

PROCESSO - A.I. N° 03020886/96  
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e ARMARINHO PAES ANDRADE LTDA.  
RECORRIDOS - ARMARINHO PAES ANDRADE LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF n° 0205/99  
ORIGEM - INFAC BONOCÔ (INFAC BROTAS)  
INTERNET - 05.12.02

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0425-11/02**

**EMENTA: ICMS.** 1. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE SAÍDAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS. Comprovação parcial dos lançamentos. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NAS VENDAS REALIZADAS A CONTRIBUINTES NÃO INSCRITOS E MICROEMPRESAS. Diligências realizadas possibilitaram a redução parcial do débito. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Referem-se a Recursos de Ofício e Voluntário interpuestos em relação ao Acórdão n° 0205/99 oriundo da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração em referência.

Originalmente o Auto de Infração foi lavrado imputando ao sujeito passivo as infrações abaixo, que resultaram na exigência fiscal na ordem de R\$19.398,89, assim expresso:

1. Omissão de saídas por falta de registro na escrita fiscal de diversas notas fiscais de saídas nos exercícios de 1992, 1994 e 1995;
2. Falta de retenção e recolhimento do ICMS na condição de sujeito passivo por substituição, referente às vendas realizadas a contribuintes não inscritos e microempresas, nos exercícios de 1993 e 1994.

A 4ª JJF decidiu a lide com fundamento no Voto a seguir transcrito: “*Da análise do que consta no processo, verifica-se que não existe divergência entre a defesa do autuado e informação fiscal prestada pelo autuante quanto ao mês de fevereiro de 1992, item 1 do AI, haja vista que ficou comprovado que o lançamento do valor referente à nota fiscal 20.815, fl. 19, foi efetuado no Livro RSM, conforme xerocópia anexadas ao PAF (fl. 18) e transferido para o RAICMS, consequentemente o imposto foi recolhido.*

*Quanto à falta de registro de notas fiscais de saídas, o autuado argumentou que se referem a devoluções de mercadorias, e como as notas fiscais de aquisição não foram registradas e não houve utilização de crédito fiscal correspondente, não causou prejuízo ao Erário Estadual.*

*O RICMS/89 prevê que serão lançadas no Livro Registro de Saídas todas as saídas de mercadorias a qualquer título, devendo ser escriturados inclusive os documentos relativos à transmissão de propriedade das mercadorias que não tenham transitado pelo estabelecimento.*

*Assim, a legislação não admite emissão de nota fiscal sem o respectivo registro na escrita fiscal, estabelecendo também, que ao devolver mercadorias que hajam entrado no estabelecimento, a qualquer título, o contribuinte emitirá Nota Fiscal a fim de dar curso às mesmas. Logo, verifica-*

*se que são obrigações do contribuinte a emissão e escrituração de Nota Fiscal referente à devolução de mercadorias.*

*Quanto ao crédito não utilizado quando da entrada das mercadorias no estabelecimento, o autuado poderia ter protocolizado comunicação escrita à Repartição Fazendária, objetivando a utilização extemporânea do referido crédito fiscal.*

*Em relação à falta de retenção do imposto, o art. 19, inciso I do RICMS/89, vigente à época, define quem é responsável pelo lançamento e recolhimento do imposto na qualidade de contribuinte substituto, nos casos de saídas de mercadorias destinadas a contribuintes não inscritos ou a microempresas.*

*O autuado alega que diversos adquirentes das mercadorias são beneficiadas pela imunidade tributária. Entretanto, a imunidade é tratada na Constituição Federal, quanto às limitações ao poder de tributar, vedando instituir imposto sobre o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com os partidos políticos, entidades sindicais, fundações, instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos.*

*De acordo com as informações prestadas pelo autuado nas razões de defesa e xerocópias de notas fiscais anexadas ao PAF, parte das mercadorias foi vendida a clientes a exemplo da Fundação Casa de Jorge Amado, Colégios, Associação dos Adventistas, Associação dos Servidores da Escola Técnica Federal, Aldeias SOS da Bahia, Associação Atlética Banco do Brasil e Sindicatos.*

*Assim, entendemos que a situação se enquadra nas condições prevista no art. 13, inciso I da Lei 4.825/89, vigente à época, haja vista que o autuado é responsável pelo lançamento e recolhimento do imposto na condição de substituto, não se confundindo com a situação de imunidade prevista na Constituição Federal.*

*Por outro lado, observa-se que parte dos adquirentes são pessoas físicas, constando inclusive o CPF, a exemplo da notas fiscais de fls. 214 a 241, estando consignado em algumas delas que se tratam de consumidores. Entretanto, pelas quantidades não justifica a informação, haja vista que se verifica aquisição no mesmo documento fiscal de até 4500 camisas. A mesma informação vale para as notas fiscais em que o contribuinte alegou serem relativas a pequenas vendas do dia.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser excluído do débito o valor de R\$0,06 referente ao mês 02.92 comprovado pelo autuado, ficando alterado o valor total do débito para R\$19.398,83”.*

Em consequência, a 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal recorreu da Decisão à uma das Câmaras do CONSEF enquanto que o sujeito passivo ingressou com Recurso Voluntário, contestando a Decisão da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal na forma abaixo sintetizada.

Argui que o crédito tributário em relação à substituição tributária está formalizado sem obedecer o princípio da legalidade em razão de recair exigência de retenção do imposto na fonte de pessoas não sujeitas ao pagamento do ICMS por não se enquadarem nas normas estabelecidas pelo art. 19, inciso I, do RICMS/89.

Cita que tais adquirentes referem-se a entidades educacionais, sindicatos, associações de servidores e outras, que adquiriram as camisas para uso e/ou consumo e não para revenda, constituindo-se em consumidores finais.

Assevera que esta questão já se encontra pacificada pela CONSEF mediante a Resolução nº

2423/96 da Câmara Superior, que, ao seu argumento, lhe desobrigou de efetuar a retenção do imposto na fonte em operações envolvendo clientes da natureza acima mencionada.

Quanto à infração 1, falta de lançamento de notas fiscais de saídas, diz que se referem a devoluções de mercadorias e constituem estornos de créditos fiscais. Alega que a falta dos lançamentos não implica em apuração de quantias devidas, pois seriam compensadas pela falta de registro das respectivas notas fiscais de entradas, sujeitando-se, apenas, a penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

Em conclusão requer a improcedência ou a nulidade do Auto de Infração.

Por deliberação da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal o PAF foi convertido em diligência, fl. 323, no sentido de:

1 – Fosse verificado se subsiste a exigência fiscal relativa ao item 1, pertinente a falta de registro de notas fiscais de saídas;

2 – Que fosse expurgadas da autuação, com base nos argumentos do recorrente, as notas fiscais, cujas operações que não estão sujeitas a retenção do imposto na fonte, à luz do previsto no art. 19, I, do RICMS/89.

A ASTEC emitiu o Parecer Técnico nº 0135/01, fls. 324 a 339, ratificando o débito remanescente pertinente a Infração 1 e, em relação a seguinte, elaborou demonstrativo onde indicou algumas parcelas que deixou a critério desta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal acatar ou não o posicionamento daquele órgão técnico e indicou o débito remanescente até o mês de dezembro/94.

O sujeito passivo pronunciou-se a respeito da diligência, fls. 345 a 350, discordando e atacando o Parecer Técnico mencionado, citando que, conforme entendimento já externado em julgado neste CONSEF, que em não havendo prejuízo para o erário o erro humano pode ser relevado, embora penalizado com aplicação de multa formal.

Quanto ao item 2, ataca, especificamente, os meses de janeiro, fevereiro e abril/93, destacando que o caso presente “acha-se fulcrado em dúvidas e suposições fiscais, impossíveis de embasamento legal”. Considera que tanto a autuação quanto à diligência se constitui em completa falta de expressão da verdade real dos fatos neles descritos.

A Douta PROFAZ emitiu o Parecer nº 996/01, fls. 369/370, onde, em relação a infração 1, considera que o argumento recursal é o mesmo utilizado na defesa e concorda com o quanto expresso no julgamento realizado pela 4ª Câmara de Julgamento Fiscal, não carecendo de reforma a Decisão em relação ao presente item.

Já em relação à infração 2 destaca que a autuação foi no sentido de cobrar ICMS da operação de venda subsequente daquele que compraram mercadorias junto o recorrente e que não tinham inscrição estadual ou eram microempresas. Entretanto, a diligência de fls. 324 a 329 revela quem eram os adquirentes de tais mercadorias. Diante disto considera que as empresas que não tem por atividade fim a comercialização das mercadorias adquiridas, são consumidores finais, isto é, não contribuintes diretos do ICMS, inexistindo fundamento para cobrança do ICMS dos mesmos, sendo, destarte, indevido o ICMS substituto à recorrente pois as mercadorias não serão objeto de comércio, portanto, incabível a substituição.

Em conclusão considera que cabe a exclusão da autuação as aquisições de mercadorias não destinadas à comercialização, a exemplo das fundações, escolas, congregações religiosas, etc., enquanto que, no que concerne as pessoas físicas, há de ser ponderada a quantidade adquirida e

verificada se destinadas ou não à comercialização.

O PAF retornou a ASTEC no sentido de que fosse elaborado um demonstrativo mensal, expurgando as operações de vendas efetuadas à: fundações, associações e empresas de propaganda e publicidade, obras assistenciais, congregações religiosas, empresas de consultoria e agropecuária, sindicatos e associações, empresas de serviços de limpeza, de construção e projetos, conforme docs. fl. 372.

Em atendimento, a ASTEC emitiu o Parecer Técnico nº 042/2002, concluindo que, na forma solicitada, remanesce o débito na ordem de R\$2.298,83 conforme docs. fls. 373 a 381.

O PAF, apesar da recomendação de não ser mais necessário ciência ao recorrente quanto ao acima solicitado, face ao objeto do pedido, foi novamente dado ciência ao recorrente que voltou a se manifestar às fls. 397 a 400 dos autos e, por igual, discorda do trabalho realizado pelo revisor, o considerando incompleto ou parcial na medida em que, na sua ótica, examinou apenas parte do item 2, “deixando de lado empresas de propaganda e publicidade, bem como todos os demais itens”. Considera que o trabalho não atingiu o seu objetivo “em face da parcialidade do exame solicitado”.

Após outros comentários, requer o não acolhimento do mencionado Parecer Técnico.

Novamente a Douta PROFAZ se pronuncia nos autos, fl. 414, destacando que a última diligência serviu somente para elaborar demonstrativo com exclusão da substituição tributária de empresas que não são comerciantes. Acrescenta que, com efeito, estas exclusões foram fruto de Parecer anterior o qual foi acolhido pela PROFAZ. Neste passo reitera o quanto já expresso anteriormente e opina pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário.

## **VOTO**

Considerando que o julgamento que gerou a Decisão Recorrida se verificou antes da alteração processada no RPAF-BA através do Decreto nº 7851/00, efetuamos análise na parcela remetida em sede de Recurso de Ofício (item 1), a qual entendemos correta a exclusão levada a efeito pela 4<sup>a</sup> JJF na medida em que restou comprovada a escrituração da nota fiscal correspondente.

No tocante ao Recurso Voluntário, ainda em relação a infração 1, está comprovado nos autos que o recorrente emitiu Notas Fiscais Série C-1, a título de devoluções de compras, as quais deveriam ser escrituradas, obrigatoriamente em seus livros fiscais e o imposto lançado e regularmente pago, fato este não ocorrido. No instante em que existiram, *a posteriori*, emissões de notas fiscais a título de devoluções de compras, fica caracterizado que ocorreram as entradas das respectivas mercadorias no estabelecimento do recorrente, cujas devoluções teriam que ser efetivadas mediante notas fiscais específicas, o que na realidade aconteceu, só que o recorrente não registrou nos livros fiscais estas notas de saídas que, por sua vez, geraram créditos fiscais aos destinatários.

Na situação em foco não fica caracterizado apenas descumprimento da obrigação acessória de registrar as notas fiscais de devoluções de compras, até porque o recorrente não apresenta as 1<sup>as</sup> vias das respectivas notas fiscais de entradas anexas e vinculadas às notas de saídas, e, também, não comprovou a alegada falta de prejuízo a Fazenda Pública Estadual. Entendemos correta a Decisão Recorrida, referendada, inclusive, pela própria ASTEC através da diligência realizada.

Quanto à infração 2, esta foi objeto de duas diligências realizadas pela ASTEC que, ao nosso ver, apresentou elementos suficientes para se chegar a uma conclusão segura a respeito da questão.

Na primeira diligência, buscou-se identificar e separar os reais adquirentes das mercadorias

enquanto que, a segunda diligência, que não foi parcial consoante alegou grosseiramente de forma deselegante o autor intelectual do Recurso, o recorrente e sim se limitou a atender ao quanto lhe foi solicitado, tendo expurgado as parcelas pertinentes às aquisições efetuadas por fundações, associações e empresas de propaganda e publicidade, obras assistenciais, congregações religiosas, empresas de consultoria e agropecuária, sindicatos, associações, empresas de serviços de limpeza, de construção e projetos, as quais não estão sujeitas às normas estabelecidas pelo art. 19 do RICMS/89 por se enquadrarem como consumidores finais, e demonstrando através do Parecer nº 043/02 as aquisições efetuadas por escolas, blocos de carnaval, clubes sociais, produções artísticas e contribuintes não inscritos, considerando, neste caso, o volume/quantidade da compra, bem como operações cujos adquirentes não foram identificados no documento fiscal pelo recorrente e que refletem consideráveis quantidades de compras.

Em vista disto, com base no Parecer Técnico da ASTEC, fls. 373 a 381, consideramos que a regra do art. 19, I, do RICMS/89 só alcança, *in casu*, as operações destinadas à contribuintes não inscritos e microempresas, excluindo-se as demais entidades indicadas nas notas fiscais objeto da autuação, inclusive escolas, blocos de carnaval, clubes sociais, empresas de produções e outros não contribuintes acima mencionados, cabendo a Fazenda estadual verificar a finalidade de tais aquisições para fim de posicionar-se quanto o alcance da tributação pelo ICMS.

Diante do exposto, acolhemos o opinativo da Douta PROFAZ e votamos pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para que seja alterada a Decisão Recorrida em relação a infração 2 que deverá ser reduzida para o valor de R\$1.905,62, nos valores abaixo indicados, mantendo-se inalterada a infração 1 no valor de R\$ 16.986,99.

Composição do débito pertinente a infração 2, única alterada no presente julgamento:

- Meses: 01/93: R\$0,30; 04/93 R\$0,24; 05/93 R\$0,10; 06/93 R\$0,54; 07/93 R\$0,23; 10/93 R\$0,47; 11/93 R\$0,30; 12/93 R\$1,43; 01/94 R\$3,87; 04/94 R\$6,71; 05/94 R\$52,12; 06/94 R\$147,28; 07/94 R\$24,86; 08/94 R\$36,82; 09/94 R\$1.144,06; 10/94 R\$356,11; 11/94 R\$108,10 e 12/94 R\$19,11. Total do débito pertinente a infração 2: R\$1.902,65.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício e PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário apresentados para alterar a Decisão Recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 03020886/96, lavrado contra ARMARINHO PAES ANDRADE LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$18.889,64, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 70% sobre R\$16.986,99 e 60% sobre R\$1.902,65, previstas no art. 61, IV, “a” e III, “b”, da Lei nº 4.825/89, e dos acréscimos moratórios correspondentes.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de novembro de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ – REPR. DA PROFAZ