

PROCESSO - A. I. N° 206826.0011/00-2
RECORRENTE - LOJAS AMERICANAS S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão da 4^a JJF nº 2019-04/01.
ORIGEM - INFAC IGUATEMI
INTERNET - 03.06.03

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF N° 0038-12/03

EMENTA: ICMS. 1. MÁQUINA REGISTRADORA. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** ERRO NA APURAÇÃO DO ESTORNO DE DÉBITO RELATIVO A ENTRADAS DE MERCADORIAS ISENTAS, NÃO TRIBUTÁVEIS OU SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **b)** IMPOSTO PAGO ANTECIPADAMENTE SOBRE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. 2. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. A ASTEC, em resposta a pedido de diligência, constatou a existência de prejuízo ao Estado em valor menor do que o exigido no Auto de Infração. O recorrente não realizou o procedimento fiscal legalmente previsto para o adimplemento de suas obrigações, motivo por que lhe deve ser aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário da Decisão da 4^a Junta de Julgamento Fiscal que houvera julgado Procedente o Auto de Infração nº 20686.0011/00-2, exigindo pagamento de imposto no valor de R\$56.854,24, em decorrência das seguintes infrações:

1. *utilização a mais de crédito fiscal por erro no estorno de débito relativo às entradas de mercadorias isentas, não tributáveis ou sujeitas a substituição tributária;*
2. *utilização indevida de crédito fiscal referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária;*
3. *recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária referente a aquisição de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação relacionadas no Anexo 69 e 88.*

A 4^a JJF votou pela Procedência do Auto de Infração, rejeitando as preliminares de nulidade suscitadas, por estarem devidamente enquadradas as infrações imputadas, por não ter havido cerceamento de defesa, uma vez que o autuado recebeu cópias dos Anexos I e II além de ter sido cientificado da reabertura de prazo para defesa, e por não haver sofrido decadência o débito relativo ao período de janeiro de 1995 a 24/04/95, já que o prazo inicial nesse caso é 01/01/96 e final em 31/12/2000, enquanto que o Auto de Infração foi lavrado em 22/05/2000.

Sobre a infração 1, no mérito, o autuado reconheceu que não procedeu de acordo com a legislação vigente, mas não causou prejuízo ao fisco, porém ao examinar as cópias das notas fiscais emitidas tendo como natureza da operação Estorno de Débito, cujos créditos foram transportados para o RAICMS e anexado em fls. 67, constatou-se a utilização dos referidos créditos a título de estorno de débito. Assim, como isso não foi questionado pelo autuado, considerou correta a exigência.

Manteve o teor da infração 2, porque ocorrida a substituição tributária, fica encerrada a fase de tributação, sendo vedada a utilização de crédito fiscal pelo adquirente, salvo exceções expressas. Por fim, em relação à infração 3, os demonstrativos apresentados demonstraram o recolhimento a menor, não procedendo a alegação defensiva de que não conseguiu identificar em que operação teria cometido a infração.

O recorrente interpôs Recurso Voluntário, preliminarmente, alegando a nulidade do Auto de Infração por não haver correlação entre as infrações e o enquadramento legal. Citou doutrina e jurisprudência sobre a matéria. Como exemplo, apontou que foi dado como infringido o art. 117, do Decreto nº 2460/89, que possui 12 incisos e 9 parágrafos, que estabelecem normas e prazos relativos a pagamento de ICMS e o art. 61 do Decreto nº 5.444/96, que possui 5 incisos e 6 parágrafos, onde são estabelecidos critérios para a determinação da base de cálculo da substituição tributária, de forma que o recorrente não infringiu todos estes dispositivos, questões que deveriam estar claras na autuação.

Alegou, ainda, que se aplicado o entendimento da Decisão Recorrida sobre a decadência (a contagem do prazo decadencial se iniciando a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte), no caso dos fatos geradores ocorridos em 1995 (item 1 e 2) com a contagem inicial em 01/01/96 e final em 31/12/2000, não deve prosperar a cobrança do crédito tributário, tendo em vista que, no momento da retificação do Auto de Infração – maio de 2001 – os supostos débitos de janeiro e julho de 1995 já se encontravam extintos. Entende que sendo retificado o Auto de Infração, não se pode considerar que houve a regular notificação do lançamento tributário na data da lavratura, mas somente na data da retificação. Logo, ocorrida a decadência, resta extinto o crédito tributário. Citou jurisprudência sobre o tema.

No mérito, sobre as infrações 1 e 2, disse que, a época do período objeto da autuação, era usuário de máquina registradora, que não permitia distinção das mercadorias por ocasião das saídas, sendo todas consideradas como tributadas. A contribuinte nessa situação era assegurado o estorno do débito, relativo a aquisições de mercadorias sujeitas a antecipação tributária. Assim, reconhece que não procedeu conforme a lei, mas não agiu dolosamente e não causou prejuízo ao fisco. Fazia-se creditar no livro Registro de Entradas do ICMS destacado na nota fiscal do remetente e no livro RAICMS no campo “outros créditos” do imposto retido ou pago antecipadamente. Em contrapartida, não efetuava o estorno previsto na lei. Consequentemente, os valores apropriados como crédito correspondem com aqueles que seriam abatidos como estorno de débito.

Por fim, sobre a infração 3, reconheceu que o imposto antecipado foi recolhido a menos, mas salienta que não causou prejuízo ao fisco, porque aplicava a alínea "c", do art. 777 do RICMS deduzindo na apuração do imposto, o valor resultante da aplicação da alíquota de 17% sobre o custo total da entrada, porém o valor deduzido a título de estorno também foi menor, gerando um efeito

nulo. Ressaltou que se debitou integralmente do imposto por ocasião das efetivas saídas das mercadorias, registradas em máquinas registradoras.

Pedi o Provimento do Recurso Voluntário.

A PROFAZ, em Parecer, opinou pelo Provimento Parcial do Recurso apresentado. Discordou da nulidade suscitada, uma vez que, conforme o art. 19 do RPAF/99, a indicação errônea do dispositivo infringido não provoca a nulidade do Auto de Infração desde que pela descrição dos fatos fique evidenciado o enquadramento legal, o que ocorreu no caso em comento. Afastou, também, a hipótese de decadência das obrigações exigidas, pois o abertura do termo inicial se deu a partir do início da fiscalização, em 11.01.00 (fls. 6) uma vez que ocorreu a manifestação do fisco sobre a exigência do crédito, e não com a intimação de reabertura do prazo para defesa, denominada pelo recorrente como retificação do Auto de Infração. Acrescentou que a legislação baiana, fundada no CTN, fixou o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador como prazo inicial para a decadência, que é de cinco anos, estando a autuação em consonância com este prazo.

No mérito, disse que o recorrente reconheceu o cometimento das infrações, entendendo que estas não geraram prejuízo ao fisco, porém isso não foi comprovado, a despeito do demonstrativo do autuante, que justamente demonstra a existência desse prejuízo.

Na assentada de julgamento, diante do argumento do recorrente de que, usuária de máquina registradora, efetuava os lançamentos do ICMS em desconformidade com a legislação vigente à época - 1995 -, mas que não teria causado prejuízo ao Fisco Estadual, os componentes desta 2ª Câmara, deliberaram sobre a realização de diligência a ASTEC, para que auditor fiscal estranho ao feito, à vista dos livros e documentos fiscais do autuado, esclarecesse o seguinte:

1. *Qual a MVA - Margem de Valor Agregado real do autuado, apurada nas vendas de mercadorias, no exercício de 1995, confrontando-a com a MVA das mercadorias sujeitas à antecipação tributária comercializadas pelo estabelecimento;*
2. *Qual o índice de rotação de estoques do estabelecimento no período.*
3. *Apurar o ICMS total devido, mês a mês, no período autuado, considerando o conta corrente normal e o devido por antecipação relativo aos itens incluídos no regime de substituição tributária, comparando esses valores com os recolhimentos do recorrente, para verificar se o procedimento adotado pelo recorrente causou prejuízo ao Fisco. Se houve, quantifica-lo.*

Foi solicitado ainda que, cumprida a diligência, o autuado e o autuante deverão ser intimados para, querendo, pronunciar-se sobre o trabalho, dentro do prazo regular.

Em resposta à diligência, a ASTEC afirmou que não compreendeu os objetivos dos esclarecimentos solicitados, que não foi possível identificar o índice de rotatividade das mercadorias e pediu maiores esclarecimentos para apurar o ICMS de acordo com a forma requerida.

Em nova manifestação, a ASTEC, entendendo que as infrações 1 e 2 guardam relação entre si, reconstituiu a conta corrente fiscal da empresa, obedecendo ao disposto no art. 295 do RICMS/89, a

fim de apurar o real valor devido pelo contribuinte e concluiu que somente foi apurado recolhimento a menos no mês de abril/1995 no valor de R\$10.390,00, caracterizando prejuízo ao erário neste montante.

O autuante e o recorrente não se manifestaram sobre a diligência realizada.

A PROFAZ, em novo Parecer, opinou pelo Provimento do Recurso Voluntário apresentado, nos termos da diligência realizada.

VOTO

O recorrente, preliminarmente, suscitou a Nulidade do presente Auto de Infração, alegando a não adequação das infrações imputadas com os dispositivos legais apontadas e diante da ocorrência de decadência do crédito.

Entendo que não procedem os argumentos que fundamentam a alegação de Nulidade: O primeiro porque, de acordo com o art. 19 do RPAF/99, a indicação errônea do dispositivo infringido não provoca a Nulidade do Auto de Infração desde que pela descrição dos fatos fique evidenciado o enquadramento legal, como se verifica no presente caso; e o segundo tendo em vista que, de acordo com o art. 150 do CTN, interrompe-se o prazo decadencial com o pronunciamento do fisco sobre o crédito tributário, o qual ocorreu em 11.01.00, consoante termo de início de fls. 6, portanto, antes da decadência do crédito, uma vez que seu prazo se iniciou em 01.01.96 e se perfectibilizaria no termo final em 31.12.00.

No mérito, sobre as três infrações apontadas no presente Auto de Infração, é relevante destacar que o recorrente, no período fiscalizado, era usuário de máquina registradora, e como tal, considerava tributada todas as saídas de mercadorias. Daí, em relação as infrações 1 e 2, referentes à utilização indevida de créditos, uma por erro no estorno de débito de entradas isentas, não tributáveis ou sujeitas à substituição e outra por aquisição de mercadorias sujeitas à antecipação, deve-se levar em conta para análise o uso de máquinas registradoras.

O contribuinte reconheceu que lhe era assegurado legalmente o estorno do débito relativo a aquisições de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, mas que assim não procedeu, porém se creditou no livro Registro de Entradas do ICMS destacado na nota fiscal do remetente e no livro RAICMS, no campo “outros créditos”, do imposto retido ou pago antecipadamente. Em contrapartida, não efetuava o estorno previsto na lei, não causando, portanto, prejuízo ao fisco.

Apesar de o procedimento adotado pelo recorrente, nas duas infrações, não corresponder com o estabelecido legalmente, o PAF foi convertido em diligência para se verificar a existência de prejuízo ao fisco. A ASTEC, entendendo que as infrações 1 e 2 guardam relação entre si, reconstituiu a conta corrente fiscal da empresa, obedecendo ao disposto no art. 295 do RICMS/89, a fim de apurar o real valor devido pelo contribuinte e concluiu que somente foi apurado recolhimento a menos no mês de abril/1995, no valor de R\$10.390,00, caracterizando prejuízo ao erário nesse montante.

Na infração 3, por sua vez, referente a recolhimento a menos do imposto referente a operações interestaduais sujeitas à substituição tributária, o recorrente aplicou a alínea “c” do art. 777 do RICMS

deduzindo na apuração do imposto, o valor resultante da aplicação da alíquota de 17% sobre o custo total da entrada, e que, desta forma, o valor deduzido a título de estorno também foi menor, gerando um efeito nulo. Da análise comparativa entre os valores estornados com a dedução da alíquota de 17% sobre o custo total da entrada, constata-se que aquilo que foi deduzido do total das entradas não foi estornado, portanto, ocorrendo uma compatibilização de modo a não provocar prejuízo ao fisco.

Contudo, deve ser aplicada a multa de R\$40,00 por descumprimento de obrigação acessória, uma vez que o recorrente não efetuou o procedimento legalmente exigido para o adimplemento de suas obrigações tributárias.

Assim, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso apresentado.

VOTO DISCORDANTE

Apesar do profundo respeito que merece o Parecer da ASTEC nº 0278/02, não comungo do mesmo entendimento da sua ilustre subscritora ante as razões que passo a expor.

O fato reflete as infrações 1 e 2 que envolve utilização de crédito fiscal a mais quando do estorno de débito sobre operações realizada através de máquinas registradoras (art. 295, III, “b” do RICMS/89) e utilização indevida de ICMS nas aquisições de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária.

Observo, de início, que a infração 1 envolve os períodos de janeiro a maio/95 enquanto que a infração 2, refere-se apenas ao mês de julho/95. Portanto, são períodos distintos e, desta maneira, não poderiam ter sido considerados conjuntamente.

O que resta claro é que o recorrente agiu em desacordo com a norma regulamentar e, em momento algum, comprovou a real inexistência de prejuízo à Fazenda Estadual, conforme destaca, com muita propriedade, a douta PROFAZ em seu primeiro Parecer as fls. 169 a 172 dos autos.

O levantamento realizado pela ASTEC não tomou por base a documentação fiscal utilizada pelo recorrente para efetuar seus lançamentos, o que era de fundamental importância, pois, para se afirmar se ocorreu ou não prejuízo à Fazenda Estadual teria que ser recomposta toda a escrituração fiscal, à luz dos documentos pertinentes, onde fossem observados os cálculos das antecipações tributária, a MVA utilizada, os valores constantes da leitura das máquinas registradoras, etc, para que, ao final, pudesse definir ou não prejuízo à Fazenda Estadual. A diligência limitou-se a acolher os valores consignados no livro de Apuração do ICMS o que, por si só, são insuficientes. Ademais, os créditos fiscais, pertinentes à infração 2, por força de vedação expressa no art. 21 do RICMS/89 não podem ser admitidos pois já foram considerados quando do cálculo da antecipação tributária.

Quanto à infração 3, sua demonstração está consignada, de forma clara, às fls. 66 e 67 dos autos, onde as autuantes, demonstram, nota por nota, o valor recolhido a menos, a título de antecipação tributária, sendo totalmente descabível o entendimento de que ocorreu uma compatibilização de modo a não provocar prejuízo ao fisco. A infração é clara e o imposto exigido é totalmente devido.

Em conclusão, divirjo do entendimento do ilustre relator e, em consonância com o primeiro opinativo da douta PROFAZ fls. 169 a 172 e, ainda, com o primeiro Parecer da ASTEC nº 01402/2002, fls. 175 a 178, voto pelo Não Provimento do presente Recurso Voluntário e pela manutenção integral da Decisão Recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão Recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206826.0011/00-2**, lavrado contra **LOJAS AMERICANAS S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$10.390,00**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 61, VIII, “a”, da Lei nº 4.825/89, e dos acréscimos moratórios, além da multa de **1 UPF-BA**, prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96.

VOTOS VENCEDORES: Conselheiros (as) José Carlos Barros Rodeiro, Sandra Urânia Silva Andrade, José Raimundo Ferreira dos Santos, José Carlos Boulhosa Baqueiro e Helcônio de Souza Almeida.
VOTOS DISCORDANTE - Conselheiros (as) Carlos Fábio Cabral Ferreira.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de Maio de 2003.

HELCÔNIO DE SOUZA ALMEIDA - PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO - RELATOR

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - RELATOR/VOTO DISCORDANTE

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