

A. I. Nº - 299167.0004/21-0  
AUTUADO - ESPAÇO & FORMA MÓVEIS E DIVISÓRIAS LTDA.  
AUTUANTE - MARIA DE FÁTIMA FERRAZ SILVA GUIMARÃES  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
PUBLICAÇÃO- INTERNET - 09/09/2021

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0124-01/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Alegação defensiva de existência de erro incorrido pela autuante na aplicação da MVA Ajustada, haja vista que, em vez de calcular o ICMS ST utilizando diretamente a MVA ajustada, prevista no Anexo 1, a utilizou para efetuar um novo ajuste, majorando indevidamente o percentual aplicado, não procede. Na realidade, no demonstrativo elaborado pela autuante, na coluna “MVA %” consta o percentual correto, contudo, na coluna “B.Cálculo A.Tributária”, de fato, os valores apontados são distintos daqueles que deveriam resultar dos cálculos corretos, isto decorrente da formação da base de cálculo adotada pela autuante. Refeições os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 08/02/2021, formaliza a exigência de ICMS no valor histórico total de R\$25.247,98, acrescido da multa de 60%, em decorrência do cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS, imputada ao autuado: *Efetuou o 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.*

Consta adicionalmente na descrição da conduta infracional imputada ao autuado que se refere às entradas em transferências da filial situada no Distrito Federal de mercadorias - fechaduras, dobradiças, parafusos e rebite -, conforme demonstrativo “EspaçoForma\_Anexo\_AT”, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao autuado.

Período de ocorrência: janeiro a março, maio a agosto, outubro a dezembro de 2020.

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 17 a 31). Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação. Observa que para fins de determinação do crédito tributário exigido, a autuante apurou o ICMS/ST que entendeu devido e cotejou os valores recolhidos pela empresa mediante DAE- Documento de Arrecadação Estadual. Acrescenta que nos meses em que o valor apurado pela autuante se apresentou maior do que o recolhido procedeu ao lançamento da diferença.

Sustenta que a autuante deixou de levar na devida conta aspectos fáticos e jurídicos inerentes às operações realizadas pela empresa, os quais são capazes de elidir a exigência.

Destaca que os produtos arrolados no levantamento fiscal se encontram sujeitos ao regime de substituição tributária, nos termos do art. 289, c/c Anexo 01 do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12, sendo o código NCM dos referidos produtos 73181400, 76161000, 83014000 e 83021000. Reproduz o referido dispositivo regulamentar, bem como parte do Anexo 01, vigente à época dos fatos.

Assinala que consoante a alínea “a” do inciso I do § 4º do art. 8º da Lei nº 7.014/96, será devido o imposto por antecipação tributária por substituição, na entrada no Estado da Bahia de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, cabendo ao contribuinte alienante de referidas mercadorias neste Estado, o recolhimento do imposto próprio e o correspondente às operações subsequentes, exceto nas hipóteses de já tê-las recebido com o imposto antecipado nos termos do inciso II do mesmo dispositivo legal.

Diz que tendo em vista que o Distrito Federal não é signatário dos Protocolos ICMS nº. 104/09 e 26/10, o estabelecimento industrial de CNPJ nº 37.977.691/0007-83 remeteu as mercadorias que fazem parte da autuação sem a retenção do ICMS, de modo que, em uma simples análise, caberia a empresa efetuar o recolhimento do ICMS-ST quando da entrada das mercadorias.

Alega que por se tratar de filial atacadista não deverá antecipar o recolhimento do imposto exigido, conforme dispõe o inciso I do § 8º do art. 8º da Lei n. 7.014/96, cuja redação reproduz.

Salienta que não olvida que o CNAE de comércio atacadista não consta de seu cadastro perante o CNPJ. Acrescenta que tal fato decorre, tão somente, de os referidos cadastros estarem, por equívoco quanto do preenchimento do Documento Básico de Entrada – DBE, omissos no que se refere aos CNAEs correspondentes às demais atividades desenvolvidas pelo estabelecimento.

Consigna que suas atividades tiveram início em 02/04/2001, e foi constituída com a finalidade de exercer diversas atividades, também desenvolvidas pelo estabelecimento matriz (Doc. 04), entre elas o comércio varejista e o atacadista. Neste sentido, colaciona excerto da 37ª alteração de seu contrato social (Doc. 05), datada de 07/06/2018.

Alega que o simples fato de os cadastros indicarem apenas o CNAE correspondente ao comércio varejista, não significa que este não desenvolva as demais atividades fins para as quais foi constituído.

Diz que o elemento caracterizador do comércio atacadista é o volume de vendas que, em regra, tem como público-alvo, tanto pequenos comerciantes como redes varejistas ou distribuidores, diversamente do que ocorre com o comércio varejista, onde as vendas individualmente consideradas são realizadas em menor volume, tendo, em regra, como público o consumidor final.

Assevera que a maior parte de suas operações são realizadas no atacado. A título exemplificativo diz que isso pode ser verificado nos autos do Auto de Infração nº. 117227.0002/18-8, pendente de julgamento em 2ª instância pelo CONSEF, no qual restou evidente que os destinatários se repetem ao longo do período fiscalizado, assim como que todos eles atuam no varejo e, desse modo, compram em atacado da empresa para revender os produtos ao consumidor final. Neste sentido, junta demonstrativo elaborado no referido Auto de Infração, no qual evidencia-se que o contribuinte Central das Divisórias Ltda., realizou diversas operações com a empresa ao longo do mês de janeiro de 2014 e seguintes.

Assevera que admitir conclusão em contrário à sua atividade de comércio atacadista implica afronta ao princípio da verdade material, norteador do processo administrativo fiscal, e albergado de forma uníssona pela jurisprudência do CONSEF, o que não se pode admitir sob qualquer hipótese. Neste sentido, invoca e reproduz o art. 2º do Decreto nº 7.629/99 que aprovou o RPAF/BA/99.

Alega que além disso, manter a exigência implica enriquecimento ilícito por parte do Estado, haja vista que o imposto eventualmente devido por substituição já foi recolhido quando da saída subsequente das mercadorias, conforme já restou reconhecido de forma reiterada por esse órgão julgador, consoante os Acórdãos CJF Nº 0382-12/18 e CJF Nº 0238-11/18.

Conclusivamente, consigna que diante das provas acostadas aos autos, resta evidente que as diferenças de ICMS-ST apontadas pela Fiscalização inexistem, razão pela qual imperioso o reconhecimento da improcedência do lançamento.

Prosseguindo, alega erro na aplicação da MVA Ajustada.

Frisa que não obstante restar evidenciada a improcedência da autuação, na remota hipótese de que

assim não se considere, existe erro na aplicação da MVA Ajustada por parte da autuante.

Observa que a fórmula a ser utilizada para apuração da MVA Ajustada é a seguinte:

$$\text{MVA ajustada} = [(1+\text{MVA ST original}) \times (\text{ALQ inter})/(1-\text{ALQ intra})]-1$$

Salienta que o Anexo 1 do RICMS/BA, ao listar as mercadorias sujeitas à substituição tributária, estabelece o percentual correspondente à MVA original aplicada nas operações internas, assim como o percentual correspondente à MVA ajustada, a ser aplicada nas operações interestaduais, contemplando as diferentes alíquotas interestaduais incidentes sobre as operações, no caso 4%, 7% e 12%.

Diz que para as mercadorias objeto da autuação, cujas operações de transferência foram tributadas à alíquota interestadual de 12%, o Anexo 1 prescreve as MVAs ajustadas conforme tabela que apresenta.

Alega que a autuante em vez de calcular o ICMS ST utilizando diretamente a MVA ajustada prevista no Anexo 1, a utilizou para efetuar um novo ajuste, majorando indevidamente o percentual aplicado. Neste sentido, apresenta exemplo atinente à Nota Fiscal nº. 85818, na qual aplicada a MVA ajustada prevista no Anexo 1, a base de cálculo do ICMS-ST corresponderia a R\$26,14, contudo, no demonstrativo elaborado pela autuante, a base de cálculo encontrada soma R\$28,05.

Observa que para fins da quantificação do valor de R\$28,14 apontado como devido, a autuante adotou a MVA de 66,996% para encontrar a respectiva base de cálculo do ICMS por antecipação quando deveria ter aplicado a MVA de 55,61%.

Conclusivamente, diz que resta evidenciado que o lançamento necessita ser revisto para que seja saneado o erro material cometido pela autuante ao aplicar a MVA ajustada.

Finaliza a peça defensiva requerendo a improcedência do Auto de Infração e, subsidiariamente, na hipótese de o entendimento não ser pela improcedência da autuação, que os demonstrativos sejam reajustados, a fim de que seja aplicada a MVA correta. Requer, ainda, a juntada posterior de documentos, bem como a realização de diligência fiscal, com o fito de atestar as suas alegações.

A autuante prestou Informação Fiscal (fls. 88/89). Diz que a discussão reside exclusivamente no fato do autuado entender que não está obrigada ao recolhimento do ICMS Antecipação Tributária, nas entradas no estabelecimento, por se tratar de estabelecimento atacadista, estando passível, portanto, do recolhimento do ICMS quando das efetivas saídas do estabelecimento.

Salienta que tem dois únicos pontos para serem analisados, como forma de se comprovar: Primeiro, se ao autuado é dada à condição de recolhimento do imposto nas saídas das mercadorias. Afirma que a resposta é não, haja vista que o código de atividade econômica da empresa junto à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia é de 4754701 - Comércio varejista de móveis (fls. 34).

Diz que outro fato é que o autuado também não promove a retenção e o recolhimento do ICMS Substituição Tributária quando das efetivas saídas do seu estabelecimento.

Assinala que o citado Auto de Infração nº 117227.0002/18-8 (fl. 24) não guarda relação com a matéria em questão, haja vista que a autuação diz respeito à aplicação de alíquota incorreta nas operações internas. Ou seja, o autuado aplicou a alíquota de 7% nas saídas para microempresas, benefício que alcança somente estabelecimentos industriais.

Observa que no presente caso se trata de ICMS Antecipação Tributária nas entradas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, sendo matérias estanques.

Conclusivamente, diz que conforme visto o autuado não se enquadra como estabelecimento atacadista, e muito menos assim está cadastrado junto à SEFAZ-BA, bem como inexiste relação entre a matéria na qual discute no CONSEF, referente ao Auto de Infração nº 117227.0002/18-8 com a discutida na autuação em questão e que em momento algum trouxe aos autos prova de que promoveu a retenção do imposto nas saídas das relacionadas mercadorias do estabelecimento.

Finaliza a peça informativa dizendo que o autuado não elidiu a autuação.

## VOTO

Verso o Auto de Infração em exame, sobre o cometimento de infração à legislação do ICMS imputada ao autuado, decorrente de recolhimento a menos de ICMS-ST devido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação.

Inicialmente, observo que o autuado consigna que a autuante apurou o ICMS/ST que entendeu devido e cotejou os valores recolhidos pela empresa mediante DAE- Documento de Arrecadação Estadual, sendo que nos meses em que o valor apurado pela autuante se apresentou maior do que o recolhido, procedeu ao lançamento da diferença. Ou seja, o próprio autuado admite que recolheu o ICMS-ST referente às notas fiscais de transferências arroladas no levantamento levado a efeito pela autuante, conforme demonstrativo acostado às fls. 7 a 11 dos autos, contudo, a autuante acusa na sua apuração o recolhimento a menos.

Por certo que os recolhimentos do ICMS-ST efetuados pelo autuado, em todo o período objeto da autuação, no caso janeiro a março, maio a agosto, outubro a dezembro de 2020, contradiz a sua alegação de estar desobrigado de recolher o imposto por antecipação, por se tratar de filial atacadista.

Portanto, a alegação defensiva de exercer atividade de comércio atacadista e não varejista - situação que não se confirma nos registros cadastrais existentes nos sistemas da SEFAZ/BA, haja vista que tanto a atividade principal quanto a atividade secundária constam como comércio varejista – resta afastada, em face aos recolhimentos efetuados pelo próprio autuado.

Verifica-se que o autuado é sabedor de que as mercadorias arroladas na autuação estão sujeitas ao regime de substituição tributária, nos termos do art. 289, c/c Anexo 01 do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12, sendo o código NCM das referidas mercadorias 73181400, 76161000, 83014000 e 83021000.

Do mesmo modo, é conhecedor que em não sendo o Distrito Federal signatário dos Protocolos ICMS nº. 104/09 e 26/10, o estabelecimento industrial da empresa de CNPJ nº 37.977.691/0007-83, remeteu as mercadorias que fazem parte da autuação sem a retenção do ICMS, de modo que lhe caberia efetuar o recolhimento do ICMS-ST quando da entrada das mercadorias, o que, registre-se, foi feito, porém, em valor inferior ao devido - conforme a acusação fiscal.

Portanto, resta afastada a discussão sobre a obrigatoriedade do autuado em efetuar o recolhimento do ICMS-ST, nas transferências recebidas do estabelecimento industrial da empresa localizado no Distrito Federal.

O autuado alega a existência de erro incorrido pela autuante na aplicação da MVA Ajustada, haja vista que, em vez de calcular o ICMS ST utilizando diretamente a MVA ajustada, prevista no Anexo 1, a utilizou para efetuar um novo ajuste, majorando indevidamente o percentual aplicado.

Nesse sentido, o autuado apresentou um exemplo atinente à Nota Fiscal nº. 85818, na qual, aplicada a MVA ajustada prevista no Anexo 1, a base de cálculo do ICMS-ST corresponderia a R\$26,14, contudo, no demonstrativo elaborado pela autuante, a base de cálculo encontrada soma R\$28,05.

Observa que para fins da quantificação do valor de R\$28,14, apontado como devido, a autuante adotou a MVA de 66,996% para encontrar a respectiva base de cálculo do ICMS por antecipação, quando deveria ter aplicado a MVA de 55,61%.

A análise do demonstrativo elaborado pela autuante, acostado às fls. 7 a 11 dos autos, permite constatar que, na realidade, na coluna “MVA %” consta o percentual correto de 55,61%, contudo, na coluna “B.Cálculo A.Tributária”, consta, de fato, o valor de R\$28,05, conforme aduzido pelo autuado.

Observo que isso decorreu do fato de a autuante haver incorrido em equívoco na apuração da base de cálculo do ICMS-ST, haja vista que o referido cálculo foi realizado de forma diversa da prevista no art.23, II, alíneas “a”, “b” e “c” da Lei nº. 7.014/96, cuja redação é a seguinte:

*Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:*

[...]

- II - em relação às operações ou prestações subsequentes, a obtida pelo somatório das parcelas seguintes:*
- a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;*
  - b) o montante dos valores de seguro, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;*
  - c) a margem de valor adicionado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.*

O exame de outros itens constantes no demonstrativo elaborado pela autuante, deixa claro que todas as MVAs indicadas na coluna “MVA %” estão corretas, haja vista que constantes do Anexo 1 do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12, porém, efetivamente, os valores resultantes da aplicação das referidas MVAs que foram consignados na coluna “B.Cálculo A.Tributária”, é que estão equivocados, ou seja, são valores distintos dos que deveriam resultar dos cálculos corretos.

Diante disso, com a aplicação das MVAs corretamente adotadas pela autuante, e a correção dos equívocos de cálculos existentes nos demonstrativos, o valor do ICMS-ST devido passa para R\$21.587,27, conforme novo demonstrativo acostado às fls. 95/104 dos autos, inclusive em disco de armazenamento (CD), acostado à fl.105.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299167.0004/21-0**, lavrado contra **ESPAÇO & FORMA MÓVEIS E DIVISÓRIAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$21.587,27**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 23 de julho de 2021.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUZA GOUVÊA - JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR