

AI. Nº - 108883.0055/06-0  
AUTUADO - MULTIPLUS – RESTAURANTE DE COLETIVIDADE LTDA  
AUTUANTES - PAULO JOSÉ A. DÓREA, MARIA JOSÉ MIRANDA e MARIA CRISTINA.D. DANTAS  
ORIGEM - INFAZ VAREJO  
INTERNET - 11/07/2007

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACORDÃO JJF Nº 0212-03/07

**EMENTA:** ICMS. 1. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Matéria sob consulta pendente de cientificação ao contribuinte. Nenhum procedimento fiscal pode ser instaurado relativamente a matéria objeto de consulta enquanto não decorrido o prazo de vinte dias após a ciência da decisão. Imputação nula. 2. REGIME DE APURAÇÃO EM FUNÇÃO DA RECEITA BRUTA. RESTAURANTE. ESTORNO DE DÉBITO EFETUADO IRREGULARMENTE. Ficou comprovado, pela escrituração fiscal, que houve estorno de débito em desacordo com a legislação. Indeferido o pedido de diligência fiscal. Infração não elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 18/12/2006, reclama ICMS no valor total de R\$305.261,39, acrescido da multa de 60%, relativo a duas infrações:

Infração 01- Deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte deixou de recolher ICMS calculado sobre a receita bruta, em virtude de saídas de mercadorias tributáveis para órgãos da administração pública estadual, utilizando indevidamente a isenção prevista no artigo 32-B do RICMS/BA. Período de outubro/2003 a dezembro/2005. ICMS cobrado no valor de R\$300.182,37.

Infração 02 – Estorno de débito de imposto em desacordo com a legislação. Período de fevereiro a dezembro/2005. ICMS cobrado no valor de R\$5.079,02.

O autuado, por meio de advogado legalmente habilitado, procuração à fl. 78, apresenta impugnação tempestiva às fls. 56 a 77, na qual alega, em relação à primeira infração, ter agido de boa-fé, ao utilizar a isenção prevista no Convênio ICMS 26/03, que autorizou “os Estados e o Distrito Federal a conceder isenção de ICMS nas operações ou prestações internas destinadas a órgãos da Administração Pública Estadual Direta e suas Autarquias”. Explica que a “isenção” ocorreria “desde que o contribuinte descontasse no preço do produto ou serviço o valor do imposto nele descontado.” Sumaria o histórico da celebração desse Convênio, e aduz que o seu objeto trata não de uma isenção, mas de mecanismo de compensação entre o valor do ICMS devido pelo fornecedor e o valor devido pelo Estado a título de preço do produto, ou serviço, adquirido. Afirma que o Convênio entrou em vigor na data de 28/04/2003, e que sua regulamentação na Bahia deu-se com o Decreto nº 8.665/03, o qual, dentre outras providências, acrescentou o artigo 32-B ao RICMS/BA, que transcreve. Relata que, a partir de então, o impugnante passou a não destacar o ICMS nas notas de saídas em vendas realizadas para o Estado da Bahia, realizando o desconto integral do valor do imposto no preço das mercadorias indicando, no campo “informações complementares” dos documentos fiscais, o motivo da falta de destaque do imposto. Afirma que tais fatos foram cientificados ao autuante. Narra o comportamento do autuado diante do Fisco, e aduz que a atitude do auditor foi causada pelo fato

de que, na regulamentação do Convênio na Bahia, foi inserida disposição inexistente no texto regulamentado, qual seja, a exigência de ato conjunto dos Secretários da Fazenda e da Administração, para a fruição do benefício, e que este Ato conjunto não foi editado. Ressalta que discorda da interpretação adotada, e que a Bahia extrapolou o seu poder regulamentar, criando indevidamente uma condição não prevista no texto regulamentado. Discorre sobre o poder regulamentar, e sobre os decretos de execução. Aduz que essa exigência do ato conjunto não foi adotada pelos outros Estados que aderiram ao Convênio ICMS 26/03, a exemplo do Paraná e do Espírito Santo, citando a legislação dessas Unidades da Federação. Considera que o Decreto nº 8.665/03 padece de vício no que tange à regulamentação do Convênio, entendendo que a condição adicional não prevista no texto hierarquicamente superior deve ser considerada não vigente. Deduz que, em conseqüência disso, “tendo a impugnante cumprido os demais requisitos previstos no Convênio 26/03 e no Decreto nº 8.665/03, é inegável que o procedimento adotado tem total validade jurídica, pelo que não há que falar-se, neste caso, em não pagamento do imposto ou sonegação fiscal.”

