

**A. I. N°** - 01930885/93  
**AUTUADO** - SOGERAL – SOCIEDADE DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA.  
**AUTUANTE** - JOSÉ WALTER DE FREITAS MELO  
**ORIGEM** - INFAS SIMÕES FILHO  
**INTERNET** - 22. 10. 2002

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0377-04/02**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Efetuada a correção no cálculo do imposto em ambas as infrações. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/09/93, exige ICMS no valor de CR\$95.180,95, em razão das seguintes irregularidades:

1. Utilização indevida de crédito fiscal, referente aquisições de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária;
2. Deixou de recolher o imposto por antecipação tributária, nas aquisições em outros Estados de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária;

O autuado em sua defesa de fls. 138 a 154 dos autos impugnou o lançamento fiscal descrevendo, inicialmente, os termos da acusação fiscal.

Em seguida, apresentou os seguintes argumentos para contraditar a autuação:

- 1) Que como contribuinte do ICMS até o mês de setembro/89, efetuava o seu recolhimento pela sistemática prevista na legislação tributária então vigente. Diz que, com o advento da substituição tributária nas operações com as mercadorias objeto da autuação, o qual foi ratificado pelo Estado da Bahia, através do Decreto nº 2460/89, foi à empresa compelida, de forma ilegal, a recolher antecipadamente o imposto quando das suas aquisições;
- 2) Que a sistemática da substituição tributária, constitui uma desregrada inobservância das normas constitucionais tributárias. Frisa o autuado, que a substituição tributária é possível e legalmente prevista, no entanto, é indispensável à observância de alguns preceitos esculpidos na Magna Carta, sob pena de restar esta vulnerada. Transcreve opiniões de tributaristas sobre a substituição tributária e diz que a mesma é inconstitucional, por vulnerar o princípio da legalidade, oportunidade em que discorreu às fls. 141 a 146 acerca do assunto, citando lições de autores nacionais sobre a matéria;

- 3) Que a cobrança antecipada do ICMS antes da ocorrência do fato gerador, além de ser totalmente inconstitucional, representa um gravame para a empresa. Segundo o autuado, sem a ocorrência do fato gerador, impossível se torna o surgimento do crédito tributário e, consequentemente, a exigência do tributo, oportunidade em que transcreveu posicionamento e lições de autores que indica, em apoio ao alegado;
- 5) Que pautado nas decisões acima transcritas, em dispositivo constitucional e nas lições doutrinárias de mestres, é ilegal e inconstitucional, razão pela qual para se chegar ao valor efetivo do recolhimento é a normal, com a efetiva utilização do crédito e o recolhimento após a saída do produto;
- 6) Que além das questões acima, há que ser abordado pelo CONSEF, aspectos de natureza contábil, que influem diretamente no resultado apurado. Esclarece que o primeiro deles, diz respeito às mercadorias em que o autuante afirma serem enquadradas no regime de substituição tributária, ao incluir no demonstrativo o item geléia, a qual não consta em qualquer dispositivo regulamentar ou em seus anexos, que seja objeto da substituição, motivo pelo qual não se pode exigir o imposto antecipado. Quanto ao segundo, diz que o imposto sobre as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária é pago na entrada, as quais ficam desoneradas do mesmo quando das saídas, no entanto, quando a empresa adota o tratamento normal, o imposto não é recolhido na entrada e sim pela saída. Argumenta, para que não haja enriquecimento ilícito do Estado, via BITRIBUTAÇÃO, é necessário uma apuração do imposto que foi recolhido pelo regime normal e o que seria pago pelo regime de substituição tributária. Diz que, se ficar constatado diferença em favor do Estado, deveria o contribuinte ser compelido ao seu recolhimento.

Ao finalizar, solicita revisão por fiscal estranho ao feito, no sentido de confirmar ou não se as mercadorias apontadas estão enquadradas no regime de substituição tributária, bem como quantificar, em caso de existir a diferença do imposto a ser recolhido por substituição e aquele recolhido pela empresa através do regime normal e que seja declarado improcedente o Auto de Infração.

O auditor fiscal designado para prestar a informação fiscal, à fl. 166 dos autos reproduziu, inicialmente, os termos da acusação fiscal, bem como fez um resumo das alegações defensivas.

Em seguida, sobre a defesa formulada, assim se manifestou:

1. Que dos produtos listados pelo autuante na relação de fls. 7 e 8, discorda da inclusão entre as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária do item “doce”, o qual refere-se a doces industrializados, como goiabada, marmelada e geléias. Diz que apesar da redação da alínea “1”, do inciso II, do art. 19, do então vigente RICMS/89 que, antes da alteração nº 41, incluía “doces” entre as mercadorias enquadradas, entende que a mesma não se referia a tal tipo de doce;
2. Quanto à alegação de possíveis recolhimentos efetuados, esclarece que o autuado não comprovou ter efetuado nenhum relativo aos valores autuados.

Ao concluir, sugere a exclusão dos valores cobrados referentes à mercadoria acima indicada, passando o valor do Auto de Infração de CR\$95.180,95 para CR\$90.516,90.

Face à anexação de novos demonstrativos por ocasião da informação fiscal, o CONSEF em despacho à fl. 168, encaminhou o PAF a INFRAZ-Simões Filho, para dar ciência ao autuado, o que foi cumprido conforme intimação e AR às fls. 169 e 170, no entanto, não se manifestou a respeito.

## VOTO

Ressalto, de início, que não compete a este Colegiado apreciar a constitucionalidade da legislação tributária estadual, conforme dispõe o art. 167, I, do RPAF/99.

Quando ao pedido de revisão por fiscal estranho ao feito formulado pelo autuado, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para decidir acerca da presente lide.

Adentrando no mérito da autuação e após a análise dos elementos que compõem o PAF observei o seguinte:

Infração 1 – Exigiu-se imposto pelo fato do autuado haver utilizado, indevidamente, créditos fiscais do ICMS, sobre aquisições de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária;

Infração 2 - Cobrou-se imposto, em razão do autuado não haver efetuado o recolhimento do ICMS por antecipação, nas aquisições das mercadorias acima indicadas.

Sobre a defesa formulada, constata-se razão não assistir ao autuado, uma vez que se limitou a alegar a constitucionalidade da substituição tributária, cuja matéria deixo de apreciar, conforme já abordado por este Relator no início do presente voto.

Quanto à regularidade do lançamento fiscal, esclareço que a exigência fiscal relativa ao item 1, tem respaldo legal no art. 21, do RICMS/89, ao dispor que, ocorrida a substituição tributária, fica encerrada a fase de tributação sobre as respectivas mercadorias, nas operações internas subsequentes, sendo vedada a utilização do crédito fiscal pelo adquirente das mesmas, salvo exceções expressas.

Com referência à infração 2, o suporte legal para a cobrança do imposto, está no art. 19, II, também do RICMS/89, segundo o qual são responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na qualidade de contribuintes substitutos, mediante a antecipação do imposto devido na operação ou operações subsequentes, a serem realizadas pelo adquirente, bem como do imposto relativo aos serviços prestados.

No tocante à alegação do autuado ao final de sua defesa, em que questiona a inclusão no levantamento da mercadoria geléia, a qual não está enquadrada no regime de substituição tributária, esclareço que o auditor designado para prestar a informação fiscal excluiu da autuação tal mercadoria, oportunidade em que elaborou o Demonstrativo de fl. 167, reduzindo o valor originalmente cobrado de CR\$95.180,95 para CR\$90.516,90.

Com relação ao outro argumento defensivo, onde alega BITRIBUTAÇÃO, sendo necessário uma apuração do imposto que foi recolhido pelo regime normal e o que seria devido pelo regime de substituição tributária para, a partir daí, identificar diferença favorável ao Estado, hipótese em que o contribuinte seria compelido ao seu recolhimento, entendo impertinente. É que caberia ao autuado, por descumprir a legislação tributária estadual, comprovar que o seu procedimento, ao adotar o regime normal para fins de apuração mensal do imposto (crédito-débito), não causou qualquer prejuízo à Fazenda Estadual.

Ante o exposto, considero parcialmente caracterizadas as infrações e voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **01930885/93**, lavrado contra **SOGERAL – SOCIEDADE DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **CR\$90.516,90**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 61, VIII, “a” e III, “b”, respectivamente, da Lei nº 4825/89, e dos acréscimos moratórios, devendo ser convertido para a moeda vigente por ocasião do pagamento.

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

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR

ANSELMO LEITE BRUM – JULGADOR