

PROCESSO - A. I. Nº 207093.0033/04-5  
RECORRENTE - SERRANA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF nº 0074-03/05  
ORIGEM - INFAC IGUATEMI  
INTERNET - 28/12/2005

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0483-12/05

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. 2) CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) REFERENTE A MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DE IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO. b) REFERENTE A MERCADORIA ENQUADRADAS NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. TRANSFERÊNCIA PARA FILIAL. Modificada a decisão. Comprovada ausência de dolo. Inaplicada multa formal em relação a infração 1. Infrações insubstinentes. c) DESTAQUE DO IMPOSTO A MAIOR NO DOCUMENTO FISCAL. Mantida a decisão em relação a este item. Recurso PARCIALMENTE PROVÍDO. Decisão não unânime quanto às infrações 1, 2 e em relação à aplicação da penalidade sobre ocorrência descrita na infração 1 e unânime quanto às infrações 3 e 4.

## RELATÓRIO

Inconformado com a Decisão da 3ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, o contribuinte ingressa com o presente Recurso Voluntário.

O lançamento de ofício ocorreu em virtude do cometimento das seguintes infrações:

1. Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições interestaduais de mercadorias relacionadas nos anexos 69 e 88, no período de outubro de 2002 a dezembro de 2003.
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais referentes a transferências de mercadorias da filial 4, no período de outubro de 2002 a dezembro de 2003.
3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, no período de outubro de 2002 a dezembro de 2003.
4. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária. Transferência de mercadorias da filial 4, no período de outubro de 2002 a dezembro de 2003.

A JJF inicialmente entendeu “que não foi constatada a necessidade de revisão fiscal, tendo em vista que os elementos acostados aos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide” indeferindo a solicitação do autuado feita em sua impugnação.

Considerou os argumentos do autuado e converteu o PAF em diligência para o mesmo apresentar notas fiscais de aquisição das mercadorias em questão, e pelos documentos fiscais acostados aos

autos, fls. 232 a 234, não ficou comprovada a alegação defensiva, haja vista que os códigos fiscais neles consignados indicam o enquadramento dos produtos no art. 353, inciso II, itens 3.4 e 8.5, do RICMS/97, (bebidas alimentares à base de leite ou de cacau – NCM **2202.90.00**; chocolate em barras, blocos, tabletes, paus ou sob a forma de outras preparações de confeitoraria, recheados ou não, desde que prontas para o consumo - NCM 1704.90.10, 1806.31.10, 1806.31.20, 1806.32.10, 1806.32.20 e **1806.90.00**).

Acrescenta “*quanto à alegação defensiva de que o imposto foi recolhido sem qualquer prejuízo para o Fisco Estadual, e que a legislação estabelece aplicação de multa para contribuinte sujeito ao regime normal de apuração que deixar de recolher o imposto por antecipação, nas hipóteses regulamentares, mas que, comprovadamente, tenha recolhido o imposto nas saídas posteriores, não ficou comprovado nos autos o pagamento do imposto relativo às mesmas mercadorias objeto da autuação. Assim, entendo que é subsistente este item do Auto de Infração.*”

E mais que “*o autuado reconhece, em sua impugnação, que realmente utilizou crédito a mais, apesar de entender que não causou prejuízo para o fisco. Disse que todos os produtos foram adquiridos fora do Estado da Bahia, com crédito de 7% e 12% para o seu depósito central, situado no município de Simões Filho - Bahia, e ao transferir essas mercadorias para as lojas, as notas fiscais foram emitidas destacando o ICMS com a alíquota de 25%.*”

Entendeu que está caracterizada a utilização indevida de crédito fiscal, haja vista que, consoante o art. 50, inciso I, do RICMS/97, nas operações e prestações internas em que o remetente e o destinatário estejam situados neste Estado, a alíquota aplicável é 17%, e no caso em exame, as mercadorias foram transferidas do depósito em Simões Filho, para o estabelecimento autuado, em Salvador, e as notas fiscais relativas à operação foram emitidas com a alíquota de 25%. Portanto, é procedente a exigência fiscal, ressaltando que o alegado imposto recolhido a mais pelo estabelecimento remetente pode ser objeto de pedido de restituição, nos termos da legislação pertinente.

Quanto as infrações 3 e 4 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com o imposto pago por antecipação tributária, conforme demonstrativos( fls. 09 a 49 e 50 a 64). “*De acordo com os demonstrativos elaborados pelo autuante, está caracterizada a infração apurada, tendo em vista que foram adquiridas as mercadorias constantes das notas fiscais objeto da autuação e estão incluídas no Regime de substituição tributária, não se aplicando ao caso em exame a regra estabelecida no § 1º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96*”. Ressalta que é vedada a utilização do crédito fiscal em decorrência do pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, consoante o art. 97, inciso IV, alínea “b”, do RICMS/97 e mantém a exigência fiscal.

Tempestivamente o contribuinte apresentou este Recurso Voluntário onde praticamente repete os argumentos já apresentados quando da impugnação e que assim podemos resumir: alega que o autuante qualificou como sujeitos à substituição tributária, certos produtos que pela sua própria natureza não se enquadram no mencionado regime. São bebidas aromatizadas à base de soja e barras de cereais, produtos novos que apresentam características peculiares. Disse que se faz necessário a realização da diligência a fim de constatar na documentação anexa a procedência da argumentação exposta.

Quanto às infrações 1, 3 e 4, o defensor ratifica seu argumento no sentido de que o imposto foi recolhido sem qualquer prejuízo para o Fisco Estadual, o que se pode constatar nos arquivos SINTEGRA e, que a legislação estabelece aplicação de multa para contribuinte sujeito ao regime normal de apuração que deixar de recolher o imposto por antecipação, nas hipóteses regulamentares, mas que, comprovadamente, tenha recolhido o imposto nas saídas posteriores. Se o recolhimento do imposto foi efetuado do modo diverso do estabelecido na legislação,e se não houve prejuízo ao Erário, o contribuinte deve ser apenado, se for o caso, com a penalidade

disposta na alínea “d”, inciso II, do art. 915, do RICMS/97, e essa penalidade deve ser calculada sobre o valor do imposto não recolhido tempestivamente. No entendimento do recorrente houve equívoco no levantamento fiscal, o que agigantou o valor do presente Auto de Infração. Disse que em relação às infrações 3 e 4, o autuante não poderia ter exigido o valor referente ao crédito fiscal, porque ficou constatado que houve equívoco na utilização do crédito e no cálculo do tributo, e mesmo assim, o pagamento do ICMS foi efetuado sem qualquer prejuízo para o fisco. Destacou, ainda, que é dispensada a exigência do imposto que deveria ser pago por antecipação, bem como a exigência de estorno de crédito correspondente às entradas, quando for comprovado o recolhimento do tributo nas operações posteriores, e sendo afastada a cobrança do estorno do crédito, não tem pertinência a aplicação da multa, porque a penalidade é afastada pelo comando contido no § 1º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, corroborado pelo inciso I, § 1º, do art. 915, do RICMS-BA. Assim, entende que é dispensada a exigência do tributo, bem como, do estorno do crédito correspondente às entradas. Reafirma que em relação à primeira infração, o imposto foi recolhido, e não houve prejuízo para o fisco, e quanto à aplicação da multa de 60%, entende que não assiste razão ao autuante, e como a multa pode ser cancelada pelo órgão julgador administrativo, disse que pede o cancelamento da multa em face da lisura de seus procedimentos.

Infração 2 – O defendant reconhece que realmente utilizou o crédito a mais, e apesar disso, tributou os produtos à alíquota de 25%, alegando que dessa forma elide qualquer prejuízo para o fisco. Disse que todos os produtos foram adquiridos fora do Estado da Bahia, com crédito de 7% e 12% para o depósito central do autuado, situado no município de Simões Filho - Bahia, e ao transferir essas mercadorias para as lojas, as notas fiscais foram emitidas com a alíquota de 25%, e o imposto foi recolhido aos cofres do Estado da Bahia nessa operação de saída, o que comprova que não houve prejuízo para o Estado, porque o crédito da entrada na filial foi equivalente ao débito na origem. Requer a improcedência da autuação e cancelamento da multa aplicada por inexistência dolo, fraude ou simulação. Como prova das alegações defensivas o autuado informou que apresenta um relatório constando vendas mês a mês de alguns produtos apontados pela fiscalização como sujeitos à substituição tributária, mas que foram tributados normalmente nas vendas efetuadas por meio de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), e do mencionado relatório depreende-se que o imposto foi recolhido sobre os valores, inclusive superiores à base de cálculo que seria utilizada, se tivesse feito a substituição tributária. Disse que esse relatório contém apenas uma amostra significativa dos itens em questão, e solicita a realização de diligência fiscal, se o órgão julgador assim entender, podendo ser efetuado outro levantamento para chegar aos resultados do relatório apresentado. Se não for acolhida a amostragem e sendo indeferido o pedido de diligência que seja concedido o prazo não inferior a 15 dias para apresentação exaustiva de relatório dos demais produtos, o que será necessário para se alcançar a verdade material. Requer que o presente Auto de Infração seja julgado improcedente quanto às infrações 2, 3 e 4; parcialmente procedente em relação à primeira infração; que seja cancelada a multa aplicada na parte procedente da infração 1. Se a infração 2 for considerada procedente, que também seja cancelada a multa, face à comprovação de inexistência de dolo, fraude ou simulação, e do efetivo recolhimento do tributo.

A PGE/PROFIS solicita a realização de uma diligência *“considerando que é possível ao contribuinte comprovar a procedência de parte considerável de suas alegações, acreditamos que seria pertinente a realização de diligência a fim de que o auditor estranho ao feito lotado na ASTEC do CONSEF analisasse os documentos apresentados”*.

O pedido foi acatado pela Câmara de Julgamento Fiscal que formou uma série de questões para serem respondidas quando da diligência.

A diligência concluiu pela redução de valores para as infrações 1, 3 e 4 conforme demonstrativos de débito anexados.

O recorrente manifesta-se sobre a diligência renovando o seu pedido para que o lançamento seja totalmente improcedente no que pertine as infrações 3 e 4 e parcialmente improcedente para infração 1 e o cancelamento da multa decorrente da procedência parcial desta mesma infração.

Após breve relatório a Sra. procuradora assim se manifesta: Infrações 1, 3 e 4: devem ser acolhidas as conclusões alcançadas pelo fiscal diligente (fls.1278 e 1279) e reduzido o valor do débito a ser cobrado e quanto a Infração 2 a mesma deve ser mantida.

## VOTO

Entendo que a diligência realizada deixou clara a ocorrência de pequenas falhas quando da elaboração da peça inicial e que a nova apuração chegou a valores que se aproximam mais da realidade. Os argumentos do recorrente têm conteúdo semelhante àqueles já apresentados quando da impugnação: Quanto a alegação de que o autuante qualificara como sujeitos à substituição tributária, certos produtos que pela sua própria natureza não se enquadram no mencionado regime, acompanho a opinião da Sra. procuradora que concorda com a última diligência no sentido de que as mercadorias citadas pelo recorrente como sendo “*bebidas aromatizadas à base de soja e barras de cereais, efetivamente não estão enquadradas no mencionado regime, sendo que as notas fiscais anexadas representam número representativo das operações realizadas*” . São efetivamente produtos novos que apresentam características peculiares. A diligência solicitada foi realizada.

Especificamente quanto às infrações 1, 3 e 4, o defendantee ratifica seu argumento no sentido de que o imposto foi recolhido sem qualquer prejuízo para o Fisco Estadual. A diligência realizada proporcionou a elaboração de um novo demonstrativo discriminando o volume das operações realizadas com mercadorias que não se encontravam sujeitas ao regime de substituição tributária. Acolho o resultado desta nova diligência pois a mesma constatou que o imposto fora recolhido. A legislação estabelece aplicação de multa para contribuinte sujeito ao regime normal de apuração que deixar de recolher o imposto por antecipação, nas hipóteses regulamentares, mas que, comprovadamente, tenha recolhido o imposto nas saídas posteriores. Se o recolhimento do imposto foi efetuado do modo diverso do estabelecido na legislação e se não houve prejuízo ao Erário, o contribuinte deve ser apenado, se for o caso, com a penalidade disposta na alínea “d”, inciso II, do art. 915, do RICMS/97, e essa penalidade deve ser calculada sobre o valor do imposto não recolhido tempestivamente. A própria legislação permite, porém, que a multa seja cancelada quando restar comprovado que o contribuinte não tenha agido de forma dolosa. Entendo que no presente caso as inúmeras operações do contribuinte podem ter levado ao cometimento de alguns equívocos compreensíveis pela situação em que se encontrava. Assim proponho que seja cancelada a multa em face da ausência de dolo quando da ocorrência do fato.

Infração 2 – O defendantee reconhece que realmente utilizou o crédito a mais, e apesar disso, tributou os produtos à alíquota de 25%, alegando que dessa forma elide qualquer prejuízo para o fisco. O uso de crédito na legislação tributária brasileira está sujeito a um sistema rígido de normas que prevê as hipóteses em que tendo sido pago a maior, o contribuinte deve proceder da forma nela prevista. O RICMS como aduziu a JJF quando do julgamento inicial, revela como o contribuinte deve proceder neste caso de restituição de tributo indevidamente pago. Procede a autuação e não há motivos para o cancelamento da multa aplicada. Compartilho com opinativo da PGE/PROFIS: não observar a legislação “*importaria em subversão do regime jurídico tributário e aplicação dos mecanismos de deduções e utilização de créditos do imposto, inerentes ao princípio constitucional da não cumulatividade, para atingir fins diversos aos contemplados pela lei, em afronta direta aos princípios constitucionais acima mencionados*” .

Acredito que da nossa parte não é necessária mais uma diligência. O princípio da verdade material sempre esteve presente e os dados disponíveis foram analisados com atenção e dentro das normas de auditoria fiscal.

Concluo que o Recurso Voluntário deve ser PROVIDO PARCIALMENTE considerando-se improcedente os itens 1, 3 e 4 e sem aplicação da multa prevista no inciso II do art. 915 do RICMS/BA em relação à primeira infração e mantida a Decisão relativa a infração 2.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime quanto às infrações 1 e 2 e, por unanimidade quanto às infrações 3 e 4, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207093.0033/04-5, lavrado contra **SERRANA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$10.988,47**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Quanto à infração 2): Conselheiros Helcônio de Souza Almeida, Nelson Antonio Daiha Filho, Álvaro Barreto Vieira, José Antônio Marques Ribeiro e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO (Vencido quanto à infração 2): Conselheiro Fauze Midlej.

VOTO VENCEDOR (Quanto à inaplicabilidade de Multa em relação à infração 1): Conselheiros Helcônio de Souza Almeida, Fauze Midlej, Nelson Antonio Daiha Filho e José Antônio Marques Ribeiro.

VOTO (Vencido quanto à inaplicabilidade de Multa em relação à infração 1): Conselheiros Álvaro Barreto Vieira e Tolstoi Seara Nolasco.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de dezembro de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

HELCÔNIO DE SOUZA ALMEIDA - RELATOR

JORGE SALOMÃO OLIVEIRA DOS SANTOS – REPR. DA PGE/PROFIS