

**PROCESSO** - A. I. Nº 278006.0002/05-4  
**RECORRENTE** - LOJAS AMERICANAS S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JF nº 0131-05/05  
**ORIGEM** - IFEP - DAT/METRO  
**INTERNET** - 24/03/2006

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

**ACÓRDÃO CJF Nº 0078-11/06**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO DO DIREITO AO CRÉDITO. **b)** ESTORNO DE DÉBITO. Determina o art.9º e seu Parágrafo único, da Lei Estadual nº 7.014/96, que ocorrida a substituição ou antecipação tributária do recolhimento do tributo, com a fase de tributação encerrada, não caberá a exigência de complementação do imposto nem a restituição de importância eventualmente paga a mais, a não ser que no pagamento do imposto por antecipação tenha havido erro ou outra circunstância que exija correção. Infrações mantidas. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo com o objetivo de contestar o Auto de Infração lavrado em 2/8/2005, que exige ICMS no valor de R\$104.887,60, acrescido da multa de 60%, pela constatação das seguintes irregularidades:

1. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas com imposto pago por antecipação tributária – R\$4.554,28;
2. Falta de recolhimento do imposto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação – R\$4.500,05;
3. Utilização indevida de crédito fiscal sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, embora por diversas vezes intimado a fazê-lo – R\$57.411,46;
4. Efetuou estorno de débito do ICMS em desacordo com a legislação vigente e sem a devida comprovação dos lançamentos efetuados – R\$38.422,11.

O autuado contestou o presente Auto de Infração, à exceção das infrações 1 e 2, tendo efetuado os seus recolhimentos, inclusive com os acréscimos legais.

Quanto às infrações 3 e 4, esclareceu que tanto o crédito utilizado como o estorno de débito realizado, se referiam à restituição de ICMS pago a maior sobre mercadorias adquiridas e enquadradas no regime da substituição tributária, em virtude da base de cálculo presumida ter sido superior à realizada quando das vendas dos produtos.

Diz que, com relação à infração 4 houve um erro de escrituração, pois os valores correspondentes ao estorno de débito foram erradamente escriturados na coluna Estorno de Débito, quando deveriam ser escriturados como ressarcimento, na coluna Outros Créditos. Os demonstrativos consolidados trazidos aos autos relacionando todas as notas fiscais de entrada e de saídas comprovam que a diferença anotada entre o valor da base de cálculo determinada para a substituição tributária e o efetivo valor de sua vendas, comprovam que o ICMS-ST recolhido foi

superior ao preço efetivamente aplicado nas vendas finais.

Apela para o § 7º do art.150, da Constituição Federal, para afirmar seu direito em reaver seu imposto retido na etapa anterior. Traz Decisão do STJ para respaldar seu pleito.

Observa que o princípio da não-cumulatividade assegura ao contribuinte o direito de deduzir o montante do imposto recolhido em etapas anteriores àqueles devidos nas operações seguintes. Ilustra sua tese trazendo aos autos opinião do Prof. Sacha Calmon de Navarro Coelho, posicionamento do STF e trecho de Parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional em resposta a consulta formulada pela Comissão Técnica Permanente do ICMS – COTEPE, por deliberação da 86ª Reunião Ordinária do CONFAZ sobre a interpretação do § 7º do art. 150, da CF, entendeu absurdo se negar ao contribuinte substituído a recuperação do ICMS-ST recolhido a maior, não podendo ser negado pelo fisco baiano o direito ao seu creditamento.

Por fim, afirmando que havia comprovado a legitimidade do crédito aproveitado, requereu a improcedência do lançamento combatido.

A autuante mantém os termos da acusação ratificando o lançamento fiscal.

A 5º JJF inicia seu voto abordando o fato de ter o contribuinte reconhecido como procedentes as infrações 1 e 2, portanto, não havendo lide com relação a estes itens.

Quanto às infrações 3 e 4, em que o autuado informa a origem dos lançamentos realizados no Livro de Registro de Apuração do ICMS, dizendo ter se equivocado ao escriturar na coluna Estorno de Débito, quando o correto seria na coluna Outros Créditos. Porém esta situação não havia causado distorção no cálculo do imposto. Sob este aspecto, se o crédito fosse legítimo, de fato, não existiria problema na apuração do imposto devido.

A JJF diz que quanto aos créditos utilizados, nas duas infrações apontadas, equivocou-se o autuado, que entendeu, com base no § 7º do art.150, da Constituição Federal e do princípio da não-cumulatividade do ICMS, que possuía direito legítimo de assim proceder, pois eles se referiam a restituição de imposto pago a maior sobre mercadorias adquiridas e enquadradas no regime da substituição tributária, em virtude da base de cálculo presumida, quando do recolhimento do ICMS antecipado, ter sido superior quando das vendas dos produtos.

Entende a JJF que primeiro lugar, o § 7º do art.150, da Constituição Federal se reporta à restituição da quantia paga em no caso em que não ocorrer o fato gerador do imposto. No caso presente, o fato gerador do imposto aconteceu.

Em segundo lugar, a base de cálculo do imposto é matéria de reserva de lei complementar (art.146, III, da CF/88). Assim, a Lei Complementar nº 87/96, no seu art. 8º, II, combinado com o seu § 4º, estabelece as regras para determinação da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária, momento em que inclui a margem de valor agregado. Com isto, a fase de tributação da mercadoria se encerra, não existindo mais o poder do sujeito ativo de exigir qualquer complementação, caso a mercadoria seja comercializada por preço superior, nem, tampouco, ensejar repetição de indébito por parte do sujeito passivo, caso a mercadoria seja comercializada por preço inferior ao estabelecido através de lei.

Para ilustrar suas afirmações a JJF transcreve o art. 9º e seu Parágrafo único, da Lei Estadual nº 7.014/96, afirmando ser este o entendimento do STF e do Parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional em resposta a consulta formulada pela Comissão Técnica Permanente do ICMS – COTEPE, sobre a interpretação do § 7º do art.150, da CF, não existindo qualquer afronta ao princípio da não-cumulatividade do ICMS. E conclui transcrevendo a parte final do referido Parecer referente à consulta formulada pelo COTEPE (fls.1360/1361 dos autos):

Pelo exposto mantém os itens 3 e 4 da autuação votando pela procedência do Auto de Infração no valor de R\$104.887,90, com a homologação dos valores efetivamente recolhidos

Em sede de Recurso Voluntário o ora recorrente, diz está equivocada a Decisão de 1ª Instância,

com relação aos itens do Auto de Infração em análise, para tanto afirma que é imediata e preferencial a restituição dos valores recolhidos indevidamente ou a maior, conforme prevê o art. 150, § 7º, da Constituição Federal de 1998.

Assevera que não se caracterizando o fato gerador presumido, seja em face da não realização da operação posterior, seja em face deste não ter ocorrido em sua plenitude, como o caso em que a operação final possui valor menor que a que serviu de base para a retenção do imposto, o contribuinte faz jus à restituição imediata e preferencial dos valores recolhidos a maior em face do regime de substituição tributária.

Informa ainda, que a Emenda Constitucional nº 03/93, deu cunho de constitucionalidade a substituição tributária do ICMS, resguardando o direito do substituído de rever o imposto, retido na etapa anterior da circulação das mercadorias, caso o fato gerador presumido não ocorresse.

Adiante cita diversas decisões do STF, no propósito de ver reconhecida sua defesa.

Diz que o regime de substituição tributário deve se restringir à atribuição do sujeito passivo de obrigação tributária, na condição de responsável pelo pagamento do imposto devido pelo fato gerador que irá ocorrer posteriormente. Não sendo mecanismo do Estado arrecadar mais imposto do que o devido.

Discorre sobre o princípio da não-cumulatividade previsto no art. 155, II, § 2º, I, que tem por objetivo assegurar ao contribuinte o direito de deduzir o montante do imposto já recolhido, de sorte que o tributo incida somente a operação final.

A par da discussão sobre a estimativa da base de cálculo, a substituição tributária estaria em perfeita harmonia com os princípios da não-cumulatividade, e afirma o recorrente, caso o contribuinte substituído efetue vendas a preços inferiores ao que serviu de base para a retenção, ao final do ciclo o bem terá sofrido carga tributária superior a que seria normal. Teríamos aí uma afronta ao princípio da não-cumulatividade, como defende o i. Prof. Sacha Calmon.

Além do mais, assevera o recorrente, a impossibilidade de restituição do imposto pago a maior, em face do regime de substituição tributária, ocasionando tributação do ICMS não apenas sobre a operação realizada, mas também sobre o capital do recorrente, fere o disposto no art. 150 da Constituição Federal os princípios da não-cumulatividade e a capacidade contributiva, por se tratar de confisco camuflado.

E finalmente diz buscar demonstrar, que não obstante a sistemática de recolhimento do ICMS por substituição seja legítima devem os critérios para sua aplicação ser respeitados. Portanto, requer que se julgue Provido o Recurso Voluntário.

A Douta representante da PGE/PROFIS após análise da peça recursal resume seu opinativo informando que a mesma cinge-se a caracterização de utilização indevida de crédito fiscal e estorno de débito de ICMS, considerados legítimos pelo recorrente por se referirem a restituição de imposto pago a maior sobre a aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Ocorre, entretanto, aduz a i. procuradora, a determinação da base de cálculo com a inclusão da margem de valor agregado, como bem esclareceu a Decisão recorrida, tem fundamento no art. 8º, II, da Lei Complementar nº 87/96, não cabendo ao contribuinte exigir repetição de indébito, no caso das mercadorias terem sido comercializadas a preços inferiores aos estabelecidos em lei. Sendo este o mesmo sentido do estabelecido no art. 9º, da Lei nº 7.014/96.

Opinando por último pelo Não Provedimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Após exame dos autos, onde o Auto de Infração acima referenciado acusa o ora recorrente, de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento

comprobatório do direito ao referido crédito, e estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação do imposto concluo que a peça recursal da lavra dos representantes não trouxe aos autos nada além do que já havia sido colocado na impugnação inicial, já devidamente esclarecido na Decisão recorrida, Decisão esta referendada pela PGE/PROFIS, que esclareceu que a fiscalização baseou sua ação fiscal no art. 8º, II, da Lei Complementar nº 87/96 e também no parágrafo único do art. 9º da Lei nº 7.014/96.

De sorte, que diante das duas posições coincidentes, é meu convencimento pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **278006.0002/05-4**, lavrado contra **LOJAS AMERICANAS S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$104.887,90**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” e VII “a”, da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor já recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de março de 2006.

ANTONIO FERREIRA FREITAS - PRESIDENTE

EDUARDO NELSON DE ALMEIDA SANTOS - RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS