

**A. I. N°** - 299904.0004/05-5  
**AUTUADO** - G. BARBOSA COMERCIAL LTDA.  
**AUTUANTE** - TÂNIA MARIA SANTOS DOS REIS  
**ORIGEM** - COFEP-DAT/NORTE  
**INTERNET** - 04.07.2006

### 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0221-01/06

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. 1.1. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a)** MATERIAL DE CONSUMO. Vedada a utilização de crédito de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento. Infração reconhecida. **b)** MERCADORIA COM FASE DE TRIBUTAÇÃO ENCERRADA. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a mercadoria adquirida com imposto antecipado. Autuado comprova descaber parte da exigência. Infração parcialmente subsistente. **c)** SAÍDAS SUBSEQÜENTES EFETUADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. Revisão reduz o valor do débito. Mantida a exigência relativa a material de embalagem. Infração parcialmente caracterizada. **d)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO EM DOCUMENTOS FISCAIS. Infração parcialmente elidida. **e)** AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DE CONTRIBUINTE INSCRITOS NA CONDIÇÃO DE MICROEMPRESA. É vedada a utilização de crédito referente a mercadorias adquiridas de microempresas. Reconhecido o cometimento da irregularidade. **1.2. FALTA DE ESTORNO. a)** SAÍDAS SUBSEQÜENTES EFETUADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. **b)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS COM BASE DE CÁLCULO INFERIOR À DAS ENTRADAS. BENEFÍCIO LEGAL DE REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. A legislação da época previa o estorno do crédito nessa situação. Infração reconhecida. **2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO.** Infração reconhecida. **3. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA DA BASE DE CÁLCULO. LEITE PRODUZIDO EM OUTRO ESTADO DA FEDERAÇÃO.** Revisões fiscais reduzem o *quantum* devido. Infração mantida parcialmente. **4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. a)** BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. **b)** MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E CONSUMO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias e bens destinados ao consumo do próprio estabelecimento e ao ativo imobilizado, é devido o imposto referente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual. Mantido o item 10 e refeitos os cálculos do item 11, que é parcialmente procedente. **5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a)** RECOLHIMENTO A MENOS. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime

de substituição tributária, não havendo acordo que preveja a retenção do imposto pelo remetente, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Refeitos os cálculos. Infração parcialmente caracterizada. **b) FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO.** Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subseqüentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto em multa por descumprimento de obrigação acessória, equivalente a 60% do imposto não antecipado, nos termos do art. 42, II, “d”, c/c o § 1º, da Lei nº 7.014/96. Infração reconhecida. **6. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. MULTA.** Multa de 10% do valor comercial das mercadorias. Lançamento subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/08/2005, exige ICMS no valor de R\$ 285.070,54, e aplica a multa de R\$ 4.554,42, atribuindo ao sujeito passivo as seguintes infrações:

- 01 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de julho a dezembro de 2002 e janeiro a dezembro de 2003, no valor de R\$ 1.766,85, referente a sacos lacra-volumes e outros materiais para consumo, conforme demonstrativo Anexo A;
- 02 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2002 e janeiro a dezembro de 2003, no valor de R\$ 144.830,21, conforme demonstrativo Anexo B;
- 03 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias com saídas subseqüentes beneficiadas com isenção do imposto, relativo a produtos utilizados na padaria, nos meses de janeiro a dezembro de 2002 e janeiro a dezembro de 2003, no valor de R\$ 3.931,26, conforme Anexo C;
- 04 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de janeiro a dezembro de 2002 e janeiro a setembro de 2003, no valor de R\$ 15.951,88, referente a aquisições de leite, conforme demonstrativo Anexo D;
- 05 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias junto a microempresa, nos meses de maio, junho, julho e dezembro de 2002 e outubro de 2003, no valor de R\$ 904,63, relativo a aquisições junto à empresa Polpas Mil, conforme relatório de dados cadastrais do INC e demonstrativo Anexo E;
- 06 – Deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foram objeto de saídas com isenção do imposto, referentes a produtos de embalagem e outros, nos meses de janeiro a dezembro de 2002 e janeiro a dezembro de 2003, no valor de R\$ 4.032,98, conforme demonstrativo Anexo F;
- 07 – Deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à

parte proporcional da redução, referente às aquisições interestaduais de leite, nos meses de janeiro a dezembro de 2002 e outubro a dezembro de 2003, no valor de R\$ 22.148,85, conforme demonstrativo Anexo G;

08 – Recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a outubro de 2002 e janeiro, fevereiro, abril, maio e julho a dezembro de 2003, no valor de R\$ 416,20, referente a mercadorias demonstradas no Anexo H;

09 – Deixou de recolher ICMS referente à saída de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, referente às saídas de leite, cujas entradas procederam de outros estados, nos meses de janeiro a setembro de 2003, no valor de R\$ 11.027,34, conforme demonstrativo Anexo I;

10 – Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de julho a dezembro de 2002, janeiro e outubro a dezembro de 2003, no valor de R\$ 11.454,63, conforme demonstrativo Anexo J;

11 – Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2002 e janeiro a dezembro de 2003, no valor de R\$ 11.093,14, conforme demonstrativo Anexo K;

12 – Efetuou o 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 e relacionadas no anexo 88, nos meses de maio a julho, setembro a dezembro de 2002 e janeiro a dezembro de 2003, no valor de R\$ 57.512,57, conforme demonstrativo Anexo L;

13 – Deixou de recolher o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, com aplicação da multa percentual de 60% sobre o valor do imposto, referente aos meses de maio a julho e setembro a dezembro de 2002 e janeiro a dezembro de 2003, resultando no valor de R\$ 1.031,71, conforme demonstrativo Anexo M;

14 – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a abril e agosto a outubro de 2003, com aplicação da multa de 10%, no valor de R\$ 3.522,71, conforme demonstrativo Anexo N.

O autuado, através de advogado legalmente constituído, apresentou defesa às fls. 839 a 878 (vol. IV), recorrendo sobre cada infração em separado:

Reconheceu a procedência das infrações 01, 05, 06, 07, 08 e 10 informando que, com base na Lei 9.650/05, já efetuara os pagamentos dos débitos correspondentes.

Infração 02 – Reconheceu parcialmente a procedência desta infração, tendo recolhido a parte correspondente, no valor de R\$ 138.487,04.

Argumentou ter ocorrido erros em seu sistema, por inversão do código fiscal de operações e prestações, em decorrência de algumas mercadorias estarem enquadradas no regime de substituição tributária no Estado da Bahia, mas não estarem no Estado de Sergipe e vice versa. Explicou que, por esse motivo, quando havia transferência da matriz estabelecida naquele estado, para as filiais da Bahia, o sistema considerava a mesma tributação com base no CFOP de origem, tendo ocorrido também situações nas quais deixou de tomar créditos referentes a mercadorias com tributação normal, surgindo daí a utilização de créditos indevidos.

Enfatizou que no demonstrativo apresentado pela fiscalização, consta a utilização indevida do crédito correspondente a diversas notas fiscais referentes a operações interestaduais, sendo que existem situações nas quais não houve utilização do crédito ou foram utilizados por se tratar de produtos com tributação normal. Em seguida, o autuado passou a demonstrar os equívocos cometidos pela fiscalização:

Salgadinho Garoa - Foi utilizado apenas o crédito dos produtos com tributação normal, constantes da Nota Fiscal 2.839, conforme livro Registro de Entradas (fls. 900/901) e da Nota Fiscal 5.342 (fls. 902/903);

Lingüiça calabresa curada - Somente utilizou o crédito dos produtos com tributação normal, referentes à Nota Fiscal 141.687 (fls. 904/905);

Suco laranja e suco pêssgo – Não utilizou o crédito do ICMS dos produtos constantes da Nota Fiscal 017622 (fls. 906/908);

Café moído G. Barbosa - Apenas utilizou o crédito para os produtos com tributação normal referente às Notas Fiscais 222.899 (fls. 909/910), 219.714 (fls. 911/912) e 205.123 (fls. 913/914);

Café moído 250g - Não utilizou o crédito do ICMS dos produtos constantes da Nota Fiscal 9164 (fls. 915/916);

Café Mellita descafeinado 250g - Não utilizou o crédito do ICMS dos produtos constantes da Nota Fiscal 567531 (fls. 917/918);

Café Santa Clara premium 250g - Apenas utilizou o crédito para os produtos com tributação normal referente às Notas Fiscais 1853, 139674 e 141687 (fls. 919/920 e 923 a 927), e não utilizou o crédito do ICMS dos produtos constantes da Nota Fiscal 428997 (fls. 921/922);

Café Caboclo a vácuo 250g- Não utilizou o crédito do ICMS dos produtos constantes da Nota Fiscal 527677 (fls. 928/929);

Lustra Móveis Brilhol 200ml - Não utilizou o crédito do ICMS dos produtos constantes da Nota Fiscal 527678 (fls. 930/931);

Preservativos - Não utilizou o crédito do ICMS dos produtos constantes das Notas Fiscais 258679, 25607, 27459, 28684, 31108, 31575, 46057, 49281, 52020, 58623, 62721, 66073, 66084, 75233, 75234, 83955, 87732, 88126, 103882, 117826, 136307, 137363, 139307, 141248, 149316, 159152, 175442, 190647, 207073, 221350, 234407, 258679, 257708, 265121, 272333, 279189, 291050, 294958, 315525 e 319227 (fls. 932 a 1.011);

Levedura de cerveja - Utilizou o crédito por se tratar de produto tributado normalmente pelo ICMS, referente à Nota Fiscal 35966 (fl. 1.012);

Protetor Proauto - Utilizou o crédito por se tratar de produto tributado normalmente pelo ICMS, classificação fiscal 3910.00.12, conforme comprova a Nota Fiscal 34771, do fornecedor Windauto Indústria e Comércio (fl. 1.013);

Bebida láctea de mais UHT 1lt - Utilizou o crédito por se tratar de produto tributado normalmente pelo ICMS, classificação fiscal 0401.10.90, conforme comprova a Nota Fiscal 006718, do fornecedor Cooperativa de Laticínios do Murici Ltda (fl. 1.014);

Café 3 Corações Cappucino diet 150g - Utilizou o crédito por se tratar de produto tributado normalmente pelo ICMS, conforme Nota Fiscal 557285 (fl. 1.015);

Café Mellita Puccino canela 200g - Utilizou o crédito por se tratar de produto tributado normalmente pelo ICMS, conforme Nota Fiscal 581212 (fl. 1.016/1.017);

Frango Brotão – Reconheceu como crédito indevido, porém a fiscalização lançou em duplicidade em seu demonstrativo, conforme comprova a Nota Fiscal 159770 (fl. 1.018/1.019);

Vinho Dom Bosco - Reconheceu como crédito indevido, porém a fiscalização lançou em duplicidade em seu demonstrativo, conforme comprova a Nota Fiscal 312121 (fl. 1.020);

Bombom Garoto sortido 400g - Reconheceu como crédito indevido, porém a fiscalização lançou em duplicidade em seu demonstrativo, conforme comprova a Nota Fiscal 562051 (fl. 1.021/1.022);

Aguardente de cana 21 de 965ml - Reconheceu como crédito indevido, porém a fiscalização lançou em duplicidade em seu demonstrativo, conforme comprova a Nota Fiscal 396573 (fl. 1.023/1.024);

Peito de frango Sadia PRGBP 1Kg - Reconheceu como crédito indevido, porém a fiscalização lançou em duplicidade em seu demonstrativo, conforme comprova a Nota Fiscal 386285 (fl. 1.025/1.026);

Bombom Lacta GDES SUC 400g R.622- Reconheceu como crédito indevido, porém a fiscalização lançou em duplicidade em seu demonstrativo, conforme comprova a Nota Fiscal 421381 (fl. 1.027/1.028);

Na sequência, o autuado argüiu que, por equívoco, a autuante considerou como indevida a utilização de crédito fiscal, sob a alegação de que as mercadorias estariam no regime da substituição tributária, porém que os referidos produtos constantes do Demonstrativo dos Créditos Indevidos Sujeitos à Antecipação Tributária Exercício 2002, não se enquadram nessa situação, conforme explicado em seguida:

Nota Fiscal 332 - Foram apontados 16 produtos, quando esta nota só contém três produtos, os quais têm tributação normal e com direito a crédito, conforme documentos de fls. 1.029 a 1.031;

Nota Fiscal 4624 - A fiscalização apontou o produto como sendo café em pó 250g, quando se trata de piso Paviflex, conforme documentos de fls. 1.032/1.033;

Nota Fiscal 76922 - A fiscalização apontou o produto como sendo biscoitos, quando se trata de pó para gelatina Royal diet Framb 15g, produto com tributação normal e com direito a crédito, conforme documentos de fls. 1.034/1.035;

Nota Fiscal 4562 - A fiscalização apontou os produtos como sendo biscoitos e charque, quando se trata de alho Famo, produto com tributação normal e com direito a crédito, conforme documentos de fls. 1.036/1.037;

Nota Fiscal 7649 - A fiscalização apontou o produto como sendo dez tipos de biscoitos das marcas Lu Aymore e Lu Danone, quando se trata seis produtos de biscoitos da marca Fabise, conforme documentos de fls. 1.038 a 1.039.

Desta forma, requereu a revisão completa desta infração, para exclusão das inconsistências.

Infração 03 – Reconheceu parcialmente a procedência deste item da autuação no que se refere aos insumos, porém discordou quanto às embalagens (sacos plásticos destinados à embalagem de pães, biscoitos e bolachas).

Argüiu que a fiscalização glosou todo o crédito referente às embalagens, sob a alegação de que se tratava de mercadoria adquirida com o pagamento do ICMS por antecipação tributária, motivo pelo qual o impugnante não teria direito a nenhum crédito, em virtude da saída dos produtos ocorrer sem tributação. Ressaltou que o direito ao crédito está garantido, pois a tributação ocorre, apenas havendo o deslocamento da data de pagamento do tributo.

Anexou, por amostragem, cópias das Notas Fiscais referentes a embalagens de números 9024, 82479, 238654, 318277, 345100, 365911, 370761, 445040 e 603572 às fls. 1.040 a 1.048. Requereu a exclusão dos valores referentes aos sacos plásticos para embalagem, totalizando o valor de R\$ 998,09.

Infração 04 – Reconheceu parcialmente a procedência deste item da autuação, mas enfatizou que existem lançamentos divergentes da escrita fiscal, afirmando ter efetuado o pagamento de parte do débito com os benefícios da Lei 9.650/05, no valor de R\$ 14.868,40.

Relacionou as divergências nos lançamentos:

Nota Fiscal 43363 - A fiscalização considerou que o crédito correto seria de R\$ 100,09, quando na verdade é de R\$ 146,30, de acordo com documentos às fls. 1.049/1.050;

Nota Fiscal 136578 - A fiscalização considerou que o crédito correto seria de R\$ 251,90, quando na verdade é de R\$ 275,49, de acordo com documentos às fls. 1.051/1.052;

Nota Fiscal 37620 - A fiscalização considerou que o crédito correto seria de R\$ 375,12, quando na verdade é de R\$ 535,95, de acordo com documentos às fls. 1.053 a 1.055;

Nota Fiscal 138792 - A fiscalização considerou que o crédito correto seria de R\$ 652,74, quando na verdade é de R\$ 699,84, de acordo com documentos às fls. 1.056/1.057;

Nota Fiscal 139706 - A fiscalização considerou que o crédito correto seria de R\$ 274,27, quando na verdade é de R\$ 305,64, de acordo com documentos às fls. 1.058/1.059;

Nota Fiscal 141983 - A fiscalização considerou que o crédito correto seria de R\$ 265,78, quando na verdade é de R\$ 321,39, de acordo com documentos às fls. 1.060/1.061;

Nota Fiscal 144139 - A fiscalização considerou que o crédito correto seria de R\$ 192,54, quando na verdade é de R\$ 239,62, de acordo com documentos às fls. 1.062/1.063;

Nota Fiscal 148904 - A fiscalização considerou que o crédito correto seria de R\$ 517,79, quando na verdade é de R\$ 560,09, de acordo com documentos às fls. 1.064/1.065;

Nota Fiscal 151971 - A fiscalização considerou que o crédito correto seria de R\$ 58,80, quando na verdade é de R\$ 77,22, de acordo com documentos às fls. 1.066/1.067;

Nota Fiscal 154489 - A fiscalização considerou que o crédito correto seria de R\$ 203,00, quando na verdade é de R\$ 217,75, de acordo com documentos às fls. 1.068/1.069;

Nota Fiscal 155356 - A fiscalização considerou que o crédito correto seria de R\$ 406,00, quando na verdade é de R\$ 424,45, de acordo com documentos às fls. 1.070/1.071;

Nota Fiscal 192664 - A fiscalização considerou que o crédito correto seria de R\$ 857,26, quando na verdade é de R\$ 913,34, de acordo com documentos às fls. 1.072/1.073;

Nota Fiscal 196396 - A fiscalização considerou que o crédito correto seria de R\$ 157,50, quando na verdade é de R\$ 510,35, de acordo com documentos às fls. 1.074/1.075;

Nota Fiscal 199242 - A fiscalização considerou que o crédito correto seria de R\$ 278,99, quando na verdade é de R\$ 300,80, de acordo com documentos às fls. 1.076/1.077;

Nota Fiscal 200120 - A fiscalização considerou que o crédito correto seria de R\$ 537,66, quando na verdade é de R\$ 550,77, de acordo com documentos às fls. 1.078/1.079;

Nota Fiscal 202749 - A fiscalização considerou que o crédito correto seria de R\$ 450,10, quando na verdade é de R\$ 584,02, de acordo com documentos às fls. 1.080/1.081.

Infração 09 – No item “leite soja supra Soy e leite soja Soymilke”, requereu a exclusão do leite de soja das marcas Supra Soy e Soymilke, no valor de R\$ 696,81, conforme cupons fiscais (fls. 1.082/1.083) que comprovam, por amostragem, as saídas com tributação normal de 17%. Assim, reconheceu a procedência parcial desta infração e informou que, com base na Lei 9.650/05, já efetuara o pagamento do débito no valor de R\$ 10.330,53.

Infração 11 – Reconheceu a procedência parcial desta infração, observando que na fase final da fiscalização os próprios autuantes excluíram os produtos de material gráfico, entretanto por um equívoco, ainda permaneceu o valor de R\$ 680,45, referente a esse material. Informou ter recolhido, com base na Lei 9.650/05, a parte restante, no valor de R\$ 10.412,69.

Ressaltou que sobre os produtos em questão, como revista G. Barbosa (encarte promocional), cartazes, boletim informativo G. Barbosa (periódico de leitura de funcionários), formulários de notas fiscais e outros, não incide ICMS, conforme art. 6º, incisos I e XIV, alínea “d”, do RICMS/97, que transcreveu. Aduziu que considerando que os produtos de material gráfico são tributados pelo ISS e não pelo ICMS, está requerendo ao Fisco do Estado de Sergipe o ressarcimento do imposto indevidamente pago, conforme comprovam os documentos anexados, por amostragem, às fls. 1.084 a 1.226 (vol. V). Requereu que fossem excluídos desta infração todos os itens referentes a material gráfico.

Infração 12 – Salientou que o demonstrativo elaborado pela fiscalização apresenta inconsistências, como lançamentos em duplicidade, inversão de produtos em notas fiscais e não utilização de desconto para calcular o ICMS antecipado, conforme explicações apresentadas.

- Notas Fiscais 63349 e 63739 do fornecedor Milton Alves Ind. Com. Ltda: a fiscalização calculou o crédito do ICMS à alíquota de 7%, quando a correta é de 12%, acrescentando ao valor do imposto calculado, conforme documentos de fls. 1.227 a 1.230;

- Notas Fiscais 007012, 047716, 046131, 020133 e 039056 do fornecedor NPAP Alimentos Ltda: a fiscalização calculou o crédito do ICMS à alíquota de 7%, quando a correta é de 12%, além de não considerar o desconto comercial para o cálculo do ICMS por antecipação, conforme documentação às fls. 1.231 a 1.241;

- Notas Fiscais 077960, 078281, 115984 e 122349 do fornecedor CIPA Nordeste Ind. Prods. Alim. S/A: a fiscalização incluiu, de forma indevida, documentos fiscais com retenção do ICMS por substituição tributária, conforme documentação às fls. 1.242 a 1.249;

- Notas Fiscais 042892, 124500, 104024, 151322 e 151662 do fornecedor Kraft Foods Brasil S/A: a fiscalização não considerou o desconto comercial para o cálculo do ICMS por antecipação dos produtos, conforme documentos de fls. 1.260 a 1.268;

- Notas Fiscais 012419, 012872, 005410, 000104, 006898 e 007110 do fornecedor Produtos Alimentícios Fabise Ltda: não foi considerado o desconto comercial para o cálculo do ICMS, conforme documentos de fls. 1.269 a 1.280;

- Notas Fiscais 009795, 010798, 011236, 001946 e 004359 do fornecedor Góis & Barreto Ind. Prod. Alim. Ltda: a fiscalização não considerou o desconto comercial para o cálculo do ICMS, conforme documentos de fls. 1.281 a 1.289;

- Notas Fiscais 415024, 415037, 418228 e 428634 do fornecedor G. Barbosa Comercial Ltda (matriz): a fiscalização não considerou o crédito do ICMS destacado nas notas fiscais para o cálculo do ICMS, conforme documentos de fls. 1.290 a 1.296.

Por essas razões, requereu a realização de diligência fiscal, através de Auditor Fiscal estranho ao processo, para que seja feita a revisão do demonstrativo desta infração para retirar as inconsistências, a exemplo de lançamentos em duplicidade, inversão de produtos em notas fiscais e não utilização do desconto para calcular o ICMS antecipado.

Infração 13 – Reconheceu a procedência deste item da autuação, informando que, com base na Lei 9.650/05, recolheria o débito correspondente.

Infração 14 – Argüiu que a fiscalização se equivocou ao levar em consideração apenas as notas fiscais reservadas ao fisco de destino, coletadas nos postos fiscais da SEFAZ, não observando que

ocorreram diversas recusas de mercadorias, situação prevista na legislação do ICMS. Salientou haver comprovado, antes do encerramento da ação fiscal, a recusa de mercadorias referentes a notas fiscais listadas pela autuante, apresentando cópias de notas fiscais de devolução constando expressa referência às notas fiscais de venda. Esclareceu que se tratando de grande quantidade de notas fiscais, apresentara naquele momento, diversos documentos por amostragem, o que foi aceito pela fiscalização.

Ressaltou que durante a ação fiscal foi excluída apenas a parte apresentada por amostragem, sendo mantido o restante apurado, permanecendo ainda uma parte indevida que precisa ser cancelada através de diligência fiscal, com a exclusão das mercadorias comprovadamente devolvidas ou recusadas.

Reiterou a necessidade de realização de diligência, a ser realizada em sua própria sede, com base nas disposições contidas nos artigos 145 e 150, inciso I, do RPAF/99, considerando que a fiscalização não observou que para determinadas mercadorias a tributação do ICMS ocorre normalmente na saída, por não estarem enquadrados na substituição tributária; considerando não ter sido verificado o correto lançamento de notas fiscais no livro Registro de Entradas; considerando terem sido incluídos indevidamente valores referentes a aquisições através de notas fiscais de transferência, para consumo, de revistas e periódicos de uso interno e de material gráfico; e considerando a necessidade de ser averiguada toda a documentação anexada à defesa, bem como aquela que será disponibilizada, para apuração das divergências existentes entre os levantamentos da fiscalização e aqueles realizados pelo impugnante.

Argumentou que a análise insuficiente dos seus documentos contábeis e fiscais, durante os procedimentos fiscais, levanta dúvidas que não oferecem condições suficientes para o julgamento do PAF, tornando-se imperiosa a realização da diligência, conforme dispõe o art. 137, inciso I, Alínea “a”, do RPAF/99.

Requeru integral provimento à impugnação apresentada, a fim de que seja cancelado e arquivado o Auto de Infração, reconhecendo a insubsistência do lançamento do crédito tributário correspondente.

A autuante prestou informação fiscal às fls. 1.301 a 1.305 (vol. VI), ressaltando que os procedimentos da fiscalização foram efetuados com base nos arquivos magnéticos do autuado, que foram validados com os totais do livro RAICMS e que o fato dos registros tipo 54 apresentarem divergências de identificação de alguns produtos em relação aos documentos de origem é de responsabilidade do contribuinte, que se sujeita às penalidades cabíveis. Observou que um relatório prévio contendo os resultados da fiscalização foi entregue ao autuado, que apresentou algumas comprovações, que foram acatadas. Analisou a documentação e os argumentos apresentados pelo sujeito passivo, em relação às infrações acatadas parcialmente ou contestadas.

Infração 02 – Acatou os documentos apresentados pela defesa, que demonstram equívocos cometidos pela fiscalização, à exceção das Notas Fiscais 34771, 6718, 7649 (por não constarem do demonstrativo da infração), 4624 (foi retificado o mês e o valor) e 76922 (foi retificado o valor para o valor correto do biscoito).

Infração 03 – Transcreveu o art. 97, inciso I, alínea “a”, do RICMS/97, base legal desta imputação, sustentando a infração.

Infração 04 – Acatou os documentos apresentados pela defesa, que demonstram terem ocorrido divergências nos demonstrativos, à exceção das Notas Fiscais 136578 e 148904 (cujos valores corretos do crédito são de R\$ 267,58 e R\$ 550,19, respectivamente), 151971, 154489 e 155356 (em relação às quais o demonstrativo está correto).



Infração 09 – Argüiu que as divergências apontadas em relação ao produto leite de soja das marcas Supra Soy e Soymilke, decorreram de erros existentes no arquivo 60R do autuado. Acatou os cupons fiscais apresentados, abatendo os valores correspondentes no demonstrativo, sustentando o restante desta infração.

Infração 11 – Acatou as notas fiscais apresentadas pela defesa, relativas a material gráfico no montante de R\$ 680,45, validando a quitação da infração.

Infração 12 – Reiterou que os levantamentos foram baseados nos arquivos magnéticos e que os documentos fiscais apresentados foram analisados e acatados, sendo retirados ou retificados no demonstrativo de débito, que foi refeito.

Infração 14 – Argüiu que apesar da defesa ter alegado que apresentou comprovação da regularidade de suas operações, apenas por amostragem, considerando a grande quantidade de notas fiscais, estas totalizaram apenas 37 notas, tendo acatado aquelas referentes a outras filiais e aquelas com registros efetuados com numeração diferente do original, o que resultou na exclusão de vinte notas fiscais, restando no demonstrativo apenas dezessete notas fiscais. Em relação às demais não houve comprovação de recusa das mercadorias, motivo pelo qual manteve a infração.

Às fls. 1.778 a 1.802 (vol. VII) o autuado se manifestou a respeito da informação fiscal, ressaltando que permanecia a necessidade de realização de diligência fiscal, observando que a autuante não se manifestou a respeito desse pleito.

Em seguida, discorreu sobre cada item da autuação.

Já efetuara os pagamentos correspondentes às infrações 01, 05, 06, 07, 08 e 10 e em 30/09/2005, reconheceu também a infração 13, afirmando que a quitaria, com os benefícios da Lei 9.650/05.

