

A. I. N° - 269140.0001/05-8
AUTUADO - G. BARBOSA COMERCIAL LTDA.
AUTUANTES - LUÍS CARLOS BRITO REIS NABUCO e CLÁUDIA LINS MENEZES LIMA
ORIGEM - IFEP NORTE

RETIFICAÇÃO DE ACÓRDÃO

Retificação da Resolução referente ao Acórdão n° 0238-05/06, de 12 de julho de 2006, exarado pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal deste Colegiado, conforme manifestação do interessado às fls. 1546 a 1548 dos autos, de acordo com o previsto pelo art. 164, § 3º, do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto n° 7.629, de 9 de Julho de 1999, para fim de retificação de erros materiais presentes na mencionada Resolução (erros de nome e do ano da lei).

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0238-05/06-A

EMENTA: ICMS. 1. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. Refere-se a saídas internas de amido de milho com tributação a 7% ao invés de 17%. Infração parcialmente confirmada. 2. CRÉDITO FISCAL. **a)** FALTA DE ESTORNO. **a.1)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Infração reconhecida; **a.2)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS. A legislação tributária prevê o estorno proporcional do crédito fiscal, relativo às aquisições de material de embalagem, energia elétrica e serviços de comunicação, às saídas tributadas e não tributadas (seja por isenção, não incidência ou substituição tributária). Infração subsistente; **b)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **b.1)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração subsistente em parte; **b.2)** AQUISIÇÃO DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infração parcialmente confirmada. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. Infração caracterizada; **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infração parcialmente elidida. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. MULTAS DE 10% E 1% DO VALOR COMERCIAL DAS MERCADORIAS NÃO ESCRITURADAS. Restou comprovado nos autos que uma parte das notas fiscais questionadas foram devolvidas aos fornecedores. Infrações parcialmente caracterizadas. 5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/06/2005, exige ICMS no valor de R\$500.540,05, acrescido da multa de 60%, além de impor multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de R\$4.768,88, em razão das seguintes irregularidades:

1. efetuou o recolhimento a menos do imposto no valor de R\$319,97, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de amido de milho (utilização da tributação de 7% correspondente a produtos da cesta básica, ao invés de 17%);
2. deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal do imposto no valor no valor de R\$29.913,11, relativo às entradas de mercadorias (leite), cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução da base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional de redução;
3. utilizou indevidamente crédito fiscal do imposto no valor de R\$2.980,02, referente a mercadorias (calçados) adquiridas com o pagamento do imposto por antecipação tributária;
4. utilizou indevidamente crédito fiscal do imposto no valor de R\$1.578,72, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento;
5. deixou de recolher imposto no valor de R\$5.370,65, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento;
6. deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal do imposto no valor de R\$29.050,31, relativo a entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto (embalagens utilizadas nas operações de saídas de mercadorias sem tributação);
7. utilizou indevidamente crédito fiscal do imposto no valor de R\$1.958,55, referente a mercadorias (sacos destinados ao acondicionamento de pães, cujas saídas são desoneradas do imposto) adquiridas com o pagamento do imposto por antecipação tributária;
8. deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, o que ensejou a aplicação da multa no valor de R\$3.926,33;
9. deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, o que ensejou a aplicação da multa no valor de R\$842,55;
10. deixou de recolher imposto no valor de R\$110,96, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e enquadradas no regime de substituição tributária;
11. deixou de recolher imposto no valor de R\$11.006,04, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento;
12. utilizou indevidamente crédito fiscal do imposto no valor de R\$418.251,72, referente a mercadorias adquiridas com o pagamento do imposto por antecipação tributária.

O autuado apresenta impugnação às fls. 754/785 dos autos, inicialmente reconhecendo como devido os valores exigidos na segunda infração.

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

Infração 1 – reconhece que aplicou erroneamente a alíquota, porém alega que a fiscalização cometeu erro na quantificação dos valores devidos, ao exigir no mês de abril/02 valores em duplicidade, referente ao produto amido de milho arisco (200g e 500g). Entende que o débito correto para a infração é no montante de R\$273,34;

Infração 3 – a exemplo da infração anterior reconhece que cometeu erro na utilização do crédito, porém alega que a fiscalização se equivocou na quantificação dos valores devidos, pois levou em consideração para fins de cálculo do valor devido, a data de ocorrência como sendo jan/03, quando a data correta é março/03;

Infração 4 – alega que os créditos relativos a algumas notas fiscais que foram objeto de cobrança não foram utilizados e que outros foram estornados. Assim reconhece como devido o valor de R\$63,97;

Infração 5 – entende que deve ser excluído da presente exigência o produto microcomputador, em razão da carga tributária final, alegando que não há diferença de alíquota a ser considerada, uma vez que tal produto é beneficiado com a redução da base de cálculo;

Infração 6 – diz que a divergência surgiu em relação ao percentual a ser aplicado sobre as mercadorias com a não incidência do ICMS, já que a fiscalização considerou no cálculo desse percentual as mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária. Aduz que tal erro decorre de uma interpretação equivocada dos termos do §1º, do art. 100, do RICMS/97, que transcreve. Cita também alguns artigos do CTN e faz breve comentário sobre responsabilidade por substituição e aspecto material e temporal da hipótese de incidência, com o intuito de amparar sua tese de que as mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária não podem ser enquadradas como operações não tributadas ou isentas. Requer diligência para que fiscal estranho ao feito efetue o cálculo da proporcionalidade com a exclusão dos valores relativos à substituição tributária da sua composição;

Infração 7 – entende que da mesma forma do item anterior, tem direito ao crédito oriundo da aquisição de embalagens, pois a tributação ocorre, apenas havendo o deslocamento da data de pagamento do tributo;

Infração 8 - alega que os autuantes estão exigindo multas de notas fiscais regularmente escrituradas e que não excluíram da exigência as notas fiscais que foram recusadas pela empresa. Aduz que como se trata de uma enorme quantidade de notas fiscais (60), estará anexando uma amostragem como prova de sua argumentação. Discrimina os documentos reclamados às fls. 768 a 770, e requer diligência para confirmar o alegado;

Infração 9 – também alega que os autuantes estão exigindo multas de notas fiscais regularmente escrituradas e que não excluíram da exigência as notas fiscais que foram recusadas pela empresa. Discrimina os documentos reclamados à fl. 771, e requer diligência para confirmar o alegado;

Infração 10 – Reclama que o fisco se baseou apenas em vias de notas fiscais destinadas ao fisco de destino coletadas nos postos da SEFAZ. Alega que os autuantes estão exigindo imposto relativo à notas fiscais que foram recusadas pela empresa (NF 21409 e NF 37812). Requer diligência para confirmar o alegado;

Infração 11 – alega que os autuantes incluíram valores, na presente exigência, relativos a aquisição de revistas e periódicos de uso interno, material gráfico, cartazes, boletim, informativos, etc. Requer diligência para confirmar o alegado;

Infração 12 – alega que o lançamento de ofício foi realizado com base nos arquivos magnéticos, e que estes apresentam equívocos e omissões nas informações prestadas. Aponta, a título exemplificativo, diversas divergências entre os arquivos e os documentos fiscais, e pede revisão.

Os autuantes ao prestarem a informação fiscal, fls. 1189/1194 dos autos, assim se manifestaram:

Infração 1 – concordam com a alegação defensiva dizendo que deve ser abatido o valor correspondente a R\$ 46,73 no mês de abril de 2002 (data ocorrência 30/04/2002);

Infração 2 – dizem que o autuado concorda com a exigência;

Infração 3 – concordam com o autuado de que houve erro na data de ocorrência constante do Auto de Infração como janeiro/03, quando o correto é março/03 e mantêm a exigência com essa correção;

Infração 4 – reconhecem que a alegação defensiva de que não utilizou o crédito fiscal no mês de julho de 2002 no valor de R\$4,73 é pertinente, tendo sido decorrente da divergência entre o arquivo do SINTEGRA e o livro fiscal. Quanto à alegação do sujeito passivo de que efetuou o estorno do crédito fiscal relativo aos meses de novembro de 2002 no valor de R\$1.199,69 e dezembro de 2002 no valor de R\$1.527,00, quando lançou no Livro Registro de Apuração esses valores no campo "Outros Débitos", também reconhecem ser correta, mas aduzem que como essas importâncias foram deduzidas dos valores apurados como diferenças de alíquotas relativas à infração 11, não é correto abatê-las novamente;

Infração 5 – consideram equivocada a alegação do autuado, dizendo que o dispositivo regulamentar mencionado trata da redução de base de cálculo nas operações internas, com redução da carga tributária pela via da redução da base de cálculo, e não pela redução da alíquota aplicável. Esclarecem que a base de cálculo da diferença de alíquotas é disciplinada pelo art. 69 do RICMS, onde esta prevista que corresponde ao valor da operação na unidade federada de origem, enquanto o valor a ser pago será resultante da aplicação sobre essa base de cálculo do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna (17%) e a alíquota interestadual (7%). Acrescentam que o art. 72, inciso II, do RICMS, disciplina os casos em que a diferença de alíquotas será calculada com redução da base de cálculo, constando nesse dispositivo regulamentar diversas mercadorias elencadas no art. 77, incisos I e II, mas que não há previsão legal que atenda o pleito do autuado quanto aos computadores;

Infração 6 – aduzem que o contribuinte concorda com a fiscalização quanto à necessidade do estorno dos créditos fiscais de materiais de embalagem, proporcionais às saídas de mercadorias não tributáveis, divergindo quanto à inclusão das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária no cálculo do estorno, argumentando tratar-se de interpretação equivocada da fiscalização quanto ao parágrafo 1º do art. 100 do RICMS. Discordam do entendimento do autuado dizendo que a substituição ou antecipação tributária encerra a fase de tributação, inexistindo a partir do pagamento do imposto qualquer débito ou crédito fiscal decorrente da operação subsequente, conforme previsto no art. 356 do, RICMS/97. Acrescentam que o RICMS/97 no seu art. 97, "b", veda expressamente ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo às aquisições de mercadorias, qualquer que seja o regime de apuração, quando a operação de aquisição tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, salvo exceções expressas. Mencionam, ainda, que diversas decisões do CONSEF têm reconhecido a procedência de autuações decorrente da falta de inclusão das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária no cálculo do estorno, a exemplo dos Acórdãos JJF 0040-04/05 da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, 0026-11/03 e 0429-11/04 da 1ª CJF e Acórdão 0045-21/03 da Câmara Superior;

Infração 7 – relatam que este item é semelhante ao item anterior tendo o autuado discordado da autuação em função da glosa total dos créditos de sacos para embalagem de pães, entendendo ter direito ao crédito fiscal, mesmo que as saídas ocorram sem tributação do imposto. Aduzem que cabem nessa situação os mesmos argumentos contidos no item anterior, notadamente a citação quanto ao encerramento da fase de tributação. Ressaltam que assim também é o pensamento do CONSEF externado em outras decisões, a exemplo do Acórdão CS 0045-21/03;

Infração 8 – expõem que ao examinar os documentos apresentados na peça defensiva, foi constatado que parte das mercadorias constantes das notas fiscais relacionadas pelo autuado foram efetivamente devolvidas aos fornecedores, devendo ser excluídas da autuação. Quanto às demais notas fiscais constantes do demonstrativo às fls. 86 a 91, cuja comprovação da recusa não foi efetuada pela defesa, mantêm a exigência da multa. Ressaltam que algumas notas fiscais

relacionadas pela defesa (279752, 61610 e 63070) não devem ser abatidas, em função de não constarem do demonstrativo constante do Auto de Infração, pois já tinham sido excluídas antes da autuação;

Infração 9 – dizem que a exemplo do item anterior, foram excluídas as notas fiscais relacionadas pela defesa, cujas devoluções ficaram comprovadas;

Infração 10 – reconhecem que o impugnante comprova a devolução das mercadorias objeto da autuação, pelo que concordam com a exclusão da infração;

Infração 11 – informam que do exame das fotocópias das notas fiscais anexadas pela defesa, verificaram que as mercadorias transferidas pelo estabelecimento matriz para o contribuinte autuado estão com destaque do ICMS, não sendo plausível a alegação de não incidência do imposto, na medida em que o estabelecimento remetente considerou-as como tributadas. Acrescentam que esses materiais relacionados pela defesa, não podem ser considerados como abrangidos pela não incidência, comparáveis a livros, jornais e periódicos previstos no art. 6º do RICMS, que são produzidos pela imprensa e não por um estabelecimento eminentemente comercial, que os utiliza em caráter promocional. Quanto aos materiais impressos, aduzem que o autuado não apresenta documentos comprobatórios das suas aquisições a empresas prestadoras de serviços gráficos sem incidência de ICMS;

Infração 12 – concordam com as alegações defensivas de que ocorreram alguns equívocos na apuração do imposto em tela, ou seja:

a) bebida nutritiva Ades - concordam com a retirada deste item, dizendo que trata-se de bebida feita de soja, totalizando R\$11 0,11 de valor a ser retirado;

b) água oxigenada – reconhecem que o NCM apresentado pelo contribuinte não faz parte dos medicamentos listados no artigo 353 do, RICMS;

c) choco croc - concordam com a retirada deste item, dizendo que na verdade é um cereal sujeito a tributação normal;

d) churrasqueira, cogumelos, esquadro, peitoral, suco de tomate e ração pra gatos “wiskhas” – aduzem que durante a revisão dos trabalhos, antes da autuação, tais itens passaram despercebidos e devem ser retirados;

e) trigo yoki para kibe e xarope groselha - concordam que estes itens são sujeitos a tributação normal, mas afirmam que durante a revisão dos trabalhos eles já haviam sido retirados do demonstrativo, inexistindo portanto valores a serem reduzidos.

Quanto aos demais itens questionados: bebida láctea, leite aromatizado, nescau prontinho, suco Nestlé, bebida láctea uth, caipirinha mix e medicamentos fitoterápicos, não concordam com a retirada dos mesmos, dizendo que são enquadrados pelo artigo 353, do RICMS, como mercadorias sujeitas a antecipação, e incluídos nos cálculos da antecipação tributária efetuada pelo contribuinte. Discordam da alegação defensiva de que os créditos não foram conferidos com livro Registro de Entradas. Concluem que deverá ser deduzido da infração em análise o valor total de R\$203,92 no ano de 2002 e R\$273,94 no ano de 2003, conforme demonstrativo que apresenta à fl. 1194.

O autuado em nova manifestação (fls. 1206 a 1235), assim se manifesta:

Infração 1 – requer a confirmação da exclusão do valor de R\$46,73;

Infração 2 – informa que estará promovendo o recolhimento do débito com os benefícios da Lei nº 9.650/05;

Infração 3 – informa que efetuou o pagamento do débito exigido;

Infração 4 – informa que estará promovendo o recolhimento do débito, com a redução de R\$4,73 acatada pelos autuantes, com os benefícios da Lei nº 9.650/05;

Infração 5 – ratifica seu entendimento de que deve ser excluído da presente exigência o produto microcomputador (notas fiscais nºs 101689 e 124688), uma vez que tal produto é beneficiado com a redução da base de cálculo, conforme disposto no art. 87, V, do RICMS/97, que transcreve;

Infração 6 – ratifica seu entendimento sobre o percentual a ser aplicado sobre as mercadorias com a não incidência do ICMS, já que a fiscalização considerou no cálculo desse percentual as mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária. Considera que as mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária não podem ser enquadradas como operações não tributadas ou isentas, alegando que na composição do cálculo da proporcionalidade devem ser excluídos os valores relativos à substituição tributária;

Infração 7 – a exemplo da infração anterior entende o autuado ter direito ao crédito oriundo da aquisição de embalagens, dizendo que a tributação ocorre, apenas havendo o deslocamento da data de pagamento do tributo;

Infração 8 - alega que as notas fiscais devolvidas e acatadas pelos autuantes foram anexadas aos autos a título de amostragem. Ao afirmar que não anexou todos os documentos em razão do grande volume, requer a realização de diligência para comprovação das demais operações;

Infração 9 – da mesma forma que o item anterior, alega que as notas fiscais devolvidas e acatadas pelos autuantes foram anexadas aos autos a título de amostragem. Requer a realização de diligência para comprovação das demais operações;

Infração 10 – diz que os autuantes reconheceram o argumento da defesa e ratifica o pedido da exclusão da exigência;

Infração 11 – alega que por erro operacional, as mercadorias (revistas, periódicos, cartazes, boletim informativo, etc) foram transferidas da matriz para filial com destaque do imposto. Diz que tanto é verdade essa alegação que o crédito referente a esses produtos está sendo requerido. Expõe que para comprovar o argumento estará anexando aos autos as notas fiscais de origem que demonstram que não há incidência do ICMS nas operações que envolvem esses produtos que são tributados pelo ISS. Reitera o pedido de diligência para confirmar suas alegações;

Infração 12 – mesmo após as retificações efetuadas pelos autuantes, afirma ainda existirem equívocos em relação aos produtos: caipirinha mix, medicamentos fitoterápicos, Nescau, biscoito arroz Raris Crisps. Volta a pedir revisão, entendendo que o valor devido deve perfazer um total de R\$404.430,93.

O PAF foi convertido em diligência (fl. 1300), à ASTEC, para que fiscal estranho ao feito adotasse as seguintes providências:

I- Intimasse o autuado a apresentar as demais contraprovas que afirma dispor para as infrações 08, 09 e 12 e que não foram acostadas aos autos, concedendo ao mesmo o prazo de 10 (dez) dias para tal;

II- Cotejasse os levantamentos elaborados pelos autuantes com os documentos que foram ou serão ainda apresentados pelo autuado, a fim de elucidar quais foram os equívocos ocorridos nas informações prestadas nos arquivos magnéticos;

III- Caso houvesse divergências, preparasse demonstrativo de débito do imposto remanescente para as infrações acima mencionadas (08, 09 e 12);

IV- No que diz respeito à infração 05, elaborasse novo demonstrativo de débito do imposto devido, excluindo daquele que foi elaborado pelos autuantes, os valores referentes aos equipamentos de informática;

V- Em relação à infração 11, examinasse os documentos anexados pelo impugnante por ocasião de sua última manifestação, visando constatar se os mesmos comprovam a aquisição de materiais impressos (sem incidência de ICMS), a empresas prestadoras de serviços gráficos. Caso positivo, elaborasse novo demonstrativo de débito, excluindo do apurado pelos autuantes os valores referentes às aquisições de revistas e periódicos de uso interno, material gráfico, formulários de notas fiscais e outros, em que não há incidência do imposto.

O autuado solicitou do CONSEF à fl. 1303, que lhe fosse fornecida a jurisprudência desse Conselho sobre a questão da necessidade de estorno de crédito fiscal (proporcional) quando a empresa compra leite, se creditando a 12%, e vende a 7% (redução da base de cálculo).

O fiscal diligente, atendendo solicitação desta JJF, emitiu o Parecer ASTEC nº 0042/2006 (fls. 1305/1308), assim se manifestando:

Infração 5:

A defendente acolheu parte da acusação fiscal no valor de R\$3.579,96 tendo recolhido aos cofres públicos estaduais em 22/12/2005, beneficiando-se da Lei autorizadora da anistia nº 9.650/2004, restando um saldo de R\$1.790,69, correspondente à aquisição de equipamentos de informática beneficiadas com redução da base de cálculo para que a carga tributária seja igual a 7%, para a qual a impugnante entende que não cabe a exigência de pagamento do imposto por diferenças de alíquotas.

Discordamos do seu entendimento ex vi do artigo 72 do RICMS-BA, in verbis:

Art. 72. Para fins de pagamento da diferença de alíquotas relativo a operações ou prestações com redução da base de cálculo, observar-se-á o seguinte:

I - tendo a operação ou prestação sido tributada com redução da base de cálculo decorrente de convênio, a apuração do valor a pagar será feita em função do mesmo valor resultante daquela redução.

Do exame da autuação, constatamos que trata-se de redução de base de cálculo concedida pelo poder executivo, para as operações interestaduais, sem o respaldo do acordo interestadual.

Infrações 8 e 9:

A defendente recolheu totalmente o valor das infrações imputadas por descumprimento de obrigação acessória pelo seu valor histórico em 22/12/2005, com os benefícios da anistia prevista na Lei nº 9650/2004, aplicando uma redução de 70%. O valor do recolhimento conforme cópia do DAE anexo importou em R\$1.430,68 para as duas infrações. Resta atualizar o valor histórico pelos índices legais e deduzir o valor reconhecido pelos autuantes às fls. 1189 a 1202, no valor de R\$1436,78 referente à infração 08 e R\$179,02 relativa à infração 09.

Infração 11:

A defendente acolheu parte da acusação fiscal no valor de R\$4.069,71 tendo recolhido aos cofres públicos estaduais em 22/12/2005 com os benefícios da Lei da Anistia, conforme DAE anexo, restando um saldo de R\$6.696,33.

Constatamos do exame realizado que o saldo remanescente refere-se a produtos gráficos utilizados pelo contribuinte para confecção de formulários utilizados internamente pela

empresa e transferidos posteriormente pelo seu estabelecimento matriz com destaque do imposto.

A aquisição do material gráfico se dava através da sua unidade matriz no Estado de Sergipe diretamente do fornecedor com destaque do ISS, conforme cópias anexa ao processo, e transferidas para sua filial na Bahia com destaque do ICMS.

Infração 12:

A defendente acolheu parte da acusação fiscal no valor de R\$404.490,53, com os benefícios da Lei da Anistia, tendo recolhido aos cofres públicos estaduais em 22/12/2005, conforme DAE anexo, restando um saldo de R\$13.322,92.

À luz da documentação examinada, verificamos que parte das mercadorias que sustentaram o auto de infração relativas ao exercícios de 2002 e 2003, não estão submetidas ao regime da substituição tributária, conforme cópia de notas fiscais e planilhas juntadas ao presente parecer. Desse modo, a utilização dos créditos fiscais do ICMS atendeu às disposições que regulamentam o seu aproveitamento. O valor total da redução importa em: Exercício de 2002: R\$4.043,37; Exercício de 2003: R\$9.205,60. Restando um saldo a pagar no valor de R\$73,95.

O autuado em nova manifestação (fls. 1496/1508), inicialmente solicita que os autos retornem ao diligente para que seja elaborado novos demonstrativos de débito para as infrações 5, 11 e 12, e reitera a necessidade de diligência para as infrações 6 e 7.

No que diz respeito à infração 5, diz que o diligente não executou a providência determinada pela 5ª JJF, ou seja, a exclusão dos valores referentes aos produtos de informática. Informa que efetuou o pagamento da infração excluindo o valor de R\$1.790,69.

Quanto à infração 8, informa que efetuou o pagamento total da infração.

Em relação à infração 9, informa que efetuou o pagamento total da infração.

No que tange à infração 11, reclama que o autuante não elaborou demonstrativo, excluindo os valores relativos a produtos gráficos (R\$6.936,33). Informa que efetuou o pagamento do débito reconhecido no montante de R\$4.069,71.

Com referência à infração 12, informa que já efetuou o pagamento do valor de R\$404.450,93 e que estará recolhendo o valor de R\$73,95, remanescente.

Em relação às demais infrações, volta a repetir os termos de sua última manifestação.

Esta 5ª JJF decidiu converter o presente processo novamente em diligência à ASTEC, para que estranho ao feito adotasse as seguintes providências:

I. No que diz respeito à infração 5, elaborasse novo demonstrativo de débito do imposto devido, excluindo daquele que foi elaborado pelos autuantes, os valores referentes aos equipamentos de informática;

II. Em relação à infração 11, elaborasse novo demonstrativo de débito, excluindo do apurado pelos autuantes os valores referentes às aquisições de revistas e periódicos de uso interno, material gráfico, formulários de notas fiscais e outros, em que não há incidência do imposto, e cuja constatação foi efetuada pelo diligente em informação à fl. 1307;

III. No que tange à infração 12, também elaborasse novo demonstrativo de débito do imposto remanescente, após excluir as operações que não estão sujeitas ao regime da substituição tributária, conforme constatação do diligente em informação à fl. 1307.

O Assistente de Conselho da ASTEC prestou os seguintes esclarecimentos:

a) que o demonstrativo pedido para a infração 5 se encontra à fl. 1313, e que monta o valor de

R\$3.579,96;

b) que o demonstrativo de débito da infração 11 está na fl. 1315, no valor de R\$4.069,71;

c) que o imposto remanescente para a infração 12 é o somatório dos demonstrativos às fls. 1315 (R\$404.450,93 e não R\$404.490,53, conforme fl. 1307 - único equívoco do diligente) e 1318. Expõe que neste último demonstrativo, foram compensados os valores recolhidos a menos com aqueles recolhidos a maior, o que resultaria no ICMS de R\$73,95. Acrescenta que o único mês em que houve recolhimento a menos foi março/03, e que cabe aos julgadores referendar a compensação ou não.

VOTO

Após analisar as peças que instruem o presente PAF, observei que o autuado em sua defesa acatou em sua totalidade as infrações 2, e 3, fato que comprova o acerto da ação fiscal, pelo que mantenho as exigências das mesmas.

Em relação à infração 1, o autuado alegou que os autuantes cometeram um erro na quantificação dos valores devidos, ao exigir no mês de abril/02 valores em duplicidade, referente ao produto amido de milho arisco (200g e 500g).

Verifico que assiste razão ao autuado, fato, inclusive reconhecido pelos autuantes que na informação fiscal concordaram que deve ser abatido o valor correspondente a R\$46,73 no mês de abril de 2002, reduzindo o débito da presente infração para R\$273,34.

No que tange à infração 4, ficou comprovado nos autos que o autuado não utilizou o crédito fiscal apurado na ação fiscal para o mês de julho de 2002 no valor de R\$4,73. Quanto aos demais valores, que perfazem um total de R\$1.573,99, devem ser mantidos, valendo ressaltar, inclusive, que foram objeto de reconhecimento por parte do sujeito passivo ao solicitar o pagamento com os benefícios da Lei nº 9.650/05.

No que diz respeito à infração 5, o autuado entende que deve ser excluído da presente exigência o produto microcomputador, em razão da carga tributária final, alegando que não há diferença de alíquota a ser considerada, uma vez que tal produto é beneficiado com a redução da base de cálculo.

No entanto, entendo que não assiste razão ao autuado, pois o benefício da redução da base de cálculo para aquisição de microcomputadores, mencionado pelo impugnante (art. 87, V, do RICMS/97), é restrito às operações internas. Tratando-se de aquisições interestaduais deve ser recolhido o diferencial de alíquotas. Infração mantida.

A infração 6 diz respeito à falta de estorno de crédito fiscal do imposto, relativo a entrada de mercadorias, com utilização do crédito, que posteriormente foram objeto de saídas com não incidência do imposto.

O autuado concorda com a fiscalização quanto à necessidade do estorno dos créditos fiscais proporcionais às saídas de mercadorias não tributáveis, divergindo quanto à inclusão das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária no cálculo do estorno, argumentando tratar-se de interpretação equivocada da fiscalização quanto ao parágrafo 1º do art. 100 do RICMS.

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

Antes de adentrarmos ao estorno do crédito fiscal, objeto desta lide, é necessário que se defina o que significa a apuração do imposto mediante o regime de substituição ou

antecipação tributária, que difere da sistemática de débitos e créditos, do regime normal de apuração.

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

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

“Art. 356. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subseqüentes 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 subseqüente 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 com Requerente a Confederação Nacional do Comércio – CNC, e como Requeridos o Governador do Estado de Alagoas, o Ministro de Estado da Fazenda e os Secretários Estaduais de Fazenda, Finanças ou Tributação (entre eles figura o Estado da Bahia), e como objeto a alegação de inconstitucionalidade da Cláusula Segunda do Convênio ICMS 13/97 (este Convênio visou harmonizar procedimento referente a aplicação do § 7º, artigo 150, da Constituição Federal e do artigo 10 da Lei Complementar n.º 87/96), que reza que não caberá a restituição ou cobrança complementar do ICMS quando a operação ou prestação subseqüente 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, “b”, veda expressamente ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados, qualquer que seja o regime de apuração ou de pagamento do imposto, quando a operação de aquisição ou a prestação tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, salvo exceções expressas.

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

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

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

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

Da inteligência 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 da mesma forma da decisão acima, mantenho os valores exigidos na infração em análise, ressaltando que não há necessidade de atender ao pedido de diligência formulado pelo autuado, conforme dispõe o art. 147, I, “a”, do RPAF/99.

Quanto à infração 7, que refere-se a utilização indevida de crédito fiscal do imposto, referente a mercadorias (sacos destinados ao acondicionamento de pães, cujas saídas são desoneradas do imposto) adquiridas com o pagamento do imposto por antecipação tributária, ao seguir o mesmo raciocínio da imputação anterior, e da decisão da Câmara Superior do CONSEF acima transcrito, também mantenho a exigência na íntegra.

Ressalto que da mesma forma que o item anterior, não há necessidade de atender ao pedido de diligência formulado pelo autuado, conforme dispõe o art. 147, I, “a”, do RPAF/99.

No que tange às infrações 8 e 9, o autuado comprovou nos autos que diversas notas fiscais que foram objeto da cobrança de multa por falta de escrituração, foram efetivamente devolvidas aos fornecedores.

Os autuantes, por ocasião de sua informação fiscal, excluíram tais documentos das infrações em exame, propondo a redução do valor das multas a serem exigidas para R\$2.489,55 e R\$663,53 respectivamente, com o que concordo.

Vale destacar que os mencionados valores foram ratificados pelo fiscal diligente, conforme demonstrativos às fls. 1314 e 1315.

Na infração 10 o autuado comprovou que o imposto exigido diz respeito a notas fiscais que foram devolvidas pela empresa (NF 21409 e NF 37812), fato reconhecido pelos autuantes, o que elide a infração em comento.

A infração 11 refere-se à falta de recolhimento do imposto, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

O autuado reconheceu parte da acusação fiscal no valor de R\$4.069,71 tendo recolhido o valor aos cofres públicos estaduais em 22/12/2005 com os benefícios da Lei da Anistia, contestando o saldo remanescente de R\$6.936,33.

Em virtude das alegações defensivas, de que esse saldo remanescente se referia a produtos gráficos utilizados pelo contribuinte para confecção de formulários utilizados internamente pela empresa e transferidos posteriormente pelo seu estabelecimento matriz (revistas, periódicos, cartazes, boletins informativos, etc), o processo foi convertido em diligência.

O fiscal diligente, após analisar a documentação pertinente, constatou que assiste razão ao autuado, verificando que as operações em questão efetivamente se tratam de aquisição de material gráfico (através da sua unidade matriz no Estado de Sergipe) diretamente do fornecedor, tributada pelo ISS.

Dessa forma, tratando-se de operações sem incidência do ICMS, conforme art. 6º, do RICMS/97, concordo com a exclusão dos valores relativos a tais produtos, conforme demonstrativo elaborado pelo diligente à fl. 1315, reduzindo o valor da infração para R\$4.069,71, cujo valor o autuado reconheceu como devido.

A infração 12 trata da utilização indevida de crédito fiscal do imposto, referente a mercadorias adquiridas com o pagamento do imposto por antecipação tributária.

O autuado alegou que o lançamento de ofício foi realizado com base nos arquivos magnéticos, e que estes apresentam equívocos e omissões nas informações prestadas. Apontou diversas divergências entre os arquivos e os documentos fiscais, pedindo revisão.

Todavia, o sujeito passivo acolheu parte da acusação fiscal no valor de R\$404.490,53, com os benefícios da Lei da Anistia, tendo recolhido o valor aos cofres públicos estaduais em 22/12/2005, conforme DAE anexo ao processo.

Quanto ao saldo remanescente da infração de R\$13.322,92, fiscal estranho ao feito em diligência constatou, à luz da documentação examinada, que efetivamente algumas mercadorias que sustentaram o Auto de Infração não estão submetidas ao regime da substituição tributária, conforme cópia de notas fiscais e planilhas juntadas ao presente parecer.

Desse modo, elaborou novos demonstrativos (fls. 1315/1318), com os quais concordo, pelo que o débito a ser exigido para a infração em exame deve ser reduzido para R\$404.450,93, de acordo com o demonstrativo à fl. 1315.

Por fim, ressalto que apesar do último pedido de diligência formulado por essa JJF, ter solicitado a elaboração de novos demonstrativos, foi verificado que os mesmos já tinha sido anexados ao processo pelo preposto da ASTEC, descabendo as últimas alegações defensivas de que a revisão fiscal foi incompleta.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, de acordo com o demonstrativo de débito às fls. 1196 a 1199 para as infrações 1 a 7, e demonstrativo de débito às fls. 1314 e 1315 para as infrações 8, 9, 11 e 12, devendo o órgão competente homologar os valores recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269140.0001/05-8, lavrado contra **G. BARBOSA COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$479.640,52**, acrescido das multas de 60%, previstas no art. 42, II, “a” e “f”, VII, “a” e “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas no montante de **R\$3.153,08**, previstas no art. 42, IX, XI, XV, “h”, XIII-A, “g” e XVIII, “c”, da mesma lei supra citada, com os acréscimos moratórios estabelecidos a partir da edição da Lei nº 9.837/05, devendo o órgão competente homologar os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de outubro de 2006.

MÔNICA MARIA ROTERS - PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - RELATOR

CLÁUDIO MEIRELLES MATTOS - JULGADOR