Afirma não ter ocorrido prejuízo econômico para o Estado da Bahia com a adoção do benefício previsto no artigo 32-B do RICMS/BA, uma vez que, como apontado, a isenção não se parece com mera dispensa fiscal mas que, ao revés, trata-se de um regime alternativo de pagamento de imposto, e tece comentários sobre os seus benefícios. Diz que, tendo o Estado gozado o benefício, não pode agora cobrar novamente por débito já quitado. Menciona a Consulta formulada à Secretaria da Fazenda, que resultou no Parecer nº 2245/2005, no sentido da impossibilidade de utilização do benefício estabelecido no art. 32-B do RICMS/BA, ante a inexistência de ato conjunto dos Secretários da Fazenda e de Administração, afirmando ter-se surpreendido ao ter ciência do seu teor apenas no curso do processo fiscalizatório, alegando não se recordar de ter sido comunicado da resposta à sua consulta, e tece comentários a respeito. Conclui pedindo a improcedência da infração 01.

Quanto à infração 02, explica ser empresa optante pelo pagamento em função da receita bruta, que comercializa, dentre outras, mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, que não integram o cômputo da receita bruta mensal, pelo fato de o imposto já se encontrar “substituído”, citando os Protocolos ICMS nºs 11/91 e 45/91. Relata que, em face disso, passou a realizar estornos de débito de ICMS, por não fazer sentido pagar novamente imposto definitivamente quitado na fase anterior, e que isto foi explicado ao autuante, demonstrando que os estornos de débito referiam-se exclusivamente às saídas enquadradas naquele regime, conforme se pode observar em planilha que anexa ao processo (fl. 80), mas que o auditor autuou a defendente sob a argumentação de que não havia previsão legal para a realização dos estornos. Assegura discordar de tal argumento na medida em que, por força de lei, não possui responsabilidade tributária sobre a venda de mercadorias já tributadas pelo regime de substituição, ou de antecipação, do ICMS, sendo lícito e correto o estorno do respectivo débito de ICMS. Transcreve o artigo 128 do Código Tributário Nacional – CTN, discorre sobre o instituto da substituição tributária, aduzindo que o tributo já se encontra pago no início da cadeia produtiva, citando ensinamento do Prof. Alfredo Augusto Becker. Transcreve o teor do artigo 504, V, “c”, 1, do RICMS/BA, e diz que as mercadorias sujeitas à substituição tributária que foram objeto do estorno de débito (bebidas e sorvete) não foram utilizadas como insumos, ou ingredientes, no preparo dos produtos fornecidos e que, por isto, não devem ser incluídas no cômputo da receita bruta mensal. Cita decisões do CONSEF/BA a respeito do cálculo de ICMS devido por empresas sob regime de apuração em função da receita bruta.

Alega que a autuação inverteu a lógica dos fatos, ao asseverar que não havia previsão legal para o estorno do débito, uma vez que não existiria, em verdade, previsão legal para autuar vendas de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, por contrariar as normas já citadas, o que se constituiria em cobrança de imposto em duplicidade, de quem nada deve. Pede a improcedência da infração 02, asseverando que o autuante, em sua informação fiscal, poderia confirmar o fato de que os estornos se referiam às bebidas e aos sorvetes industrializados. Que,

em caso contrário, requer a realização de diligência fiscal para que se averigúe tal fato, a qual afirma justificada em razão da dificuldade física de juntada de todos os documentos aos autos do processo, o que geraria tumulto processual. Conclui reiterando os pedidos de diligência e de declaração de improcedência do Auto de Infração.

Os autuantes prestam informação fiscal às fls. 104 e 105, na qual alegam, em relação à infração 01, que o sujeito passivo, através do processo nº 0501190058, efetuou consulta sobre a isenção do ICMS prevista pelo artigo 32-B do RICMS/BA; que o parecerista Manoel Cezar Carneiro observou que o benefício fiscal está submetido às condições fixadas em ato conjunto dos Secretários da Fazenda e da Administração (fls. 34 e 35), e que estas condições não foram estabelecidas, pelo que o Parecer foi incisivo em obrigar o contribuinte a calcular e recolher o imposto devido pelas vendas de mercadorias às entidades da Administração Pública Direta e suas Fundações e Autarquias; que, a partir desta resposta, o contribuinte passou a tributar as saídas efetuadas, todavia deixando de recolher o ICMS incidente sobre as operações realizadas nos anos anteriores, que se tornaram objeto da presente autuação. Quanto à infração 02, alegam que o contribuinte vende mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária e que nas notas fiscais discrimina essas mercadorias, portanto não se justifica o estorno do débito realizado mensalmente. Transcrevem o teor do artigo 112 do RICMS/BA, e concluem reafirmando o procedimento fiscal.

Encaminhado para julgamento, este processo foi submetido a pauta suplementar em 02/04/2007 (fl. 108), na qual esta JJF deliberou por sua conversão em diligência para que fosse averiguada a regularidade da cientificação, ao sujeito passivo, do resultado da Consulta no procedimento administrativo nº 0501190058, ao que a DAT Metro informou que o contribuinte foi cientificado em 27/03/2007, conforme documento de fl. 110.

Submetido a nova pauta suplementar em 13/06/2007, por unanimidade foi negado o pedido de diligência formulado pelo contribuinte, sendo o processo encaminhado para inclusão em pauta de julgamento.

O autuado apresenta duas novas manifestações às fls. 113, e 119 a 123, nas quais ratifica os termos da impugnação ao lançamento fiscal e acrescenta que foi cientificado do Parecer nº 2245/2005, em resposta à Consulta que formulara no processo nº 05011920058, apenas em 27/03/2007, portanto em data posterior à lavratura do presente Auto de Infração. Reproduz o artigo 62, III, do RPAF/99, quanto aos efeitos da consulta eficaz, e pede a nulidade da presente autuação, reproduzindo trecho de Acórdão da 1ª JJF sobre a matéria. Conclui reiterando as razões de improcedência que apresentara na impugnação ao lançamento fiscal.

## **VOTO**

O Auto de Infração em estudo foi lavrado para a exigência de ICMS não recolhido por utilização indevida de benefício fiscal e por estorno indevido de débito.

Preliminarmente, verifico que a primeira imputação, falta de recolhimento do imposto sobre a receita bruta, em virtude de saídas de mercadorias tributáveis para órgãos da administração pública estadual, utilizando impropriamente a isenção prevista no artigo 32-B do RICMS/BA, no período de outubro/2003 a dezembro/2005, com cobrança de ICMS no valor de R\$ 300.182,37, é nula por se encontrar a matéria sob consulta eficaz, não podendo ser objeto de procedimento fiscal, nos termos do artigo 62, III, do RPAF/99:

*art. 62. A consulta eficaz produz os seguintes efeitos, exclusivamente em relação à matéria consultada:*

*III - nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o consulente a respeito da matéria consultada, desde a data da entrada da petição até o vigésimo dia após a ciência da decisão final da consulta.*

O contribuinte ingressou com pedido de Consulta na SEFAZ/BA, sobre a isenção mencionada neste voto, por meio do processo nº 05011920058, tendo obtido o parecer nº 2245/2005, exarado e

ratificado em 02/06/2005, do qual tomou ciência em 27/03/2007 (fls. 34, 35 e 110). O Auto de Infração foi lavrado em 18/12/2006, por conseguinte no período de tempo compreendido entre a emissão do mencionado Parecer e a ciência formal do autuado quanto a seu conteúdo, pelo que este procedimento fiscal padece de vício insanável. Infração nula.

Quanto à infração 02, neste item o Auto de Infração está revestido dos pressupostos de validade processual, estando lastreado em demonstrativo de levantamento à fl. 08, tendo sido definidos o autuado, o montante do débito tributário e seu fato gerador, pelo que, quanto a esta imputação, não acato o pedido de nulidade formulado pelo defendente.

Indefiro o pedido de diligência a ser realizada por fiscal estranho ao feito, formulado pelo contribuinte quanto à segunda infração, com base no artigo 147, I, do RPAF/99, tendo em vista que o mesmo não trouxe provas, ao processo, que pusessem em dúvida a regularidade do lançamento de ofício, estando nos autos os elementos suficientes à formação de meu convencimento.

No mérito, estando previamente declarada a nulidade da infração 01, está aqui afastada a análise de sua fundamentação, permanecendo em estudo a infração 02, estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação, no período de outubro/2003 a dezembro/2005.

O autuado alega que comercializava com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, com fase de tributação já encerrada, tais como sorvete, água mineral, e refrigerantes. E que o valor relativo às mesmas não deveria integrar a base de cálculo do ICMS devido com base em sua receita bruta mensal. Aduz que, por este motivo, tendo incluído tais montantes no cálculo do seu imposto pago mensalmente, passou a realizar estornos de débito de ICMS, para que não ocorresse a “bi-tributação”.

Observo que os autuantes elaboraram demonstrativo à fl. 08, no qual estão dispostas em duas colunas o imposto apurado: “Outros créditos” e “Estorno de Débito”, a soma das duas resultando no imposto devido no valor de R\$5.079,02, lançado de ofício.

Das cópias do livro Registro de Apuração do sujeito passivo, às fls. 09 a 33, vê-se que o contribuinte utiliza a coluna “Outras” para registrar operações sem débito do imposto, e ao mesmo tempo estorna o crédito referente a “outros créditos”, bem como realiza estornos de débito, sem que haja comprovação, nos autos, de que tais valores de crédito, e de estorno de débito, não estejam já inseridos nos montantes lançados na coluna “Outras”. O contribuinte também não comprova, documentalmente, que tais estornos e créditos devam-se exclusivamente a mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária, e poderia fazê-lo, posto que detém as notas fiscais e o seu controle contábil.

Não se questiona aqui a exclusão, do cálculo do imposto devido pelas empresas submetidas ao regime de apuração por receita bruta, dos valores atinentes às mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Mas não está provado, no processo, que os valores estornados pelo defendente, e os valores que o mesmo registra como créditos, referem-se a essas mercadorias, e que os registros foram realizados regularmente. O que está provado, nos autos, é que o contribuinte deduziu valor de imposto do montante a pagar, sem apresentar provas documentais de que poderia fazê-lo. Infração não elidida.

Em relação à primeira infração, represento à autoridade administrativa para que, esgotado o prazo de vinte dias após a cientificação, ao contribuinte, do Parecer nº 2245/2005, sem que ocorra o cumprimento do quanto no mesmo orientado, seja refeito o procedimento fiscal, a salvo de incorreções.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo abaixo:

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO DEVIDO
1	NULA	0,00-
2	PROCEDENTE	5.079,02
TOTAL		5.079,02

## ACORDÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **108883.0055/06-0**, lavrado contra **MULTIPLUS – RESTAURANTE DE COLETIVIDADE LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.079,02**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “f”, da Lei n. 7.014/96, e dos acréscimos legais. Fica representado à autoridade administrativa competente no sentido de que, esgotado o prazo de vinte dias após a cientificação ao contribuinte do Parecer nº 224/2005, sem que ocorra o cumprimento do quanto no mesmo orientado, seja refeito o procedimento fiscal, a salvo de incorreções.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de junho de 2007

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - RELATORA

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA - JULGADOR