

A.I. Nº - 269275.0013 /19-3
AUTUADO - MARLUCE VIEIRA DE BARROS - EPP
AUTUANTE - JOSE RICARDO SANTOS CORREIA DA CUNHA
ORIGEM - INFAZ NORDESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET 27/12/2021

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0201-02/20VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS ISENTAS. **b)** AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM ANTECIPAÇÃO TOTAL POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Provas autuadas não elididas pela Impugnação que se resume a alegar se tratar de benefício fiscal concedido por UF do remetente e que não há limitação do direito ao crédito fiscal o que, inclusive, contraria o correto enquadramento legal das infrações. Infrações subsistentes. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. RECOLHIMENTO A MENOS. Conforme art. 12-A da Lei 7014/96, a obrigação de reter e recolher o imposto devido por antecipação parcial do imposto incidente sobre aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização independe do regime de apuração do imposto e os recolhimentos efetuados foram considerados no procedimento fiscal. Infração subsistente. 3. NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. MULTA. Falta de escrituração de Notas Fiscais de entrada no LRE. Infração não elidida. Rejeitada preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Lavrado em 15/12/2019, o presente Auto de Infração formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$69.485,16, em decorrência das seguintes infrações:

01 – 01.02.03 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Valor: R\$5.443,13. Período: Janeiro a Dezembro 2015, Janeiro, Abril a Dezembro 2016, Fevereiro a Maio, Agosto a Dezembro 2017. Enquadramento legal: Art. 29, § 2º da Lei 7.014/96 C/C art. 310, I, “a” do RICMS-BA. Multa: 60%, conforme previsto na alínea “e” do inciso VII, “a”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

02 - 01.02.06 – Uso indevido de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida (s) com pagamento de imposto por substituição tributária. Valor: R\$38.300,90. Período: Janeiro 2015 a Dezembro 2017. Enquadramento legal: Arts. 9º e 29, § 4º, II, da Lei 7014/96 c/c art. 290, do RICMS-BA. Multa: 60%, art. 42, VII, “a” da Lei 7014/96.

03 - 07.24.04 – Efetuou recolhimento a menos de ICMS antecipação parcial, na condição de empresa de pequeno porte não optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições – Simples Nacional -, referente a aquisições de mercadorias fora da Bahia. Valor: R\$16.061,61. Período: Janeiro, Maio, Outubro 2015, Janeiro, Fevereiro, Abril a Agosto, Novembro e Dezembro 2016, Janeiro a Abril, Julho, Agosto e Novembro 2017. Enquadramento legal: Arts. 12-A e 23, III da Lei 7014/96. Multa: 60%, art. 42, II, “d” da Lei 7014/96.

Consta da descrição: “Conforme demonstrativos que são partes integrantes deste Auto de Infração, em cada mês de apuração do ICMS, o contribuinte EPP (não optante do Simples Nacional) recolheu a menor o ICMS Antecipação Parcial. Exigida a multa percentual de 60% sobre a diferença não recolhida”.

04 - **16.01.01.** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada penalidade de natureza acessória de 1% sobre o valor de cada uma. Valor: R\$ 9.679,52. Período: Janeiro, Março a Dezembro 2015, Janeiro 2016 a Novembro 2017. Enquadramento legal: Arts. 217 e 247, do RICMS-BA. Multa: 1%, art. 42, IX, “d” da Lei 7014/96.

O autuado apresenta Defesa às fls. 31-35. Referindo-se ao uso de crédito fiscal indevido, diz que o dispositivo legal que fundamenta a autuação é impreciso e vago, razão pela qual pergunta: “*qual artigo da LC 24/75 foi infringido?*”, pois, diz, não visualiza ter utilizado crédito indevido relativo às entradas interestaduais de mercadorias e a lei não menciona limites de créditos a ser utilizados. Portanto, reproduzindo o art. 39, V, “a” e “b”, do RPAF, afirma que o AI seria improcedente ou nulo, “por falta de dispositivo infringido”.

Também reproduzindo o art. 309, I, “a” do RICMS-BA/2012, diz que, conforme o demonstrativo “Crédito Indevido – Crédito glosado em função de benefício fiscal indevido no estado do remetente – Lista de notas fiscais/ítems, elaborado pelo Autuante, o sujeito passivo adquiriu diversas mercadorias para revenda e que elas são integralmente tributadas no Estado da Bahia e .que o ICMS destacado nas NFs faz parte do custo das mercadorias, é um imposto recuperável por ser não cumulativo e as vendas foram integralmente tributadas de acordo com as alíquotas vigentes e, “conforme, documentos fiscais a serem juntados o contribuinte recolheu aos cofres públicos o ICMS relativo as operações de vendas dessas mercadorias”.

Fala que quem tem o benefício fiscal é a empresa remetente das mercadorias e o demonstrativo elaborado pelo Autuante não informa se o fornecedor tem incentivo fiscal e qual o percentual efetivo de imposto recolheu para o Estado de sua sede. Logo, diz, o lançamento é inseguro quanto à infração, situação que afirma ter prejudicado o regular exercício da defesa, gerando a nulidade do lançamento tributário.

Juntando comprovantes de recolhimentos de ICMS, conclui pedindo que o AI seja julgado nulo ou improcedente.

O autuante presta Informação Fiscal à fl. 54. Afirma que o Impugnante alega nulidade em relação ao crédito indevido, mas não esclarece tratar da Infração 01 (mercadorias isentas) ou 02 (mercadorias enquadradas na substituição tributária). Contudo, esclarece que para ambas infrações na autuação elaborou planilhas listando as mercadorias isentas ou da ST, ambas sem possibilidade de uso de crédito fiscal, e que entregou cópias ao contribuinte.

Quanto à Infração 03, informa que o Impugnante se limitou a juntar cópias de DAES de imposto recolhido, mas que tais recolhimentos, como se pode ver nas planilhas da Antecipação Parcial, foram considerados no levantamento fiscal e o que está sendo exigido é a diferença entre o valor devido em cada mês e o valor recolhido pelo contribuinte.

Quanto à Infração 04, observa que, silenciando, o contribuinte tacitamente admite a procedência da exigência fiscal.

Conclui pedindo que o AI seja julgado procedente.

Conforme pedido de fl. 54, no curso de instrução processual o PAF foi baixado em diligência nos seguintes termos:

O Auto de Infração contempla 4 (quatro) Infrações à legislação do ICMS, das quais 3 foram impugnadas. Para as duas primeiras (uso indevido de crédito fiscal), o sujeito passivo alega vícios que inquinam o lançamento de nulidade por cerceamento ao direito de defesa.

Por sua vez, na Informação Fiscal o Autuante esclarece que para ambas infrações elaborou planilhas detalhadas, cujas cópias foram entregues ao contribuinte. Contudo, considerando não constarem dos autos: a) comprovação da ciência da lavratura do lançamento por parte do sujeito passivo; b) comprovação da entrega de cópia dos documentos de que trata o art. 46 do RPAF, por unanimidade dos julgadores, essa 2ª JJF resolveu baixar o PAF em diligência para:

Repartição Fiscal

- a) Juntar aos autos prova de ciência do Auto de Infração ao sujeito passivo;
- b) Caso a Autuada ele não tenha sido regularmente cientificado da lavratura do Auto de Infração, intimar o sujeito passivo da lavratura do Auto de Infração, com a pertinente reabertura do prazo regular para defesa e mediante entrega de cópia dos documentos de que trata o art. 46 do RPAF;

Por consequência, o Autuante presta Informação Fiscal de fl. 65 juntando os documentos de fls. 66-91 (26 comunicações/notificações acerca do AI ao DTE do contribuinte autuado) como elementos probatórios de exaustiva ciência do AI, razão pela qual, mantendo os termos da Informação Fiscal anterior, pede que o AI seja julgado procedente.

VOTO

Conforme acima relatado, o AI processado exige o valor de R\$69.485,16, acusando 04 (quatro) infrações à legislação do ICMS.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme documentos e recibos de fls. 66-91, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e § 1º), 41, 42, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 08-28 e CD de fl. 29); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise. Rejeito, portanto, a nulidade suscitada.

Tratando-se de contribuinte não optante do Simples Nacional, a exação fiscal decorre de obrigação tributária liquidada por Autoridade Fiscal competente do Ente tributante mediante regular procedimento administrativo, cujos elementos determinantes previstos no art. 142 do CTN (ocorrência do fato gerador; determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo e multa proposta) constam claramente identificados nos autos.

Ainda que inicialmente o PAF não contivesse prova de que o sujeito passivo foi cientificado do AI, a comprovação da regular ciência foi demonstrada pela Autoridade Fiscal autuante mediante os documentos de fls. 67-91, consistente em cópias de notificações enviadas ao Domicílio Tributário Eletrônico –DTE do contribuinte, todas lidas, conforme previsto no art. 108 do RPAF.

Ressalto tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Vê-se nos autos que, sem objetivamente contestar os dados das infrações e os demonstrativos suportes em que as NFs objeto da autuação estão detalhadamente identificadas (arquivos no CD fl. 29), sem ao menos particulariza-la por infração, quanto ao mérito do lançamento em lide, a impugnação consiste em: a) quanto ao crédito indevido (Infrações 01 e 02), dizendo que a lei não menciona limites de créditos a serem utilizados, questionar qual artigo da LC 24/75 foi infringido, pois diz se referir a “benefício fiscal no estado remetente”; b) ainda que nada trate a respeito na Impugnação, para a Infração 03 (ICMS por antecipação parcial recolhido a menos), juntou DAE's de pagamento de imposto a tal título.

De logo faço constar que não havendo contestação para a Infração 04 (multa formal por falta de registro de notas fiscais de entrada de mercadorias no livro Registro de Entrada), ela não integra a presente lide administrativa e por nada ter que reparar *ex officio* quanto ao procedimento fiscal, com fundamento no art. 140 do RPAF, a tenho por subsistente:

Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.

Quanto às demais infrações. Temos o seguinte:

Infração 01 (uso indevido de crédito fiscal de ICMS por aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto).

A matéria em lide tem por regência a seguinte legislação:

Lei 7014/96

Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

...

§ 2º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou as utilizações de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

RICMS/BA-2012

Art. 310. É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização, produção rural, extração ou geração, quando a operação de que decorrer a saída do produto resultante:

a) não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto em se tratando de saída para o exterior;

Pois bem. Constatado que as mercadorias objeto da exação, listadas e detalhadamente identificadas no demonstrativo suporte constante do arquivo CD, de fl. 29, são isentas de tributação pelo ICMS da Bahia, ao contrário do alegado na Impugnação, vê-se ressaltado na legislação acima reproduzida a impossibilidade de uso de crédito fiscal destacado nas notas fiscais de aquisição. Portanto, sem fundamento lógico-jurídico a alegação defensiva de correta apropriação do crédito tributária.

Infração subsistente.

Infração 02 (uso indevido de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária).

O caso é de antecipação tributária total por substituição com o consequente encerramento da fase de tributação das mercadorias objeto da exação. Observando não ter havido sequer protesto que as mercadorias objeto da exação não constam do Anexo I do RICMS-BA, a matéria em lide tem por regência a seguinte legislação:

Lei 7014/96

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

...

Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

...

§ 4º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

...

II - para comercialização, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto a destinada ao exterior;

RICMS-BA/2012

Art. 290. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.

Pois bem. Constatado que as mercadorias objeto da exação, listadas e detalhadamente identificadas no demonstrativo suporte constante do arquivo CD de fl. 29, constam enquadradas no Regime de Antecipação Tributária Total por substituição, de modo igual ao indicado para a infração 01, ao contrário do alegado na Impugnação, vê-se ressaltado na legislação acima reproduzida a impossibilidade de uso de crédito fiscal destacado nas notas fiscais de aquisição. Portanto, também sem fundamento lógico-jurídico a alegação defensiva de correta apropriação do crédito tributária.

Infração subsistente.

Infração 03 (recolhimento a menos de ICMS devido por Antecipação Parcial).

Diferentemente da antecipação vista na Infração 02, como o nome indica, nesse conceito o pagamento do ICMS incidente sobre as operações com as mercadorias é apenas parcial, permite sua compensação na apuração do ICMS devido no período de apuração. Portanto, não encerra a fase de tributação e, com meus destaques, ao que interessa ao caso, a legislação de regência é:

Lei 7014/96:

Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:

...

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

...

III - em relação à antecipação parcial do imposto, estabelecida no art. 12-A, o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição.

...

Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

RICMS-BA/2012

Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

...

II - o valor do imposto antecipado parcialmente pelos contribuintes cujo imposto seja apurado pelo regime de conta-corrente fiscal, cabendo a sua escrituração no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos” do Registro de Apuração do ICMS, no período em que ocorrer o recolhimento;

Ainda que nada expresse a respeito na Impugnação, na sua oportunidade o Impugnante juntou: a) demonstrativo do imposto devido, pago e diferença devida por recolhimento a menos para 2015 (fl. 38); b) extratos de recolhimentos de ICMS Antecipação Parcial recolhidos para o período compreendido pela autuação (fls. 39-51). Ocorre que tais valores constam abatidos nos demonstrativos suportes da infração (fls. 23, 24 e 25; coluna “VILAncEmpr”), de modo que a exação se refere à diferença devida e não recolhida, cujo valor e dados correspondentes sequer foram contrastados. Tenho, pois, a infração como subsistente.

Voto pela **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269275.0013/19-3**, lavrado contra **MARLUCE VIEIRA DE BARROS – EPP**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$59.715,64**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa formal por descumprimento de obrigação tributária acessória, no valor de **R\$9.679,52**, prevista no art. 42, IX do mesmo diploma legal e dos acréscimos moratórios, conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de outubro de 2021.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – JULGADOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR