS SANTOS
ORIGEM - DAT/METRO IFMT

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0078-02/20-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto quando da entrada no Estado da Bahia. Diante do cálculo de imposto equivocado pelo autuante estar em desconformidade com a previsão do Convênio ICMS 89/05, incluindo produto não sujeito à substituição tributária, utilização de MVA a maior, e o fato do contribuinte deste Estado, ter solvido a obrigação de recolher o imposto, o lançamento não subsiste. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado, foi lavrado em 09 de setembro de 2018, e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$28.278,92, além de multa de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **54.05.10.** Falta de recolhimento do ICMS referente a antecipação tributária total, em aquisição interestadual ou do exterior, de mercadorias enquadradas pela legislação interna no regime de substituição tributária, por contribuinte não inscrito, inapto ou que não preencha os requisitos previstos na legislação fiscal.

Consta a seguinte informação do autuante: “*Deixou de recolher o ICMS da antecipação tributária total, das mercadorias para comercialização, produtos resultantes do abate de gado bovino, constante no DANFE N° 000.023.071, o remetente não observou o que determina o Convênio ICMS 89/05, para redução de base de cálculo para 7%*”.

Tempestivamente, a autuada, por seu advogado, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 37 a 44, onde, inicialmente informa que em cumprimento ao § 3º, do artigo 8º, do RPAF, enviou para o endereço eletrônico indicado cópia exata da presente peça, esclarecendo que, nos termos do artigo 425, IV do CPC/2015, as cópias reprográficas anexadas são legítimas e fazem a mesma prova que as originais.

Indica que em 07/09/2018 efetivou pagamento do imposto referente à Nota Fiscal 23.071, bem antes do Auto de Infração, conforme comprovante anexo (doc. 05), tendo recolhido R\$ 20.775,90, mas o Fisco exige o valor de R\$28.278,92 por entender não ter sido observado o Convênio ICMS 89/05, exigindo novamente o ICMS da operação.

Aponta que o valor correspondente à diferença do valor principal recolhido em 07/09/2018, e aquele cobrado no lançamento, correspondente a R\$ 7.503,02 foi devidamente pago, com os acréscimos legais conforme documento comprobatório (doc. 06).

Frisa que a exigência fiscal desconsidera os valores recolhidos aos cofres públicos, configurando verdadeiro *bis in idem*, na medida em que exige em duplicidade o pagamento de tributo sob um

mesmo fato gerador, relativamente ao mesmo contribuinte, afrontando igualmente os princípios da Capacidade Tributária e da Vedação ao confisco, por afetar diretamente o seu patrimônio.

Traz doutrina a respeito, representada por Luiz Emygdio F. da Rosa Júnior, transcrita.

Considera que, tendo efetivado o pagamento do ICMS antecipado para o DANFE 23.071, a exigência de imposto para o mesmo documento é manifestamente contrária aos princípios tributários e à vedação geral ao enriquecimento ilícito, somente esperando seja afastada a referida cobrança, o que requer.

Aborda a seguir, o fato de que agrava ainda mais a situação a fixação de multa no patamar de 60% do imposto, especialmente considerando que não incidiu na infração que lhe é imputada no presente Auto, sendo duas as razões afastam a possibilidade de aplicação de multa em tal patamar: a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude a justificar a aplicação de multa em tela, e a exorbitância da penalidade aplicada, em violação ao princípio do não confisco.

No que atine ao primeiro ponto, fala ser cediço que penalidades de tal jaez dependem da demonstração, a cargo do Fisco, do flagrante intuito de fraude, completamente inexistente no caso em tela, em que, reitera, obedeceu estritamente aos termos legais, não tendo incorrido em qualquer infração.

Significa dizer que, longe de haver fraude ou dolo do contribuinte, seu procedimento, perpetrado com amparo na mais lídima boa-fé, foi completamente amparado pela legislação de regência atual e vigente, de sorte que, não se podendo exigir comportamento contrário de sua parte, não pode a mesma ser penalizada por ter agido em estrito cumprimento do dever legal de seguir os regramentos de regência.

Indica que inexistindo o elemento subjetivo do tipo infracional, afasta-se a possibilidade de aplicação da multa, ou impõe-se sua exclusão, ou, quando menos, sua redução e afora isso percebe que as multas aplicadas violam frontalmente o princípio da Proporcionalidade e o princípio constitucional Limitador do Poder de Tributar, qual seja, o do não Confisco, consagrado no artigo 150, IV, da Constituição Federal, a qual veda a utilização do tributo com efeito confiscatório, ou seja, a excessiva onerosidade da atividade fiscal do Estado, a ponto de confiscar-se a propriedade dos contribuintes.

Menciona quanto a aplicação de tal princípio às multas fiscais, dever ser razoável, de acordo com a doutrina de Ricardo Corrêa Dalla, copiada em trecho, mesma posição adotada pacificamente pela jurisprudência da Corte Excelsa, que em vários julgados, muitos deles proferidos em sede de controle concentrado de constitucionalidade (em face de legislações estaduais que consagravam multas em patamares similares aos ora discutidos), assentou entendimento de que a multa fiscal deve observar a razoabilidade/proportionalidade, sendo limitada, pelo Princípio da Vedação de Confisco.

Cita, que igualmente, inclusive em sede de controle concentrado (com efeitos vinculantes e erga omnes), o Supremo Tribunal Federal consolidou seu entendimento, tanto pela possibilidade de aplicação do Princípio da Vedação de Confisco às multas tributárias, quanto para estabelecer entre 20% e 30% o parâmetro razoável a título de penalidade, superior ao qual se adentra na esfera do confisco, consoante transcrição de parte do julgamento da ADI 1075 MC, relatada pelo Ministro Celso de Mello, Pleno, julgada em 17/06/1998, bem como o RE 523471 AgR, Relator Ministro Joaquim Barbosa, Segunda Turma, julgado em 06/04/2010, DJe divulgado em 22/04/2010, publicado em 23/04/2010, além de decisão do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Norte.

E aponta que não poderia ser diferente, vez que multas aplicadas de modo desproporcional servem única e exclusivamente como medida usurpadora do patrimônio do contribuinte, e não como medida educadora, o que o leva a requerer o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, para sua redução a patamar razoável (entre 20% e 30%), devendo ser levado em consideração também o benefício da dúvida, uma vez

ser o artigo 112, do CTN claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte.

Solicita, pois, o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, para sua redução a patamar razoável (entre 20% e 30%).

Apesar do direito estar prenhe de certeza, fala que se alguma dúvida restar, de acordo com a determinação contida no artigo 112, do CTN, que se aplique a interpretação mais favorável ao contribuinte, julgando improcedente o Auto de Infração em combate.

Finaliza, requerendo o reconhecimento e declaração/decretação da nulidade e/ou improcedência do crédito tributário exigido no Auto de Infração, diante do recolhimento já efetuado, e sucessivamente, pede o afastamento da multa aplicada, em respeito aos Princípios da Razoabilidade, Proporcionalidade e do Não Confisco.

Finalmente, protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

Em 19/02/2019, o feito foi encaminhado para a regulamentar informação fiscal (fl. 86), prestada pelo autuante às fls. 88 a 90, em 09/03/2020, o qual, após resumir a autuação e os termos da defesa, refuta o cerceamento de defesa alegado, uma vez que se discute neste momento a impugnação apresentada, não existindo nenhum prejuízo do direito ao contraditório e à ampla defesa.

Quanto ao questionamento de inobservância aos princípios constitucionais, assevera ser notória a improcedência do mesmo, pela observância de todos os princípios questionados, em especial, o da Legalidade.

Passando a analisar o caso em tela, aduz constatar terem sido cumpridos todos os requisitos do COTEB, bem como do artigo 39 do RPAF/99.

Quanto ao percentual de multa, registra que o mesmo se encontra conforme a previsão contida no artigo 42 da Lei 7.014/96.

Conclui no sentido de que “*Diante do exposto, a presente informação fiscal objetiva o reconhecimento da PROCEDÊNCIA PARCIAL do auto de infração, objeto da presente demanda*”.

Constam à fl. 79, os recolhimentos efetuados pelo contribuinte, em 07/09/2018, no montante de R\$20.775,90, e de R\$8.694,54, realizada em 19/02/2019.

Na sessão de julgamento, presente o advogado da empresa, para sustentação oral, na qual reafirmou os argumentos defensivos já apresentados anteriormente, pugnando pela improcedência do Auto de Infração.

VOTO

O presente lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, constatada no trânsito de mercadorias, objeto de impugnação por parte da empresa autuada.

Verifico que à fl. 05 se encontra apenso aos autos o Termo de Ocorrência Fiscal, à fl. 06, cópia do DANFE 023.071, emitida em 06/09/2018 por Masterboi Ltda., localizado no Estado do Pará, referente a baço, bucho porcionado, fígado, mocotó fatiado, rins e pulmão, ou seja, produtos resultantes do abate de gado bovino, totalizando tal documento fiscal, R\$152.705,47, com ICMS destacado de R\$18.324,66.

A memória de cálculo da autuação se encontra à fl. 08, em conformidade com a legislação vigente, quanto a sua apresentação.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com

a disposição contida nos artigos 142 do CTN, e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade, sob o aspecto formal.

A empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou o aspecto da infração que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

Registro, que enviado para informação fiscal, o feito retornou para fins de instrução e julgamento mais de doze meses depois, sem qualquer justificativa.

Inexistindo questões preliminares a serem analisadas, adentro no mérito, observando, inicialmente, que o Convênio ICMS 89/05, dispõe sobre a concessão de redução na base de cálculo do ICMS devido nas saídas de carne e demais produtos comestíveis, resultantes do abate de aves, gado e leporídeos.

Seu teor assim determina: “*Cláusula primeira: Fica reduzida a base de cálculo do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, de forma que a carga tributária seja equivalente a 7% (sete por cento) do valor das operações, nas saídas interestaduais de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de aves, leporídeos e gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suínos.*

Cláusula segunda: Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder redução da base de cálculo ou isenção do ICMS nas saídas internas dos produtos referidos na cláusula primeira.

Cláusula terceira: Nas operações de que tratam as cláusulas anteriores, ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a:

I - não exigir o estorno do crédito fiscal de que trata o art. 21 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, quando se tratar de redução de base de cálculo;

II - condicionar a fruição do benefício às regras de controle, conforme disposto em suas legislações.

Cláusula quarta: Este convênio entra em vigor na data da publicação de sua ratificação nacional, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2006”.

Quanto a adesão dos Estados ao Convênio objeto da discussão, esclareço que a ratificação nacional do mesmo se deu em 12 de setembro de 2005, Através do Ato Declaratório 09/05, e a título de informação, tendo em vista a intenção do Estado de Goiás em não mais considerar a manutenção de crédito do ICMS previsto na Cláusula Terceira do mesmo, foi editado o Convênio ICMS 108/10, em tal sentido.

Analisando a matéria, verifico que o Estado da Bahia incorporou à sua legislação o disposto no Convênio referido, conforme se percebe da leitura do artigo 268 do RICMS/12, onde aponta as hipóteses de redução de base de cálculo, em seu inciso XIV: “nas saídas interestaduais de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de aves, leporídeos e gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suíno, de forma que a carga tributária seja equivalente a 7% (sete por cento) do valor das operações (Conv. ICMS 89/05)”;

Por outro lado, o Anexo 01 do mencionado diploma regulamentar, estabelece a substituição tributária para tais produtos, a se verificar no item 11.32.

Tal previsão para a substituição tributária, se verifica quanto aos produtos de NCM 0201, 0202, 0204 e 0206, descritos como “carne de gado bovino, ovino e bufalino e demais produtos comestíveis resultantes da matança desse gado frescos, refrigerados ou congelados”.

Antes de adentrar na análise dos argumentos de defesa propriamente ditos, convém firmar alguns conceitos e princípios. O primeiro deles se refere ao Convênio que vem a ser o acordo entre todos os Estados da Federação e o Distrito Federal, que prevê a redução da base de cálculo nas saídas interestaduais de carne e demais produtos comestíveis.

A exigência fiscal se baseia na Constituição Federal, que determina à Lei Complementar dispor sobre a forma como os Estados e o Distrito Federal concederão isenções, benefícios e incentivos fiscais, a rigor do artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea “g” da CF/88:

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados”.

Assim, recepcionada pela CF/88, a Lei Complementar 24/75, de forma expressa determina:

“Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de Convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - o disposto neste artigo também se aplica:

(...)

IV - à quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no imposto de circulação de mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus;

Art. 2º - Os convênios a que alude o art. 1º, serão celebrados em reuniões para as quais tenham sido convocados representantes de todos os Estados e do Distrito Federal, sob a presidência de representantes do Governo Federal.

§1º- As reuniões se realizarão com a presença de representantes da maioria das Unidades da Federação.

§ 2º- A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados; a sua revogação total ou parcial dependerá de aprovação de quatro quintos, pelo menos, dos representantes presentes.

(...)

Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta Lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria;

II - a exigibilidade do imposto não pago ou devolvido e a ineficácia da lei ou ato que conceda remissão do débito correspondente”.

Pelo que se depreende do artigo 155, XII, “g” da Constituição Federal acima mencionado, a concessão de benefícios fiscais é disciplinada por Lei Complementar, no caso, a Lei Complementar 24/75, com o intuito de manter o equilíbrio do pacto federativo, e neutralizar a guerra fiscal entre os Estados da Federação, impedindo benefícios de uns em detrimento de outros.

Assim, para que os benefícios fiscais relacionados ao ICMS atinjam a extraterritorialidade, há que se respeitar os dispositivos da mencionada Lei Complementar 24/75, no que concerne a celebração de Convênios. Daí a motivação para a celebração do Convênio 89/2005.

Como já firmado e anteriormente visto, o instrumento sobre o qual se embasou a autuação foi justamente a Cláusula primeira do mencionado Convênio ICMS 89/2005.

Deve ser observado, que tal diploma traz a determinação normativa de maneira textual: “*de forma que a carga tributária seja equivalente a 7% (sete por cento) do valor das operações, nas saídas interestaduais de carne e demais produtos comestíveis*”, não se verificando, em qualquer

momento de tal comando, a aplicação de alíquota de 7% como poderia parecer à primeira vista, e tudo indicando ser o sentimento do autuante.

Neste sentido, a fim de esclarecer a matéria, entendo necessário reproduzir trecho do Parecer DITRI 18.709/2013, ao dirimir dúvida de contribuinte acerca da metodologia de cálculo do imposto, mesma situação dos presentes fólios, indica a maneira correta de se proceder, motivo pelo qual, neste momento, faço a devida transcrição do mesmo:

“Encontrada a base de cálculo ‘cheia’, a Consulente deverá calcular qual a redução a ser aplicada considerando uma alíquota de 17% (dezessete por cento) sobre a base de cálculo reduzida, para resultar numa carga efetiva de 4% (quatro por cento).

Para encontrar a base de cálculo reduzida deve ser feita a divisão de 4% por 17%, e o valor assim encontrado deve ser multiplicado pelo valor ‘cheio’ da operação (ICMS calculado por dentro). Uma vez encontrada a base de cálculo reduzida, será aplicada a alíquota de 17%, obtendo-se o valor do imposto efetivamente incidente sobre a importação efetuada”.

Por tal intelecção, claro está que o Estado da Bahia ou os demais signatários do mencionado Convênio, não estão se contrapondo à determinação do Senado Federal em relação às alíquotas nas operações interestaduais, as quais, em tais operações, resultaria na aplicação do percentual de 12% não sobre a base de cálculo cheia, mas sim reduzida, de forma que a carga tributária corresponesse ao que fala o Convênio mencionado: equivalente a 7%.

Não fala o mesmo, pois, em aplicação de alíquota de 7%, reitero, mas sim em equivalência de carga tributária, vez que como colocado em momento anterior deste voto, o objetivo dos Convênios, é o de normatizar benefícios e concessões fiscais.

Da mesma maneira, uma mercadoria com redução de base de cálculo de 90%, por exemplo, ao ser aplicada a alíquota interna de 18%, o imposto resultante será menor do que numa operação com redução de base de cálculo de 70%, aplicada a alíquota interestadual de 12%.

De igual modo, o fornecedor da autuada, ao tributar erroneamente a operação, não atendeu ao disposto no Convênio, oferecendo uma base de cálculo incorreta para a operação, em valor superior à que deveria adotar, e no momento da entrada das mesmas neste Estado, ao se apurar o montante devido a título de antecipação tributária, se constatou que o crédito fiscal a ser abatido da operação anterior e destacado erroneamente na nota fiscal, não corresponde em valor ao que deveria ser aplicado de forma correta.

Note-se que o instituto da antecipação tributária tem a devida base legal, vez que inserida no arcabouço jurídico pela Lei nº 7.014/96, especialmente no artigo 8º, inciso II, o qual estabelece que *“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 o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado”*, ressalva que não se configura o presente caso em apreciação.

Caberá, ainda, o recolhimento do ICMS por substituição tributária em tal mesmo momento. Ou seja, o contribuinte é obrigado a recolher o imposto das operações que irão acontecer até o consumidor final, gerando assim um desembolso imediato de um imposto que só seria devido nas etapas posteriores.

Esta é a base legal para a adoção de tal mecanismo, se constituindo em ocorrência de fato gerador do tributo, a exemplo da substituição tributária, que nada mais é do que a antecipação do imposto, só que total, com encerramento da tributação sobre o produto sobre o qual incide, e tem previsão expressa na própria Lei Complementar 87/96, a qual, obedecendo ao comando emanado da Constituição Federal, normatizou o ICMS, especialmente o seu artigo 7º, estatui:

“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”.

Já o artigo 8º do mesmo diploma legal, assim dispõe em seu inciso I:

“Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído”;

Inexiste, portanto, qualquer dúvida acerca não somente da legalidade de tal instituto, como de igual modo, da existência de fato gerador para a sua cobrança.

Logo, como já visto linhas acima, a redução de base de cálculo deveria ser aplicada na saída do estabelecimento vendedor, o qual erroneamente tributou valores indevidos, ainda que a maior, a favor do Estado de origem, mas o valor da base de cálculo tributável somente pode ser considerado na forma determinada na legislação.

E aqui vale mais uma distinção. Nem sempre o valor da operação corresponde ao valor da base de cálculo, sendo este um típico exemplo, onde a operação supera a base de cálculo em valores, por determinação do Convênio. Além disso, a autuação é por pagamento de tributo na aquisição (entrada), e não na saída (venda), pontos já colocados ao se abordar a antecipação tributária e sua base de cálculo.

Ao se analisar, de *per si* a operação, a partir da observação do documento fiscal emitido para lhe acobertar, no caso a Nota Fiscal Eletrônica 23.071, cuja chave de acesso possui o número 1518 0903 7217 6900 0944 5500 1000 0230 7110 0528 5940, se constata que a mesma é a de entrada interestadual na Bahia, que corresponde a saída interestadual no Estado do Pará, e tendo em vista que a antecipação tributária para sua cobrança tem como parâmetro a operação realizada, ou seja, observa a saída da mercadoria e o destino da mesma, lançando o imposto contra o adquirente na operação interestadual, e observando o fato gerador.

Tal documento fiscal se encontra no Ambiente Nacional da Nota Fiscal Eletrônica, na condição de autorizado, e com registros de passagem pelos Estados do Pará, Tocantins e Piauí, o que comprova a circulação dos produtos.

Das mercadorias ali discriminadas, constato que baço (NCM 0206.2990), fígado (NCM 0206.2200), mocotó fatiado (NCM 0202.2090), rins (NCM 0206.2990) e pulmão (NCM 0206.2990), e, tal como já visto, estas NCM de raiz 0202 e 0206, possuem previsão para substituição tributária interna no Estado da Bahia.

Quanto ao item “bucho porcionado”, de NCM 0504.0090, contrariamente aos demais itens anteriores, não possuía previsão para substituição tributária no Estado da Bahia no período autuado, sendo sabido que o critério aplicado para a incidência da substituição tributária é a conjugação da NCM e a descrição da mercadoria.

Logo, diante de tal fato, o “bucho porcionado” não pode ser incluído nos cálculos da autuação, que diz respeito a cálculo de substituição tributária.

Desta maneira, a nota fiscal, para fins de apuração da substituição tributária, ao contrário do realizado pelo autuante, não poderia incluir o produto acima, pois o mesmo não está sujeito à substituição tributária, o que redunda no refazimento dos cálculos do imposto devido, excluindo o mesmo.

Para a construção da base de cálculo do imposto tido como devido, o autuante adotou o seguinte critério:

Tomou o valor total da operação, aí incluída a mercadoria não sujeita à substituição tributária, diante de sua NCM não se encontrar listada no Anexo 1 ao RICMS/12.

Aplicou sobre tal valor a MVA de 41,77%, prevista naquele diploma normativo para operações com alíquota de origem de 7%, o que não é a hipótese dos autos, apurando a base de cálculo sem redução.

No campo denominado “Redução de Base de Cálculo - Percentual”, lançou “0,00%”.

