

**PROCESSO** - A.I. Nº 108880.0004/01-8  
**RECORRENTE** - PLÁSTICOS BEIJA FLOR LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF nº 0184-03/02  
**ORIGEM** - INFAZ SIMÕES FILHO  
**INTERNET** - 15.08.02

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0302-11/02**

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Desencontro entre o valor do imposto recolhido e o lançado no livro Registro de Apuração do ICMS. Infração comprovada. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDA DE MERCADORIAS PARA MICROEMPRESA. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RETIDO. Infração comprovada. **b)** FALTA DE RETENÇÃO DO ICMS. Constatado o equívoco da inclusão de empresas industriais que utilizam as aquisições como matérias primas, produto intermediário ou material de embalagem, bem como a contribuintes cuja saída posterior não está sujeita à tributação. Levantamento retificado. Correto e fundamentado o julgamento recorrido. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração de 30/03/2001, exige ICMS no valor de R\$ 50.723,69 e multa de 60% e 150%, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Recolheu a menos ICMS em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS, no valor de R\$ 17.060,78;
2. Deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, inscritos na condição de microempresa, no valor de R\$ 3.044,30;
3. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes neste Estado, no valor de R\$ 3.618,61.

O autuado, tempestivamente ingressa com defesa, fls. 324 a 333, e aduz as seguintes razões de fato e de direito:

1. Inicialmente explica que tem como atividade a fabricação de plásticos de diversos tipos, sendo portanto empresa industrial.
2. Reconhece o débito relativo às infrações 1 e 2.
3. Entende que o autuante na infração 3, ao elaborar seus demonstrativos, cometeu diversos equívocos, pois incluiu saídas internas realizadas para estabelecimentos industriais (que utilizam as mercadorias como materiais de embalagem), para consumidores finais e para contribuintes cujas saídas posteriores não estavam sujeitas à tributação, situações em que o RICMS/89 vedava a retenção do ICMS, conforme “*hard copy*” anexos.

4. Aponta que diversas empresas adquiriram sacos plásticos para seu consumo interno, e outras para embalar frutas, verduras, aves e carnes, mercadorias cujas saídas posteriores não estavam sujeitas à tributação. Transcreve o entendimento do CONSEF, exarado no Acórdão JF nº 330/01, em que por serem destinados ao acondicionamento de frutas, a legislação veda a utilização de crédito de embalagens, haja vista que são isentas de ICMS as operações internas e interestaduais com frutas in natura, pois a isenção das frutas estende-se aos materiais de embalagem, em virtude da norma do art. 54, I, “a”, do RICMS/BA.
5. Ressalta que o autuante incluiu ainda no levantamento fiscal, empresas inscritas no cadastro normal à época das operações de saídas.
6. Nomina empresas que possuíam inscrição no cadastro, sem qualquer indicação de que se tratavam de microempresas.
7. Esclarece que os produtos fabricados não se encontravam enquadrados no regime de substituição tributária, e nem estavam relacionados nas alíneas “a” a “j”, do inciso II, do art. 68, do RICMS/89, e que a substituição tributária acaso devida deve ser calculada à alíquota de 7% e não de 17%, tal como calculado pelo autuante em algumas notas fiscais dos exercícios de 1996 e de 1997, quando a própria legislação esclarece o assunto no art. 352, do RICMS/97. Saliencia que na presente situação, é meramente responsável pela retenção do imposto, em função da realização de determinada operação subsequente, expressamente prevista pela legislação, mas o ônus financeiro pelo pagamento do tributo é repassado para o verdadeiro contribuinte, no caso a empresa comercial varejista.
8. Aponta que o art. 51, no RICMS/89 estabelece a alíquota de 7% para as vendas realizadas a microempresas por empresa industrial.
9. Pede a realização de diligência por fiscal estranho ao feito e a improcedência do item 3 do Auto de Infração.

O autuante presta informação fiscal, fls. 371 a 375, mantém o Auto de Infração na íntegra e concorda com o pedido de diligência do autuado.

Esta relatora após a apreciação do PAF em pauta suplementar, o diligenciou à ASTEC, para que fossem excluídas da cobrança do crédito tributário, as operações porventura consideradas pelo autuante no seu lançamento, relativas ao inciso I, do art. 20, do RICMS/89, bem como as saídas para as empresas que à época da autuação estavam inscritas no cadastro como normal, passando posteriormente à condição de microempresa. Também que o débito fosse recalculado à alíquota de 7%, pois as saídas subsequentes das mercadorias adquiridas pelas microempresas são tributadas a 7%.

Diligente elabora o Parecer ASTEC nº 202/01, fls. 381 a 392, e relaciona as notas fiscais que devem ser excluídas da autuação por se tratarem de vendas para contribuintes que à época estavam inscritos na condição de normal. Conclui que se aplicando a alíquota de 7%, e tendo em vista o valor do ICMS destacado nas notas fiscais, o valor apurado supera o montante o imposto exigido na infração 3, além de ser suficiente para cobrir a exigência fiscal vinculada à infração 2 (com exceção do mês de fevereiro/97).

O autuado cientificado do resultado da diligência, não se pronuncia, mas o autuante às fls. 462 a 465 tece as seguintes considerações:

1. Para aplicar a alíquota de 7% nas operações normais e de saídas subsequentes (substituição tributária na modalidade antecipação) devem ser observadas as disposições contidas nos arts. 68, I, “c”, § 1º, inciso II, do RICMS/89 e art. 51, I, § 1º, do RICMS/96 e 97.
2. Durante a ação fiscal, analisou os documentos fiscais destinados a estabelecimentos inscritos na condição de microempresa e constatou que em algumas notas fiscais a emitente, (o autuado), considerou o destinatário como microempresa e adotou o disposto nos artigos acima citados, aplicando a alíquota de 7% e concedendo o desconto, que é benefício da microempresa. Contudo, em diversos documentos fiscais destinados a microempresas, a empresa emitente não considerou o desconto legalmente previsto e assim a microempresa arcou com o ônus da aplicação da alíquota na operação normal de 17%, motivo pelo qual, no levantamento do débito, apurou o imposto a pagar com base na alíquota interna de 17%.
3. Entende que o benefício é para microempresas, conforme o disposto nos artigos acima do Regulamento do ICMS da Bahia, e em conformidade com o disposto no art. 179, da Constituição Federal.
4. Salienta que nos documentos fiscais listados no demonstrativo às fls. 13 a 24 foram considerados com a alíquota de 7%, e automaticamente com o desconto correspondente ao benefício, naqueles em que a empresa emitente destacou o imposto com a alíquota de 7% e com a redução expressamente destacada no documento fiscal.
5. Levanta alguns equívocos cometidos na diligência fiscal, referente à relação das notas fiscais que devem ser excluídas da infração 3, pag. 387:
  - 5.1 As inscrições nºs 31.113.239, 37.669.583, 38.113.230, 38.113.238 foram consideradas como normal, e pertencendo ao contribuinte Ponto Mil Embalagens, e ao mesmo tempo as inscrições nºs 37.669.583; 38.113.230 e 38.113.238 como sendo inscrição do contribuinte Vanison Glaucio da Cruz dos Santos, inscrito como ambulante, conforme consulta ao histórico do cadastro feito durante a diligência, anexo às fls. 398, 401, 402, 404, 405, 406 e 407.
  - 5.2 Diz que a inscrição 38.113.239, fl. 408, pertence ao contribuinte Vanison Glaucio da Cruz dos Santos, na condição de ambulante, não podendo ser excluída da infração.
  - 5.3 A inscrição nº 44.330.501, de Rogério Bastos de Oliveira, também era de microempresa até 31/12/98, fl. 477.
  - 5.4 Após pesquisa no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia, constatou que as inscrições nºs 31.113.239, 37.669.583, 38.113.230, 38.113.238 não existem, conforme fls. 467, 469, 471 e 483.
  - 5.5 Quanto à inscrição nº 94.824.548, alerta que os contribuintes inscritos na condição de microempresas eram cadastrados iniciando com a numeração 9 e posteriormente 6, porém ao efetuar a consulta no histórico do cadastro não identificou até quando o contribuinte permaneceu nesta condição, pois está omissa.
  - 5.6 Pede que seja mantida a alíquota de 17% para apuração do imposto nas operações subsequentes, por estar de acordo com as disposições do RICMS/BA.

Tendo em vista os novos argumentos do autuado, esta 3ª JJF diligenciou à ASTEC, para averiguação, tendo retornado o PAF com a conclusão de que tratava-se de questão de mérito e não poderia ser apreciada por aquele órgão.

A 3ª JJF após analisar as peças processuais, fundamenta e prolata o seguinte voto:

“O autuado reconhece o cometimento das infrações 1 e 2, razão porque não tecerei maiores comentários a respeito das mesmas.

Quanto à infração 3, após análise do resultado da diligência e das considerações tecidas pelo autuante, teço as seguintes considerações:

Trata-se de infração relativa à falta de retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte neste Estado e, o autuado, inconformado com o lançamento argumenta que deveriam ser aplicados os dispositivos do Regulamento do ICMS que excepcionam a retenção do ICMS, bem como os relativos à aplicação da alíquota de 7%, pois se tratavam de vendas para microempresas de produtos não enquadrados na substituição tributária.

Efetivamente encontramos no texto regulamentar dispositivos que em princípio, levariam ao entendimento manifestado pelo autuado em sua defesa, como segue:

*Art. 20. Não se fará a retenção ou antecipação do imposto, nas operações internas e nas aquisições de fora do Estado:*

*I - quando a mercadoria se destinar:*

*a) .....*

*b) a estabelecimento industrial que a utilize como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem;*

*c) a consumidor final;*

*d) a contribuinte cuja saída posterior não esteja sujeita à tributação;*

Art. 355, do RICMS/96 e do RICMS/97:

*Art. 355 - Não se fará a retenção ou antecipação do imposto, nas operações internas e nas aquisições de fora do Estado, às quais se aplicarão as normas comuns da legislação, quando a mercadoria se destinar:*

*III - a estabelecimento industrial, inclusive microempresa industrial, para utilização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem;*

*V - a estabelecimento de contribuinte para uso, consumo ou ativo imobilizado;*

*VI - a contribuinte cuja operação subsequente estiver amparada por isenção ou não-incidência;*

*VII - a consumidor final.*

O autuante ao analisar na informação fiscal, as alegações do autuado relativas aos dispositivos acima, constatou que muitas das inscrições de estabelecimentos mencionadas foram consideradas porque o autuado ao efetuar vendas de mercadorias destacou o ICMS normal e o substituído, á alíquota de 7%. O diligente ao analisar o pedido de verificação da destinação das mercadorias vendidas, com muita propriedade, argumenta que não há como numa diligência saber a respeito dessas questões, a não ser que a empresa compradora só vendesse mercadorias em operações não tributáveis, ou em sentido oposto, só operasse com mercadorias tributáveis. E argumenta “nestes casos, logicamente, não seria difícil se concluir que o total dos sacos plásticos adquiridos seriam utilizados para embalar mercadorias saídas sem tributação, ou mercadorias sob tributação, respectivamente (isto, se considerarmos, diga-se de passagem que os sacos plásticos não se destinam a consumo interno nem a revenda pura e simples).”

Deste modo considero que o argumento da defesa não tem subsistência, com exceção das vendas realizadas para os seguintes contribuintes, cujas atividades são a fabricação de colchões, sabonetes, detergentes; abate de aves e preparação de produtos de carne e que ser excluídas das planilhas de fls. 13 a 24 do PAF, de acordo com o art. 20, I, “b” e “d”, do RICMS/89.

CONTRIBUINTE	INSCRIÇÃO CADASTRAL	SIDAT FL.	REG. DE APURAÇÃO
Estofados Sudoeste	41.293.669	335	Pequeno Porte
Ind. e Com. Limpeza Ageval Ltda	31.077.750	336	Microempresa
José arivaldo da Cruz	92615.352	356	Microempresa
Caiocultura Avicultura	90.312.738	357	Microempresa
Ailton Pinto Correa	95.180.720	358	Microempresa

Também devem ser excluídas da cobrança as vendas para os contribuintes inscritos como “normal”, que erroneamente foram considerados no levantamento fiscal, conforme o resultado da diligência de fl. 387. Assim, a infração 3 deve ser exigida no montante abaixo discriminado:

DATA DA OCORRÊNCIA	ICMS
30/01/96	836,92
28/02/96	396,77
30/03/96	1.028,63
30/04/96	945,94
31/05/96	1.512,44
31/06/96	477,71
30/07/96	1.555,29
30/08/96	1.149,50
30/09/96	508,34
30/10/96	1.097,73
30/11/96	416,04
30/12/96	1.039,74
31/01/97	1.049,23
28/02/97	1.445,29
31/03/97	2.193,60
30/04/97	484,33
30/05/97	2.579,84
30/06/97	974,58
30/07/97	1.574,97
30/08/97	1.936,28
30/09/97	2.479,99
30/10/97	1.673,63
30/11/97	1.047,86
30/12/97	1.215,58
TOTAL	29.620,23

Quanto à aplicação da alíquota de 7% nas vendas de empresa industrial para microempresas, encontramos na legislação tributária do Estado da Bahia os seguintes dispositivos regulamentando-a:

*RICMS/89:*

*Art. 68. Não se aplica o disposto no inciso I do artigo anterior nas operações e prestações internas, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:*

*I - 7% (sete por cento) para:*

*c) mercadorias saídas de quaisquer estabelecimentos industriais situados neste Estado e destinadas a microempresas industriais, microempresas comerciais varejistas ou microempresas simplificadas, quando inscritas no cadastro estadual, bem como nas operações subsequentes com as mesmas mercadorias promovidas por microempresas comerciais varejistas ou por microempresas simplificadas, exceto em se tratando das mercadorias efetivamente enquadradas no regime de substituição tributária e das mercadorias relacionadas nas alíneas "a" a "j" do inciso II;*

*§ 1º - Para efeito e como condição de aplicação da alíquota de 7%, em função do previsto na alínea "c" do inciso I deste artigo:*

*II - o estabelecimento industrial remetente obriga-se a repassar para a microempresa adquirente, sob a forma de desconto, o valor aproximadamente correspondente ao benefício resultante da adoção daquela alíquota em lugar da prevista no art. 67, devendo a redução constar expressamente no respectivo documento fiscal.*

*RICMS/96 e 97:*

*Art. 51 - Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior nas operações e prestações internas, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:*

*I - 7% nas operações com:*

*c) mercadorias saídas de quaisquer estabelecimentos industriais situados neste Estado e destinadas a microempresas industriais, microempresas comerciais varejistas ou microempresas ambulantes, quando inscritas no cadastro estadual, bem como nas operações subsequentes com as mesmas mercadorias realizadas por microempresas comerciais varejistas ou por microempresas ambulantes, exceto em se tratando das mercadorias efetivamente enquadradas no regime de substituição tributária e das mercadorias relacionadas nas alíneas "a" a "j" do inciso II;*

*§ 1º - Para efeito e como condição de aplicação da alíquota de 7%, em função do previsto na alínea "c" do inciso I deste artigo:*

*I - considera-se microempresa industrial, microempresa comercial varejista ou microempresa ambulante aquela que corresponder às especificações contidas, respectivamente, no art. 383 e nos incisos I e II do art. 393;*

*II - o estabelecimento industrial remetente obriga-se a repassar para a microempresa adquirente, sob a forma de desconto, o valor aproximadamente correspondente ao benefício resultante da adoção da alíquota de 7% em vez da de 17%, devendo a redução constar expressamente no respectivo documento fiscal.*

Constato que o benefício da aplicação da alíquota de 7% não foi repassado para os adquirentes, pois não foram concedidos descontos nas vendas para microempresas. Entendo que o reclamo do contribuinte autuado, neste sentido, não pode ser atendido e deve ser apurado o imposto relativo à infração com a alíquota de 17%, que perfaz o total de R\$ 29.620,23 na infração 3, como demonstrado anteriormente.

