

A. I. N º - 232957.0006/08-0
AUTUADO - APAEB - ASSOCIAÇÃO DE DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL E SOLIDÁRIO
DA REGIÃO SISALEIRA
AUTUANTE - CARLOS ANTÔNIO ALVES NUNES
ORIGEM - INFAS SERRINHA
INTERNET - 01.06.09

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0145-04/09

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, cujo pagamento do imposto seja antecipado, vedado é o aproveitamento de créditos. Infração caracterizada. 2. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DE PRODUTOR RURAL NÃO INSCRITO. FALTA DE RECOLHIMENTO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. Aquisição de produtos junto a pecuaristas não inscritos impõe a antecipação do imposto de forma solidária. O autuado admitiu que não fez a retenção, mas pagou na saída. Infração não elidida. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. FALTA DE PAGAMENTO DO ICMS RELATIVO A COMPRAS EM OUTROS ESTADOS DE MATERIAL DE CONSUMO. Infração reconhecida. 4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. Infrações reconhecidas. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/09/08, exige ICMS no valor de R\$ 27.091,59, acrescido da multa de 60%, relativo às seguintes infrações:

01. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento por antecipação tributária. Valor R\$ 909,53.
02. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no documento fiscal. Valor R\$ 9,00.
03. Deixou de recolher ICMS referente à aquisição de mercadorias de produtor rural ou extrator não inscrito no cadastro estadual de ICMS, na qualidade de responsável solidário. Valor R\$ 24.642,40.
04. Recolheu a menos ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração de ICMS. Valor R\$ 189,91.
05. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Valor R\$ 63,86.
06. Deixou de efetuar o recolhimento de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e ou exterior relacionadas nos Anexos 88 e 89. Valor R\$ 734,51.
07. Efetuou recolhimento a menos de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e ou exterior relacionadas nos Anexos 88 e 89. Valor R\$ 542,38.

O autuado, através de seu representante legalmente constituído (fl. 323/324) em sua impugnação (fls. 308 a 314), diz, preliminarmente, que é entidade civil sem fins lucrativos, fundada em 02.07.80, municipalizada em 02.07.93, registro no Cartório do Registro Civil das Pessoas Jurídicas da Comarca de Valente, cuja finalidade social não inclui atividades de natureza mercantil; reconhece as infrações de nºs 02, 04, 05, 06 e 07, esclarecendo que as mesmas já foram pagas, como demonstram os DAE's que anexa; insurge-se tão somente contra as infrações 01 e 03.

Reitera que tem trabalho social reconhecido ao longo de 28 anos de existência e recebido prêmios, inclusive internacionalmente, conforme doc. 05, que anexa. Destaque para o prêmio recebido pela APAEB 2001, pelo instituto internacional Fundação SCHWAB com o título “Empreendedor Social”, outorgado a um grupo seletivo de apenas quarenta instituições em todo o mundo. Neste particular, ressalta o reconhecimento do próprio Estado da Bahia, através da Lei nº 7.171, de 09.09.97, declarando-a como entidade de utilidade pública.

Argumenta que, em processo de consulta nº 041.212/97, através do parecer emitido pela Gerência de Tributação nº 082/98, a própria Secretaria da Fazenda, reconheceu, à vista da natureza jurídica da autuada, a total desoneração da APAEB em relação à incidência do ICMS. Colaciona trecho do parecer à fl. 310, que respondia a indagação acerca do gozo da isenção por parte da entidade – art. 32, II, RICMS, além da correta utilização do instituto do diferimento, quando da circulação da fibra do sisal e dos tapetes provenientes do mesmo produto.

Com relação à infração 01, diz que, de fato, houve a utilização do crédito. Alega, entretanto que a mercadoria foi tributada em sua saída, quando não o deveria, como demonstram relatórios, cópia do livro de Apuração do ICMS, indicando que houve escrituração fiscal e arrecadação do imposto. Esclarece que tratou a operação submetida ao regime de antecipação, como se regida pelo sistema normal de tributação. Dessa forma, a utilização do crédito na entrada compensou-se com o pagamento do ICMS na saída, alertando que a base de cálculo da saída é sempre maior do que a base de cálculo de tributação quando de sua entrada no estabelecimento, em virtude dos valores agregados à sua base de cálculo, frutos dos custos e margem de lucro que se somam em cada etapa da cadeia de comercialização, de modo que a arrecadação do imposto na saída será sempre maior do que o seu pagamento na entrada.

Conclui que não configurou qualquer prejuízo ao erário estadual, não parece razoável e legal a exigência do crédito fiscal utilizado na entrada, que ensejaria o direito do contribuinte de reaver o que foi pago indevidamente na saída. Sugere, alinhado com o princípio da não comulatividade, da economia processual e eficácia administrativa que seja aplicado ao contribuinte uma sanção pelo descumprimento do regime de tributação previsto em lei para aquela espécie de mercadoria.

Frisa ainda que na infração 06 foi exigida antecipação do ICMS das notas fiscais constantes na infração 01, conforme Auto de Infração, nos demonstrativos em anexo nº 03 e 04.

Na infração 03, argumenta que por força do art. 449, combinado com os artigos 39 e 128, RICMS/BA, deveria recolher, por solidariedade legal, o imposto não antecipado pelo pecuarista, nas operações com gado, uma vez que não existindo, na região, abatedouro ou frigorífico, os próprios produtores, em regime de economia de subsistência comercializam diretamente os seus produtos. Por desconhecimento, reconhece, não efetuou a retenção na fonte do ICMS.

No entanto, à semelhança da infração 01, argüi, houve a tributação na saída da mercadoria, o que não deveria ocorrer, por força da legislação vigente à época da autuação. Insiste que também foi recolhido valor maior, visto que a base de cálculo será sempre maior na saída por conta dos valores agregados. Como prova junta relatórios de vendas, cópia do livro de Apuração do ICMS.

Reitera que também nessa infração não houve prejuízo ao erário; o pagamento do ICMS mesmo quando não exigia a legislação confirma a insubsistência da autuação em razão dos valores consignados no auto de infração já estarem absorvidos pelo pagamento em valor maior efetuado na saída da mercadoria.

Pede a improcedência do auto de infração para os itens 01 e 03 e, alternativamente, reconhecimento do direito ao crédito respectivo.

O autuante, na informação fiscal prestada às fls. 465 a 469, discorre inicialmente sobre os termos da autuação, sobre a impugnação; sobre o processo que reconhece a natureza jurídica da APAEB e desoneração de ICMS, saliente que isto é verdadeiro no âmbito do estabelecimento matriz, que adquire fibra do sisal, matéria-prima do tapete que se adaptou às exigências do art. 32, II, RICMS/BA. Assim, as saídas de mercadorias de produção própria foram beneficiadas por isenção, por se tratar de Instituição de Assistência Social sem fins lucrativos, na condição de que suas vendas sejam totalmente aplicadas na manutenção de suas finalidades assistenciais no Brasil, além da proibição de distribuir lucros.

Afirma, contudo, que estabelecimentos filiais, notadamente o autuado, que tem como atividade econômica principal comércio varejista de mercadorias adquiridas de terceiros – supermercados, não gozam do benefício da isenção.

Com relação à infração 01, contrapõe que a empresa autuada confessa a utilização de crédito fiscal nas operações com mercadorias sujeitas a substituição tributária, elencadas no art. 353, II, RICMS/BA. Além de não recolher o ICMS ST, utilizou indevidamente crédito fiscal de operação com fase de tributação encerrada. Por isso, explica, cabíveis, então, as exigências das infrações 01 e 06 pela falta de recolhimento por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, na aquisição de produtos descritos no Anexo 88, vindos de fora do Estado.

Enfatiza ainda o autuante ser irrelevante a alegação defensiva de que o crédito fiscal indevido exigido na infração 01 fora compensado com o pagamento nas saídas, inclusive, a maior, porque agregou outros custos e margem de lucro. Raciocínio que não procede, segundo o auditor, porque mesmo se tributadas as saídas, a base de cálculo para pagamento do ICMS ST conteria além do valor da mercadoria, despesas acessórias, frete, seguro, IPI e margem de valor agregado.

Conclui que a legislação não prevê hipótese da compensação conforme proposta pelo autuado. A documentação juntada aos autos não é suficiente para evidenciar que todas as saídas das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária foram tributadas.

Continua o autuante que no tocante à infração 03, a tese da defesa é a mesma, no sentido de que embora deixasse de efetuar recolhimento do ICMS que não fora antecipado pelo produtor rural nas operações com gado em pé, porque não havia abatedouro ou frigorífico na região, ainda assim, recolheu o ICMS na saída dos produtos, e o faz a maior em função dos valores agregados.

Afirma o autuante que os produtos comestíveis resultante do abate de gado são tributáveis, à alíquota de 17%, nas operações internas, e diferido, quando o gado em pé for destinado a abate em estabelecimentos submetidos à inspeção sanitária estadual ou federal e cumpridores das normas de sanidade animal; insiste que de acordo com o art. 353, § 5º, RCM/BA, é responsável pela antecipação do ICMS relativo às operações internas subsequentes com produtos comestíveis resultantes do abate o contribuinte que promover remessa de aves vivas e gado bovino, bufalino e suíno destinado ao abate.

Tendo o estabelecimento autuado adquirido gado em pé de produtores e de frigoríficos sem credenciamento sanitário, assume a responsabilidade pela antecipação do ICMS, além da apropriação do crédito destacado nas notas de aquisição. Diz em resumo que o autuado utiliza-se de crédito fiscal de notas fiscais de entrada emitida pelo próprio autuado. Acaba por anular o valor do imposto devido e pago por ocasião das saídas dos produtos, em decorrência da utilização indevida do crédito fiscal sem origem e sem comprovação.

Finaliza, sugerindo a procedência do auto de infração e compensação dos valores pagos.

VOTO

Cuida o presente auto de questionar a exigibilidade de ICMS decorrente de 07 infrações mencionadas e relatadas acima que, após analisar as peças componentes do presente PAF, faço as

constatações a seguir, exceto para as infrações 02, 04, 05, 06 e 07, que não foram contestadas pela empresa, apresentado o comprovante de seus respectivos pagamentos (fls. 473/476), não existindo lide e fora da apreciação do relator. Insurge-se o sujeito passivo contra as infrações 01 e 03, o que apreciaremos a seguir.

Com relação à infração 01, a exigência tem origem na utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento por antecipação tributária, em conformidade com demonstrativo de fl. 10 e demais documentos juntados aos autos às fls. 11/23.

Argumenta o autuado que a APAEB é uma entidade civil sem fins lucrativos, fundada em 02/07/93, que o próprio Estado da Bahia, através da Lei nº 7.171 de 09/09/97, declarou o impugnante como entidade de utilidade pública; assevera que em processo de Consulta nº 041.212/97 e Parecer GETRI nº 082/98, o Estado da Bahia, através da SEFAZ reconheceu, à vista da natureza jurídica do autuado, a total desoneração da APAEB, em relação à incidência do ICMS, nos termos do art. 32, II, RICMS. No presente caso, admite a utilização do crédito fiscal, entretanto, diz que a mercadoria foi tributada em sua saída quando não o deveria, em função do benefício anteriormente citado, não configurando qualquer prejuízo ao erário estadual.

O autuante informa que a desoneração de ICMS é verdade somente no âmbito do estabelecimento matriz por se tratar de Instituição de Assistência Social sem fins lucrativos e cujo resultado operacional é totalmente aplicado na manutenção de suas finalidades assistenciais, além da proibição de distribuir lucros. Não se aplica, no entanto, aos estabelecimentos filiais e, de forma específica, ao autuado, cuja atividade econômica principal é o comércio varejista de mercadorias adquiridas de terceiros – supermercados, que não goza do benefício da isenção.

Da análise dos documentos acostados aos autos, da legislação pertinente, além do Parecer GETRI 082/98, adotado pelo autuado para sustentar suas alegações defensivas, constato que a isenção prevista no art. 32, II, RICMS/BA, alcança as saídas de mercadorias de produção própria; o parecer citado, dado no bojo do processo 41.212/97, reconhece o diferimento na aquisição do sisal dos produtores da região e na remessa para beneficiamento. No tocante aos produtos resultantes da industrialização - sisal beneficiado, fios e tapetes de fibra de sisal - destinados ao mercado nacional, cujas saídas seriam normalmente tributadas, passam a ser considerados de produção própria e, assim, alcançados pela isenção. Isenção condicionada à obediência aos requisitos clássicos contidos no art. 14, CTN.

Logo, incabível a alegação defensiva no sentido de que a referência à expressão “todas as operações realizadas pela mesma encontra-se desoneradas do ICMS”, fl. 310, tenha o significado de alcançar inclusive as atividades comerciais e de supermercados feitas pela autuado. As operações ali referenciadas dizem respeito às operações primárias, beneficiadas pelo instituto do diferimento, que posterga o pagamento do ICMS para uma fase seguinte e as operações consideradas próprias, tendo em vista sua condição de Instituição de Assistência Social ou de Educação sem finalidades lucrativas. O que, por óbvio, não se estende às atividades comerciais.

Nesse sentido, acertada a exigência, tendo em vista a utilização indevida de créditos fiscais das operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, cujo pagamento do imposto é antecipado, sendo vedado aproveitamento de créditos, nos termos do artigo 97, IV, “b”, RICMS BA. Não tem respaldo também as alegações da defesa no que se refere à ofensa ao princípio constitucional da não-cumulatividade do ICMS (art. 155, § 2º, I CF 88) ou ainda que não causou prejuízo aos cofres públicos, tendo efetuado o pagamento na saída.

Concluo, pois, pela procedência da infração 01, conforme demonstrado na fl. 10 dos autos. Em existindo pagamento de imposto na saída dos produtos objeto da antecipação parcial, o que não fica evidenciado a partir dos documentos juntados ao presente processo, deve o sujeito passivo suscitar a competente restituição do indébito, na forma dos artigos 166 e 167, CTN.

Na infração 03, exige-se do autuado ICMS que não foi recolhido referente à aquisição de

mercadorias de produtor rural não inscrito, na qualidade de responsável solidário. Argumenta o sujeito passivo que, por força dos artigos 449, 39 e 128, RICMS/BA, deveria, em função da solidariedade, recolher imposto não antecipado pelo pecuarista, nas operações com gado. Admite que não efetuou a retenção na fonte do ICMS.

Por sua vez, o Auditor Fiscal informa que tendo o estabelecimento autuado adquirido gado em pé de produtores e de frigoríficos sem credenciamento sanitário, assume a responsabilidade pela antecipação do ICMS. Além disso, enfatiza, o autuado utiliza-se de crédito fiscal de notas fiscais de entrada emitida pelo próprio. Desse modo, anula o valor do imposto pago por ocasião das saídas dos produtos.

No caso concreto, o sujeito passivo deixou de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, em decorrência da responsabilidade solidária - aquisição de produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino e suíno junto a produtor não inscrito, situado neste Estado, em estabelecimento que não atende as disposições da legislação sanitária federal e estadual. Operações realizadas com notas fiscais de entrada, conforme se verifica dos documentos acostados aos autos, fls. 31/230.

Decerto que, nessas condições, admitida pelo próprio autuado, o art. 353, § 5º, I, RICMS/BA impõe a antecipação tributária do imposto para esses produtos. Como a aquisição fora feita junto a contribuinte não inscrito, deveria o autuado ter assumido o recolhimento do ICMS solidariamente o que também não o fez (art. 39, RICMS/BA).

Outrossim, ocorre a dispensa do lançamento e pagamento do imposto relativo às operações internas subsequentes para os produtos em questão, somente quando o abate ocorrer em estabelecimento situado nesse Estado e que atenda às disposições da legislações sanitárias federal e estadual (art. 353, § 5º, II, RICMS/BA). Tais dispositivos permitem entender que o fulcro da norma que dispensa o lançamento e pagamento do imposto é estimular, incentivar o abate em locais que atendam à legislação sanitária, viabilizando o dever estatal de zelar pela Saúde Pública, evitando, assim, o abate em estabelecimentos clandestinos, que possibilite o aparecimento de doenças com prejuízo para toda coletividade.

Inaceitáveis os argumentos do sujeito passivo de que adquiriu os produtos de pecuaristas locais, uma vez que não existe na região, abatedouro ou frigorífico, dando azo a que os próprios produtores, em regime de economia de subsistência, comercializem diretamente os seus produtos; que por desconhecimento não efetuou a retenção na fonte do ICMS, mas que tributou na saída das mercadorias e não houve prejuízo ao Estado.

O bem jurídico aqui protegido, primordialmente, é a Saúde Pública, do que descuidou o sujeito passivo. O tributo, na situação em comento, exterioriza uma política pública implementada por intermédio da finalidade extra-fiscal da norma tributária.

Dentro dessa perspectiva e da análise dos dispositivos regulamentares, ao dispensar o lançamento e pagamento do imposto devido, no abate de animais em estabelecimento que atendam a legislação sanitária, observa-se a implementação de políticas públicas por intermédio do tributo, face sua finalidade extra-fiscal.

Posto isso, do exame realizado nas peças do presente auto de infração, constato, até por afirmação do próprio autuado, além dos documentos fiscais que fundamentam o processo, que as aquisições foram feitas junto a contribuintes não inscritos, restando caracterizada a responsabilidade por solidariedade do autuado.

Assim, correta a exigência e demonstrativos elaborados pelo Auditor Fiscal, fls. 24/30, procedente é a infração 03.

Auto de Infração PROCEDENTE, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 232957.0006/08-0, lavrado contra **APAEB - ASSOCIAÇÃO DE DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL E SOLIDÁRIO DA REGião SISALEIRA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 27.091,59**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b”, “d” e “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de maio de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

PAULO DANILo REIS LOPES - JULGADOR