

**A. I. N°** - 293873.0008/01-6  
**AUTUADO** - TENSILL INDÚSTRIA DE BACTERICIDA E PRODUTOS DE ASSEPSIA LTDA.  
**AUTUANTE** - RITA DE CÁSSIA BITTENCOURT NERI  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** - 19. 07. 2002

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0242-04/02

**EMENTA:** ICMS. 1. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração parcialmente caracterizada. Efetuada a correção do cálculo do imposto. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DOCUMENTOS INIDÔNEOS. EMITENTES EM SITUAÇÃO CADASTRAL IRREGULAR. Infração caracterizada. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 26/09/01, exige ICMS, no valor total de R\$ 23.328,13, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Foi cobrado imposto no valor de R\$ 22.681,60.
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos. Foi exigido imposto no montante de R\$ 646,53.

O autuado apresentou defesa tempestiva (fls. 121 a 135) e, preliminarmente, suscitou a nulidade do lançamento sob a alegação de que a descrição imprecisa dos fatos e a falta de demonstração da apuração da base de cálculo cercearam o seu direito de defesa. Diz que a lei e o regulamento prevêm que a descrição dos fatos e a demonstração da apuração da base de cálculo devem ser claras, precisas e objetivas. Assevera que o lançamento não contém elementos suficientes para se determinar a infração com segurança, carecendo de motivação e ferindo o princípio da legalidade. Transcreve dispositivos do Código Tributário do Estado da Bahia, do RPAF/99 e do Código Tributário Nacional e cita doutrina para embasar suas alegações.

Adentrando no mérito da lide, com relação à infração 1, o autuado alegou que as operações de saídas destinadas a Fundação Hospitalar do Distrito Federal, ao Instituto de Microbiologia da Universidade Federal do Rio de Janeiro, ao Centro Federal de Educação Técnica de Petrolina, ao Hospital das Clínicas da Universidade Federal de Goiás, a Universidade Estadual de Londrina, ao Instituto Adolfo Lutz, a Santa Casa de Feira de Santana, a Missão Amém e a Secretaria de Saúde do Distrito Federal são imunes ao ICMS, conforme prevê o art. 150, VI, “a”, e § 2º da Constituição Federal de 1988.

Após transcrever o art. 155, § 2º, I, da citada Constituição, assevera que o ônus financeiro do ICMS é suportado pelos destinatários das mercadorias (contribuintes de fato) e não pelo remetente (contribuinte de direito). Diz que, como os destinatários das mercadorias são imunes, é improcedente a cobrança de ICMS nas operações em tela. Assevera que as instituições filantrópicas

têm o mesmo tratamento dos entes públicos. Cita decisões do STF e do Tribunal de Justiça de Estado do Rio Grande do Sul para embasar suas alegações.

De acordo com o defendente, as Notas Fiscais de nºs 5428, 6050, 6290, 6935, 8018, 8260, 8764, 9004 e 9284 são pertinentes a remessas efetuadas a título de bonificação, portanto a autuação não procede. Tece comentários sobre o desconto financeiro concedido condicional e incondicional. Diz que bonificação equivale a desconto incondicional e está isento de tributação pelo ICMS. Explica que apenas o desconto condicional é incluído na base de cálculo do imposto. Assevera que a mera circulação física de mercadoria não é fato gerador do ICMS. Transcreve dispositivos da Lei nº 7014/96, trechos de livros jurídicos e decisões do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo para embasar seu entendimento.

O autuado diz que o valor do IPI foi indevidamente incluído na base de cálculo do ICMS relativo às Notas Fiscais nºs 4336, 6050, 6290, 6348, 6935, 8018, 8260, 8264, 8703, 8764 e 9284. Frisa que o crédito fiscal utilizado foi inferior ao destacado nas Notas Fiscais nºs 3731, 4576, 4660 e 5428.

Alega que as operações acobertadas pelas Notas Fiscais nºs 3812, 3879, 4269, 4402, 4505, 4459, 4473, 4921 e 6234 são referentes a remessas de amostras grátis e, em consequência, não estão sujeitas à tributação pelo ICMS.

Segundo o contribuinte, não procede a exigência de imposto referente às operações acobertadas pelas Notas Fiscais de nºs 3731, 3884, 4576, 4660, 8179 e 8178, referentes a remessas em consignação, pois não houve prejuízo para o Estado. Explica que a venda efetuada por meio da nota fiscal correspondente pressupõe a emissão da nota fiscal de devolução simbólica da mercadoria remetida em consignação, assim, “como a operação de retorno simbólico da remessa em consignação anula a própria remessa inicial, resta demonstrado que não há prejuízo algum para o fisco na operação como um todo.” Ressalta que o CONSEF adota a tese de que não deve haver exigência de imposto quando não ocorrer prejuízo ou falta de pagamento de tributo.

O autuado alega que as operações acobertadas pelas Notas Fiscais nºs 5088, 5371 e 6754 tiveram o imposto destacado normalmente, sendo descabida a exigência feita pela autuante. Referindo-se às operações destinadas ao CEFET, o autuado alega que essa instituição está inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado de Pernambuco (fl. 143) e, em consequência, a alíquota cabível para essas operações é de 12%.

Assevera o defendente que a auditora fiscal não considerou o ICMS destacado a título de substituição tributária. Explica que, uma vez que a autuante considerou os destinatários como consumidores finais, não era devida substituição tributária e, por conseguinte, esse valor deveria ter sido aproveitado como ICMS normal.

Quanto à infração 2, o autuado afirma que a acusação imprecisa inviabiliza qualquer tipo de manifestação. Não entrou no mérito da acusação.

Ao final, o autuado solicita que o Auto de Infração seja declarado nulo ou, caso sejam ultrapassadas as preliminares de nulidade, venha a ser julgado improcedente.

Na informação fiscal (fls. 280 a 282), referindo-se à infração 1, após afirmar que elaborou uma planilha (fls. 13 a 16) discriminando as notas fiscais, as datas e os valores, a auditora fiscal passa a rebater as alegações defensivas, conforme relatado a seguir.

Ao se referir à imunidade recíproca alegada pelo defendente, a auditora solicita a manutenção da ação fiscal e diz que, nas operações em que o destinatário esteja localizado em outra unidade da Federação e não seja contribuinte do imposto, deve ser utilizada a alíquota de 17%.

Afirma a autuante que, de acordo com o art. 54, I, “a”, do RICMS-BA/97, o valor da mercadoria fornecida a título de bonificação deve ser incluído na base de cálculo do imposto.

A auditora fiscal assevera que, nas saídas de mercadorias destinadas a não contribuinte do ICMS, o IPI deve ser incluído na base de cálculo do imposto estadual, conforme previsto no art. 54, I, “c”, “1”, do RICMS-BA/97.

Quanto às remessas de amostra grátis, a auditora acata o argumento defensivo e diz que deve ser reduzido o débito tributário referente a esse item.

Relativamente às remessas em consignação, a auditora diz que o alegado pelo autuado não foi comprovado, uma vez que os itens constantes na nota fiscal de remessa em consignação divergem dos relacionados nas notas fiscais de faturamento. Cita, como exemplo, as Notas Fiscais de Remessa em Consignação n<sup>os</sup> 4576 e 4660 e as Notas Fiscais de Faturamento n<sup>os</sup> 5582 e 5583 (fls. 285 a 288).

A auditora afirma que o CEFET é uma autarquia, cujo objetivo é a pesquisa e que se enquadra como contribuinte especial (fls. 283 e 284). Assevera que os produtos adquiridos não seriam utilizados na comercialização.

No que tange ao imposto devido por substituição tributária, a autuante acata o argumento defensivo e reduz o débito em R\$ 8,00.

Quanto à infração 2, a auditora ressalta que a descrição dos fatos na autuação foi “destaque a menor do ICMS para mercadorias enviadas a outra unidade da Federação e destinatário não contribuinte do imposto e aquisição de mercadorias provenientes de empresas canceladas.”

Ao final, a autuante solicita que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte com a redução de R\$ 18,00 no débito tributário.

Tendo em vista os documentos anexados pela autuante às fls. 283 a 288, foi dado vistas ao autuado e lhe foi concedido o prazo de lei para que se manifestasse.

Às fls. 294 a 298, o contribuinte se pronunciou nos autos e, após ressaltar que a autuante não considerou as preliminares de nulidade suscitadas, alegou que a questão da imunidade recíproca não foi apreciada pela auditora. Diz que “se não pode um estado instituir imposto sobre o patrimônio da União, dos outros estados e suas respectivas autarquias e fundações, não pode cobrar ICMS nas operações em que esses sejam os destinatários finais, pois esses mesmos entes de direito público é que haverão de suportar o ônus da tributação”.

O defendente volta a afirmar que o valor do IPI não integrará a base de cálculo do ICMS quando a operação de saída configurar fato gerador de ambos os impostos. Transcreve o art. 55, I, “b”, do RICMS-BA/97 para embasar sua alegação. Ressalta que a atual redação desse dispositivo não mais exige que o destinatário das mercadorias seja também contribuinte do ICMS para que o IPI seja excluído da base de cálculo do imposto estadual.

Quanto às operações com amostra grátis, o impugnante pede que sejam excluídos do lançamento todos os débitos referentes às notas fiscais em questão.

Sobre as remessas em consignação, o autuado alega que a informação fiscal trata apenas das Notas Fiscais de n<sup>os</sup> 4576 e 4660, deixando de analisar todas as notas fiscais citadas pela defesa, isso é, as de n<sup>os</sup> 3731, 3884, 4576, 4660, 8179 e 8178.

O contribuinte ressalta que as Notas Fiscais de nºs 5088, 5371 e 6754 são referentes a operações internas, dessa forma, a alíquota utilizada estava correta.

No que tange às operações destinadas ao CEFET, o autuado diz que o documento anexado pela autuante à fl. 283 comprova que aquele estabelecimento é contribuinte do ICMS em Pernambuco e tem por principal atividade o cultivo de frutas, com a subsequente comercialização de sua produção agrícola. Aduz que efetuou remessas em consignação para o CEFET.

Quanto à infração 2, o impugnante assevera que não há, no Auto de Infração, nenhuma descrição de que ele tenha adquirido mercadorias de empresa com a inscrição cancelada. Frisa que não se pode considerar que a explicação dada pela autuante, quando da informação fiscal, venha a suprir a omissão existente no lançamento. Diz que só teve o prazo de 10 dias para se manifestar e alega que houve cerceamento do direito de defesa.

Ao final, solicita a nulidade do lançamento ou a improcedência do mesmo. Requer o aproveitamento do imposto pago por substituição tributária e o reconhecimento da isenção nas remessas de amostra grátis.

Por solicitação da Secretaria do CONSEF, foi dada nova vista ao autuado do resultado da informação fiscal e lhe foi concedido o prazo de 10 dias para que se manifestasse, querendo.

Nessa nova oportunidade, às fls. 315 a 323, referindo-se à infração 1, o autuado repetiu as alegações já expendidas na defesa inicial e no seu pronunciamento de fls. 294 a 298, sem nada acrescentar.

Quanto à infração 2, o contribuinte reafirma que a descrição do fato no Auto de Infração é lacônica, insatisfatória e cerceia o seu direito de defesa, fulminando o lançamento de nulidade. Assevera que a descrição feita pela autuante, quando prestou a informação fiscal, não é suficiente para fundamentar a autuação. Diz que houve prejuízo no prazo que lhe foi concedido para recolher o imposto com desconto da multa. Transcreve doutrina.

O autuado afirma que desconhece os cancelamentos apontados pela auditora fiscal e nega que tenha efetuado compras irregulares, não lhe cabendo exercer a função fiscalizadora. Assevera que não há amparo legal para a transferência de responsabilidade relativa à operação de saída de mercadoria de um contribuinte para outro. Menciona que a capacidade tributária dos emitentes dos documentos fiscais em questão independe de estarem os mesmos regularmente constituídos, conforme prevê o art. 126, III, do CTN. Invoca o princípio da não cumulatividade para justificar a utilização dos créditos fiscais. Frisa que os cancelamentos devem ser comprovados mediante cópias dos editais publicados no Diário Oficial do Estado.

O processo foi submetido à pauta suplementar e a 4ª JJF decidiu enviá-lo em diligência à Infaz Feira de Santana para que a autuante atendesse às solicitações de fl. 328. A solicitação foi atendida, conforme fls. 329 a 334.

Com referência à infração 1, a autuante elaborou um novo demonstrativo, onde apurou o ICMS a recolher de R\$ 21.440,16. Foram excluídos do demonstrativo os seguintes documentos fiscais: a) as notas fiscais referentes a amostras grátis; b) as Notas Fiscais de nºs 6754, 5088 e 5371, que foram incluídas indevidamente na autuação; c) as Notas Fiscais de nºs 8178 e 8179. A autuante opinou pela manutenção dos valores cobrados relativamente às Notas Fiscais de nºs 3731 e 3884, por não haver na emissão dos referidos documentos fiscais vinculação a qualquer empenho.

Quanto à infração 2, a autuante elaborou um demonstrativo da irregularidade apurada (fl. 333) e solicitou a que a acusação fosse julgada procedente.

O autuado teve vista do resultado da diligência e teve o prazo de lei para se manifestar. Nessa oportunidade, referindo-se à infração 1, o defendente reafirmou as alegações já relatadas e solicitou diligência para comprovar sua afirmativa quanto às remessas em consignação. No que tange à infração 2, o autuado reiterou os argumentos anteriores e voltou a frisar que a autuante ignorou as alegações defensivas.

## VOTO

Analisando as preliminares de nulidade suscitadas com relação à infração 1, constato que a descrição do fato, no Auto de Infração em lide, é satisfatória e a apuração da base de cálculo está demonstrada, detalhadamente, na planilha de fls. 13 a 16, da qual o autuado recebeu cópia. Nesse demonstrativo, estão relacionados todos os dados necessários para a apuração do imposto cobrado e que possibilitou o exercício do direito de defesa do autuado: empresa adquirente da mercadoria, número e data emissão da nota fiscal, base de cálculo, imposto destacado, imposto devido, diferença cobrada e natureza da operação.

Os débitos constantes no Demonstrativo de Débito (fl. 4) são os apurados pela autuante de acordo com o demonstrativo de fls. 13 a 16, todavia, por uma exigência do sistema informatizado de emissão do Auto de Infração, a alíquota que está indicada no Demonstrativo de Débito é de 17%, não havendo nenhum erro na determinação do imposto devido.

A autuação está devidamente motivada na legislação tributária estadual vigente, e a infração e o infrator estão determinados com segurança.

Quanto à infração 2, considero que a auditora fiscal, ao deixar de relacionar os documentos fiscais considerados inidôneos, os emitentes dos mesmos e o imposto utilizado, omitiu dados necessários à perfeita identificação da infração. Contudo, entendo que essa omissão de caráter formal não acarreta a nulidade do Auto de Infração, pois é possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário. Dessa forma, nos termos do art. 18, § 1º, do RPAF/99, solicitei diligência saneadora, a qual supriu a omissão, comunicou o fato ao autuado, forneceu-lhe cópia dos novos elementos e lhe concedeu o prazo legal para sobre eles se manifestar, querendo.

Não acato a alegação defensiva relativa ao prazo que teve para recolher o imposto com desconto da multa, pois o prazo concedido foi o previsto na legislação.

Dessa forma, não acato as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado.

Adentrando no mérito da lide, acerca da infração 1, não acolho a tese defensiva de que, em virtude da imunidade prevista no art. 155, § 2º, I, da Constituição Federal, não há incidência do ICMS nas saídas de mercadorias realizadas pelo autuado e destinadas aos entes públicos que foram citados na peça defensiva. Com o devido respeito, entendo que a interpretação do autuado sobre o art. 150, VI, “a”, da Constituição Federal, está equivocada, pois a imunidade prevista nesse dispositivo constitucional é referente à operação efetuada pelas pessoas ou entidades nele relacionadas. Dessa forma, entendo que o procedimento da autuante foi correto ao incluir tais operações em seu demonstrativo de fls. 13 a 16.

Quanto às remessas em bonificação, não obstante a farta argumentação de cunho jurídico apresentado pelo autuado, entendo que o procedimento da auditora fiscal foi correto, haja vista que o art. 54, I, “a”, do RICMS-BA/97, manda que seja incluída na base de cálculo do imposto o valor das mercadorias fornecidas a título de bonificação.

No que tange à inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS, assiste razão a autuante, uma vez que o procedimento adotado por ela está fundamentado no art. 54, I, “c”, “1”, do RICMS-BA/97, o qual

prevê que, nas saídas efetuadas por contribuinte do imposto federal com destino a consumidor ou usuário final, o valor do IPI será incluído na base de cálculo do ICMS.

No tocante às Notas Fiscais de nºs 3731, 4576, 4660 e 5428, o valor do crédito fiscal referente à primeira foi corrigido pela autuante. Quanto aos demais documentos fiscais, o imposto foi destacado a mais que o devido, pois nessas operações, onde o remetente e o destinatário são contribuinte do ICMS, o IPI não deve integrar a base de cálculo do imposto.

Relativamente às operações destinadas ao CEFET de Petrolina – PE, os débitos relacionados pela auditora fiscal no demonstrativo de fls. 329 a 332 não podem subsistir, pois, conforme prova o documento anexado pelo autuado à fl. 143, o destinatário estava inscrito no cadastro de contribuinte de ICMS do Estado de Pernambuco e, em consequência, a alíquota que foi aplicada pelo autuado (12%) foi a correta, não ficando caracterizado o recolhimento a menos. Assim, do débito de R\$ 21.440,16 apurado pela autuante às fls. 329 a 332, devem ser excluídos os valores de R\$ 172,91 (mês de ocorrência de fev/00, referente às Notas Fiscais nºs 3731, 3884 e 4089), de R\$ 170,11 (mês de ocorrência de abr/00, referente às Notas Fiscais nºs 4576 e 4660), de R\$ 238,97 (mês de ocorrência de mar/01, referente às Notas Fiscais nºs 8308 e 8307) e de R\$ 1,97 (mês de referência de mai/01, referente à Nota Fiscal nº 9004). Ressalto que, quanto às Notas Fiscais nºs 8179 e 8178, a alegação defensiva foi acatada pela própria autuante e os valores correspondentes foram excluídos do citado demonstrativo.

Quanto às operações de remessas de amostra grátis, assiste razão ao autuado e os valores correspondentes foram excluídos da autuação, conforme fls. 329 a 332.

As Notas Fiscais de nºs 5088, 5371 e 6754 foram excluídas da autuação pela própria autuante, já que se tratam de operações efetuadas dentro deste Estado.

Com relação ao imposto destacado a título de substituição tributária, a autuante reconheceu o equívoco, acatou a alegação defensiva e efetuou a correção do demonstrativo de fls. 329 a 332.

Em face do exposto acima, a infração 1 ficou parcialmente caracterizada, remanescendo o débito de R\$ 20.856,20.

Relativamente à infração 2, os extratos do Sintegra às fls. 8 e 11 dos autos comprovam que os emitentes das Notas Fiscais de nºs 126, 109 e 6756 estavam com a inscrição cadastral cancelada, quando os documentos fiscais foram emitidos.

Segundo o art. 209, VII, “b”, do RICMS-BA/97, o documento fiscal emitido por contribuinte com a inscrição cadastral cancelada é considerado inidôneo, fazendo prova apenas a favor do fisco. Por seu turno, o art. 97, VII, do mesmo Regulamento diz que é vedada a utilização de crédito fiscal destacado em documento fiscal inidôneo, sendo admitida a apropriação do crédito depois de sanada a irregularidade, ou se, não obstante o vício do documento, houver comprovação de que o imposto nele destacado foi efetivamente recolhido ou lançado.

Considerando que os documentos fiscais em questão são inidôneos e que o autuado não comprovou que o imposto foi efetivamente recolhido, entendo que assiste razão a autuante e que são devidos os valores cobrados na infração.

Não acolho a alegação defensiva de que não sabia que os emitentes dos documentos fiscais estavam com a inscrição cancelada, pois o cancelamento de inscrição é público e, além disso, o autuado estava obrigado a exigir dos seus parceiros comerciais a comprovação da regularidade cadastral deles.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, no valor total de R\$ 21.502,73, ficando o Demonstrativo de Débito, após as correções pertinentes, assim:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO							
INFR.	CÓD. DO DÉBITO	DATA DO VENCIMENTO	BASE DE CÁLCULO	ALÍQ. ( % )	MULTA		VALOR DO DÉBITO (REAIS)
					UPF	%	
1	10	09/02/00	15.320,76	17%		60	2.604,53
1	10	09/03/00	21.005,65	17%		60	3.570,96
1	10	09/04/00	16.261,47	17%		60	2.764,45
1	10	09/05/00	3.244,59	17%		60	551,58
1	10	09/06/00	2.840,94	17%		60	482,96
1	10	09/07/00	965,53	17%		60	164,14
1	10	09/08/00	1.858,53	17%		60	315,95
1	10	09/09/00	4.528,88	17%		60	769,91
1	10	09/10/00	11.379,59	17%		60	1.934,53
1	10	09/11/00	14.488,82	17%		60	2.463,10
1	10	09/12/00	11.110,59	17%		60	1.888,80
1	10	09/01/01	9.843,82	17%		60	1.673,45
1	10	09/02/01	894,82	17%		60	152,12
1	10	09/03/01	993,71	17%		60	168,93
1	10	09/04/01	568,00	17%		60	96,56
1	10	09/05/01	7.331,24	17%		60	1.246,31
1	10	09/07/01	46,59	17%		60	7,92
2	10	09/07/01	2.932,00	17%		100	498,44
2	10	09/11/01	1.234,08	12%		100	148,09
VALOR TOTAL DO DÉBITO							21.502,73

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **293873.0008/01-6**, lavrado contra **TENSILL INDÚSTRIA DE BACTERICIDAS E PRODUTOS DE ASSEPSIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 21.502,73**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 20.856,20, e de 100% sobre R\$ 646,53, previstas no art. 42, II, “a”, V, “j”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de julho de 2002.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - RELATOR

ANSELMO LEITE BRUM - JULGADOR