

A. I. N° - 207101.0003/06-1  
AUTUADO - CIMENTO SERGIPE S.A - CIMESA  
AUTUANTE - NEUSA MARIA GOMES VIEIRA  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 28.11.06

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0365-02/06

**EMENTA: ICMS.** 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CIMENTO. **a)** OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DESCUMPRIMENTO DO § 2º DO ART. 356 DO RICMS. **b)** FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. VENDAS PARA CONTRIBUINTES ESTABELECIDOS NESTE ESTADO. Se o autuado, na condição de filial atacadista de fábrica de cimento, recebe em transferência a mercadoria (cimento) sem retenção do imposto, e também adquire a mesma mercadoria de outras empresas, não pode, em relação a tais aquisições, considerar encerrada a tributação da mercadoria, seguindo a regra geral do “caput” do art. 356 do RICMS, haja vista a exceção do § 2º. O correto é destacar nos documentos o imposto de sua responsabilidade direta (o chamado imposto “normal”) e também proceder à retenção do imposto devido por substituição tributária. Mantidos os lançamentos. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. CRÉDITO UTILIZADO EM DUPLICIDADE A TÍTULO DE “OUTROS CRÉDITOS”. Imputação não impugnada pelo sujeito passivo. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 11/9/06, diz respeito aos seguintes fatos:

1. falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, sendo lançado imposto no valor de R\$ 128.495,08, com multa de 60%;
2. falta de retenção de ICMS e do consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativamente às operações internas subsequentes, nas vendas de cimento realizadas para contribuintes localizados neste Estado, sendo lançado imposto no valor de R\$ 23.049,31, com multa de 60%;
3. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade – registro efetuado como “outros créditos” no livro de apuração do imposto, no mês de dezembro de 2005, sendo glosado crédito no valor de R\$ 8.988,04, com multa de 60%.

O autuado apresentou defesa argüindo a inaplicabilidade do § 2º do art. 356 do RICMS. A seu ver, analisando aquele dispositivo em conjunto com os arts. 356, I, e 375, II, fica claro que sua aplicação se dá apenas nos casos de transferência de mercadoria, o que não corresponde à situação destes autos, uma vez que todas as Notas Fiscais são relativas a operações de compra e venda. Reclama que na determinação da diferença autuada foi tomada por base apenas a apuração de ICMS, em função dos débitos e créditos constantes nos livros fiscais, sem levar em consideração o imposto recolhido antecipadamente, de modo que não existe a diferença apontada, uma vez que o imposto foi recolhido de forma antecipada. Aduz que, para provar isso,

foram anexadas algumas guias de recolhimento, demonstrando alguns recolhimentos relativos às mercadorias procedentes da Paraíba. Por considerar ser inviável a juntada de todas as guias de recolhimento, requer uma perícia técnica no sentido de se proceder a um levantamento, dizendo que, com a apresentação das referidas guias e o cruzamento com as informações, será apurada a inexistência de diferença. Considera que esta é uma situação típica a demandar perícia técnica. Formulou os quesitos a serem respondidos pelo perito. Indicou como assistente técnica a Sra. Leila Maia dos Santos, com domicílio igual ao do estabelecimento. Pede que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

A auditora responsável pelo procedimento prestou informação observando que o próprio autuado admite que as operações objeto destes autos são de compra e venda. Argumenta que a expressão “caso, eventualmente, o estabelecimento adquira de terceiros outras mercadorias com imposto pago por antecipação”, do art. 356, § 2º, do RICMS, se reporta justamente às operações de compra, e não de transferência, prevendo o dispositivo em apreço que o contribuinte deverá utilizar como crédito fiscal tanto o ICMS da operação “normal” como o imposto retido ou antecipado, para que se dê ao seu estoque e às suas operações tratamento fiscal uniforme, obrigando-se a efetuar a retenção do imposto nas operações internas subsequentes com as mercadorias. Prossegue dizendo que, com a análise do termo legal e dos arts. 355, I, e 375, II, do RICMS, e não do art. 356, I, como apontou a defesa, se conclui que não se fará a retenção ou antecipação do imposto nas operações internas no caso de transferência do estabelecimento industrial ou de suas outras filiais atacadistas, ficando o destinatário responsável pela retenção do imposto referente às operações internas subsequentes. Quanto ao § 2º do art. 356, este trata de aquisições de terceiros, e não mais de transferências de filiais. Considera que o autuado infringiu a regra do § 2º do art. 356. Aduz que foi concedido ao contribuinte todo o imposto “normal” e o “antecipado”, e as planilhas demonstrativas dos cálculos foram entregues ao autuado. Destaca que a defesa não se manifestou com relação ao item 3º do Auto de Infração. Observa que o contribuinte não anexou cópias das guias de recolhimento a que fez alusão na defesa. Diz que não vê razões para a realização de perícia. Opina pela manutenção dos lançamentos.

## VOTO

Neste Auto de Infração foram feitos três lançamentos de ICMS: pela prática de operações tributáveis como se fossem não tributáveis, por falta de retenção de ICMS, e por utilização indevida de crédito fiscal de ICMS.

O autuado, sem dizer exatamente a qual dos três tópicos se refere, apresentou defesa argüindo a inaplicabilidade do § 2º do art. 356 do RICMS. A seu ver, analisando aquele dispositivo em conjunto com os arts. 356, I, e 375, II, fica claro que sua aplicação se dá apenas nos casos de transferência de mercadoria, e não em se tratando de operações de compra e venda, que são as operações atinentes à situação em discussão nestes autos. Reclama que na determinação da diferença autuada foi tomada por base apenas a apuração de ICMS, em função dos débitos e créditos constantes nos livros fiscais, sem levar em consideração o imposto recolhido antecipadamente, de modo que não existe a diferença apontada, uma vez que o imposto foi recolhido de forma antecipada. Aduz que, para provar isso, foram anexadas algumas guias de recolhimento, demonstrando alguns recolhimentos relativos às mercadorias procedentes da Paraíba. Requeru uma perícia técnica no sentido de se proceder a um levantamento, dizendo que, com a apresentação das referidas guias e o cruzamento com as informações, seria apurada a inexistência de diferença. Formulou os quesitos a serem respondidos pelo perito. Indicou como assistente técnica a Sra. Leila Maia dos Santos.

Aprecio inicialmente o pedido de perícia. O autuado alegou que teria anexado à defesa algumas guias de recolhimento, demonstrando alguns recolhimentos relativos às mercadorias procedentes da Paraíba. Não juntou os documentos a que alude. Aliás, como os documentos a que o autuado

se reporta são as denominadas GNREs (Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais), não percebo que pertinência poderiam ter aqueles documentos nas situações em exame. Os quesitos formulados tomam por ponto de partida as aludidas GNREs. Essas guias servem para pagamento do imposto em operações interestaduais, quando o tributo é devido a outra unidade da Federação. Tendo em vista que no item 1º o imposto diz respeito a operações internas (alíquota de 17%), e no item 2º também o imposto se refere a operações internas, e no item 3º a questão diz respeito a crédito fiscal indevido, considero sem sentido o tipo de prova que a defesa pretende fazer com o pedido de perícia. Indefiro o pedido.

Com base no que consta no campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração e nos elementos aduzidos pela defesa e pela auditora na informação prestada, depreende-se que o estabelecimento do autuado, no bairro de Campinas, em Salvador, tanto recebe cimento fabricado por outros estabelecimentos da própria empresa (transferências), como também adquire cimento fabricado por outras empresas de outros Estados (operações de compra e venda).

Digo “depreende-se” porque na descrição dos fatos, embora a auditora tenha falado muito, deixou de explicitar os fatos em linguagem clara, pois se reporta aos códigos fiscais de operações, em vez de declinar a natureza das operações efetuadas. A referência às práticas de operações tributáveis como não tributáveis é muito vaga. Porém, como a defesa se manifestou a respeito da regra do § 2º do art. 356 do RICMS, embora para dizer que tal dispositivo não se aplica nestes autos, considero que ele compreendeu o teor da imputação.

O autuado opera com cimento, que é mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária. Em princípio, nas operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, uma vez pago o imposto por antecipação, encerra-se a tributação com a mercadoria, ficando “desoneradas de tributação” as operações internas subsequentes. Essa é a regra central do art. 356 do RICMS. Porém o § 2º desse dispositivo abre exceção a essa regra geral, para os casos do inciso I do art. 355 e do inciso II do art. 375. O que interessa neste caso é o inciso I do art. 355. Esse dispositivo prevê que não deve haver retenção do imposto nas transferências de mercadorias para filial atacadista, quando a remessa for feita por estabelecimento industrial. Como o texto se refere a “transferências” e se reporta a “filial”, fica claro que está se reportando a estabelecimentos da mesma empresa.

Na segunda parte do inciso I do art. 355, é previsto que a filial destinatária, tendo recebido as mercadorias sem retenção do imposto, deverá efetuar a retenção nas operações internas subsequentes, equiparando-se nestas operações à própria indústria. Essa é a situação da filial atacadista que apenas comercializa mercadorias recebidas de sua matriz-fabricante, estando as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Haveria, contudo, um sério problema, se essa filial, além de comercializar mercadorias recebidas em transferência de sua matriz, obrigando-se a reter o imposto nas operações subsequentes, também adquirisse mercadorias do mesmo gênero fabricadas por outras empresas, com retenção do imposto, com a fase de tributação encerrada, como prevê, em princípio, o “caput” do art. 356, pois, em tal caso, haveria nos estoques uma confusão de difícil controle – mercadorias com tributação encerrada junto com mercadorias ainda passíveis de tributação.

Para evitar isso, o Regulamento prevê, no § 2º do art. 356, que, na hipótese do inciso I do art. 355, caso, eventualmente, a filial atacadista adquira de terceiro outras mercadorias com o imposto pago por antecipação, para que se dê ao seu estoque e às suas operações tratamento fiscal uniforme, deve utilizar como crédito fiscal o imposto destacado nas Notas Fiscais de compra, bem como o imposto que foi antecipado, obrigando-se a efetuar a retenção do imposto nas operações internas subsequentes. Ou seja, deve fazer a retenção do imposto tanto nas vendas das mercadorias recebidas em transferência de sua matriz (sem retenção do imposto) como nas

vendas das mercadorias adquiridas de outras empresas (com retenção do imposto, porém desfeitos os efeitos da retenção mediante a utilização dos impostos como créditos).

Na situação destes autos, se o autuado, na condição de filial atacadista de fábrica de cimento, recebe em transferência a mercadoria sem retenção do imposto, e também adquire cimento de outras empresas, não pode, em relação a tais aquisições, considerar encerrada a tributação da mercadoria, seguindo a regra geral do “caput” do art. 356, haja vista a exceção do § 2º. O correto é destacar nos documentos o imposto de sua responsabilidade direta (o chamado imposto “normal”) e também proceder à retenção do imposto devido por substituição tributária.

O item 1º deste Auto diz respeito ao imposto de responsabilidade direta do autuado, nas vendas efetuadas como se estivesse encerrada a fase de tributação, seguindo erroneamente a regra do “caput” do art. 356 do RICMS.

O item 2º cuida do imposto que deveria ter sido retido nas mesmas vendas, como prevê o § 2º do art. 356.

Mantenho os lançamentos dos itens 1º e 2º.

Quanto ao item 3º, a defesa não impugnou o lançamento.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207101.0003/06-1, lavrado contra **CIMENTO SERGIPE S.A - CIMESA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 160.532,43**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “e”, e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 7 de novembro de 2006.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR