

**PROCESSO** - A.I. N° 03020886/96  
**RECORRENTE** - ARMARINHO PAES ANDRADE LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO DE REVISTA – Acórdão 1<sup>a</sup>CJF n° 0425-11/02  
**ORIGEM** - INFAC BONOCÔ (INFAC BROTAS)  
**INTERNET** - 26.03.03

### CAMÂRA SUPERIOR

#### ACÓRDÃO CS N° 0017-21/03

**EMENTA:** ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE SAÍDAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS. Comprovação parcial dos lançamentos. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SAÍDAS PARA CONTRIBUINTES NÃO INSCRITOS. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Segundo a legislação vigente à época, é responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na qualidade de contribuinte substituto, mediante a antecipação do imposto devido na operação ou operações subseqüentes, a serem realizadas pelos adquirentes, o contribuinte que promover saídas de mercadorias destinadas a outro não inscrito no Cadastro de Contribuintes ou inscrito na condição de microempresa. Feito o levantamento, com a exclusão das vendas efetuadas a entidades sindicais, educacionais, partidos políticos, estabelecimentos bancários, empresas construtoras, que são equiparados a consumidor final. Redução do valor do débito originalmente exigido. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Revista apresentado contra o Acórdão CJF n° 0425-11/02 da 1<sup>a</sup> CJF, que negou provimento ao Recurso de Ofício e proveu parcialmente o Recurso Voluntário, modificando a Decisão contida no Acórdão JJF n° 0205/99, da 4<sup>a</sup> JJF, para julgar Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em razão das seguintes irregularidades:

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.

Apresentou o recorrente, como requisito de admissibilidade do presente Recurso de Revista, as Resoluções n° 2423/96, desta Câmara Superior, e 4104/98, da 4<sup>a</sup> Câmara, que apreciaram o mérito de autos de infração lavrados contra o mesmo contribuinte, cujas ementas e fragmento do voto da segunda Decisão transcrevo:

**CÂMARA SUPERIOR**

**RESOLUÇÃO N° 2423/96**

**EMENTA - ICMS.** Recurso de Revista. Falta de retenção e recolhimento do imposto, na condição de contribuinte substituto. **CONHECIDO E ACOLHIDO, EM PARTE**, para modificar a Resolução revisanda, reduzindo o valor original da dívida, consoante revisão do lançamento, efetuada pela ASTEC. Decisão unânime.

**4<sup>a</sup> CÂMARA**

**RESOLUÇÃO N° 4104/98**

**EMENTA:** ICMS - Recurso Voluntário da Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração n° 0302248-1, de acordo com a Resolução n° 1.454/98 da 2<sup>a</sup> JJF. Recurso Conhecido e Não Provido. Decisão unânime.”

“VOTO

*Por toda a documentação anexada ao PAF, comprovando que o contribuinte recolheu o imposto, quando devido, como também não lhe cabia o pagamento sobre as notas fiscais de devolução, restou constatado que a escrituração do livro Registro de Saídas, não está de acordo com a normas regulamentares, cabendo-lhe o pagamento da multa de 3 (três) UPFs-BA, nos termos do Art. 61, inciso XVIII, “b”, da Lei n° 4.825/89.”*

No mérito, aduziu que a infração 1 exige pagamento de ICMS apurado de forma equivocada, por se tratar de devolução de mercadoria, cujo crédito fiscal não fora utilizado, o que comprovaria o não prejuízo ao erário, e que o simples fato da inexistência de escrituração de tais documentos caracteriza obrigação de fazer e não de dar, tornando indevida a exigência fiscal.

Quanto à infração 2, argumentou que, no caso da Resolução tomada como paradigma, o julgamento anterior não havia computado valores contidos em notas fiscais de venda a consumidores finais, não sujeitos à tributação, e que, no presente caso, também não foram computadas as vendas efetuadas a entidades sindicais, educacionais, partidos políticos, estabelecimentos bancários, empresas construtoras, todos esses equiparados a consumidor final, no demonstrativo da Relatora do julgamento.

Afirmou que, em nenhum momento do processo, restou provado, pelo Fisco, a realização de vendas a comerciantes substituídos sem a devida retenção, e que os casos citados levam em consideração, apenas, as quantidades descritas nas notas fiscais, não impeditivas de serem adquiridas por consumidores finais, além de terem ocorrido os fatos previstos no art. 236 do RICMS/97, que determina a emissão, no final do dia, de nota fiscal “totalizadora” das mercadorias saídas cujas quantidades se enquadrem neste dispositivo.

Ao final, requereu que o Recurso interposto seja acolhido, para que seja julgado o Auto de Infração Improcedente ou Nulo.

A Representante da PROFAZ se manifestou nos autos, inicialmente, informando que, do cotejo dos Acórdãos (o ora atacado e os paradigmas), sente-se conduzida à conclusão de que o requisito de admissibilidade exigido para o conhecimento do Recurso de revista encontra-se preenchido.

Quanto ao mérito do item 1, disse que o recorrente defende a tese de que houve apenas descumprimento de obrigação acessória sem ocasionar qualquer prejuízo ao Fisco Estadual, mas que, na hipótese em tela, diferentemente do que ocorreu na Decisão paradigma, o recorrente não apresentou as primeiras vias das notas fiscais anexas aos autos, e também não logrou caracterizar a falta de prejuízo aos cofres estaduais, e, sendo assim, a Decisão da Câmara não careceria de qualquer alteração, ex vi dos elementos probatórios constantes nos autos.

No que concerne ao item 2, asseverou que duas diligências da ASTEC se encarregaram de retirar do lançamento todas as aquisições efetivadas por consumidores finais, tendo a douta Câmara firmado entendimento no sentido de que a atuação só deve alcançar as operações destinadas à contribuintes não inscritos e microempresas, e, neste diapasão, não mereceria reparo a Decisão Recorrida, haja vista restar evidente a adequação do lançamento aos temos da legislação tributária vigente, e que, na Decisão Paradigma mencionada pelo recorrente, a ASTEC realizou adequação semelhante, reduzindo o valor do crédito tributário aos parâmetros fixados na Lei.

Concluiu opinando pelo Não Provimento do Recurso interposto.”

## VOTO

Corroboro com o pensamento exarado no opinativo da Representante da PROFAZ de que o requisito de admissibilidade exigido para o conhecimento do Recurso de Revista encontra-se preenchido, pois nas Resoluções apresentadas como paradigmas, as infrações descritas são iguais às apresentadas no caso sob exame. E mais, os autos de infração, do quais derivaram as mencionadas decisões, foram lavrados contra o próprio recorrente. Assim, o meu voto é pelo CONHECIMENTO do presente Recurso de Revista.

Em relação ao mérito do primeiro item, a tese defendida na peça recursal é de que o ICMS fora apurado de forma equivocada, por se tratar de devolução de mercadoria, cujo crédito fiscal não fora utilizado, o que comprovaria o não prejuízo ao erário, e que o simples fato da inexistência de escrituração de tais documentos caracteriza obrigação de fazer e não de dar, tornando indevida a exigência fiscal.

A legislação prevê que incide ICMS nas saídas de mercadoria, a qualquer título, inclusive por devolução.

Na Resolução nº 4104/98, da 4<sup>a</sup> Câmara, está claro que, naquele caso, o contribuinte comprovou que deixou de lançar o imposto pela saída por devolução, mas que, em contrapartida, não se apropriou dos créditos fiscais a que teria direito pelas entradas das mesmas mercadorias. Neste caso, correta aquela Decisão que excluiu a exigência do imposto, pois não teria ocorrido prejuízo ao erário estadual, e aplicou penalidade por irregularidade na escrituração dos livros fiscais.

No caso em apreço, o recorrente não logrou êxito em comprovar que deixou de causar prejuízo ao erário, pois não trouxe qualquer prova que vincule as notas fiscais de devolução com as respectivas entradas, em que supostamente não teriam sido aproveitados os créditos fiscais.

Correta a Decisão Recorrida.

Com referência ao segundo item, o recorrente protesta que não foram computadas as vendas efetuadas a entidades sindicais, educacionais, partidos políticos, estabelecimentos bancários, empresas construtoras, todos esses equiparados a consumidor final, no demonstrativo da Relatora do julgamento.

O voto exarado pelo Relator da 1<sup>a</sup> CJF, além de didático, é cristalino quanto à apreciação desta alegação, conforme transcrito:

*“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.”*

Ficou claro que o Relator da 1<sup>a</sup> CJF, ao elaborar o seu demonstrativo, promoveu a exclusão das vendas efetuadas a entidades sindicais, educacionais, partidos políticos, estabelecimentos bancários, empresas construtoras, que são equiparados a consumidor final, jogando por terra o argumento do recorrente.

A outra tese presente no Recurso é que, em nenhum momento do processo, restou provado, pelo Fisco, a realização de vendas a comerciantes substituídos sem a devida retenção, e que os casos citados levam em consideração, apenas, as quantidades descritas nas notas fiscais, não impeditivas de serem adquiridas por consumidores finais, além de terem ocorrido os fatos previstos no art. 236 do RICMS/97, que determina a emissão, no final do dia, de nota fiscal “totalizadora” das mercadorias saídas cujas quantidades se enquadrem neste dispositivo.

Bem, o art. 236 mencionado pelo recorrente, apesar da autuação ter se dado em data pretérita, o que ensejaria a aplicação da legislação vigente à época, ainda assim é válido para apreciação, por trazer o valor à realidade atual, facilitando a compreensão dos Conselheiros presentes, disciplina que, nas saídas de mercadorias para consumidor, de valor até R\$2,00 (dois Reais), desde que não exigido o documento fiscal pelo comprador, será permitida a emissão de uma só Nota Fiscal de Venda a Consumidor, pelo total das operações realizadas durante o dia, nela devendo constar a observação: "Totalização das vendas de até R\$ 2,00 (dois Reais) - Notas não exigidas pelo comprador" (Lei nº 7753/00).

Não é isso que se vê nos documentos acostados aos autos na Impugnação ao lançamento, pois conforme acabei de citar, na transcrição do voto da 1<sup>a</sup> CJF, as quantidades de mercadorias ali constantes não se referem a esta operação disciplinada no art. 236, do RICMS/97.

Neste sentido, o RICMS/89, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, no seu art. 15, caracteriza como contribuinte do ICMS qualquer pessoa física ou jurídica, que realize operação relativa à circulação de mercadoria ou prestação de serviços descritas como fato gerador do imposto, e o art. 19, I, determina que é responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na qualidade de contribuinte substituto, mediante a antecipação do imposto devido na operação ou operações subsequentes, a serem realizadas pelos adquirentes, o contribuinte que promover

saídas de mercadorias destinadas a outro não inscrito no Cadastro de Contribuintes, o que ocorreu na presente lide.

Pelo que expus, o meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Revista apresentado, para homologar a Decisão Recorrida.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da Câmara Superior do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Revista apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou **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, 26 de fevereiro de 2003.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

CIRO ROBERTO SEIFERT – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA - REPR. PROFAZ