

A. I. Nº - 269139.0003/04-5
AUTUADO - G BARBOSA & CIA. LTDA.
AUTUANTES - JOSÉ ELMANO TAVARES LINS E JOSÉ ANTONIO SOARES SEIXAS
ORIGEM - SAT/DAT/COFEP/NORTE
INTERNET - 06/10/05

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0069-05/05

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. **a)** FALTA DE ESTORNO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS ISENTAS OU NÃO TRIBUTÁVEIS. A legislação tributária prevê o estorno proporcional do crédito fiscal, relativo às aquisições de material de embalagem, energia elétrica e serviços de comunicação, às saídas tributáveis e não tributáveis (seja por isenção, não incidência ou substituição tributária). Infração subsistente; **b)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **b1)** SEM A APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO DO DIREITO AO CRÉDITO; **b2)** LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE; **b3)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA; **b4)** SERVIÇOS DE COMUNICAÇÕES NÃO VINCULADOS A SAÍDA TRIBUTADA. Infrações confirmadas. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO **b)** RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infrações caracterizadas. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. Com a edição da Lei nº 7.014/96, passou a ser permitido o crédito fiscal incidente sobre as aquisições de bens para o ativo imobilizado por parte dos contribuintes do ICMS, inclusive o valor correspondente à diferença de alíquota. O fato do contribuinte não haver recolhido o imposto por diferença de alíquota não resultou em prejuízo à Fazenda Estadual, já que o mesmo poderia ser utilizado como crédito no próprio mês na sua conta-corrente fiscal. Infração não caracterizada. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA CONSUMO DO ESTABELECIMENTO Infração subsistente. 4. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. **a)** FALTA DE APRESENTAÇÃO. **b)** DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. MULTAS POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Infrações comprovadas. 5. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. **a)** FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO. MULTA. Infração

absorvida pela cobrança da multa pela falta de apresentação mediante intimação específica; **b) FALTA DE APRESENTAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.** De acordo com as normas regulamentares, o contribuinte é obrigado a apresentar ao fisco os arquivos magnéticos com todos os registros fiscais dos documentos emitidos quanto às suas operações comerciais. Infração comprovada. **6. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS.** **a) MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO.** **b) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. MULTAS POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.** Restou comprovado nos autos que uma parte das notas fiscais foram objeto de lançamento no livro Registro de Entradas da empresa sucessora. Refeito os cálculos. Infrações parcialmente caracterizadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 27/12/2004, exige ICMS no valor de R\$191.523,51, além de impor multas no valor total de R\$553.193,63, em razão das seguintes irregularidades:

1. deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal do imposto no valor no valor de R\$5.893,95, relativo à bem do ativo imobilizado, cuja entrada no estabelecimento ocorreu até 31/12/00, o qual foi utilizado na prestação de serviço ou na comercialização, produção, industrialização, geração ou extração de mercadorias cujas prestações ou operações foram isentas ou não tributadas;
2. como nos termos do item anterior no valor de R\$61.397,23, relativo a aquisição de material de embalagem (1999 a 2001), energia elétrica (1999 a 2000) e comunicação (1999 a 2000) entradas no estabelecimento com utilização do crédito e que posteriormente foram objeto de saídas com isenção do imposto e não tributadas;
3. utilizou indevidamente crédito fiscal do imposto no valor de R\$12.925,01, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito;
4. utilizou indevidamente crédito fiscal do imposto no valor de R\$61,13, referente a lançamento de documento fiscal em duplicidades;
5. como nos termos do item anterior no valor de R\$1.505,35, referente a mercadorias adquiridas com o pagamento do imposto por antecipação tributária;
6. utilizou indevidamente crédito fiscal do imposto no valor de R\$569,94, referente a aquisição de serviço de comunicação utilizado na comercialização de mercadorias;
7. deixou de efetuar o recolhimento do imposto por antecipação no valor de R\$15.624,04, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e enquadradas no regime de substituição tributária;
8. efetuou o recolhimento a menos do imposto por antecipação no valor de R\$2.304,54, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias (açúcar) provenientes de outras unidades da Federação e enquadradas no regime de substituição tributária;

9. como nos termos do item anterior no valor de R\$13.570,90, em decorrência de erro na aplicação da alíquota e na determinação da base de cálculo, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias (medicamentos) provenientes de outras unidades da Federação e enquadradas no regime de substituição tributária;
10. deixou de recolher imposto no valor de R\$29.246,19, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias por transferências oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento;
11. deixou de recolher imposto no valor de R\$18.879,32, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias por transferências oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do próprio estabelecimento
12. deixou de apresentar as DMA's relativas aos meses de abril a dezembro/03 e de janeiro a junho/04, pelo que foi aplicada a multa no valor de R\$460,00;
13. declarou incorretamente dados na DMA's dos meses de julho e novembro/99, o que ensejou a aplicação de multa no valor de R\$119,13;
14. recolheu a menos o imposto por antecipação no valor de R\$19.316,86, em decorrência de erro na aplicação da alíquota e na determinação da base de cálculo, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias (cervejas e refrigerantes) provenientes de outras unidades da Federação e enquadradas no regime de substituição tributária;
15. como nos termos do item anterior no valor de R\$1.599,15, em decorrência de erro na aplicação da alíquota e na determinação da base de cálculo, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias (vinho, vermouth e vodka) provenientes de outras unidades da Federação e enquadradas no regime de substituição tributária;
16. recolheu a menos o imposto por antecipação no valor de R\$6.942,82, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias (bebidas alcoólicas) provenientes de outras unidades da Federação e enquadradas no regime de substituição tributária, por utilizar a alíquota de 17% ao invés de 25%;
17. deixou de apresentar os arquivos magnéticos relativos aos períodos de janeiro/99 a junho/00, o que ensejou a aplicação de multa no valor de R\$640,00;
18. deixou de fornecer arquivos magnéticos exigidos mediante intimação, com informações das operações realizadas, ou entregou os referidos arquivos em padrão diferente do previsto na legislação ou em condições que impossibilitaram a sua leitura, pelo que foi aplicada a multa no valor de R\$530.306,58;
19. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, o que ensejou a aplicação da multa no valor de R\$20.829,70;
20. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, o que ensejou a aplicação da multa no valor de R\$838,22;
21. Deixou de recolher imposto no valor de R\$1.687,08, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente aquisições de mercadorias constantes em notas fiscais retidas nos Postos Fiscais, provenientes de outras unidades da Federação e enquadradas no regime de substituição tributária;

O autuado ao impugnar parcialmente o lançamento fiscal, fls.822/845 dos autos, transcreveu, inicialmente, os termos da acusação fiscal, oportunidade em que reconheceu como devido a título de imposto o valor de R\$125.940,61, conforme planilha detalhada que elaborou à fl.827.

Com referência às infrações impugnadas, apresentou os seguintes argumentos para refutá-las:

Infração 1 – Alega que ao examinar as tabelas elaboradas pelos autuantes, constatou alguns enganos, já que incluíram como operações isentas e não tributadas outras absolutamente fora do referido regime de tributação, ou seja, as classificadas nos CFOP de códigos 5.74, 5.76 e 5.98. Esclarece que nos meses de janeiro a março/99, a empresa lançou, equivocadamente, no campo 6.97, vendas de mercadorias adquiridas de terceiros, referentes a operações sujeitas à antecipação tributária, as quais foram destinadas a consumidor final, cujo código correto seria 5.74. Quanto às mercadorias de CFOP 5.76, esclarece que se trata de transferências internas de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, enquanto o CFOP 5.98, diz respeito também a transferências internas, porém, destinadas ao uso e consumo.

Argumenta que em relação às mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, cujo imposto foi retido ou antecipado, embora tenha sido encerrada a fase de tributação para todos os efeitos legais, as mesmas são consideradas como mercadorias tributadas, razão pela qual é inadmissível agrupá-las como isentas e não tributadas. Quanto as mercadorias que não se destinavam a revenda, código 5.98, também não deveria ter sido incluídas no cálculo da proporcionalidade das vendas, por se tratar de mercadorias para consumo do estabelecimento.

Aduz que diante das falhas acima, elaborou planilhas para fins de apuração dos reais valores de saídas de mercadorias isentas e não tributadas e dos respectivos coeficientes de estorno, bem como de um demonstrativo com os cálculos do estorno relativo ao ativo imobilizado, onde apurou ser devido o imposto no valor de R\$2.421,92, conforme anexos 1 e 2.

Infração 2 - Argumenta que para se defender da infração, utilizou-se dos mesmos coeficientes mensais apurados no anexo 1, os quais serviram de base para a elaboração dos anexos 3A, 3B e 3C, relativos aos exercícios de 1999 a 2001, onde foi apurado um imposto a ser estornado no valor de R\$27.434,36;

Infração 10 - Após transcrever os termos da acusação fiscal, o autuado também reproduziu o teor do art.6º e seu parágrafo 1º, da Lei Complementar nº 87/96, bem como o art. 2º e seu inciso IV, da Lei nº 7.014/96.

De acordo com o autuado, o RICMS/97, em seu art. 5º, também recepcionou a norma contida na Lei nº 7.014/96, cuja norma entende inconstitucional, já que ampliou a base de cálculo do tributo, razão pela qual a empresa optou por não efetuar o recolhimento da diferença de alíquota exigida, até o pronunciamento das Cortes Judiciais.

Ressalta, no entanto, que em face do entendimento deste CONSEF, de não ser competente para julgar inconstitucionalidade e ilegalidade da legislação, apresentará suas razões fundamentadas na inexistência de prejuízo ao Erário Público.

Alega que desde 1997, com a edição do RICMS deste Estado, a diferença de alíquota passou a constituir um débito fiscal a ser lançado no livro RAICMS, oportunidade em que transcreveu o teor do art.111, seu inciso III e suas alíneas “a” e “b”, cujo valor até 31/12/00 era lançado integralmente como crédito fiscal, conforme previsto no inciso V, “a”, do art. 93, do referido regulamento.

Sustenta, com base nos dispositivos supra citados, que a diferença de alíquota deixou de corresponder a um desembolso realizado pelo contribuinte e passou a ser um débito escritural, compensando o crédito correspondente. Como suporte ao seu argumento, o autuado transcreveu parte do teor do Acórdão nº 0049/01, da 2ª JJF, que julgou improcedente exigência de imposto a título de diferença de alíquota, bem como do Parecer GECOT nº 0712/98.

Continuando em sua peça defensiva, o autuado aduz hão ter havido prejuízo à Fazenda Estadual, já que a diferença de alíquota incidente nas aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado se constitui em um débito efetivo, o qual é lançado como crédito fiscal a ser compensado no mesmo período de apuração do imposto. Transcreve o teor de parte do Acórdão nº 0010-11/02, da 1^a CJF, que entendeu descaber a exigência fiscal a título de diferença de alíquota e requer o julgamento improcedente da exigência fiscal.

Infração 12 – Alega que a multa aplicada por falta de apresentação das DMA's, relativas aos meses de abril a dezembro/03 e de janeiro a junho/04 não pode prosperar, tendo em vista que a empresa somente funcionou até 31/12/2001, além do que apresentou DMA sem movimento até a data em que requereu a baixa de sua inscrição. Aduz que a empresa a partir de 01/01/02 passou a ser gerida por outro grupo empresarial denominado G. Barbosa Comercial Ltda.

Infração 18 -Esclarece que antes do encerramento de suas atividades em dezembro/01, operou no ramo de supermercado, cujo controle acionário foi transferido para a empresa G. Barbosa Comercial Ltda.

Argumenta que por ser a empresa usuária de sistema de processamento de dados, a matéria está regulada pelo art. 708-B, do RICMS, cujo teor transcreveu. Diz que, por incompatibilidade em seu sistema de processamento de dados, a empresa não logrou êxito em apresentar os arquivos magnéticos no padrão exigido pela legislação estadual, no entanto, entregou os mesmos em formato distinto, englobando todas as operações realizadas no período fiscalizado.

Salienta que apesar da empresa não haver apresentado o arquivo como exigido pela fiscalização, a mesma atendeu plenamente as suas intimações remetendo para o autuante todos os livros e documentos fiscais, planilhas de levantamento do imposto devido por substituição, DAE's, DMA's, contas de energia, de comunicação e dos Mapas Resumo ECF-PDV, conforme documentos em anexo.

Esclarece que não agiu em momento algum com dolo, já que a empresa não deixou de fornecer as informações pedidas, tampouco os arquivos solicitados, embora em formato distinto daquele exigido pela fiscalização.

Sustenta que o seu procedimento não acarretou prejuízo algum ao Estado, haja vista que todas as operações foram devidamente escrituradas nos seus livros fiscais, cujo imposto devido foi recolhido.

Prosseguindo em seu arrazoado, o autuado transcreveu, o teor do art. 42 e seu § 7º, da Lei nº 7.014/96, o qual, no seu entendimento, enquadra-se o procedimento da empresa, além do art.158, do RPAF/99, bem como o teor de algumas decisões do CONSEF, ao julgar Autos de Infração lavrados por idêntica infração.

Requer tratamento isonômico, uma vez que não agiu com dolo ou má fé, pelo que protesta pelo cancelamento da infração que lhe foi imputada ou a sua redução para R\$500,00.

Infrações 19 e 20 - Aduz ser descabida a cobrança de multas, haja vista que as mercadorias constantes nos documentos fiscais não pertencem a empresa.

Quanto às operações relativas aos períodos de 1999 a 2001, alega que com o avanço dos meios de comunicação, em especial a popularização da INTERNET, apesar da sociedade ter recebido inúmeros benefícios, também ocorreu o perigo da exposição indiscriminada de dados em uma rede mundial e de acesso irrestrito. Diz que com um único dado, como o nº do CNPJ, por exemplo, permite que sejam descobertas uma infinidade de informações a respeito de qualquer pessoa jurídica, o que facilita a ação de fraudadores das mais diversas espécies.. Salienta que no

período objeto da autuação, alguém, com o intuito de ter acesso a grandes fornecedores sem a necessidade de aprovação de cadastro – prática comum entre vendedores, passou a utilizar os seus dados cadastrais sem sua permissão e conhecimento.