Passou a calcular o ICMS a recolher, aplicando 18% sobre o valor da operação, mais a MVA calculada ($R\$152.705,47 + R\$ 63.785,07 = R\$216.490,54$), que resulta em R\$38.968,30.

De tal valor (R\$38.968,30), abateu R\$ 10.689,38, que corresponderia, segundo a sua descrição, ao crédito do ICMS na nota fiscal de origem, no percentual de 7% sobre R\$152.705,47, embora a mercadoria, repito, tenha se originado do Estado do Pará, cuja alíquota interestadual é de 12%.

O valor de tal diferença (R\$ 38.968,30 - R\$ 10.689,38), corresponde a R\$ 28.278,92, tido pelo autuante como imposto devido.

Tal cálculo, como demonstrado, se encontra equivocado em vários aspectos: Em primeiro lugar, incluiu produto não inserido na substituição tributária interna, diante de sua NCM (0504); em segundo, não aplicou a regra do Convênio ICMS 89/05, que fala explicitamente em redução da base de cálculo (não realizada), e carga tributária equivalente a 7% (sete por cento) do valor das operações; por terceiro, aplicou MVA de 41,77%, indicada no item 11.32, do Anexo 1 ao RICMS/12, vigente quando da ocorrência do fato gerador, considerando a alíquota na origem de 7%, o que não corresponde a origem da operação, ao invés daquela prevista para o caso (34,15%), esta sim, a correta para operações originadas em Estados com alíquota interestadual de 12%, hipótese dos autos. Por último, considerou o crédito fiscal a que tinha direito o sujeito passivo, de 7% sobre a base de cálculo cheia, ao invés de 12% sobre a base de cálculo reduzida.

É o que se constata das anotações contidas no demonstrativo de base de cálculo da autuação, à fl. 08 dos autos.

Assim, na busca da verdade material e com o olhar na justiça fiscal, refazendo a apuração, o valor da operação a ser considerado nos cálculos, para fins de substituição tributária, é R\$107.804,20, ao invés de R\$152.705,47, utilizado.

Da maneira correta, e em atenção inclusive à orientação da administração tributária, inserida no teor da resposta à consulta feita no mesmo sentido da autuação, o cálculo correto seria o seguinte:

Valor da operação: R\$107.804,20;

$R\$107.804,20 \times 1,3415 = R\$144.589,60$

$7\%/12\% = 0,5833$

$R\$144.589,60 \times 0,5833 = R\$84.295,73$ (Base de Cálculo Reduzida conforme Convênio)

$R\$144.589,60 \times 0,18 = R\$26.026,12$ (valor do ICMS)

Crédito fiscal a ser abatido = R\$10.115,48 (R\$ 84.295,73 x 12%)

Valor devido = R\$26.026,12 - R\$ 10.115,48 = R\$15.910,64

Como já observado, existe comprovação nos autos de ter havido o recolhimento do ICMS Antecipação Tributária, antes do ingresso das mercadorias no território baiano, no valor de R\$20.775,90, valor, inclusive superior ao apurado de forma correta, o que elide a acusação fiscal, acorde determinação do artigo 332, § 2º do RICMS/12:

“Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:

(...)

§ 2º O contribuinte regularmente inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS do Estado da Bahia - CAD-ICMS, que preencha cumulativamente os requisitos indicados a seguir, poderá efetuar o recolhimento do imposto por antecipação de que tratam as alíneas “a”, “b” e “c” e o item 2 da alínea “g” do inciso III do caput deste artigo, até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal, exceto em relação às operações de importação de combustíveis derivados de petróleo e as operações com açúcar, farinha de trigo, mistura de farinha de trigo, trigo em grãos, charque, jerked beef, enchidos (embutidos) e produtos comestíveis resultantes do abate de aves e gado bovino, bufalino, suíno, caprino e ovino”.

Tal documento, comprobatório do recolhimento do valor devido datado de 07/09/2018, se encontra à fl. 79, sendo realizado antes da ação fiscal ocorrida em 09/09/2018.

No que diz respeito ao caráter considerado pela defesa como “confiscatório” da multa sugerida (60%), fica prejudicada a sua apreciação, diante das colocações acima.

Assim, pelos expostos motivos, tenho o lançamento como improcedente.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **099883.0523/18-7**, lavrado contra **BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de maio de 2020.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR