

**AI. Nº** - 206878.0004/06-0  
**AUTUADO** - LHS DISTRIBUIDORA DE CHOCOLATES LTDA.  
**AUTUANTE** - ANALCIR EUGENIO PARANHOS DA SILVA  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 25/10/06

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACORDÃO JJF Nº 0314-03/06**

**EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a) FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. b) RECOLHIMENTO A MENOS.** Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. **Infrações não elididas. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. a) DESTINADAS AO CONSUMO. b) ATIVO IMOBILIZADO DO ESTABELECIMENTO. Infrações subsistentes. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. RELATIVO À APROPRIAÇÃO TOTAL DE AQUISIÇÕES DE BENS DO ATIVO PERMANENTE EM VEZ DA COTA DE 1/48.** Comprovado nos autos, que na data da escrituração, o contribuinte não tinha o direito ao crédito fiscal das parcelas a vencer. **Infração não elidida. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO.** Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. **Infração caracterizada. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime.**

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 28/06/06, exige ICMS no valor de R\$23.611,86, acrescido da multa de 60%, além da aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$94,59 em razão das seguintes irregularidades:

01. Deixou de recolher o ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88 – R\$14.539,53.

02. 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 nos anexos 69 e 88 – R\$145,34.

03. Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo imobilizado do estabelecimento – R\$6.115,16.

04. Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao consumo do estabelecimento – R\$30,16.

05. Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo à entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação – R\$2.741,67.

06. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável, sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa no valor de R\$94,59.

O autuado, em sua impugnação às fl. 136 a 145, inicialmente discorre sobre as infrações, esclarece que exerce atividade de comercialização no varejo e exportação de alimentos e para isso adquire mercadorias em operações interestaduais, bem como ativo fixo para o seu estabelecimento.

Em relação à quinta infração, reconhece que interpretou equivocadamente a legislação estadual e procedeu compensação de créditos oriundos da aquisição de bens do ativo, com débito referente a diferenças de alíquotas, e da mesma forma em relação ao ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição. Alega que estes procedimentos não causaram qualquer prejuízo ao Fisco estadual, o que não foi considerado pelo autuante, em que pese a sua competência, apurou apenas os débitos sem levar em consideração os créditos. Ressalta que não sonegou qualquer informação, estando todos os documentos fiscais regularmente escriturados.

Alega que tendo se apropriado de uma só vez do crédito fiscal relativo à aquisição de bens do ativo, em 30/09/02, em vez das quarenta e oito parcelas que teria direito e sido autuado em 30/06/06, quando faltava apenas três meses para completar a 48ª cota, o autuante não considerou as 45/48 cotas que já havia constituído o crédito que gerou o direito, que não pode ser desconsiderado na autuação.

Diz que o mesmo raciocínio é válido para as infrações 3 e 4, já que as diferenças de alíquotas exigidas deveriam ser computadas também como crédito do estabelecimento autuado.

Esclarece que apresentou a fiscalização uma listagem de créditos fiscais, onde “estavam apurados diversos créditos que ainda não haviam sido regularmente utilizados”, apesar de lastreados em documentos fiscais idôneos, e que no seu entendimento, o lançamento fiscal deveria compensar os créditos que tem direito, nos termos do art. 150, § 3º do Código Tributário Nacional (CTN) e não apenas àqueles que levem o contribuinte a ter débito com o Fisco. Requer que o autuante na sua informação fiscal se pronuncie sobre os créditos fiscais que não foram analisados.

Requer revisão fiscal para apurar os créditos que tem direito referente ao período fiscalizado e que na falta deste procedimento processual, seja decretada a nulidade da ação fiscal sob argumento de violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório. Alega que independente da procedência ou improcedência da ação fiscal, é indispensável que o fisco se manifeste a respeito dos créditos fiscais de ICMS apurados pelo autuado, regularmente comprovados.

Alega que parte dos valores exigidos nas infrações 1 e 2 encontram-se extintos, face a decadência operada ao teor do disposto no art. 150, § 4º do CTN, haja vista que a autuação data de 30/06/06 e contempla fatos geradores anteriores a 30/06/01.

Diz que numa análise superficial, diante dos erros cometidos pelo autuante, deve-se concluir pela improcedência da autuação. Cita trechos de autoria do professor Hely Lopes Meireles, com respaldo em Massimo Severo Giannini, para reforçar o seu entendimento a respeito do princípio

da legalidade objetiva e que por ausência de fundamento legal, o lançamento tributário é vinculado, não podendo ser feito de forma não prescrita na lei.

Por fim, requer que se promova uma diligência com finalidade de realizar uma revisão fiscal para efetuar as devidas compensações de créditos e de débitos, acatando suas ponderações, no sentido de que seja reconhecida a prescrição apontada, bem como seja julgada improcedente a autuação.

O autuante, na sua informação fiscal às fls. 232 a 235, inicialmente tece comentários sobre as alegações defensivas e diz que em nenhum momento a defesa refutou o mérito das penalidades impostas.

Em relação à alegação defensiva de que exibiu a fiscalização uma listagem de créditos fiscais, afirma que jamais teve acesso a qualquer lista ou relação de créditos fiscais fornecidos pelo autuado e que nada foi acostado ao processo para que pudesse apreciar. Ressalta que foram juntados à defesa os demonstrativos e cópias de notas fiscais coletadas no Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito (CFAMT) que já fazem parte do Processo Administrativo Fiscal (PAF).

Esclarece que as notas fiscais relacionadas nos demonstrativos de 1 a 6, que dão suporte à autuação, foram coletadas no CFAMT e não se encontram registradas na escrita fiscal do autuado, exceto a nota fiscal 3327 de 14/11/02, constante do demonstrativo 3 e 5.

Salienta que em nenhum momento a defesa discorreu sobre o conteúdo das infrações 1, 2, 3, 4 e 6, requerendo, tão somente, uma revisão acerca de créditos fiscais que o impugnante afirma ter sido regularmente apurado.

Afirma que o argumento defensivo de que não considerou os créditos fiscais é inverídico, tendo em vista que na apuração do ICMS devido por antecipação tributária e do ICMS diferença de alíquota, foram considerados o imposto destacado nas notas fiscais.

Com relação à infração 6, diz que a alegação defensiva em torno do crédito fiscal é impertinente, tendo em vista que esta infração trata de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória e não de imposto.

Quanto à decadência dos valores exigidos anteriores a 30/06/01, diz que é descabida, tendo em vista que o art. 965 combinado com o art. 90 do RICMS/BA, que transcreveu à fl. 235, estabelece que o direito da fazenda pública de constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de cinco anos contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado e que dessa forma, cai por terra à tese da decadência levantada pelo autuado.

No tocante à infração 5, diz que o defendente creditou-se de uma só vez do valor de R\$2.800,00 destacado na nota fiscal 3327 de 14/11/02, contrariando o disposto no art. 93, parágrafo 17, I do RICMS/BA, que transcreveu à fl. 235 e que dessa forma, o estorno de crédito de R\$2.741,67 é líquido e certo.

Por fim, diz que fica patente que as alegações defensivas são meramente procrastinatórias e requer que o Auto de Infração seja julgado procedente.

## **VOTO**

O autuado, na defesa apresentada suscitou a nulidade da autuação em relação às infrações 01 e 02, relativas ao exercício de 2001, sob o argumento de que é previsto o prazo de cinco anos para a formalização do crédito tributário dos tributos por homologação conforme disposto no art. 150, § 4º do CTN. Rejeito a preliminar de nulidade suscitada tendo em vista que o lançamento de ofício foi realizado em 28/06/06, com ciência do autuado em 30/06/06, tendo em vista que:

O art. 150, § 4º do CTN, estabelece que:

*“Art. 150 – O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativo, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado expressamente a homologa.*

*(...)*

*§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”*

O art. 107-B da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), que incorporou o art. 150 do CTN, no seu parágrafo 5º dispõe:

*“Art. 107-B*

*§ 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”*

Assim, a legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, não podendo ser argüida a determinação do art. 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação. Os créditos constituídos foram relativos ao exercício de 2001, ou seja, os fatos geradores ocorreram entre o período de 01/01/01 a 31/12/01 e só seriam desconstituídos se o lançamento tributário ocorresse a partir do dia 01/01/07.

Deixo de acatar o pedido de diligência formulado pelo autuado, no sentido de que seja revisado o levantamento fiscal, tendo em vista que conforme disposto no art. 147 do RPAF/BA, a mesma deve ser realizada para trazer ao processo elementos que possam dirimir dúvidas entre a acusação e as provas apresentadas na defesa. No presente caso, diante dos demonstrativos elaborados pelo autuante com base nos documentos fiscais destinados ao estabelecimento autuado, cujas cópias lhe foram entregues mediante recibo, o mesmo alegou que existem equívocos no levantamento fiscal, mas juntou ao processo apenas cópias dos demonstrativos elaborados pela fiscalização e das notas fiscais que já tinham sido acostadas ao processo. Portanto, não foi apresentada pela defesa qualquer prova que suscitasse dúvida quanto à correção do levantamento fiscal, motivo pelo qual indefiro o pedido, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação de minha convicção.

No mérito, o Auto de Infração trata de diversas infrações: falta de recolhimento e recolhimento a menos do ICMS por antecipação, falta de recolhimento do ICMS da diferença de alíquota de bens do ativo fixo e de material de consumo, da utilização indevida de crédito fiscal, além da aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Com relação à primeira e segunda infrações, o defendente argumentou que o levantamento fiscal não considerou os créditos fiscais que teria direito, o que foi contestado pelo autuante. Pela análise dos documentos acostados ao processo, verifico que nos demonstrativos acostados às fls. 15 a 18 (infração 1) e fl. 67 (infração 2), o autuante relacionou as notas fiscais de compras em outros Estados de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, cujas cópias foram acostadas às fls. 19 a 66 e 68 a 70, tomou como base o valor total consignado nas notas fiscais, adicionou a margem de valor agregado (MVA) prevista para as mercadorias e sobre a base de cálculo apurada aplicou a alíquota de 17% e sobre o ICMS-ST calculado, deduziu os créditos do imposto destacado nas notas fiscais de compras o que resultou no valor do ICMS por antecipação.

O valor apurado do ICMS-ST da infração 1 e na infração 2 deduziu o ICMS recolhido pelo autuado a título de imposto antecipado.

Pelo exposto, o procedimento fiscal obedeceu estritamente o que é previsto na legislação tributária e ao contrário do que foi afirmado pelo defendente, na apuração do ICMS substituto, foram considerados os créditos fiscais do imposto pago na operação anterior e está correto o procedimento fiscal. Não tendo o impugnante apresentado qualquer prova para elidir o cometimento destas infrações, ficam mantidas integralmente as infrações 1 e 2.

No tocante às infrações 3 e 4, o impugnante argumentou que no levantamento fiscal não foram considerados os créditos fiscais que teria direito. Na infração 3 foi exigido ICMS da diferença de alíquota relativa à aquisição de ativo fixo e na infração 4, referente à compra de material de consumo. Constatado que nos demonstrativos juntados pelo autuante às fls. 71 e 77, suportado pelas cópias nas notas fiscais acostadas às fls. 72 a 76 e 78, o ICMS foi apurado aplicando o percentual de 10% correspondente à diferença da alíquota interna e interestadual, na aquisição de bens destinados ao ativo fixo e ao consumo do estabelecimento autuado e está correto o procedimento fiscal.

Quanto à utilização dos créditos fiscais, o imposto exigido corresponde ao valor que deveria ter sido apurado e lançado pelo contribuinte nos exercícios de 2001, 2002 e 2003, não cabe nesta fase processual compensar os créditos fiscais que a empresa tem direito em relação à aquisição de bens do ativo (infração 3), haja vista que é previsto na legislação do ICMS, a apropriação do crédito fiscal em 48 parcelas mensais, proporcional às saídas tributadas e não tributadas a partir do período imediato ao da aquisição. Caso a empresa não tenha utilizado os créditos que teria direito, pode fazer o lançamento extemporâneo do mesmo, obedecendo as regras previstas na legislação tributária quanto à utilização extemporânea de crédito fiscal.

Saliento que em relação à infração 4, a legislação do ICMS veda a utilização do crédito fiscal relativo à aquisição de mercadorias destinadas ao uso ou consumo.

Dessa forma, não tendo o defendente apurado e registrado na sua escrita fiscal o ICMS da diferença de alíquota no período de competência, ficou caracterizado o cometimento das infrações 3 e 4, devendo ser mantidas na sua totalidade.

Quanto à infração 5, foi exigido o imposto relativo à utilização indevida de crédito fiscal, por ter o contribuinte se apropriado de uma só vez do crédito fiscal relativo à aquisição de bens do ativo imobilizado. Na defesa, o autuado alegou que não foram consideradas as parcelas dos créditos fiscais que teria direito, relativo ao período compreendido entre o momento da aquisição do bem e ao da autuação, o que foi contestado pelo autuante, afirmando que o estorno do crédito é líquido e certo, nos termos do art. 93, parágrafo 17, I do RICMS/BA.

Analisando os documentos acostados ao PAF, verifico que conforme demonstrativo acostado pelo autuante à fl. 79, o estabelecimento autuado adquiriu quatro máquinas de venda estacionária de Snacks da Protec Informática e Engenharia Ltda, localizada em Porto Alegre-RS, conforme cópia da nota fiscal 3327 de 14/11/02 (fl. 80). O valor do ativo foi de R\$40.000,00 e o ICMS destacado na mencionada nota fiscal de R\$2.800,00, tendo o autuado creditado integralmente deste valor, conforme registrado no livro de Registro de Entrada de Mercadorias, cuja cópia foi acostada à fl. 113. Já o demonstrativo juntado pelo autuante à fl. 79 indica que foi deduzido o valor de R\$58,33 correspondente a primeira cota das quarenta e oito que o contribuinte tem direito. Constatado que no Auto de Infração foi grafado como data da ocorrência 30/09/02, enquanto a nota fiscal de aquisição de número 3327 é datada de 14/11/02, devendo ser retificada a data da ocorrência para 30/11/02.

Quanto ao argumento de que deveria ser compensado o crédito fiscal relativo às parcelas que o contribuinte teria direito a utilizar até o momento da autuação, é certo que ao se creditar de uma só vez, no mês da aquisição, do valor do imposto destacado na nota fiscal relativa à aquisição do ativo fixo, tal procedimento contraria o disposto no art. 93, parágrafo 17, I do RICMS/BA, conforme afirmado pelo autuante, uma vez que, era assegurado apenas o direito ao crédito fiscal relativo à primeira parcela de R\$58,33. Tendo decorrido 43 meses entre o período da compra do bem do ativo e o da autuação, não cabe nesta fase processual a compensação de crédito fiscal, tendo em vista que no momento da aquisição ficou caracterizada a utilização indevida do crédito fiscal e correto o procedimento fiscal.

No que se refere ao direito ao crédito das 43 parcelas vencidas, a legislação tributária prevê o direito de utilizar 48 parcelas proporcionais às saídas tributadas mensais. Entendo que, caso o contribuinte comprove a regularidade das 43 parcelas vencidas na data da autuação, com crédito integral ou parcial das mesmas, faz jus à escrituração extemporânea destes créditos, podendo até ser utilizado no pagamento dos valores exigidos na autuação, mas, não cabe a compensação do crédito fiscal nesta fase processual.

Em relação à infração 6, tendo sido aplicada multa de 1% sobre as entradas não registradas na escrita fiscal, o contribuinte alegou que não foi considerado o crédito fiscal, o que foi contestado pelo autuante afirmando que trata-se de aplicação de multa e não de exigência de ICMS. Constatado que conforme demonstrativo anexado pelo autuante à fl. 223 e cópias das notas fiscais juntadas às fls. 224 a 227, foi aplicada multa de 1% sobre o valor das entradas de mercadorias sujeitas à antecipação tributária que não foram registradas na escrita fiscal. Trata-se de notas fiscais relativas à aquisição de estabelecimentos localizados neste Estado de biscoitos e refrigerantes, acobertados pelas notas fiscais de números 165820, 11538, 257471 e 112279, cujo ICMS-ST foi retido na fonte pelos fornecedores.

Assim sendo, não procede a alegação defensiva de que não foram considerados os créditos fiscais na autuação, tendo em vista que se trata de multa de caráter acessório aplicada pela falta de escrituração na escrita fiscal das mencionadas notas fiscais e o impugnante não comprovou a sua escrituração regularmente. Está correto o procedimento fiscal, devendo, portanto, ser mantida a exigência da multa. Infração subsistente.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE**, o Auto de Infração n.º **206878.0004/06-0**, lavrado contra **LHS DISTRIBUIDORA DE CHOCOLATES LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$23.611,86** acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, II, “a”, “d” e “f” da Lei n.º 7.014/96, e dos demais acréscimos legais, além da multa valor de **R\$94,59** prevista no art. 42, XI, da mencionada Lei e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

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

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - RELATOR

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA - JULGADOR