Argumenta que pelo fato da empresa sempre cumprir os compromissos assumidos, os fraudadores não encontraram qualquer dificuldade em adquirir mercadorias em seu nome, exigindo, tão somente que as mesmas fossem entregues em local diverso do seu depósito, cuja exigência era acatada pelos fornecedores, pois, o pagamento das compras era feito mediante depósito em conta.

Afirma não ter qualquer interesse em não escriturar as notas fiscais e, consequentemente, não aproveitar os créditos fiscais nelas destacados, pelo fato de todas as suas vendas serem realizadas por meio de ECF's/PDV's. Conclui dizendo não haver o menor indício de que as mercadorias passaram pelo seus armazéns, em virtude das mesmas não terem sido recebidas pelos seus funcionários, razão pela qual não há registro de tais notas em seus livros fiscais.

No que diz respeito às operações relativas aos períodos de 2002 e 2003, aduz ser de conhecimento geral, que a empresa a partir de 01/01/02 foi sucedida pela empresa G. Barbosa Comercial Ltda., que assumiu todas as suas operações. Esclarece que à época da transação e diante do grande número de fornecedores e da dificuldade de alteração nos seus cadastros, a DITRI – Diretoria de Tributação dessa SEFAZ, em resposta ao Processo nº 23745220011, assim respondeu:

“5 - que a requerente possa receber mercadorias cujas NFs foram emitidas em nome da G. BARBOSA & CIA. LTDA., com datas de dezembro de 2001 e chegadas no mês de janeiro de 2002, sendo que sua escrituração se dará nos Livros Registro de Entradas da Empresa G. BARBOSA COMERCIAL LTDA., através de um Termo de Acordo em seu estabelecimento anteriormente detalhados.”

Salienta que procedeu da forma acima, ao escriturar as notas fiscais no Registro de Entradas da empresa G. BARBOSA COMERCIAL LTDA., conforme comprova pelas cópias do LRE em anexo, pelo que requer a improcedência da autuação.

Ao finalizar, requer a procedência parcial da autuação.

Os autuantes ao prestarem a informação fiscal, fls.930/939 dos autos, fizeram, inicialmente, um resumo das alegações defensivas.

Com referência as infrações impugnadas pelo sujeito passivo parcialmente e em sua totalidade, apresentaram os seguintes argumentos para refutar as alegações defensivas.

Infrações 1 e 2- Alegam que a divergência entre o valor constante no Auto de Infração e o acatado pelo autuado, decorreu da inclusão nos seus demonstrativos dos CFOP's 5.97, 5.76 e .5.74, no cálculo do coeficiente de estorno.

De acordo com os autuantes, os códigos acima se referem a operações com mercadorias que tiveram o ICMS pago por antecipação, cujas mercadorias juntamente com as isentas compuseram o numerador da fração, sendo que, o denominador da fração é o total de saídas. Esclarecem que tal coeficiente está em consonância com o disposto no parágrafo 10º, cujo teor transcreveram em apoio ao seu argumento.

Salientam que a inclusão dos CFOP's está fundamentada no art.100, do RICMS/BA e nos seus parágrafos 9º a 12º, cujos teores também transcreveram.

Com relação à afirmativa do autuado, segundo a qual as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, retidas ou antecipadas, têm a sua fase de tributação encerrada, dizem concordarem, já que previsto no RICMS/BA, no entanto, não se pode admitir a apropriação de

créditos sobre tais mercadorias além dos previstos em lei, portanto, improcedem os argumentos defensivos.

Infração 10 - Alegam não prosperar o argumento defensivo, de que o não pagamento da diferença de alíquota não causou prejuízo à Fazenda Estadual.

Segundo os autuantes, nos anos de 1999 a 2001, a diferença importou em R\$29.249,19, cujos valores deveriam ter sido lançadas a débito e crédito no livro RAICMS e a sua omissão, gerou prejuízo para o sistema de informações da SEFAZ com possíveis consequências financeiras ao Erário.

Sustentam que se prevalecer o raciocínio de lançamento escritural, não importando em desembolso de numerário, poderia ser estendido a todos os demais créditos, bastando que a empresa recolhesse o ICMS devido, a escrituração dos documentos fiscais passaria a ser um mero detalhe, o que faria a Lei ser letra morta.

Infração 12 - Argumentam que o processo de baixa da empresa foi protocolizado em 22/04/2004, portanto, a mesma deveria ter apresentado DMA até a esta data, razão pela qual não procede a alegação defensiva.

Infração 18 – Esclarecem ser dispensável discorrer sobre a importância dos arquivos magnéticos para a fiscalização, tanto que foi incluído no RICMS/97 a obrigatoriedade de sua apresentação.

Salientam que devido à iminência de decadência do exercício de 1999, a não disponibilização dos arquivos magnéticos pelo autuado, impossibilitou a realização de roteiros adicionais que somente seria possível com tais arquivos, bem como demandou um tempo exorbitante para compulsar os milhares de documentos.

Acerca do cancelamento da multa pela falta de apresentação dos arquivos ou a sua redução para um valor simbólico, sob o pretexto de ser gravosa demais para o contribuinte, além de ser um descumprimento explícito do RICMS/BA, dizem que beneficia apenas o infrator, enquanto todo o ônus é suportado pelo Erário

Infrações 19 e 20 – Aduzem não prosperar o argumento defensivo, segundo o qual as mercadorias constantes das notas fiscais não lhes pertencem, cujas aquisições atribui a ação de fraudadores, oportunidade em que fizeram a seguinte indagação: Como isso seria possível se há notas emitidas pelo próprio G. Barbosa & Cia. Ltda. para sua filial?

Quanto à alegação defensiva de que a fiscalização poderia confirmar que não foi constatada a existência de entradas ou saídas de mercadorias, esclarece que em razão da falta de entrega dos arquivos magnéticos não foi possível realizar o roteiro de estoque.

Alegam prevalecer à autuação no tocante aos exercícios de 1999 a 2001, já que em relação aos exercícios de 2002 e 2003, o autuado comprovou o registro das notas fiscais no livro Registro de Entradas da empresa sucessora, cujos valores remanescentes para as infrações passam a ser de R\$13.687,06 e R\$743,91, respectivamente.

Ao concluir, dizem manter a autuação em relação às infrações impugnadas de nºs.1, 2, 10, 12 e 18 e parcialmente no que diz respeito às de nos.19 e 20.

Foi anexado aos autos às fls.940/945, além de outros documentos, de uma petição do autuado, por meio da qual comunica ao Inspetor da INFRAZ-Alagoinhas a aquisição de crédito fiscal acumulado para pagamento de parte do presente Auto de Infração.

O PAF foi convertido em diligência a COFEP/DAT-NORTE (fl.949), pela 4^a JJF, para que fosse fornecido ao autuado, cópias dos documentos fiscais objeto das infrações 19 e 20 (fls.453 a 589), mediante recibo, e para que fosse reaberto o prazo de defesa por trinta dias.

A diligência acima requerida foi cumprida, conforme comunicado à fl.952, onde consta a ciência do preposto do autuado.

A 4ª JJF converteu novamente o processo em diligência a COFEP/DAT-NORTE (fl. 956), desta feita para que o diligente dirimisse as controvérsias existentes entre autuado e autuantes, no que diz respeito às infrações 1 e 2.

Foi anexado aos autos às fls.958/960, novamente documentação relativa à aquisição de crédito fiscal acumulado junto à empresa Fertibahia Com. de Prod. Agrop. Ltda, para pagamento de parte do presente Auto de Infração.

O fiscal diligente, atendendo a solicitação da 4ª JJF, informou (fls.962/963) que a divergência verificada entre os valores apontados pelos autuantes e pelo autuado se devem apenas as técnicas de procedimento. Disse que os autuantes incluíram na base de cálculo para o estorno de crédito, não só os produtos isentos e não tributados, como também os com tributação antecipada e/ou substituída, e as destinadas a uso e consumo do estabelecimento. Acrescentou que o autuado utilizou para compor a base de cálculo apenas as operações isentas e não tributadas. Transcreveu o art. 100, VIII, §1º, §9º e §10º, do RICMS/97, ratificando que a divergência no tocante às infrações 1 e 2 se refere apenas a inclusão ou não das mercadorias com tributação antecipada e/ou substituída e as utilizadas no uso e consumo do estabelecimento.

Os autuantes se manifestaram à fl. 969, dizendo que o CONSEF já se manifestou favoravelmente a inclusão das mercadorias substituídas e antecipadas, no cálculo do estorno proporcional do crédito fiscal, relativo às aquisições de material de embalagem, através do acórdão CS nº 0045-21/03.

O autuado, em manifestação às fls. 972 a 981, ratifica seu entendimento de que as mercadorias com tributação antecipada e/ou substituída e as utilizadas no uso e consumo do estabelecimento não devem ser incluídas no cálculo dos estornos de créditos em questão. Transcreve alguns artigos do Regulamento do ICMS, da Constituição Federal, bem como de decisões do STF, com o intuito de amparar sua argumentação. Ao final, solicita a procedência parcial das infrações 01 e 02.

VOTO

Após analisar as peças que instruem o presente PAF, observei que o autuado em sua defesa acatou em sua totalidade as infrações 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 13, 14, 15, 16 e 17, fato que comprova o acerto da ação fiscal, pelo que mantenho as exigências das mesmas, a exceção da infração 17, que por ter tido origem nas mesmas intimações da infração 18, fica absorvida por esta última.

Quanto às infrações 1 e 2 que foram objeto de impugnação parcial e as de nºs, 10, 12, 18, 19 e 20 em sua totalidade, teço as seguintes considerações:

Infrações 1 e 2 - Dizem respeito à falta de estorno de crédito fiscal do imposto, a primeira relativa à bem do ativo imobilizado, cuja entrada no estabelecimento ocorreu até 31/12/00, o qual foi utilizado na prestação de serviço ou na comercialização, produção, industrialização, geração ou extração de mercadorias cujas prestações ou operações foram isentas ou não tributadas; e a segunda referente a aquisição de material de embalagem, energia elétrica e comunicação, entradas no estabelecimento com utilização do crédito e que posteriormente também foram objeto de saídas com isenção do imposto ou não tributadas.

O autuado reconheceu apenas parte do imposto exigido, sendo que a divergência verificada entre os valores apontados por ele e os apurados pelos autuantes, se deve a forma de cálculo adotada, haja vista que os autuantes incluíram na base de cálculo, para se encontrar o estorno relativo às

infrações em análise, não só os produtos isentos e não tributados, como também os com tributação antecipada e/ou substituída, enquanto o autuado apenas utilizou como base de cálculo, as operações isentas e não tributadas.

O meu entendimento é de que foi correta a forma do cálculo adotado pelos autuantes, inclusive ressaltando que o CONSEF, na decisão da Câmara Superior nº 0045-21/03, já havia se pronunciado a respeito do assunto, sendo que trago a baila o voto proferido pelo Conselheiro Ciro Roberto Seifert, que passa a ser parte integrante também deste voto:

Antes de adentrarmos ao estorno do crédito fiscal, objeto desta lide, é necessário que se defina o que significa a apuração do imposto mediante o regime de substituição ou antecipação tributária, que difere da sistemática de débitos e créditos, do regime normal de apuração.

Em ambos, o pagamento do imposto é feito abrangendo os valores de ICMS que incidiriam nas etapas subsequentes – a única diferença está em a quem é atribuída à responsabilidade pelo seu lançamento e recolhimento, se ao substituto tributário ou se ao contribuinte de direito – e encerra a fase de tributação, nada mais sendo exigido pelo Estado, mesmo que o produto venha a ser vendido por preço superior à base de cálculo da substituição ou antecipação tributária.

Esta é a regra contida no art. 356, do RICMS/97:

“Art. 356. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.”

Da mesma forma, se na etapa subsequente a mercadoria for vendida por valor inferior à base de cálculo da substituição ou antecipação tributária, não é possível a restituição do imposto pago supostamente a mais.

O Tribunal Pleno, do Supremo Tribunal Federal, ao apreciar a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.851-4 Alagoas, que teve com Requerente a Confederação Nacional do Comércio – CNC, e como Requeridos o Governador do Estado de Alagoas, o Ministro de Estado da Fazenda e os Secretários Estaduais de Fazenda, Finanças ou Tributação (entre eles figura o Estado da Bahia), e como objeto a alegação de inconstitucionalidade da Cláusula Segunda do Convênio ICMS 13/97 (este Convênio visou harmonizar procedimento referente a aplicação do § 7º, artigo 150, da Constituição Federal e do artigo 10 da Lei Complementar nº 87/96), que reza que não caberá a restituição ou cobrança complementar do ICMS quando a operação ou prestação subsequente à cobrança do imposto, sob a modalidade da substituição tributária, se realizar com valor inferior ou superior àquele estabelecido com base no artigo 8º da Lei Complementar nº 87/96, tendo como relator o Ministro Ilmar Galvão, declarou a constitucionalidade deste dispositivo.

Transcrevo o voto do relator da decisão mencionada:

“Convênio que objetivou prevenir guerra fiscal resultante de eventual concessão do benefício tributário representado pela restituição do ICMS cobrado

a maior quando a operação final for de valor inferior ao do fato gerador presumido. Irrelevante que não tenha sido subscrito por todos os Estados, se não se cuida de concessão de benefício (LC 24/75, art. 2º, INC. 2º).

Impossibilidade de exame, nesta ação, do decreto, que tem natureza regulamentar.

A EC n.º 03/93, ao introduzir no art. 150 da CF/88 o § 7º, aperfeiçoou o instituto, já previsto em nosso sistema jurídico-tributário, ao delinear a figura do fato gerador presumido e ao estabelecer a garantia de reembolso preferencial e imediato do tributo pago quando não verificado o mesmo fato a final. A circunstância de ser presumido o fato gerador não constitui óbice à exigência antecipada do tributo, dado tratar-se de sistema instituído pela própria Constituição, encontrando-se regulamentado por lei complementar que, para definir-lhe a base de cálculo, se valeu do critério de estimativa que a aproxima o mais possível da realidade.

A lei complementar, por igual, definiu o aspecto temporal do fato gerador presumido como sendo a saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte substituto, não deixando margem para cogitar-se de momento diverso, no futuro, na conformidade, aliás, do previsto no art. 114 do CTN, que tem o fato gerador da obrigação principal com a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

O fato gerador presumido, por isso mesmo, não é provisório, mas definitivo, não dando ensejo a restituição ou complementação do imposto pago, senão, no primeiro caso, na hipótese de sua não-realização final.

Admitir o contrário valeria por despojar-se o instituto das vantagens que determinaram a sua concepção e adoção, como a redução, a um só tempo, da máquina-fiscal e da evasão fiscal a dimensões mínimas, propiciando, portanto, maior comodidade, economia, eficiência e celeridade às atividades de tributação e arrecadação.

Ação conhecida apenas em parte e, nessa parte, julgada improcedente”.

Está claro, até o momento, que a substituição ou antecipação tributária encerram a fase de tributação, inexistindo, a partir do pagamento (único) do tributo, qualquer débito ou crédito fiscal decorrente de operação subsequente.

O RICMS/97, no seu art. 97, “b”, veda expressamente ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados, qualquer que seja o regime de apuração ou de pagamento do imposto, quando a operação de aquisição ou a prestação tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, salvo exceções expressas.

Já o art. 100, I, do mesmo RICMS determina que o contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, quando as mercadorias ou os serviços forem objeto de operação ou prestação subsequente isenta ou não tributada, sendo essa circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço.

É exatamente o que ocorre na atividade do contribuinte recorrente (supermercado), pois as aquisições de material de embalagem, energia elétrica e comunicação (as duas últimas, somente no período em que geraram direito ao crédito fiscal), cujo crédito fiscal foi apropriado, se presta a realizar operações subsequentes tanto tributadas como não tributadas.

Neste caso, o art. § 1º, II, do art. 93, do RICMS/97, prevê que a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que as operações ou prestações subsequentes sejam tributadas pelo imposto, sendo que, se algumas destas operações ou prestações forem tributadas e outras forem isentas ou não tributadas, o crédito fiscal será utilizado proporcionalmente às operações de saídas e às prestações tributadas pelo imposto.

O § 1º, do art. 100, acima, por sua vez, determina que, tendo o contribuinte empregado mercadorias ou serviços na comercialização de mercadorias ou serviços cujas operações de saídas ou prestações sejam algumas tributadas e outras não tributadas ou isentas, o estorno do crédito será efetuado de forma proporcional, relativamente às mercadorias, materiais de embalagem, insumos ou serviços empregados nos produtos ou serviços não tributados.

Da intelecção dos dispositivos legais citados e da jurisprudência mencionada, e considerando que não existe qualquer tributação, em operação ou prestação subsequente, quando a mercadoria houver sido objeto de substituição ou antecipação tributária, o crédito fiscal sobre estas mercadorias não é admitido, e sobre material de embalagem, energia elétrica e comunicação, somente é admitido de forma proporcional às operações de saídas e às prestações tributadas pelo imposto.

Como em supermercados é impossível se conhecer, antecipadamente, qual o valor das saídas tributadas e das não tributadas (seja por isenção, não incidência ou substituição tributária), o estorno do crédito fiscal deve ser efetuado, também de forma proporcional, consoante o comando inserto no mencionado § 1º, do art. 100, do RICMS/97.

Portanto, entendendo dessa mesma forma, mantenho os valores exigidos nas infrações 1 e 2, de acordo como os que foram apurados pelos autuantes na ação fiscal.

Infração 10 - reporta-se à falta de recolhimento do imposto, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento.

Com referência à defesa formulada, entendo que razão assiste ao autuado, já que o fato de não haver recolhido o imposto a título de diferencial de alíquota não ocasionou, efetivamente, qualquer prejuízo à Fazenda Estadual.

Ressalto que de acordo com o Parecer GECOT nº 0712/98, o qual foi transcrito pelo autuado em sua defesa, em resposta a uma consulta formalizada por um contribuinte quanto ao procedimento a ser adotado em relação ao diferencial de alíquota incidente nas aquisições de mercadorias oriundas de outros Estados para integrar o ativo permanente, o parecerista subscritor concluiu que o contribuinte não deve efetuar o pagamento da diferença de alíquota nas compras do imobilizado em outros Estados, cujo valor deverá ser lançado na escrita como crédito fiscal.

Em sua defesa, o autuado reconheceu que não recolheu o imposto por diferencial de alíquota, porém o crédito fiscal correspondente também não foi apropriado.

Dessa forma, não houve prejuízo para o Estado, pelo que entendo que a exigência fiscal não merece prosperar.

Destaco ainda, que sobre idêntica infração, a 1^a CJF deste CONSEF, por meio do Acórdão nº 0010-11/02, também entendeu descaber a exigência fiscal.

Infração 12 – Aplicou-se a multa no valor R\$460,00, em decorrência da empresa não haver apresentado as DMA's relativas aos meses de abril a dezembro/03 e de janeiro a junho/04,

O autuado alegou que a multa não pode prosperar, tendo em vista que a empresa somente funcionou até 31/12/2001, e que apresentou DMA sem movimento até a data em que requereu a baixa de sua inscrição. Acrescentou que a empresa a partir de 01/01/02 passou a ser gerida por outro grupo empresarial denominado G. Barbosa Comercial Ltda.

No entanto, o processo de baixa da empresa foi protocolizado em 22/04/2004, razão porque a mesma deveria ter apresentado as DMA's, em questão, até a referida data. Infração mantida.

Infração 18 - Foi aplicada multa pelo fato do autuado não fornecer arquivos magnéticos exigidos mediante intimação, com informações das operações realizadas.

Em sua impugnação ao lançamento, o autuado alegou que, por incompatibilidade do seu sistema de processamento de dados, não logrou êxito em fornecer os arquivos magnéticos no padrão exigido pela legislação estadual, no entanto, apresentou os mesmos em formato distinto, englobando todas as operações no período fiscalizado.

Sobre a autuação e de acordo com a legislação do ICMS, a qual recepcionou o disposto no Convênio ICMS 57/95 e suas alterações posteriores, o contribuinte usuário de sistema eletrônico de processamento de dados, é obrigado a apresentar, quando solicitado, a documentação minuciosa, completa e atualizada do sistema, contendo descrição, gabarito de registro (*"layout"*) dos arquivos, listagem dos programas e as alterações ocorridas no exercício de apuração, relativamente à totalidade das operações de entradas e de saídas de mercadorias ou das prestações realizadas (art.685, combinado com os arts. 708-A e 708-B, do RICMS/97).

Ao compulsar os autos, constatei que o contribuinte foi intimado por três vezes (fls. 426 a 428) para apresentar os arquivos em meio magnético, porém não atendeu as intimações com relação aos Registros 60-A, 60-M e 60-R, concernentes ao período de julho/00 a dezembro/01.

Como o contribuinte não cumpriu as determinações legais acima descritas, especialmente o previsto no § 2º, do art. 708-A, do RICMS/97, entendo que foi correta a aplicação da penalidade indicada no presente Auto de Infração, ou seja, a prevista no art.42, XIII-A, “g”, da Lei nº 7.014/96, que tem a seguinte redação:

“Art. 42 - Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

g) 1% (um por cento) do valor das saídas de mercadorias e das prestações de serviços realizadas em cada período de apuração, pelo não fornecimento, mediante intimação, do respectivo arquivo magnético contendo a totalidade das operações de entrada e de saída e das prestações de serviços tomadas e realizadas, ou pela entrega dos referidos arquivos em padrão diferente do previsto na legislação, ou em condições que impossibilitem a sua leitura”;

Quanto ao pedido do autuado para o cancelamento da infração ou a sua redução para o valor de R\$500,00, não posso acatá-lo, haja vista existir na Lei nº 7.014/96 multa específica para a infração praticada.

Infrações 19 e 20 – Diz respeito a exigência de multa pela entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação e não tributáveis, respectivamente, sem o devido registro na escrita fiscal.

O autuado alegou, em relação às notas fiscais relativas ao período de 1999 a 2001, que as mercadorias constantes das notas fiscais não lhes pertence, cujas aquisições atribui a ação de fraudadores.

Todavia razão não lhe assiste, uma vez que as cópias das mesmas foram anexadas aos autos e também entregues ao impugnante, sendo emitidas por empresas regularmente inscritas (inclusive há notas emitidas pelo próprio G. Barbosa & Cia. Ltda para sua filial) tendo como destinatário o sujeito passivo, e por serem contratos de fornecimento de mercadorias, são válidas como prova de circulação das mesmas e do seu respectivo ingresso no estabelecimento destinatário, até que se prove o contrário.

O sujeito passivo não apresentou nenhum elemento que evidenciasse a falta de legalidade dos documentos fiscais em questão, e pelo que dispõe o art. 143, do RPAF/99, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Porém, em relação aos exercícios de 2002 e 2003, o autuado comprovou o registro das notas fiscais no livro Registro de Entradas da empresa sucessora, fato, inclusive acatado pelos autuantes que as excluíram da exigência, reduzindo o valor da multa para as infrações 19 e 20, para os montantes de R\$13.687,06 e R\$743,91, respectivamente, com o que concordo.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, em virtude da exclusão dos valores exigidos nas infrações 10 e 17, bem como da redução das multas cobradas nas infrações 19 e 20.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269139.0003/04-5, lavrado contra **G. BARBOSA & CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$162.277,30**, acrescido das multas de 60%, previstas no art. 42, II, “a”, “d” e “f”, VII, “a” e “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas no montante de **R\$545.316,68**, previstas no art. 42, IX, XI, XV, “h”, XIII-A, “g” e XVIII, “c”, da mesma lei supra citada.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de setembro de 2005.

MÔNICA MARIA ROTERS - PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - RELATOR

CLÁUDIO MEIRELLES MATTOS - JULGADOR