

**PROCESSO** - A.I. Nº 269139.0002/02-2  
**RECORRENTE** - W M INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO Acórdão 2ª JJF nº 0344-02/02  
**ORIGEM** - INFAZ SANTO ANTÔNIO DE JESUS  
**INTERNET** - 10.01.03

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJP Nº 0480-11/02

**EMENTA:** ICMS. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS. ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO NO PERÍODO DE FEVEREIRO A JULHO/2001. TRIBUTO RECOLHIDO A MENOS. Comprovado nos autos que em relação às aquisições de terceiros, houve recolhimento a menos do tributo. Decisão modificada. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 26/03/2002, refere-se a exigência de R\$243.302,55 de imposto, mais multa, tendo em vista que foram constatadas as seguintes irregularidades:

1. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.
2. Extravio do livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência, sendo aplicada a multa de R\$800,00.
3. Falta de escrituração do livro Registro de Inventário referente ao exercício de 2001, sendo aplicada a multa de R\$400,00.
4. Recolhimento de ICMS efetuado a menos, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no mês de janeiro de 2001.
5. Recolhimento do ICMS efetuado a menos, em decorrência de erro na apuração do imposto, nos meses de fevereiro a julho de 2001.

O contribuinte impugnou o Auto de Infração, requerendo inicialmente que toda intimação alusiva ao feito seja encaminhada ao representante do autuado, subscritor da peça defensiva, sob pena de nulidade. Apresentou preliminar de nulidade quanto à infração 05, sob a alegação de que há insegurança na determinação da infração e cerceamento do direito de defesa, entendendo que a acusação é lacônica e confusa, e por isso, argumentou que encontrou impedimento de exercer livremente o direito de defesa e que não recebeu integralmente os demonstrativos mencionados no Auto de Infração, documentos indispensáveis ao esclarecimento dos fatos descritos pelo autuante. Quanto ao mérito, o defendente contestou o valor de R\$2.569,00 referente à infração 01, alegando que em relação aos fatos geradores de janeiro de 2001, o valor autuado já se encontra quitado. Disse que o DAE foi quitado em 08/02/2001, no valor de R\$2.862,62, e que o montante autuado difere do devido a título de substituição tributária no mês em questão, que os valores corretos estão consignados nos livros REM e RSM. Assim, o defendente alegou que deve ser

abatido do total apurado o valor de R\$2.862,62, e por isso, o imposto relativo a este item passa de R\$33,507,55 para R\$30,644,93.

Quanto ao item 05 do Auto de Infração, foi alegado que o autuado não agiu de forma contrária à legislação e que não deu causa à repercussão apontada pelo autuante. O defendente citou os arts. 355 e 356, § 2º, do RICMS/97, ressaltando que o Regulamento do ICMS não serve como instrumento para criar obrigações para os contribuintes, mas sim, para regular e delimitar a ação do Estado. Disse que a regra contida no art. 355, inciso I é geral para os casos de retenção ou antecipação para que não se adote o procedimento. Destacou o art. 5º, inciso II da Constituição Federal e quanto ao art. 355, inciso I do RICMS/97, apresenta a sua interpretação, dizendo que a regra estabelecida no mencionado dispositivo regulamentar é geral para os casos de retenção ou antecipação. No entendimento do defendente, quando há recebimento por transferência de filial industrial, retorna a obrigação de retenção nas saídas internas. Disse que a regra estabelecida no RICMS é confusa e enseja interpretações diversas. Faz indagações quanto ao que estabelece o § 2º, do art. 356, do RICMS/97, alegando que se trata de exceção, e que o primeiro requisito para adoção de uma norma desse tipo, é que a aquisição seja de mercadoria com imposto pago por antecipação. Ressaltou que o procedimento adotado pelo autuado é o mesmo de outros contribuintes do Estado da Bahia que trabalham com as mesmas operações, ou seja, pagar a antecipação pela pauta fiscal, na fronteira, não utilizar os créditos e não se debitar nas saídas. Por isso, foi alegado que não houve prejuízo ao Estado.

Em relação às aquisições de terceiros, o defendente alegou que o autuado opera com essas aquisições de forma habitual, cerca de 50%, ressaltando o defendente as expressões do RICMS-BA, “caso” e “eventual”, entendendo que na legislação é firmada a intenção de atingir somente as operações de cunho eventual. Assim, considerando que as aquisições de terceiros são habituais, entende o autuado que não se aplica a regra estabelecida no RICMS-BA, não podendo ser o contribuinte prejudicado em razão de a legislação comportar dupla interpretação e o contribuinte ter adotado qualquer uma delas. Por fim, pede que o Auto de Infração seja julgado nulo quanto ao item 05, e caso sejam ultrapassadas as preliminares de nulidade, improcedentes as parcelas contestadas referentes às infrações 01 e 05.

O autuante apresentou informação fiscal, dizendo que o autuado reconhece o valor do débito de R\$33.507,55, e anexou o DAE referente ao pagamento de parte do imposto, no valor de R\$2.862,62. Contestou a alegação do defendente quanto a nulidade do item 05 do Auto de Infração, informando que os fatos estão fartamente descritos na fl. 04, com detalhes esclarecedores e da leitura da descrição, vê-se que a empresa adotou diferentes procedimentos no exercício de 2001 na apuração do imposto, gerando prejuízo para o erário estadual. Disse que o autuado não observou o disposto no § 2º, do art. 356, do RICMS-BA, sendo efetuada no anexo 01, nova apuração do ICMS, considerando que os cálculos realizados no RAICMS apresentam erros, gerando recolhimento de ICMS efetuado a menos. Informou que os demonstrativos, anexos 01, 02, fls. 10 e 11 foram entregues ao autuado, conforme recibo assinado por seu representante, e por isso, entende que não procedem os argumentos de que houve cerceamento do direito de defesa. Quanto ao mérito o autuante informou que o autuado exerce atividades de comércio atacadista de carnes e produtos de carne, que a matriz em São Paulo, à época dos fatos estava inscrita como indústria, emitia notas fiscais de transferências de charque de sua produção para a filial na Bahia. O autuante comenta sobre o termo “eventualmente” constante do § 2º, do art. 356, do RICMS-BA, ressaltando que não há dúvida quanto ao citado parágrafo do Regulamento do ICMS, concluindo que fica mantida ação fiscal, com exceção do item 01, cujo valor ficou reduzido para R\$30.644,93.

Na pauta suplementar do dia 27/06/2002, esta JJF decidiu converter o presente processo em diligência à Infaz de origem para ser providenciada a entrega de cópia de todos os

demonstrativos ao autuado mediante recibo, o que foi providenciado, tendo o representante legal do autuado apresentado petição de fl. 188 do PAF referindo-se aos elementos por ele recebidos.

#### VOTO DO RELATOR DA 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL NA DECISÃO RECORRIDA

“De acordo com as razões defensivas, o defendente não contestou as infrações de números 02, 03 e 04, e por isso, considero procedentes os itens não impugnados, tendo em vista que não existe controvérsias, sendo acatados pelo autuado.

O defendente requereu inicialmente, que toda intimação alusiva ao feito seja encaminhada ao representante do autuado, subscritor da peça defensiva, sob pena de nulidade. Entretanto, observo que de acordo com o art. 26, inciso III, do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável. Portanto, não existe motivo para decretar nulidade em caso de falta de intimação ao defensor do autuado.

Quanto ao primeiro item do Auto de Infração, foi alegado pelo defendente que em relação aos fatos geradores de janeiro de 2001, foi recolhido o valor de R\$2.862,62, conforme DAE pago em 08/02/2001.

A irregularidade apontada se refere à falta de retenção do ICMS nas vendas de charque realizadas no mês de janeiro de 2001, para contribuintes localizados neste Estado, sendo apurado o imposto devido conforme demonstrativo elaborado pelo autuante, ficando apurado o total a recolher de R\$33.507.55, sendo comprovado pelo contribuinte que houve recolhimento parcial do imposto exigido em data anterior à ação fiscal, de acordo com o Documento de Arrecadação Estadual, fl. 125, constando o pagamento de R\$2.862,62 com o código de receita, 1006, correspondente a ICMS Contribuinte Substituto do Estado. Assim, considerando que o imposto exigido foi parcialmente comprovado pelo autuado, é devido o tributo remanescente no valor de R\$30.644,93.

Vale ressaltar, que o mencionado valor do imposto a recolher foi declarado como devido pelo autuado nas razões defensivas, e na informação fiscal de fl. 180, tendo em vista que o autuante declarou que procede o argumento do defendente quanto a este item do Auto de Infração. Assim, considero que subsiste em parte esta infração, sendo devido o imposto no valor de R\$30.644,93.

A infração 05 também foi impugnada pelo autuado que apresentou preliminar de nulidade por entender que a acusação fiscal é confusa existindo insegurança e cerceamento do direito de defesa. Entretanto, não é motivo para decretar nulidade as eventuais incorreções, tendo em vista que no caso em exame, foi possível ao autuado entender a natureza da infração, estão determinados o contribuinte autuado e o montante do débito, e na descrição dos fatos constantes da fl. 04 do PAF ficou evidente a irregularidade apurada, além do enquadramento legal. Assim, fica rejeitada a preliminar de nulidade apresentada pelo defendente.

Quanto ao mérito, o defendente demonstrou o entendimento de que o procedimento adotado pelo autuado é o mesmo de outros contribuintes do Estado da Bahia que trabalham com as mesmas operações, ou seja, pagar a antecipação pela pauta fiscal, na fronteira, não utilizar os créditos e não se debitar nas saídas. Por isso, foi alegado que não houve prejuízo ao Estado.

A legislação estabelece que o contribuinte não fará a retenção ou antecipação do imposto nas operações internas ou nas aquisições de outra unidade da Federação, quando a mercadoria se destinar a estabelecimento filial atacadista situado neste Estado, na hipótese de transferência de estabelecimento industrial localizado em outra unidade da Federação, ficando o destinatário das mercadorias responsável pela retenção do imposto nas operações internas subsequentes (art. 355, inciso I do RICMS97), estando prevista no § 2º do art. 356 a utilização de crédito fiscal tanto do

ICMS referente à operação normal como o imposto retido ou antecipado, para os casos de aquisição de mercadorias de terceiros com o pagamento do imposto por antecipação.

Foi apurado pelo autuante que o contribuinte não se creditou do ICMS referente às entradas de mercadorias remetidas da matriz, realizando as operações de saídas, debitando-se normalmente do imposto e efetuando a retenção. Entretanto, em relação às aquisições de terceiros, houve recolhimento a menos do tributo, tendo em vista que não foram lançados débitos do imposto pelas saídas e não houve retenção, correspondente às operações realizadas no período de fevereiro de 2001 a julho de 2001, sendo apurado o ICMS recolhido a menos pelos demonstrativos elaborados pelo autuante, fls. 10 a 15.

Foi alegado pelo defendente que o autuante não recebeu integralmente os demonstrativos mencionados no Auto de Infração. Por isso, esta JJF, em pauta suplementar de 27/06/2002, converteu o presente processo em diligência à Infaz de origem para ser providenciada a entrega de cópia de todos os demonstrativos ao autuado mediante recibo comprobatório da entrega, reabrindo-se o prazo para o autuado se manifestar, querendo.

Após o recebimento das cópias, o representante legal do autuado apresentou petição de fl. 188, argumentando que não se vislumbra nos documentos recebidos pelo contribuinte qualquer elemento que sirva de suporte à exigência fiscal, e que ficam reiterados os termos da defesa inicialmente apresentada. Disse que os demonstrativos provam que não está caracterizada a eventualidade nas aquisições de charque pelo autuado. Assim, a falta de entrega de todos os demonstrativos ao autuado foi regularizada, inexistindo motivo para decretar nulidade da infração 5.

Quanto ao termo “eventualidade” constante do § 2º do art. 356 do RICMS-BA, questionado pelo defendente, concordo com a informação fiscal no sentido de que o termo não significa compra eventual, mas sim, em relação à circunstância de uma filial atacadista adquirir mercadorias de terceiros, que é o caso em exame, a legislação estabelece a utilização do crédito fiscal tanto do ICMS relativo à operação normal como o imposto retido, o que não foi cumprido pelo autuado.

Considero que a irregularidade apurada está devidamente comprovada nos autos e confessada pelo contribuinte, haja vista que na peça defensiva foi desenvolvida a tese de que não houve prejuízo ao erário, por entender que a legislação comporta dupla interpretação e o autuado adotou uma delas. Entretanto, pelos cálculos efetuados no levantamento fiscal, ficou comprovada a existência de diferenças de imposto a recolher em confronto com os pagamentos efetuados pelo contribuinte.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, considerando que foi comprovado pelo defendente o recolhimento parcial do imposto reclamado no item 01, e por isso, o total do débito fica alterado conforme demonstrativo abaixo”.

IN FRA ÇÃO	DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	BASE DE CÁLCULO	ALÍQ. %	VALOR DO DÉBITO R\$	MULTA %
1	31/01/01	09/02/01	180.264,29	17%	30.644,93	60%
2	31/12/01	31/12/01	MULTA	-	800,00	
3	31/12/01	31/12/01	MULTA	-	400,00	
4	31/01/01	09/02/01	251.397,76	17%	42.737,62	60%
5	28/02/01	09/03/01	77.131,76	17%	13.112,40	60%
5	31/03/01	09/04/01	204.780,29	17%	34.812,65	60%
5	30/04/01	09/05/01	128.693,18	17%	21.877,84	60%

5	31/05/01	09/06/01	243.960,24	17%	41.473,24	60%
5	30/06/01	09/07/01	-	17%	37.216,47	60%
5	31/07/01	09/08/01	-	17%	17.364,78	60%
T O T A L			-	-	240.439,93	-

## RECURSO VOLUNTÁRIO

Devidamente intimado a tomar ciência do resultado do julgamento realizado pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, que exarou o Acórdão nº 0344-02/02 pela Procedência em Parte do Auto de Infração em epígrafe, o contribuinte, inconformado com a Decisão prolatada, impetrou o presente Recurso Voluntário, tendo o seu contraditório se dirigido unicamente ao item 05 do lançamento, e, para tanto, utilizou-se dos seguintes argumentos:

Acusação do item 5 - recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nos meses de fevereiro a julho de 2001.

1. Alega que houve lacuna na Decisão Recorrida por não apreciar a questão suscitada na defesa de não constar da Lei do ICMS a situação prevista no § 2º do art. 356;
2. Diz que não desobedeceu o preceito do RICMS/87, consignando que o art. 356 do citado regulamento possui redação confusa;
3. Explica que pagou o ICMS pela pauta fiscal na fronteira, não tendo se utilizado do crédito e não se debitado na saída das mercadorias, pelo que, acredita que o procedimento adotado foi o adequado!
4. Argumenta ainda que o tratamento expresso pelo § 2º do art. 356 do RICMS/97 traz tratamento diferenciado que não se aplica à Recorrente, pois as aquisições de terceiros fazem parte de 50% das mercadorias que a empresa comercializa.

Finalizando, reitera que agiu segundo os artigos regulamentares e ao final requer além da improcedência do item discutido na sua peça recursal, que também seja ouvida da GETRI sobre o assunto guerreado.

A PROFAZ forneceu Parecer de fls. 215 a 217, nos seguintes termos:

“Da leitura da Decisão Recorrida não expressa nenhum tipo de lacuna, inclusive, o relator do processo faz análise clara dos artigos indicados pelo recorrente e sua aplicação, além de referir-se que o enquadramento legal está correto (fls. 195 e 196).

A discussão proposta no Recurso concentra-se na falta de precisão da legislação aplicada ao tipo de operações realizadas pelo recorrente, entendendo o Recorrente que sua interpretação é a correta.

Observe-se, porém, de início, que o recorrente é empresa filial atacadista, tendo como matriz a empresa localizada em São Paulo. Nesse passo, o normal é que a filial, Recorrente, adquira mercadorias de sua matriz em São Paulo, para operar a revenda no estado da Bahia. Ocorre que, no caso em tela, o recorrente além de adquirir as mercadorias da matriz, adquire mercadorias de terceiros.

Assim, havia o recorrente de cumprir o quanto expresso nos artigos 355 e 356 do RICMS/97. O intento do recorrente em querer fixar-se apenas no art. 355 do RICMS/97, não possui fundamento para prevalecer.

O argumento do recorrente de não constar da Lei do ICMS a obrigação que lhe foi atribuída não procede. Ora, como mesmo afirma o recorrente, a lei cria as obrigações tributárias, ao Regulamento cabe a fixação do procedimento e detalhamento da legislação. Então, a leitura dos arts. 355 e 356 do RICMS/97 não revela a criação de nenhuma obrigação nova, na realidade apenas discriminam como deverá proceder o contribuinte no pagamento do imposto nas operações nelas detalhadas, perpetua, portanto, a infração cometida pelo recorrente que foi de falta de pagamento do imposto, esta é a obrigação principal, em nenhum momento criada em regulamento.

Há de ser referido ainda que, não existe nenhuma incompatibilidade entre os artigos do RICMS/97 ora mencionados. Destaque-se que o art. 355 do RICMS/97, traz menção expressa sobre a exceção do artigo seguinte. Ora se o recorrente entende como legítimo o art. 355, por consequência, também, é legítimo o art. 356, pois, no mínimo este está referido naquele artigo anterior. Ademais, interpretação isolada (literal) de norma tributária não satisfaz a aplicação do direito, sendo este o entendimento de vários doutrinadores, a exemplo do mestre Paulo de Barros Carvalho.

“Atingindo este ponto, não é difícil distribuir os citado método de interpretação pelas três plataformas da investigação lingüística. Os métodos literal e lógico estão no plano sintático, enquanto o histórico e o teleológico influem tanto no nível semântico quanto no pragmático. O critério sistemático da interpretação envolve os três planos e é, por isso mesmo, exaustivo da linguagem do direito, isoladamente, é o último (sistemático) tem condições de prevalecer, exatamente porque ante-supõe os anteriores. É assim, considerado o método por excelência.”

Na realidade, na petição recursal vislumbra-se a afirmação do recorrente que efetivamente não cumpriu o quanto expresso no § 2º do art. 356, que lhe era aplicável quando adquiria mercadorias provenientes de terceiros.

Como já explanado na Decisão Recorrida, o fato de está impresso no citado dispositivo legal a palavra “eventualmente” e que as compras do recorrente são em percentual de 50% realizadas com terceiros, não descaracteriza a tipificação imposta, pois, a natureza do recorrente é que traz para a eventualidade, o fato da mesma adquirir de concorrente os mesmos produtos que sua matriz produz.

Diante do exposto, o opinativo da Procuradoria é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso.

#### **VOTO**

Do exame dos documentos acostados ao presente Processo Administrativo Fiscal, constatei que os argumentos trazidos à lide pelo contribuinte recorrente, no tocante ao item 5 do lançamento de ofício, não devem prosperar, e, para fundamentar este posicionamento, adoto os mesmos argumentos contidos no Parecer da PROFAZ, expressando que o mesmo é parte integrante deste voto.

Assim, concedo o meu voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado, mantendo integralmente a Decisão Recorrida.

## 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 **269139.0002/02-2**, lavrado contra **W M INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$239.239,93**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” e “e”, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais, além das multas de **R\$800.00** e **R\$400.00**, previstas no art. 42, XIV e XV, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 7.753/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de dezembro de 2002.

ANTÔNIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

NELSON TEIXEIRA BRANDÃO - RELATOR

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