Infração 02 – Apesar da autuante ter acatado parcialmente os documentos apresentados, o que propiciou a redução do débito restante de R\$ 6.324,53 para R\$ 4.018,64, manteve seu posicionamento quanto à improcedência desse lançamento.

Informou que estaria efetuando o pagamento do débito referente à Nota Fiscal 76922. Manteve a contestação referente à Nota Fiscal 4624, alegando não ter utilizado o crédito do ICMS concernente ao produto café em pó 250g, conforme cópia dos documentos às fls. 1.803 a 1.805.

Argumentou que devido ao fato de ter anexado documentos à sua defesa por amostragem, requerera expressamente a realização da diligência fiscal e asseverou que objetivando colaborar com a busca da verdade material, estava anexando outras notas fiscais para comprovar o descabimento da manutenção do valor residual desta infração, como segue:

- Produtos informados nos demonstrativos fiscais que não constam das seguintes Notas Fiscais, todas de janeiro de 2003 (fls. 1.806 a 1.871): 343361, 343729, 343730, 343731, 343732, 343733, 343757, 344774, 346628, 347173, 347174, 347179, 350633, 351170, 351303, 351396, 351572, 352117, 356215, 358231, 356397, 358353, 358156, 353705, 355468, 356773, 356776, 357860, 358916, 358919, 358920, 359271, 360155, 360768, 361355, 362429, 362430, 362522, 363410, 364544, 364828, 365461, 365462, 365464, 365465, 365913, 366069, 365469, 367003, 367401, 362426, 367959, 357438, 357606, 356858, 357608 e 357656;

- Duplicidade: em relação ao produto “vinho Dom Bosco suave 900ml”, reconheceu como crédito indevido, porém a fiscalização lançou em duplicidade, conforme Nota Fiscal 193506 (fls. 1.872/1.873);

- Ausência de creditamento: Notas Fiscais 171042 (café Maratá moído 250g), 383639 (charque ponta de agulha) e 394548 (charque tipo exportação), conforme fls. 1.874 a 1.882.

Infração 03 – Reconheceu a procedência parcial da infração, que estaria efetuando o pagamento do valor de R\$ 2.933,17, relativo a insumos, mantendo a contestação no que se refere ao material de embalagem, no valor de R\$ 998,09.

Salientou que a autuante se baseou no art, 97, I, “a”, RICMS/BA, que veda o crédito sobre mercadorias não tributadas ou isentas, sob a alegação de se tratar de créditos indevidos de materiais de embalagem para produtos isentos, porém que na situação em discussão ocorre a tributação antecipada do ICMS, o que lhe garante o direito ao crédito, conforme notas fiscais anexadas por amostragem em sua impugnação, ressaltando que a autuante não se pronunciou a respeito dessas notas fiscais.

Infração 04 – Afirmou que estaria pagando o débito remanescente apresentado pela autuante na informação fiscal, no valor de R\$ 69,66, até 30/11/2005.

Infração 09 – Tendo a autuante acatado documentos apresentados, reduziu o débito remanescente para R\$ 692,54. Alegou, entretanto, que deve ser excluído o leite de soja das marcas Supra Soy e Soymilke mesmo no novo valor mantido pela fiscalização, pois as saídas se deram com a tributação normal de 17% e não de 7%, como entendeu a fiscalização.

Infração 11 – A fiscalização acatou a documentação apresentada e excluiu o saldo remanescente no valor de R\$ 680,45.

Infração 12 – Na revisão, a autuante acatou alguns documentos, reduzindo o débito em R\$ 1.591,79, entretanto asseverou que ainda existem valores a serem deduzidos:

- Notas Fiscais 010778, 011271 e 011594 do fornecedor Produtos Alimentícios Fabise Ltda.: não foi considerado o desconto comercial para o cálculo do ICMS, conforme documentos de fls. 1.883 a 1.885;
- Notas Fiscais 077959, 077960, 078279, 078280, 078281, 078282, 078283, 079001, 079002, 112107 e 112726 do fornecedor CIPA Nordeste Ind. Prods. Alim. S/A: foram incluídos, indevidamente, documentos fiscais com retenção do ICMS por substituição tributária, conforme documentação às fls. 1.886 a 1.896;
- Notas Fiscais 035883 e 035984 do fornecedor NPAP Alimentos Ltda: não foi considerado o desconto comercial para o cálculo do ICMS, conforme documentos de fls. 1.897 a 1.898;
- Notas Fiscais 001946, 008799 e 009154 do fornecedor Góis & Barreto Ind. Prod. Alim. Ltda: não foi considerado o desconto comercial para o cálculo do ICMS, conforme documentos de fls. 1.899 a 1.901;
- Notas Fiscais 64400 e 64637 do fornecedor Milton Alves Ind. Com. Ltda: a fiscalização calculou o crédito do ICMS à alíquota de 7%, quando a correta é de 12%, acrescendo ao valor do imposto calculado, conforme documentos de fls. 1.903/1.904;
- Nota Fiscal 168429 do fornecedor Kraft Foods Brasil S/A: não foi considerado o desconto comercial para o cálculo do ICMS, conforme documento de fl. 1.902.

Infração 14 – Não concordando com o posicionamento da autuante, que afirmou ter acatado vinte das notas fiscais apresentadas e mantendo as outras dezessete, o autuado alegou que tratando-se de uma grande quantidade de notas fiscais, apresentara naquele momento, por amostragem, diversas notas fiscais com declarações dos fornecedores, o que comprovou a recusa das mercadorias, fato acatado pela fiscalização.

Ressaltou estar juntando documentos à manifestação, com a finalidade de colaborar com a busca da verdade material e com as diligências requeridas. Insurgiu-se contra o fato de não ter sido reaberto o seu prazo de defesa, considerando que a fiscalização acatara alguns itens da impugnação apresentada. Em seguida, o autuado repetiu os argumentos correspondentes à necessidade de realização de diligência fiscal.

Às fls. 1.909 e 1.910 constam extratos do INC/SEFAZ, referentes aos pagamentos parciais do débito lançado no Auto de Infração, nos valores de R\$ 214.822,80, cujo pagamento foi efetivado em

30/09/2005 e R\$ 50.315,56, recolhido em 30/11/2005. Já na fl. 2.581 consta cópia reprográfica do documento de arrecadação correspondente ao pagamento do valor de R\$ 1.056,81, em 22/12/2005.

Considerando as alegações do autuado de ter anexado na defesa, documentos fiscais apenas por amostragem, fato que teria limitado a análise conduzida pela autuante na informação fiscal e que os débitos remanescentes referentes às infrações 02, 03, 09, 12 e 14 decorrem da existência de inconsistências entre os demonstrativos elaborados pela fiscalização e os documentos fiscais correspondentes.

Esta 1ª JF, em pauta suplementar (fl. 1.913), deliberou que o processo fosse encaminhado à ASTEC do CONSEF, para que revisor adotasse as seguintes providências:

1) Intimasse o autuado a apresentar as cópias de todas as notas fiscais e demais documentos que detivesse, com o objetivo de comprovar as suas alegações correspondentes às infrações acima citadas, concedendo-lhe um prazo de 10 (dez) dias;

2) Analisasse os documentos fiscais, conforme descritos abaixo, inclusive aqueles apresentados pelo autuado, no caso de atendimento à intimação acima referida, verificando a existência de inconsistências em relação a cada uma dessas infrações:

Infração 02: no caso das notas fiscais relacionadas no Anexo B (fls. 30 a 273), verificar se existiam produtos arrolados na exigência fiscal que não constavam das notas fiscais, se existiam lançamentos em duplicidade e se haviam casos nos quais não houvera creditamento por parte do autuado;

Infração 03: quanto às notas fiscais constantes do Anexo C (fls. 275 a 284), observasse a ocorrência de creditamento legal por parte do autuado;

Infração 09: no tocante às notas fiscais do Anexo I (fls. 350 a 352), verificasse se ocorreram saídas tributadas à alíquota de 17% em vez de 7%;

Infração 12: verificasse se nas notas fiscais arroladas no Anexo L (fls. 378 a 791), existiam valores a serem deduzidos;

Infração 14: em relação às notas fiscais discriminadas no Anexo N (fl. 803), verificasse se ocorreram casos de recusa ou de devolução de mercadorias;

3) Elaborasse novos demonstrativos de débito relacionando as notas fiscais que geraram a glosa do crédito e a manutenção da cobrança do imposto em relação às infrações em referência.

Em seguida, a Repartição Fazendária deveria entregar ao autuado, cópia dos documentos anexados e dos demonstrativos elaborados pelo diligente. Naquela oportunidade, deveria ser cientificado o autuado quanto ao resultado da diligência, concedendo-lhe o prazo de 10 (dez) dias, para, querendo, se manifestar nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante.

Às fls. 1.916 a 1.920 constam requerimento e demonstrativos de débitos reconhecidos parcialmente pelo autuado em relação às infrações 02 (R\$ 140,21), 03 (R\$ 2.928,43), 04 (R\$ 69,67) e 12 (R\$ 47.177,26), recolhidos conforme extrato à fl. 1.910.

O diligente, através do Parecer ASTEC nº 0050/2006, às fls. 1.924 a 1.930 (vol. VIII), informou que para fins de atender ao solicitado na diligência, intimou o autuado para que apresentasse a documentação referente às suas alegações, bem como demonstrativo apontando as inconsistências relativas ao levantamento realizado pela autuante. Tendo recebido vasta documentação, a analisou juntamente com os autos, apresentando os resultados concernentes a cada uma das infrações avaliadas.

Infração 02 – Identificou diversas situações que geraram exclusões dos valores originalmente autuados, tendo elaborado demonstrativos, que indicam todas as exclusões efetivadas, de acordo com as observações constantes nos próprios demonstrativos, conforme segue:

Exercício 2002: o Demonstrativo 01 (fl. 1.931) indica as exclusões relativas aos produtos arrolados na exigência fiscal constante no demonstrativo de fls. 1.317 a 1.551, sendo deduzidos R\$ 31,50. Do valor inicial de R\$ 59.860,24, na informação fiscal foi deduzida a importância de R\$ 578,17, foi recolhido o total de R\$ 59.250,57 e com a dedução procedida na diligência não restou nenhum débito a ser exigido;

Exercício 2003: os Demonstrativos 01-A (fl. 1.937) e 01-B (fls. 1.938 a 1.944) aponta as exclusões relativas aos produtos referenciados na exigência fiscal conforme demonstrativo de fls. 1.317 a 1.551, que resultaram na dedução de R\$ 4.110,93. Do débito inicial de R\$ 84.969,95, foi deduzido o valor de R\$ 1.481,16 na informação fiscal, sendo recolhido pelo autuado o montante de R\$ 79.376,67 e abatendo o valor deduzido na diligência resultou num débito ainda a ser exigido de R\$ 1,19.

Infração 03 – Excluindo as duplicidades, o valor do débito relativo a insumos representou o valor de R\$ 2.951,42, conforme Demonstrativos 02-A (fls. 2.085 a 2.087), referente ao exercício de 2002 e 02-C (fls. 2.090 a 2.092), do exercício de 2003. Tendo o autuado pago a parcela de R\$ 2.928,43, restou um débito de R\$ 22,99. Quanto aos créditos correspondentes a embalagens, deduzidas as duplicidades, restou um total de R\$ 811,64, de acordo com os Demonstrativos 02 (fl. 2.084), referente ao exercício de 2002 e 02-B (fls. 2.088/2.089), do exercício de 2003. Somando a este valor o saldo remanescente relativo aos insumos, resulta num débito total de R\$ 834,63.

Observou que por considerar que a glosa do crédito das embalagens se refere a uma questão de mérito, não lhe cabia opinar a respeito.

Infração 09 – Neste item da autuação o sujeito passivo se insurgira contra a cobrança de parte do débito, que decorreria do fato de ter sido informado no arquivo magnético entregue à SEFAZ que as saídas de leite de soja teriam sido tributadas a 7%, porém que efetivamente haviam saído com a alíquota de 17%. Por ocasião da informação fiscal, a autuante acatou as alegações defensivas, porém excluiu da exigência apenas as notas fiscais apresentadas por amostragem.

Durante a diligência foram apresentados outros exemplos relativos a vários períodos e a terminais diversos (fls. 2.307 a 2.318) e ponderando que, normalmente, por ser uniforme e centralizado, qualquer alteração no sistema informatizado se estende a todos os terminais, considerou as amostras suficientes para inferir que os referidos produtos realmente saíram tributados a 17%.

Infração 12 – Verificou as notas fiscais relacionadas no Anexo L (fls. 378 a 791) e elaborou o Demonstrativo 03, apresentado de forma sintética e analítica, juntamente com cópias das notas fiscais (fls. 2.165 a 2.580), efetuando as deduções pertinentes, conforme observações constantes das colunas “justificativas” dos demonstrativos analíticos.

O resultado final desta infração apontou os seguintes dados: do valor inicial de R\$ 57.512,57, na informação fiscal fora deduzido o valor de R\$ 1.591,79, enquanto que na diligência deduziu a importância de R\$ 7.491,96. Tendo o autuado recolhido o valor de R\$ 47.177,26, permaneceu um saldo remanescente de R\$ 1.251,56.

Infração 14 – Por ocasião da diligência, o contribuinte apresentou a cópia do DAE, comprovando o pagamento da multa correspondente, com os benefícios da Lei 9.650/05 (fl. 2.581).

Concluindo, observou que o valor de R\$ 811,64 referente à infração 03 é questão de mérito, apresentando, em seguida, um Demonstrativo de Débito relativo às infrações objeto da diligência, que resultou num débito remanescente de R\$ 2.087,38.

Cientificado do resultado da diligência, o autuado se manifestou às fls. 2.588 a 2.594 (vol. IX), discorrendo sobre cada um dos itens do parecer.

Infração 02 – Concordeu com os termos do parecer e requereu que a 1ª JF acate inteiramente os seus termos e homologue o valor do ICMS apurado como devido, de R\$ 138.628,44, assim como a exclusão do valor de R\$ 2.059,33, feita na informação fiscal, para que possa efetuar o pagamento do saldo residual de R\$ 1,19, abatendo-se os pagamentos já efetuados no total de R\$ 138.627,25.

Infração 03 – Reiterou que esta infração é improcedente em relação às embalagens e que o diligente não realizou as exclusões, por entender se referir a uma questão de mérito. Repetiu a alegação de não ter pertinência a cobrança, já que a situação se refere a tributação antecipada do ICMS, o que garante o seu direito ao crédito, por ter ocorrido a tributação do imposto.

Requereu a exclusão do valor de R\$ 811,64, referente aos sacos plásticos para embalagem e que sejam homologadas as exclusões realizadas durante a diligência, no valor de R\$ 168,20, bem como o pagamento realizado de R\$ 2.928,43.

Infração 09 – Concordeu com o parecer do diligente, requerendo que sejam acatados os seus termos e homologado o valor excluído de R\$ 696,81, abatendo-se os pagamentos efetuados de R\$ 10.330,53.

Infração 12 - Concordeu com o parecer do diligente, requerendo que sejam acatados os seus termos e homologado o valor excluído de R\$ 7.491,96, bem como abatido o valor de R\$ 1.591,79 deduzido na informação fiscal, para que possa efetuar o pagamento do saldo residual de R\$ 1.251,56, abatendo-se os pagamentos efetuados de R\$ 47.177,26.

Infração 14 – Informou haver efetuado o pagamento integral referente a esta infração, no valor de R\$ 1.056,81, com os benefícios da Lei 9.650/05, quitando a infração (fl. 2.581), pleiteando, assim, a homologação do pagamento realizado.

Requereu, finalmente, que sejam excluídos os valores do débito de R\$ 811,64, referentes aos produtos para embalagem, correspondentes à infração 03 e que em relação às infrações 02, 03, 09, 12 e 14 sejam homologados os pagamentos efetuados e as exclusões realizadas na Informação Fiscal e na Diligência, com a confirmação da quitação das infrações.

## VOTO

Analisando as peças que compõem o presente PAF, verifico que foram elaborados e acostados ao processo, os demonstrativos de débitos para determinação do *quantum* devido referente a cada infração, com identificação dos respectivos documentos de origem, correspondentes aos períodos de ocorrência dos fatos geradores que foram objeto deste lançamento. Além do que, o sujeito passivo recebeu cópias dos referidos demonstrativos e exerceu o seu direito de defesa, apresentando impugnação, evidenciando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

Quanto ao fato do autuado ter-se insurgido contra o prazo de 10 (dez) dias concedido para que ele se manifestasse, após a ciência da informação fiscal prestada pela autuante, sob a alegação de que deveria ter sido reaberto o seu prazo de defesa, saliento que o prazo concedido foi correto, por estar previsto no art. 23 do RPAF/99.

No mérito, verifico que a autuante imputou ao sujeito passivo 14 (quatorze) irregularidades. Observo que o autuado não impugnou os itens 01, 05, 06, 07, 08 e 10 do Auto de Infração, tendo inclusive efetuado os recolhimentos dos débitos correspondentes, reconhecendo expressamente as irregularidades apuradas na ação fiscal. Quanto à infração 13, de igual modo, houve reconhecimento por parte do autuado quanto à correção da exigência tributária, com a informação de que estaria efetuando o pagamento correspondente, não constando dos autos a comprovação da quitação. Vejo que o procedimento fiscal, nesses casos, foram realizados

atendendo as orientações legais, tendo a exigência fiscal ocorrido de forma correta. Assim, ficam mantidos esses itens da autuação.

Por questões de método, analisarei as demais infrações, na mesma sequência abordada pela defesa. Ressalto que tendo em vista as alegações do autuado de ter anexado na defesa, documentos fiscais apenas por amostragem, fato que teria limitado a análise conduzida pela autuante na informação fiscal e que os débitos remanescentes referentes às infrações 02, 03, 09, 12 e 14 decorreram da existência de inconsistências entre os demonstrativos elaborados pela fiscalização e os documentos fiscais correspondentes, esta 1ª JF converteu o processo em diligência à ASTEC do CONSEF, para que fossem analisados todos os documentos acostados aos autos e aqueles que o sujeito passivo alegara dispor, tendo sido emitido, em atendimento à solicitação, o Parecer ASTEC nº 0050/2006.

A infração 02 se refere à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, sendo exigido o pagamento do imposto no valor de R\$ 144.830,21. O autuado reconheceu a procedência parcial da infração, tendo recolhido os valores de R\$ 138.487,04 em 30/09/2005 e de R\$ 140,21, ressaltando que teriam ocorrido diversos equívocos por parte da fiscalização, no tocante ao restante do débito apurado. A autuante, acatando parcialmente os documentos acostados pela defesa, por terem sido apresentados por amostragem, deduziu do débito pendente o valor de R\$ 2.059,33, enquanto que o diligente, excluiu o montante de R\$ 4.142,43, apontando os equívocos encontrados no lançamento, conforme demonstrativos que elaborou.

Deste modo, esta infração é parcialmente procedente no valor de R\$ 138.628,45, do qual, deduzindo-se os valores pagos pelo sujeito passivo, resta um débito de R\$ 1,20 correspondente ao mês de janeiro de 2003.

A infração 03 diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de insumos e de material de embalagem utilizados na padaria, com utilização do crédito nas entradas no estabelecimento e que posteriormente foram objeto de saídas tributadas pelo regime de substituição tributária, com exigência do imposto no valor de R\$ 3.931,26.

O autuado reconheceu a parte do imposto exigido correspondente aos insumos, tendo recolhido o valor de R\$ 2.928,43, que entendeu devido, insurgindo-se contra a cobrança referente às embalagens, sob a argumentação de que os produtos comercializados, por estarem enquadrados na substituição tributária, teria ocorrido tão somente uma mudança em relação ao momento do pagamento do imposto, motivo pelo qual teria direito à manutenção do crédito relativo às entradas das embalagens.

Entendo não assistir razão ao autuado, haja vista que nas operações subseqüentes com os produtos enquadrados na substituição tributária é vedada a utilização do crédito pelo adquirente, conforme se depreende da leitura do art. 97, inciso IV, alínea “b” do RICMS/97, estando correta a forma do cálculo adotada pela autuante. Ressalto que o CONSEF, em decisão da Câmara Superior nº 0045-21/03, se pronunciou a respeito do assunto, conforme 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 subseqüentes – a única diferença está em a quem é atribuída a 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 n.º 1.851-4 Alagoas, que teve como 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 n.º 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 n.º 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, IV, “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 § 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 nesta infração, ressaltando que, em atendimento à diligência, o revisor excluiu os lançamentos em duplicidade, conforme demonstrativos anexados ao respectivo parecer. Assim, esta infração é parcialmente procedente no valor de R\$ 3.763,06, conforme planilha abaixo, restando uma diferença de R\$ 834,63 a ser recolhida pelo sujeito passivo.

Mês de Ocorrência	ICMS (R\$)
01/2002	54,59
02/2002	90,52
03/2002	181,68
04/2002	154,39
05/2002	135,62
06/2002	152,68
07/2002	144,07
08/2002	142,69
09/2002	134,66
10/2002	177,87
11/2002	193,59
12/2002	132,24
<b>Total 2002</b>	<b>1.694,60</b>
01/2003	146,95
02/2003	121,89
03/2003	165,00
04/2003	142,74
05/2003	351,79
06/2003	62,41
07/2003	130,03
08/2003	129,12
09/2003	146,57
10/2003	213,29
11/2003	221,13
12/2003	237,53
<b>Total 2003</b>	<b>2.068,45</b>
<b>Total da Infração</b>	<b>3.763,05</b>

A infração 04 diz respeito à utilização indevida de crédito de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, no valor de R\$ 15.951,88, referente a aquisições de leite. O autuado reconheceu parcialmente a procedência da autuação, pagando o débito no valor de R\$ 14.868,40, enfatizando que existiam lançamentos divergentes da escrita fiscal. Verifico que, acatando parcialmente a documentação acostada pela defesa, a autuante reduziu, de forma acertada, o débito para o valor de R\$ 14.938,07, conforme Demonstrativo de Débito, tendo o

sujeito passivo recolhido, posteriormente, a diferença de R\$ 69,67. Deste modo, esta infração é parcialmente procedente no valor de R\$ 14.938,07.

A infração 09 decorreu da falta de recolhimento do ICMS referente à saída de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, referente às saídas de leite, cujas entradas procederam de outros estados, sendo exigido imposto no valor de R\$ 11.027,34. O autuado concordou parcialmente com a cobrança, tendo recolhido o valor de R\$ 10.330,53, apresentando documentos por amostragem, o que possibilitou à autuante reduzir o débito em R\$ 4,27. Observo que o revisor, tendo recebido diversos outros documentos fiscais, de períodos variados, concluiu serem pertinentes os argumentos defensivos, o que o conduziu a excluir o saldo restante de R\$ 692,54, com o qual concordo. Assim, esta infração é parcialmente procedente, no valor de R\$ 10.330,53.

A infração 11 decorreu da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas a consumo do estabelecimento, sendo exigido imposto no valor de R\$ 11.093,14. O autuado concordou parcialmente com a exigência tributária e recolheu o valor de R\$ 10.412,69, insurgindo-se contra a cobrança residual, sob a alegação de se tratar de material sem tributação do ICMS. Vejo que a autuante, acertadamente, acatou as notas fiscais apresentadas pela defesa, relativas a material gráfico, correspondentes ao restante do débito apurado, no montante de R\$ 680,45, validando a quitação da infração, que fica parcialmente procedente no valor de R\$ 10.412,69, conforme Demonstrativo de Débito.

Na infração 12 a exigência fiscal deveu-se ao recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no anexo 88, no valor de R\$ 57.512,57. O autuado alegou a existência de lançamentos em duplicidade, inversão de produtos em notas fiscais e não utilização de desconto para calcular o ICMS antecipado, demonstrando-as por amostragem, fato que gerou uma redução do débito na informação fiscal, no valor de R\$ 1.591,79. Verifico que na revisão fiscal, o diligente apurou todos os documentos fiscais pertinentes e elaborou demonstrativos sintéticos e analíticos, mostrando terem pertinência as alegações da defesa, reduzindo o débito em R\$ 7.491,96. Assim, esta infração é parcialmente procedente, no valor de R\$ 48.428,82. Tendo o autuado recolhido em 30/11/2005 a importância de R\$ 47.177,26, resta ainda um débito remanescente de R\$ 1.251,56, sendo o valor de R\$581,23 relativo ao exercício de 2002 e o valor de R\$ 670,33 ao exercício de 2003.

A infração 14 deveu-se à entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação, sem o devido registro na escrita fiscal com aplicação da multa de 10%, no valor de R\$ 3.522,71. O autuado esclareceu ter apresentado alguns documentos fiscais relativos à devolução e à falta de recebimento de várias mercadorias à autuante, durante a ação fiscal, que os acatou reduzindo o valor apurado e que posteriormente apresentaria outras notas fiscais em favor de seus argumentos. Observo, no entanto, que durante a diligência, o sujeito passivo apresentou ao revisor o documento referente ao pagamento integral da multa correspondente a esta infração, realizado com os benefícios da Lei 9.650/05, pelo que considero haver ocorrido o expresso acatamento de seu cometimento, sendo a infração totalmente procedente.

Em resumo, os débitos referentes às quatorze infrações passou a ter a seguinte configuração:

INFRAÇÃO	DÉBITO ORIGINAL	DÉBITO JULGADO	VALORES PAGOS	SALDO DEVEDOR
01	1.766,85	1.766,85	1.766,85	0,00
02	144.830,21	138.628,45	138.627,25	1,20
03	3.931,26	3.763,06	2.928,43	834,63
04	15.951,88	14.938,07	14.938,07	0,00
05	904,63	904,63	904,63	0,00

06	4.032,98	4.032,98	4.032,98	0,00
07	22.148,85	22.148,85	22.148,85	0,00
08	416,20	416,20	416,20	0,00
09	11.027,34	10.330,53	10.330,53	0,00
10	11.454,63	11.454,63	11.454,63	0,00
11	11.093,14	10.412,69	10.412,69	0,00
12	57.512,57	48.428,82	47.177,26	1.251,56
13	1.031,71	1.031,71		1.031,71
14	3.522,71	3.522,71	1.056,81	0,00
<b>TOTAL</b>	<b>289.624,96</b>	<b>271.780,18</b>	<b>267.226,89</b>	<b>3.119,10</b>

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, sendo procedentes as infrações 01, 05 a 08, 10, 13 e 14 e parcialmente procedentes as infrações 02 a 04, 09, 11 e 12 devendo ser homologados os valores recolhidos, inclusive com os benefícios da Lei nº 9.650/05.

### 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 **299904.0004/05-5**, lavrado contra **G. BARBOSA COMERCIAL LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 267.225,76**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a”, “d” e “f” e VII, “a” e “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas nos valores de **R\$ 1.031,71** e **R\$ 3.522,71**, previstas, respectivamente, no parágrafo 1º e no inciso XI, do mesmo artigo e Lei citados, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei 9.837/05, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos, inclusive com os benefícios da Lei nº 9.650/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de junho de 2006.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – JULGADOR