Do mesmo modo posiciona-se o autuante, ao esclarecer à fl. 464: “Durante a ação fiscal, analisei nos documentos fiscais destinados a estabelecimentos inscritos na condição de microempresa se o disposto nos artigos acima citados haviam sido obedecidos, constatando que em algumas notas fiscais a empresa industrial emitente, no caso a Plásticos Beija Flor, considerou o estabelecimento destinatário como microempresa e adotou o disposto nos artigos acima citados, aplicando a alíquota de 7% e concedendo o desconto, que é benefício da microempresa. Todavia, em diversos documentos fiscais destinados a microempresas, não foi considerado pela empresa emitente o benefício do desconto, tendo ainda a microempresa arcado com o ônus da aplicação da alíquota na operação normal de 17%, motivo pelo qual no levantamento do débito apurei o imposto a pagar com base na alíquota interna de 17%”.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração”.

O autuado inconformado com o resultado do julgamento realizado pela 3ª JJF, interpõe Recurso Voluntário quanto ao Acórdão de nº 0184-03/02.

Após transcrever a Resolução reconsiderada e as infrações fiscais que lhe foram imputadas, reconhece e acata os itens 1 e 2, para contestar apenas o item 3 do procedimento fiscal.

Afirma que as mercadorias que industrializa são sacos plásticos, não enquadrados no regime de antecipação tributária, como então ser acusada de falta de retenção do ICMS, fundamentando à acusação nos Artigos 353, 50, 51, 126 e 61 do Decreto nº 6284/97.

Contesta a diligência executada pois, o encarregado não apreciou a questão principal, se estava a mercadoria glosada enquadrada no regime da substituição tributária.

Transcreve a conclusão da diligência realizada em agosto de 2001, e comenta a diligência posterior realizada pela ASTEC.

Argüi que, se os diligentes não tiverem condições de apurar débitos legítimos, e não constataram que a mercadoria está enquadrada no regime de substituição tributária, a Relatora não poderia manter e exigir a acusação fiscal.

Após comentar o valor do débito remanescente, espera o provimento do Recurso.

A PROFAZ analisa o Recurso, afirma que o mesmo traz argumentos idênticos aos anteriormente apresentados, e já apreciados pela Decisão recorrida. Nada traz de fundamentos capazes de alterar o julgado, e por conseguinte opina pelo IMPROVIMENTO.

## VOTO

Neste Recurso Voluntário sou obrigado a concordar integralmente com o Parecer PROFAZ exarado à folha nº 520 deste Processo.

Os argumentos apresentados constam do relatório e já foram apreciados pela 3ª JF deste CONSEF.

A questão basilar não é ser ou não sacos plásticos enquadrados no regime de substituição tributária, e sim a condição dos adquirentes das mercadorias, que a ele submetia ao autuado.

Por não vislumbrar neste Recurso fundamentos que possam alterar a fundamentada Decisão Recorrida, voto pelo NÃO PROVIMENTO deste Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 108880.0004/01-8, lavrado contra **PLÁSTICOS BEIJA FLOR LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$49.725,31**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre R\$46.681,01 e 150% sobre R\$3.044,30, previstas, no art. 42, II, “b” e “e”; VI, “a”, da Lei nº 7.014/96, e no art. 61, II, “d”, da Lei nº 4.825/89, alterada pela Lei nº 6.934/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de julho de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

MAX RODRIGUEZ MUNIZ – RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PROFAZ