

A. I. Nº - 206878.0002/04-0  
AUTUADO - DEDAL COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.  
AUTUANTE - JOSÉ DIONISIO NOBREGA e ANALCIR EUGÊNIO PARANHOS DA SILVA  
ORIGEM - INFAS BONOCÔ  
INTERNET - 27/01/2005

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0002-01/05**

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Comprovado nos autos pagamento de parte do débito exigido. Infração parcialmente caracterizada. **b)** RECOLHIMENTO O MENOS. Reconhecido o débito lançado. Infração caracterizada. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS COM FASE DE TRIBUTAÇÃO ENCERRADA. Autuado reconhece o débito exigido. **b)** AQUISIÇÃO DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO. Vedada a utilização de crédito fiscal nas aquisições de mercadorias destinadas a uso e ou consumo do estabelecimento. No entanto, provado nos autos que se trata de aquisição de material de embalagem e mercadoria para comercialização. Lançamento indevido. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAL DE MERCADORIAS E/OU BENS. **a)** USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Evidenciado nos autos de que parte das mercadorias se refere a material de embalagem e produto para comercialização. Infração parcialmente caracterizada. **b)** ATIVO IMOBILIZADO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Provado que parte do valor se refere a bens pertencentes a estabelecimento distinto e a parte remanescente reconhecida pelo autuado. Infração subsistente parcialmente. 4. NULIDADE. INOBSEVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Exigência fiscal com base em dispositivo regulamentar sem amparo na lei tributária. Infração Nula. 5. LIVROS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. REGISTRO DE ENTRADAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Autuado reconhece o cometimento da irregularidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 31/03/2004, exige imposto no valor de R\$ 36.282,92 e multas no valor de R\$ 2.735,40, pelas seguintes irregularidades:

1) deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos exercícios de 2000 e 2001, no valor total de R\$ 8.254,73;

- 2) efetuou recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos exercícios de 2000 e 2001, no valor total de R\$ 289,15;
- 3) utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, nos exercícios de 2000 e 2001, no valor total de R\$ 5.515,79;
- 4) utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro e junho de 2000, multa no valor total de R\$ 767,74;
- 5) deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos exercícios de 2000 e 2001, no valor total de R\$ 4.683,83;
- 6) deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de outubro e novembro de 2001, no valor total de R\$ 555,92;
- 7) deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, no exercício de 2000 e 2001, no valor total de R\$ 16.215,76;
- 8) deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de outubro de 2000 e setembro e novembro de 2001, multa no valor total de R\$ 2.451,46;
- 9) deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de julho, setembro, outubro e novembro de 2000 e setembro e outubro de 2001, multa no valor total de R\$ 283,94.

O autuado, às fls. 492 a 500, apresentou defesa alegando que o demonstrativo nº 1, da infração 01, que acompanha o Auto de Infração específica as mercadorias, os documentos fiscais e apresenta o cálculo do imposto supostamente devido. Que apesar da correção dos cálculos, os autuantes não observaram os recolhimentos efetuados, mediante denúncia espontânea, correspondentes a diversas notas fiscais que foram arroladas no citado demonstrativo.

Apresentou quadro demonstrativo indicando os valores que foram objeto de denúncia espontânea, apontando inexistir diferença a recolher nos meses de janeiro, março, abril, junho, setembro a novembro de 2000 e abril de 2001. Ter recolhido a mais imposto devido por antecipação em relação aos meses de maio e dezembro de 2000 e janeiro de 2001. E, reconhecendo ser devido imposto, apenas, em relação aos meses de maio, julho, agosto e dezembro de 2001 e diferença recolhida a menos nos meses de julho e agosto de 2000 e junho de 2001, no valor total de R\$ 3.098,80.

Dos itens 02, 03, 08 e 09 da autuação, disse reconhecer os valores do imposto e multa por descumprimento de obrigação acessória que foram cobrados.

Alegou que os autuantes se equivocaram ao exigir o estorno do crédito fiscal (infração 04), em relação às notas fiscais nºs 31322 e 4408, que as mesmas se referem a materiais de embalagens utilizadas para embalar as mercadorias comercializadas, como dispõe o art. 93, I, “a”, do RICMS/97. Que a nota fiscal nº 337607 se refere a papel higiênico, abreviado como P.H. pelo fornecedor Mili Distribuidora de Papéis S/A, tendo o crédito fiscal sido respaldado no mesmo dispositivo regulamentar acima citado. Por fim, entendeu descaber a exigência do estorno do crédito.

Na infração 05, disse que os autuantes consideraram como material de uso e consumo mercadorias que foram adquiridas para comercialização, conforme as mercadorias identificadas pelas notas fiscais:

Fitas empacotadoras – são mercadorias destinadas à embalagem de mercadorias, aquisições efetuadas a empresa Arcom Com. Imp. Exp. Ltda., mediante notas fiscais nºs 125782, 699377, 943184, 997908, 441395, 743165, 932515, 50528, 422400 e 992805;

Caixas - como no item anterior, também são destinadas as embalagens de mercadorias para comercialização, tendo como fornecedores as empresas Paraibana Embalagens Ltda (NF 31322), Industria de Papéis Sudoeste Ltda (NF nºs 4408, 8145, 11397, 12557, 13291, 15537, 18453, 22400, 25275, 27551, 29782 e 30548;

Papel higiênico – compõe a mesma linha de produtos comercializados, adquiridos do fornecedor Mili Distribuidora de Papéis Ltda, mediante as notas fiscais nºs 337607 e 446450;

PVC esticável – produto para embalagem de mercadorias, adquirido a Dispafilm do Brasil, mediante notas fiscais nºs 31754 e 34992;

Serviços de transporte – conhecimento nº 320563, emitido pela Transportadora Primeira do Nordeste, para transporte das mercadorias adquiridas para embalagem à Dispafilm do Brasil.

Neste item concluiu alegando que devem ser expurgados do demonstrativo dos autuantes os documentos fiscais acima relacionados. No entanto, reconheceu devidos os valores correspondentes às notas fiscais nºs 18568 e 152203, referente aos meses de março e novembro de 2001, nas quantias de R\$ 2,16 e R\$ 69,55, respectivamente.

Infração 06 – Argumentou equívoco dos autuantes ao apontar a nota fiscal nº 154840, de emissão da Indústria Filizola S/A, já que a destinatária da mercadoria é a empresa Comercial Celmi Ltda. Assim, descabe a exigência do valor de R\$ 115,92.

Reconheceu devido o imposto no valor de R\$ 440,00, referente a nota fiscal nº 37162.

Infração 07 – Alegou o autuado equívoco dos autuantes na interpretação da legislação, uma vez que a CF/88, no seu art. 155, 2º, I, determina a não cumulatividade do imposto. Que o Governo Estadual quando resolveu reduzir a tributação nas operações com mercadorias eleitas, o fez sem o condicionamento invocado pelos fiscais. Desta forma, não reconheceu o débito relativo aos valores constantes no demonstrativo.

Requeru a procedência do Auto de Infração apenas em relação aos valores reconhecidos.

O autuante, às fls. 535 a 539, informou que em vista de o autuado comprovar a efetivação da denúncia espontânea nº 93211-0/1, de 08/11/2001, apresentando planilha com a memória de cálculo das notas fiscais que foram objeto da citada denúncia, revisou o demonstrativo apresentado pelos autuantes e constatou que várias notas fiscais faziam parte também da memória de cálculo à época da denúncia. Foram efetuados os ajustes, passando o valor do débito de R\$ 8.254,73 para R\$ 3.883,81.

Disse que em relação a infração 04, que as razões colocadas pelo autuado refletem uma grande contradição, uma vez que as qualificou como material de embalagem ou destinadas à comercialização, e foram classificadas como compras de material de consumo (CFOP 2.93) pelo defensor ao efetuar o lançamento nos livros Registro de Entradas e Apuração. Assim, entendeu o autuante que a arguição de mercadorias destinadas à comercialização ou material de embalagem cai por terra.

Na infração 05, as notas fiscais apontadas na peça defensiva como destinadas à comercialização ou para embalagem, receberam o tratamento de material para uso e consumo, todas as notas encontram-se registradas na escrita fiscal, no livro Registro de Entradas e Apuração com o código fiscal 2.93 ou 2.97, que significam a mesma operação – compras de material de consumo,

tanto que as notas fiscais 31322, 4408 e 337607, tiveram os seus créditos fiscais indevidamente aproveitados. Que isto representa tão somente 10% de um universo de 30 notas fiscais que integram o demonstrativo 05. Que tal procedimento foi consciente, uma vez que as mercadorias se fossem destinadas à comercialização ou para material de embalagem, a utilização do crédito destacado seria legítima. Informou que é o autuado quem está ratificando a destinação para uso/consumo das mercadorias através das notas fiscais elencadas no demonstrativo 05. Citou o art. 319 do RICMS que trata da responsabilidade pela escrituração dos livros fiscais.

No tocante a infração 06, o autuante reconhece e concorda com o argumento defensivo, restando devido, neste item o valor de R\$ 440,00.

Infração 07 – esclareceu que as razões colocadas pelo autuado são meros artifícios protelatórios. O demonstrativo 07 relaciona várias aquisições de leite em pó e óleo de soja, tendo sido utilizado integralmente o crédito fiscal, sem o estorno proporcional à redução da base de cálculo nas saídas subsequentes, como determina o art. 100, II, do RICMS/BA.

Esclareceu que o autuado reconhece a procedência das infrações 2, 3, 8 e 9, do Auto de Infração.

Conclui dizendo ter reconhecido parte das alegações produzidas pelo autuado.

Opinou pela manutenção parcial da autuação, no valor de R\$ 34.531,48.

Dada ciência ao autuado, este às fls. 544 a 547, alegou que os autuantes consideraram como valor cobrado, no mês de novembro de 2000, de R\$ 879,32, quando é de R\$ 123,84. Mantém o mesmo posicionamento inicial de que reconhece devido o valor de R\$ 3.098,80, para este item da autuação.

Quanto aos demais itens da autuação, ou sejam, os itens 04, 5 e 7, o autuado mantém todos os argumentos expostos na peça de defesa.

O autuante, à fl. 551, informou que o valor cobrado na infração 01, no mês de novembro de 2000 é R\$ 897,32, que segundo o autuado seria de R\$ 123,84. Que o demonstrativo 1, fls. 13 a 17, com cópia recebida pelo impugnante conta o valor de R\$ 879,32. Mantido o valor total de R\$ 3.883,81.

Que as infrações 4, 5 e 7, o autuado apenas reproduziu as razões já colocadas em sua defesa e já refutadas na informação fiscal.

Manteve os termos da informação fiscal, opinando pela manutenção parcial da autuação, no valor de R\$ 34.531,48.

## VOTO

Analisando as peças processuais constato que:

Para o item 01 da autuação, no demonstrativo apresentado pelos autuantes, no mês de novembro de 2000, estão envolvidas operações realizadas mediante documentos fiscais nºs 382246, 11826, 86502 e 86501. Porém, examinando a memória de cálculo apresentada pelo impugnante, no referido mês os documentos citados foram os de nºs 382246, 11826 e 22809, sendo que este último não foi arrolado na autuação. Assim, o fisco ao prestar esclarecimento, reconheceu descaber a exigência do imposto devido por antecipação tributária em relação aos documentos fiscais, objeto da denúncia espontânea nº 93211-0/1, mantendo os valores correspondentes aos documentos fiscais nºs 86502 e 86501, nos valores de R\$ 157,00 e R\$ 628,00, totalizando R\$ 785,00. Também, os autuantes mantiveram a diferença correspondente a R\$ 0,01, apontada no mês de outubro de 2000. No tocante aos demais valores, objeto deste item da autuação, o sujeito passivo comprovou parte do valor exigido, por ter sido, anteriormente, objeto de denúncia espontânea, reconhecendo as demais parcelas.

No tocante ao valor não reconhecido, ou seja, a diferença de R\$ 785,00, apontada no mês de novembro de 2000 constato, mediante cópias reprográficas dos documentos fiscais anexados às fls. 41 e 42 dos autos, que se trata de aquisição de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (açúcar cristal), oriundas dos Estado de Alagoas, não havendo convênio ou protocolo firmado entre a Bahia e aquela unidade Federada. Assim, é devida a falta de recolhimento do imposto devido por antecipação, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, em relação a essas operações.

Assim, o débito a ser exigido em relação ao item 01 do Auto de Infração é o abaixo demonstrado:

| vencimento | ICMS devido |
|------------|-------------|
| 09/08/2000 | 0,01        |
| 09/08/2000 | 0,01        |
| 09/11/2000 | 0,01        |
| 09/12/2000 | 785,00      |
| 09/06/2001 | 3,30        |
| 09/07/2001 | 3,00        |
| 09/08/2001 | 712,18      |
| 09/09/2001 | 555,98      |
| 09/01/2002 | 1.824,32    |
| TOTAL      | 3.883,81    |

O sujeito passivo, em sua impugnação, reconheceu procedentes os valores apontados nos itens 02, 03, 08 e 09, da autuação, que dizem respeito a: recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação, no valor de R\$ 289,15; utilização indevida de crédito fiscal na aquisição de mercadorias com o imposto pago por antecipação, ou seja, com fase de tributação encerrada, no valor de R\$ 5.515,79; descumprimento de obrigação acessória, em razão de não registro nos livros fiscais próprios, de notas fiscais de aquisição de mercadorias tributadas e não tributadas, multas de 10% e 1%, nos valores de R\$ 2.451,46 e R\$ 283,94, respectivamente. Mantidas as infrações.

O item 04 da autuação trata da exigência de imposto decorrente de utilização indevida de crédito fiscal na aquisição de material para uso do estabelecimento.

Constam nos autos as cópias reprográficas dos documentos fiscais que foram objeto de glosa do crédito fiscal. As Notas Fiscais nºs 031322 e 004408 se referem a aquisições de 10.225 unidades e 11.500 unidades, de papéis para embalagem, tendo a indicação nos documentos fiscais como sendo a descrição do produto “CX. nº 02 e 04 e 01, 02 e 03”, documentos emitidos pelos fornecedores, Paraibuna Embalagens “Paraibuna Papéis S/A” e Indústria de Papéis Sudeste Ltda, respectivamente. Já a nota fiscal nº 337607 se refere a 100 fardos de papel higiênico, tendo como descrição do produto “P.H. MILLI 16X4”, adquirido do fornecedor Milli Distribuidora de Papéis S/A.

Ante os elementos juntados nos autos, não resta dúvida de que se trata de material para embalagem e mercadoria para comercialização, cujo crédito fiscal está previsto no RICMS/97 (art. 93, I, “a”, do RICMS/97). O fato do autuado ter indicado erroneamente o código de classificação fiscal, ou seja, indicar CFOP 2.93 que diz respeito a aquisição de material de consumo não invalida a utilização do crédito fiscal destacado nos documentos, já que provado se tratar de aquisição de mercadorias para comercialização e material de embalagem. Descabida a exigência do crédito tributário.

No item 05 foi exigida diferença de alíquota, em razão do autuado ter escriturado nos livros Registro de Entradas e Apuração, aquisições de: fitas empacotadoras (notas fiscais nºs 125782,

699377, 943184, 997908, 441395, 743165, 932515, 50528, 422400 e 992805); caixas para embalagem (notas fiscais nºs 31322 4408, 8145, 11397, 12557, 13291, 15537, 18453, 22400, 25275, 27551, 29782 e 30548); PVC esticável para embalagem (notas fiscais nºs 31754 e 34992); papel higiênico (notas fiscais nºs 337607 e 446450) e; serviços de transporte referente a transporte de mercadoria destinada a embalagem (conhecimento nº 320563).

Os autuantes limitaram-se a dizer que o autuado estaria retificando seus registros e que de acordo com o art. 319 do RICMS/97, são de sua responsabilidade a escrituração dos livros fiscais e, por esta razão entenderam que deveria ser mantida a autuação.

Como dito no item anterior, não é o fato de ter sido escriturado pelo contribuinte autuado os seus livros fiscais e ter identificado o código fiscal incorretamente que seja elemento motivador para exigência de imposto por utilização indevida de crédito ou por diferença de alíquota, desde que fique provado se tratar de mercadoria para comercialização, material de embalagem e serviços de transportes de tais mercadorias.

Pela identificação dos produtos e atividade desenvolvida pelo autuado concluo que se trata de aquisição de mercadorias para comercialização e material de embalagem, não sujeitos ao pagamento da diferença de alíquota.

No entanto, em relação ainda a este item em discussão consta no rol dos documentos, objeto da exigência da diferença de alíquota, a aquisição de material de uso e consumo, através da nota fiscal nº 22344 (identificada erroneamente na autuação como sendo nº 18568) do fornecedor, Nordeste Segurança Eletrônica Ltda., e da nota fiscal nº 152203, do fornecedor Day Brasil S/A, tendo como diferença de alíquota os valores de R\$ 2,16 e R\$ 69,55, respectivamente, totalizando R\$ 71,71. Assim, deve ser mantida parcialmente a exigência fiscal, conforme abaixo demonstrado:

| Vencimento | ICMS devido |
|------------|-------------|
| 09/04/01   | 2,16        |
| 09/12/01   | 69,55       |
| TOTAL      | 71,71       |

Item 06 do Auto de Infração – O impugnante comprova ter havido equívoco do fisco ao indicar a nota fiscal nº 154840, que se destina a outra empresa (Comercial Celmi Ltda.), fato reconhecido pelos autuantes e reconhece devido o valor de R\$ 440,00, por diferença de alíquota na aquisição de bem do ativo fixo, mediante a nota fiscal nº 37162. Mantida parcialmente a exigência do imposto.

O item 07 diz respeito a falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, com fundamento no disposto no art. 100, II c/c art. 124 do RICMS/97.

A Secretaria deste CONSEF fez juntada aos autos de manifestação da PGE/PROFIS, através de parecer firmado pela Procuradora, Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, concluindo ser ilegal a exigência fiscal pela falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, não cabendo ao Regulamento do ICMS prever caso de estorno de crédito fiscal que não esteja estabelecido pela Lei. No caso em análise afirma não caber discussão sobre o reconhecimento, nem a declaração de ilegalidade do RICMS, pelo CONSEF, mas, tão somente, de declaração de nulidade da autuação por estar em desconformidade com a lei vigente.

Ante o acima exposto, consolido o meu entendimento com mesmo posicionamento exposto pela Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, uma vez que os atos administrativos estão sujeitos a todo o

ordenamento jurídico existente. Assim, com base no art. 2º e 18, III, do RPAF/99, conluso pela nulidade da ação fiscal, em relação ao item 07 do Auto de Infração.

O débito a ser exigido é o abaixo demonstrado:

| Itens da autuação | vencimento                                    | ICMS devido | Multa (ob. acessória) |
|-------------------|---|-------------|-----------------------|
| Item 01           | Demonstrativo acima (valor parcial)           | 3.883,81    | -----                 |
| Item 02           | Reconhecido pelo autuado (valor total)        | 289,15      | -----                 |
| Item 03           | Reconhecido pelo autuado (valor total)        | 5.515,79    | -----                 |
| Item 04           | Improcedente                                  | -----       | -----                 |
| Item 05           | Demonstrativo acima (valor parcial)           | 71,71       | -----                 |
| Item 06           | Reconhecido e mantido parcialmente 09/11/2001 | 440,00      | -----                 |
| Item 07           | Item NULO                                     | -----       | -----                 |
| Item 08           | Reconhecido pelo autuado                      | -----       | 2.451,46              |
| Item 09           | Reconhecido pelo autuado                      | -----       | 283,94                |
| TOTAL             |   | 10.200,46   | 2.735,40              |

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206878.0002/04-0, lavrado contra **DEDAL COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 10.200,46**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, II “d” e “f”, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no valor de **R\$ 2.735,40**, prevista no art. 42, IX e XI, da mesma lei e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de janeiro de 2005.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE-RELATORA

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR

MARCELO MATTEDI E SILVA - JULGADOR