

A. I. N º - **180642.0604/06-0**
AUTUADO - **MULTIPLUS - RESTAURANTE DE COLETIVIDADE LTDA.**
AUTUANTES - **PAULO JOSÉ ARAPONGA DÓRIA, MARIA JOSÉ MIRANDA e MARIA CRISTINA DÓREA DANTAS**
ORIGEM - **INFRAZ /VAREJO**
INTERNET - **20.04.2007**

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0103-01/07

EMENTA: ICMS. 1.CRÉDITO FISCAL. ESTORNO DE DÉBITO EFETUADO IRREGULARMENTE. CONTRIBUINTE OPTANTE PELO REGIME DE APURAÇÃO EM RAZÃO DA RECEITA BRUTA. A legislação tributária estadual veda a utilização de quaisquer créditos por parte do contribuinte que optar pelo regime de apuração em função da receita bruta. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 18/12/2006, imputa ao autuado o cometimento de irregularidade, decorrente do estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação, nos meses de abril a dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$2.258,38, acrescido da multa de 60%.

O autuado através de advogado devidamente habilitado, apresenta peça impugnatória ao lançamento de ofício (fls.47/55), dizendo inicialmente que a acusação fiscal reflete o entendimento jurídico particularmente adotado pelo ilustre autuante, estando sujeita ao dissenso e ao questionamento próprios que envolvem as questões de natureza meramente interpretativas. Sustenta inexistir qualquer espécie de sonegação, sendo a ação fiscal improcedente, conforme diz demonstrará no curso da análise meritória onde serão apontadas as falhas na constituição do crédito. Acrescenta que, trata-se de uma empresa optante pelo regime de apuração do ICMS em função da receita bruta, comercializando, dentre outras, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, a exemplo de água mineral, refrigerantes e sorvetes, que no seu entendimento não devem integrar o cômputo da receita bruta mensal, haja vista que o ICMS já se encontra substituído, conforme Protocolos ICMS nº.s 11/91 e 45/91, respectivamente.

Prosseguindo, esclarece que em razão disso, passou a realizar o estorno de débito de ICMS, por entender que não faz sentido pagar novamente o imposto já quitado na fase anterior, fato não acatado pelo autuante que argumentou não existir previsão legal para a realização dos estornos.

Discordando do entendimento do autuante, invoca o artigo 128, do Código Tributário Nacional - CTN, transcrevendo-o, para sustentar que não possui qualquer responsabilidade tributária sobre a venda de mercadorias já tributadas pelo regime de substituição ou antecipação do ICMS, sendo lídimo e correto o estorno do respectivo “debito”.

Cita e transcreve ensinamento doutrinário do mestre Alfredo Augusto Becker, para afirmar que o substituto legal tributário ocupa o lugar do contribuinte no pólo passivo da relação jurídica tributária, havendo a exclusão da responsabilidade do sujeito substituído pelo pagamento do tributo. Assim, v.g. ao eleger o estabelecimento industrial como sujeito passivo por substituição, responsável pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes, o legislador retirou os demais contribuintes da cadeia do pólo passivo da relação jurídica tributária,

excluindo deles toda e qualquer responsabilidade sobre o adimplemento tributário, considerando que o valor do tributo já se encontra pago no início da cadeia produtiva, encerrando a fase de tributação.

Assevera que, o estorno que efetuou encontra-se perfeitamente respaldado pelo artigo 504, V, “c”, 1, do RICMS/97, que trata das parcelas excluídas do conceito de receita bruta mensal, transcrevendo o referido artigo. Diz, ainda, que as mercadorias sujeitas à substituição tributária que foram objeto de estorno de débito (bebidas e sorvetes) não sendo utilizados como insumos ou ingredientes no preparo dos produtos fornecidos, não podem e não devem, ser incluídos no cômputo da receita bruta mensal.

Reporta-se sobre algumas decisões exaradas pelo CONSEF referente a matéria, transcrevendo-as, como o Acórdão JJF N°. 0554/01, Ac. CJF N°. 0295/12/02. Diz que, o autuante inverteu a lógica dos fatos ao dizer que não há previsão legal para o estorno de débito, pois, o que não há é previsão legal para autuar as vendas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, por contrariar o artigo 128, do CTN, Protocolos ICMS 11/91 e 45/91, e o artigo que trata do regime de apuração do qual a defendanté é optante, isto é, o artigo 504,V, “c”, 1, do RICMS/97, havendo uma cobrança em duplicidade de imposto de quem nada deve.

Afirma que, por todo o exposto, a infração deve ser julgada improcedente e que o próprio autuante na informação fiscal poderá confirmar o fato de que os estornos se referiam às bebidas e aos sorvetes comercializados. Em não sendo assim, pede que seja realizada diligência fiscal para que o fato seja averiguado, considerando a dificuldade de juntada de todos os documentos processo, o que geraria um contraproducente tumulto processual.

Conclui, requerendo a improcedência do Auto de Infração, reiterando, caso seja necessário, o seu pedido de diligência fiscal, para comprovação das falhas na constituição do crédito tributário.

Na informação fiscal apresentada (fl.62/63), os autuantes esclarecem inicialmente que o contribuinte foi autuado por deixar de recolher o ICMS calculado sobre a receita bruta em virtude de vendas efetuadas a órgãos da administração pública com isenção e efetuou estorno de débitos em desacordo com a legislação vigente.

Reportando-se ao estorno de débito, dizem que o autuado vende mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária e nas notas fiscais discrimina essas mercadorias, conforme cópias anexadas ao PAF, não justificando o estorno do débito realizado mensalmente no livro Registro de Apuração do ICMS.

Citam e transcrevem o artigo 112 do RICMS/97, para sustentarem que a cobrança foi efetuada dentro da legislação do ICMS.

Finalizam, mantendo integralmente a autuação.

VOTO

O Auto de Infração em lide atribui ao contribuinte o cometimento de infração à legislação do ICMS, decorrente de estorno de débito de ICMS realizado em desacordo com a legislação.

Do exame das peças processuais, constato que o contribuinte é optante pelo pagamento do imposto em função da receita bruta, conforme previsto no artigo 504, do RICMS/97.

Por esse regime de apuração, o cálculo do imposto a ser pago mensalmente é feito com base na aplicação de percentual (5% até 31/05/2005 e 4% a partir de 01/06/2005 - Alteração nº 63, Decreto nº 9.426/05) sobre o valor da receita bruta do período, sendo que na receita bruta mensal não devem ser incluídos os valores das devoluções; das receitas não-operacionais; das operações não sujeitas ao imposto por isenção ou não-incidência, bem como das operações tributadas pelo regime de substituição tributária por antecipação.

Vale registrar, que se tratando de mercadorias cujo imposto tenha sido objeto de antecipação ou substituição tributária, não devem ser excluídos os valores daquelas que tenham sido utilizadas como insumos ou ingredientes no preparo dos produtos fornecidos.

No caso sob exame, constato nos documentos acostados aos autos, que o autuado ao calcular o imposto a ser pago mensalmente computou na receita bruta do período as mercadorias cujo imposto já fora objeto de substituição tributária e que não são utilizadas como insumos ou ingredientes no preparo dos produtos fornecidos, incorrendo em equívoco ao adotar tal procedimento, equívoco este que não caracteriza irregularidade, haja vista que resultou na apuração de imposto a mais do que o devido.

Contudo, verifico que o contribuinte, apesar de na peça impugnatória ao lançamento de ofício manifestar o entendimento de que tais mercadorias não devem integrar a receita bruta mensal, afirma que passou a realizar o estorno de débito de ICMS, por entender que não faz sentido pagar novamente o imposto já quitado na fase anterior.

A meu sentir, aí é que reside o equívoco do contribuinte, equívoco este com natureza de infração à legislação do ICMS, tendo em vista que o inciso VI, do artigo 504, do RICMS/97, estabelece que é vedada a utilização de quaisquer créditos fiscais por parte do contribuinte que optar pelo regime de apuração em função da receita bruta. Assim, no momento em que realiza o estorno de débito, o autuado efetua um lançamento a crédito no livro RAICMS, crédito este cuja utilização é vedada e repercute no recolhimento do ICMS devido.

Entendo que não pode ficar ao talante do sujeito passivo da relação tributária estabelecer os procedimentos que considera como corretos ou mais justos, na apuração do imposto devido. Ora, se o artigo 504, inciso VI, do RICMS/97, determina que no cálculo do imposto devido não deve ser incluída na receita bruta do período as mercadorias cujo imposto já fora objeto de substituição tributária, bem como que é vedada a utilização de quaisquer créditos fiscais, certamente, o procedimento adotado pelo autuado está em total desacordo com a legislação.

Certamente, caberia ao contribuinte, querendo, efetuar o levantamento dos valores relativos àquelas mercadorias cujo imposto fora objeto de substituição tributária e equivocadamente computadas na receita bruta do período, para, posteriormente, formular pedido de restituição de indébito na forma do artigo 76 do RPAF/99. Indubitavelmente, o creditamento levado a efeito pelo autuado, no intuito de estornar o débito apurado, fere a legislação do ICMS, constituindo-se, por consequência, em infração passível da exigência contida no presente Auto de Infração.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDELENTE** o Auto de Infração nº **180642.06046/06-0**, lavrado contra **MULTIPLUS - RESTAURANTE DE COLETIVIDADE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento de imposto no valor de **R\$2.258,38**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “f”, da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de abril de 2007.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

ÂNGELO MARIO DE ARAÚJO PITOMBO - JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR