

A. I. Nº - 269141.0010/05-0  
AUTUADO - DISTRIBUIDORA CODICAL DE ALIMENTOS LTDA.  
AUTUANTE - MARCO ANTONIO MACHADO DE ABREU  
ORIGEM - INFAS SANTO ANTONIO DE JESUS  
INTERNET - 10/04/2006

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0101-05/06**

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Neste caso, o imposto é devido no momento do ingresso da mercadoria no estabelecimento do adquirente. Infração não elidida. 2. BASE DE CÁLCULO. **a)** ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. Infração não contestada. **b)** UTILIZAÇÃO DE BENEFÍCIO FISCAL. O Termo de Acordo do sujeito passivo com a Secretaria da Fazenda não prevê a redução da base de cálculo para saídas de mercadorias com alíquota interna de 7%. Infração não impugnada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. Notas fiscais. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. ISENÇÃO CONDICIONADA. PRESERVATIVOS. FALTA DE PREENCHIMENTO DE REQUISITOS LEGAIS. Quando a fruição do benefício depender de condição, não sendo esta satisfeita, o tributo considera-se devido no momento em que ocorrer a operação ou prestação. Infração caracterizada. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Infração não elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 28/12/2005, exige o ICMS no valor de R\$19.410,31 acrescido das multas de 70% e 60% em decorrência:

1. Recolhimento a menos do imposto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação (novembro de 2004) - R\$585,19;
2. Recolhimento a menos do ICMS por erro na apuração do seu valor (setembro de 2004) - R\$5.840,66;
3. Falta de recolhimento do imposto referente a saída de produtos com utilização do benefício da redução da base de cálculo. Foi observado que o Termo de Acordo que propicia ao contribuinte redução da base de cálculo não contempla as saídas de mercadorias com alíquota interna de 7% (março a junho de 2004) - R\$148,76;
4. Falta de recolhimento do ICMS em razão do autuado ter praticado operações tributáveis como

não tributáveis regularmente escrituradas. Refere-se às saídas de preservativos, código NCM/SH4014.10.00, sem que tenha sido obedecidas as condições detalhadas do art. 32, XVII, do RICMS/97 para obtenção do benefício da isenção (exercício de 2004) - R\$9.835,04;

5. Falta de recolhimento do imposto, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e a sua respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valores inferiores ao das efetivas saídas omitidas, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta para o cálculo do imposto o valor de maior expressão monetária – o das saídas tributáveis (exercício de 2004) - R\$3.000,31.

O autuado apresentou defesa (fls. 500/511), oportunidade em que reconheceu em sua totalidade o imposto exigido referente às infrações 2 e 3.

Impugnando a infração 1, disse que não houve recolhimento a menos do imposto já que o autuante não havia considerado a redução de 30% da base de cálculo a que tem direito sobre a mercadoria (aguardente) constante na Nota Fiscal nº 87647, emitida pela empresa Missiato Ind. e Com. Ltda. Informou que o valor do imposto devido no mês havia sido recolhido corretamente, com base no art. 87, XXVI, do RICMS que determina a redução da base de cálculo do ICMS em 30% nas operações internas, exceto para cervejas e chopes (Decreto nº 9.209/04). Dizendo que o fato gerador do imposto se concretiza com a saída das mercadorias, entendeu que o autuante não havia considerado de que 98% das vendas das 1.300 caixas da aguardente adquiridas através da referida nota fiscal foram negociados após a publicação, no Diário Oficial, do decreto acima mencionado. Para fazer face ao alegado, apensou aos autos cópias de documentos fiscais e um “Extrato das Movimentações”. Observando que o vencimento do pagamento do ICMS por antecipação tributária se deu em 25/12/2004, ocasião em que foi recolhido, pugnou pela insubsistência da autuação.

Quanto à infração 4, primeiramente ressaltou que a descrição dos fatos consignado no Auto de Infração não condizia com a realidade diante das determinações do art. 32, XVIII, do RICMS/97 já que “preservativos” é mercadoria, de 7/1/1999 até 30/4/2007, enquadrada no regime da isenção. Portanto, o Estado não poderia cobrar o ICMS.

Em seguida afirmou:

1. a falta de escrituração dos documentos fiscais se trata de um mero procedimento contábil que não inviabiliza as determinações legais;
2. embora não tenha consignado no corpo dos documentos fiscais o valor do ICMS abatido no preço da mercadoria, o Estado não sofreu qualquer prejuízo. Entendeu que se o autuante houvesse analisado o preço de custo da mercadoria e aquele de suas vendas, bem como o preço de mercado, verificaría que nas referidas operações de vendas o ICMS estava abatido. Para demonstrar seu argumento, elaborou três planilhas comparativas e juntou cópias de notas fiscais de compras e vendas de algumas empresas do comércio varejista local.

Entendendo que na situação, no máximo, caberia a cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória, afirmou, em seguida, que reconhecia o valor de R\$970,98 de ICMS devido, o recolhendo.

No que tange a infração 5, reconheceu como devido o imposto no valor de R\$2.591,81. A diferença não reconhecida (R\$408,85) disse que decorreu de uma transferência de 122 caixas de “extrato de tomate Sofrutas” com referência 301327, pois foram escrituradas com referência 305119, fato ocorrido em 16/1/2004 e cometido pelo fornecedor da mercadoria. Observando que este erro não gerou qualquer prejuízo ao Estado, apresentou cópia de um “Extrato de Movimentação” com os lançamentos de entradas e saídas de mercadorias nas devidas

referências.

Impugnou, em seguida, as multas aplicadas, as entendendo de cunho confiscatório. Dissertou sobre o assunto, trazendo no seu bojo as determinações do art. 150, IV, da Constituição Federal, doutrina e jurisprudência de tribunais pátrios. Após suas colocações, requereu a dispensa das multas por equidade, conforme disposto no § 8º do art. 42 da Lei nº 7.014/96 ou que lhe fosse imputada multa em menor valor por ser de justiça.

Diante do alegado e das provas apresentadas, requereu o julgamento do Auto de Infração na forma em que apresentou sua impugnação.

O autuante (fls. 733/734) ao prestar sua informação fiscal discordou do impugnante quanto a infração 1, uma vez que a possibilidade da redução da base de cálculo da mercadoria em questão somente passou a vigorar a partir de 5/11/2004 e a mercadoria adentrou no estabelecimento autuado em 3/11/2004, conforme carimbo apostado na mesma.

No que tange à infração 4, afirmou que o contribuinte não havia observado os critérios estabelecidos no art. 32, XVII, do RICMS/97 para fruição do benefício da isenção, ou seja, abater o valor equivalente ao imposto que seria devido e indicá-lo expressamente no documento fiscal.

Afirmou que as razões de defesa, sem provas, não lhe dava guarida. Quanto às planilhas por ele elaboradas as entendeu equivocadas por dois motivos: 1º - comparou preços de uma empresa atacadista (o autuado) com outras varejistas, que evidentemente praticam preços superiores; 2º - comparou seus preços praticados em 2004 com os dos varejistas praticados em 2006. Opinou pela manutenção da autuação relativa a este item.

Quanto à infração 5, entendeu que os documentos trazidos à lide pelo impugnante não eram elementos comprobatórios para elidir a ação fiscal.

Opinou pela procedência total da autuação.

## VOTO

As infrações 2 e 3, que exigem do autuado o ICMS pelo fato de tê-lo recolhido a menos por erro na apuração do seu valor, no mês de setembro de 2004 e a falta do seu recolhimento nas saídas de mercadorias com utilização do benefício da redução da base de cálculo, uma vez que o Termo de Acordo firmado entre a SEFAZ e a empresa autuada não contempla esta redução nas saídas de mercadorias com alíquota interna de 7%, foram admitidas pelo sujeito passivo, inclusive com os seus recolhimentos. Não havendo lide a ser decidida as mantendo nos valores de R\$5.840,66 e R\$148,76, respectivamente.

A infração 1 trata do recolhimento a menos do imposto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, fato ocorrido em novembro de 2004 e referente à Nota Fiscal nº 087647, emitida pela empresa Missiato Ind. e Com. Ltda em 28/10/2004, com data de saída no mesmo dia, passando pelo Posto Fiscal de Minas Gerais em 30/10/2004 e sendo lançada na escrita fisco-contábil do impugnante em 3/11/2004 (fl. 10 dos autos).

A empresa alega que como o Decreto 9.209 de 4/11/2004 concedeu redução da base de cálculo do ICMS em 30% para bebidas alcoólicas, exceto cerveja e chopes e como o imposto somente seria recolhido em 24/12/2004, bem como, as saídas de 98% das caixas da aguardente adquiridas somente se concretizaram após a vigência do referido decreto que alterou o art. 87, XXVI, do RICMS/97, era indevida a cobrança em lide.

Entendo equivocados os argumentos de defesa. Em primeiro lugar, o fato gerador do imposto ocorre com a circulação da mercadoria, que, a princípio se dá com as saídas das mercadorias do estabelecimento vendedor. No entanto, a legislação excepciona situações em que o fato gerador

do imposto ocorre quando das entradas das mercadorias no estabelecimento adquirente, como é o caso daquelas enquadradas no regime da substituição tributária, quando tributo deve ser pago antecipadamente, sendo de sua responsabilidade o seu recolhimento (art. 352 e incisos e 353, II, 2.6, do Decreto nº 6284/97). Portanto, se vendas efetuadas pelo defendante ocorreram, como de fato ocorreram, após a vigência do Decreto nº 9.209 esta situação não interfere no fato gerador do imposto e no momento de sua ocorrência. E, a postergação do recolhimento do tributo especificada na legislação não caracteriza que ele não era devido no momento de sua constituição.

No mais e analisando o caso, o Decreto nº 9.209 somente passou a vigorar em 5/11/2004. A mercadoria adentrou no estabelecimento no máximo em 3/11/2004. Diante das determinações do art. 144, do CTN – Código Tributário Nacional, *o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada*, não posso recepcionar os argumentos de defesa. Mantendo a autuação para exigir o ICMS no valor de R\$585,19.

A infração 4 diz respeito a falta de recolhimento do ICMS em razão do autuado ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas. O autuado promoveu saídas de preservativos, código NCM/SRH4014.10.00, sem obedecer as condições previstas no art. 32, XVII, do RICMS/97 para obtenção do benefício da isenção.

O autuado afirmou que a descrição dos fatos como posta pelo autuante não estava correta, pois não houve falta de recolhimento do imposto, já que a mercadoria se encontrava albergada pelo instituto da isenção. Este é argumento que não tem sustentação. A isenção, ao contrário da imunidade, recai sobre mercadorias tributáveis. Se ocorrer qualquer irregularidade que não se possa dar sustentação ao benefício fiscal, ele deixa de ser aplicado. Assim, a descrição dos fatos está correta.

O impugnante informou, em seguida, que o erro havia sido meramente formal, pois apenas não havia indicado, no corpo da nota fiscal, o valor do abatimento do ICMS sobre o preço da mercadoria. Para sustentar seu argumento elaborou planilhas comparativas entre os preços por ele praticados e de outras empresas, onde demonstrou que neles o ICMS havia sido abatido.

Com estes argumentos, entendeu ter havido tão somente uma irregularidade de cunho formal. Mas, mesmo assim, confessou ser devedor do ICMS no valor de R\$970,98, o qual recolheu.

O Estado, diante de circunstâncias e interesses da sua comunidade, pode e deve particularizar segmentos econômicos. Assim, outorgou a isenção do ICMS para a vendas de preservativos no período de 7/1/1999 a 30/4/2007. Diante de tal fato, esta isenção fica condicionada ao cumprimento prévio de certas condições e a norma deve ser interpretada literalmente, conforme art. 111 do CTN (Código Nacional Tributário) e invocado pelo autuante.

Isto posto, determina o art. 32, XVII do RICMS/97 (redação dada pela Alteração nº 51 – Decreto nº 8.888, de 20/1/2004, Doe de 21/1/2004 e ainda vigente):

*XVII - de 07/01/99 até 30/04/07, nas operações com preservativos, classificados no código 4014.10.00 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH, desde que o contribuinte abata do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto que seria devido se não houvesse a isenção, indicando expressamente no documento fiscal (Conv. ICMS 116/98);*

Estas determinações advêm do Convênio ICMS 116/98 que expressa:

*Cláusula primeira. Ficam isentas do ICMS as operações com preservativos, classificados no código 4014.10.00 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH.*

*§ 1º O benefício fiscal previsto nesta cláusula fica condicionado a que o contribuinte abata do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto que seria devido se não houvesse a isenção, indicando expressamente no documento fiscal.*

A luz dos textos acima transcritos, o benefício da isenção está condicionado a que o contribuinte abata do preço da mercadoria o valor do ICMS e o indique expressamente no corpo do documento fiscal. Esta providência é de importância crucial, pois é dever em relação ao consumidor (destinatário) e ao fisco, pois este necessita tomar conhecimento se o benefício foi corretamente aplicado.

Entendo que se o contribuinte houvesse trazido à lide documentos para comprovar que agiu corretamente, havendo apenas um erro formal no preenchimento dos documentos fiscais, seria o caso de caracterização de uma formalidade. No entanto assim não o fez. Ao elaborar planilha comparativa de seus preços (empresa atacadista) com empresas varejistas não apresentou o real valor de mercado deste preço, uma vez que o preço praticado por um atacadista não é o mesmo de um varejista. Além do mais, comparou seus preços do ano de 2004 e 2005 com os preços praticados em farmácias e supermercados no ano de 2006. Portanto, esta é prova inconsistente para desconstituir a infração. E, a título de observação: ao analisar, por exemplo o preço praticado pelo autuado do Preservativo Prosex Moran em janeiro de 2004 ele foi de R\$1,86 (fl. 549 – planilha elaborada pelo impugnante; Nota Fiscal nº 466432 – fl. 630). O Supermercado Rio Branco em 23/2/2006 vendeu o mesmo produto por R\$1,46.

Diante do exposto e ainda ressaltando que o autuado reconheceu parte da autuação, a mantenho no valor de R\$9.835,04.

A infração 5 exige o ICMS por omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de levantamento quantitativo de estoques de mercadorias no exercício de 2004.

O autuado reconheceu como devido o imposto no valor de R\$2.591,81 e impugnou o valor de R\$408,85. Informou que esta diferença dizia respeito a 122 caixas de “extrato de tomate Sofrutas” com referência 301327, que, por erro no vendedor foram consignadas com 305119. Este fato, disse, foi sanado na planilha interna da empresa intitulada de “Extrato de Movimentação”, cuja cópia anexou aos autos. Tal argumento não elide a acusação. Em primeiro lugar, deveria o autuado trazer a prova de que houve realmente erro na nota fiscal de aquisição, inclusive com a carta de correção da empresa emitente do documento fiscal. Em segundo lugar, controle interno da empresa pode ajudar à fiscalização para realização de uma auditoria, porém não é documento legal para ser tomado como prova de qualquer transação. Em terceiro lugar, a diferença apurada deste produto foi de 119 caixas e não de 122. E, por fim, os próprios dados apresentados no citado extrato não correspondem fielmente um ao outro.

Pelas razões expostas, mantenho a autuação do item no valor de R\$3.000,66.

O defendantte ainda impugnou as multas aplicadas as entendendo de cunho confiscatório, portanto ilegais e inconstitucionais. Este foro administrativo não tem competência para discutir a inconstitucionalidade da norma tributária Estadual, conforme disposições do art. 167, do RPAF/99. No mais, as multas aplicadas estão expressamente determinadas na Lei nº 7.014/96 não podendo ser diminuídas nem dispensadas por esta JJF.

Voto pela procedência da autuação no valor de R\$19.410,31, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269141.0010/05-0, lavrado contra **DISTRIBUIDORA CODICAL DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar

o pagamento do imposto no valor total de R\$19.410,31, acrescido das multas de 70% sobre R\$3.002,66 e 60% sobre R\$16.409,65, previstas, respectivamente, no art.42, inciso III, inciso II, alínea “a”, da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de abril de 2006.

MÔNICA MARIA ROTERS- PRESIDENTE/RELATORA

CLAUDIO MEIRELLES MATTOS – JULGADOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR