

A. I. N ° - 295308.0302/09-1
AUTUADO - MIX DISTRIBUIDORA LTDA.
AUTUANTES - ERIVELTO ANTONIO LOPES
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 22.04.2010

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0078-02/10

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **a)** MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração subsistente, não contestada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infração não elidida. Foi caracterizada a destinação dos bens, alvo da exigência, como destinados a uso e consumo, bem como o não recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, devido conforme disposições regulamentares apontadas para fundamentar o descumprimento da obrigação tributária principal. Infração caracterizada. **b)** BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. Infração subsistente, não contestada. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE SAÍDA DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração subsistente, não contestada. 4. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração subsistente, não contestada. 5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTA FISCAL. **a)** OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL CARACTERIZADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. LANÇAMENTO DO TRIBUTO. O levantamento efetuado pelo autuante demonstrou a existência de operações relativas a saídas de mercadorias tributáveis, consideradas pelo autuado como não tributáveis. Infração subsistente. **b)** 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 subsistente, não contestada. 6. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. BENS DO ATIVO PERMANENTE. UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO. A legislação prevê que em cada período de apuração de imposto, será admitido o crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período. Ficou provado o não recolhimento do imposto não considerando

atuado deve obedecer aos limites fixados pelo Decreto 7.799/2000, além de atender as exigências do art. 93, §17 do RICMS/BA, para o aproveitamento dos créditos relativos a aquisições de bens destinados ao seu ativo permanente, no que se restringe à questão sob análise. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 28/09/2009, traz a exigência do ICMS, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de R\$ 119.499,82, conforme infrações que seguem:

Infração 01 - 07.01.04 - efetuou o recolhimento do ICMS a menor por antecipação, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88. do RICMS no valor de R\$ 1.242,00, multa de 60%;

Infração 02 - 06.02.01 - 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. ICMS no valor de R\$ 12.985,77, multa de 60%;

Infração 03 - 06.01.01 - deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas unidades da federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. ICMS no valor de R\$4.346,97 , multa de 60%;

Infração 04 - 07.04.03 - deixou de proceder à retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. ICMS no valor de R\$ 18.258,34, multa de 60%;

Infração 05 - 03.02.06 - recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Utilizou indevidamente a redução prevista no Art. 1º do Decreto 7.799/2000. ICMS no valor de R\$ 35.646,29, multa de 60%;

Infração 06 - 02.01.17 - operação com mercadorias tributadas, caracterizada como não tributada. Deixou de emitir a Nota Fiscal de saída com destaque do imposto, conforme art. 565 do RICMS (Dec. 6.284/1997). ICMS no valor de R\$ 6.585,77, multa de 60%;

Infração 07 - 01.03.12 - utilizou crédito fiscal de ICMS relativo à entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação. Deixou de fazer a proporcionalidade das saídas isentas ou não tributadas em relação ao total das saídas. ICMS no valor de R\$ 39.162,16, multa de 60%;

Infração 08 - 16.01.02 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal. Multa no valor de R\$ 1.272,52.

O atuado, às fls. 873 a 879, apresenta a impugnação ao lançamento de ofício, ora em questão, afirmando que, segundo descreve o Autuante, em relação à infração 02, deixou-se 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. Afirma que os demonstrativos indicam que se trata da entrada no estabelecimento de material para divulgação de atividades comerciais remetidos ao Impugnante, sem que tenha havido aquisição. Entende que não há incidência do ICMS em relação à entrada de bens que não se enquadrem no conceito de mercadorias, não foran com vistas a revenda posterior.

Complementa que, neste caso, além de não se tratarem do gênero mercadorias, ou seja, de não se destinarem à comercialização, os bens consignados nas notas fiscais emitidas pela sociedade empresária inscrita no CNPJ sob o n. 60.409.075/0088-03, com sede no Estado de São Paulo, consignadas no demonstrativo fiscal, trazem os códigos fiscais de operação 6949, indicando que os bens não foram adquiridos pelo Impugnante, mas recebidos para divulgação comercial. Conclui que não há, portanto, incidência do diferencial de alíquota.

Quanto a infração 06, relata que o autuado entendeu haver ocorrido operação com mercadorias tributadas, caracterizadas pela Impugnante, como não tributadas, deixando de recolher o imposto devido.

Afirma que os demonstrativos indicam as entradas para apurar a saídas supostamente omitidas. Todavia, incorre em erros, uma vez que se trata da entrada no estabelecimento de material promocional para divulgação e brindes.

Sustenta que, pela análise das notas fiscais referidas, se tratou de operações não comerciais, em que não houve circulação do gênero mercadoria, não se configurando a infração tipificada. Não houve qualquer falta de recolhimento de imposto. Sendo, dessa forma, inexigível a emissão de nota fiscal de saída com destaque do ICMS.

Sustenta que, além de não se tratarem do gênero mercadorias, ou seja, de não se destinarem à comercialização, os bens consignados nas notas fiscais emitidas pela sociedade empresária inscrita no CNPJ sob o n 60.409.075/0088-03, com sede no Estado de São Paulo, consignadas no demonstrativo fiscal, trazem os códigos fiscais de operação 6949, indicando que não se tratam de mercadorias adquiridas pelo Impugnante, mas recebidas para divulgação comercial, sem a transferência de propriedade.

Não se tratam, portanto, de mercadorias, sejam por não se destinarem a venda, sejam por não ser propriedade do Impugnante.

Quanto às notas fiscais objeto de cobrança em que consta como emitente o empresário inscrito no CNPJ sob o n 08.661.781/0001-77 impõe-se frisar a improcedência da autuação, uma vez que se trata de aquisição de bicicletas, destinadas a oferecimento como brinde.

Conclui, portanto, pelas razões expostas que não houve circulação de mercadoria, sendo inexigível qualquer cobrança a título de ICMS por faltar à necessária incidência do fato gerador do imposto.

No que diz respeito à Infração 07, na qual se cobra o estorno do crédito sobre aquisição de bens do ativo permanente supostamente aproveitados em valores maiores que os permitidos na legislação, argumenta que as disposições regulamentares atinentes à matéria dispõem que não se admite o creditamento “*em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período*”. Dessa forma, a autoridade fiscal equivocou-se em relação à proporcionalidade efetuada em seus demonstrativos, quando considerou que as operações de saída abrangidas pela redução da base de cálculo prevista no Decreto n 7.799/2000 não seriam tributadas. Dessa forma, considerou-as aplicando o estorno do crédito de ICMS sobre aquisições para ativo permanente na mesma proporção dessas operações.

Sustenta o autuado que não se pode confundir tais operações incentivadas com “operações isentas ou não tributadas”, uma vez que, efetivamente, há incidência tributária. Por expressa disposição legal é admissível o aproveitamento do crédito sobre a aquisição de bens para o ativo permanente nos casos em que as saídas são objeto de desoneração tributária parcial prevista no Decreto n 7.799/2000. Confira-se o art. 6º, do Decreto n. 7.799/2000:

“Art. 6º Os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subsequentes ampara nos arts. 1º, 2º, 3º-B, 3º-D, 3º-E e 3º-F, não poderão exce

valor da base de cálculo do imposto utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias”.

Entende que não pode haver dúvidas quanto à legitimidade do aproveitamento de créditos procedido pela Impugnante, pois a disposição legal limita tal crédito ao percentual de 10% da base de cálculo do imposto constante nos documentos fiscais relativos à aquisição dos bens, contudo, não exclui a totalidade do crédito das aquisições vinculadas a saídas subseqüentes em que houve redução da base de cálculo na conformidade do Decreto n. 7.799/2000.

Argumenta que, considerando o fato de haver aplicação de 12% para aproveitamento do crédito a limitação a 10% implicaria que fosse necessário estornar apenas 16,66% do crédito utilizado, de modo que toda a planilha da autoridade fiscal deverá ser refeita, julgando-se improcedente a autuação.

Aduz que, segundo entendimento do autuante, quanto a Infração 08, o contribuinte deu entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal.

Argui que esta infração não pode, contudo, prosperar pela simples razão que não houve entrada no estabelecimento de mercadorias. Afirma que os pagamentos que serviram de indícios a presente autuação referem-se a despesas devidamente registradas no Livro Diário, conforme comprovação em anexo. Seja por não restar caracterizada a aquisição de bens ou mercadorias, seja pelo fato de estarem tais operações devidamente escrituradas a autuação deverá ser julgada improcedente.

Requer o acolhimento dos argumentos defensivos, relacionados com os equívocos no cálculo do imposto, para julgar parcialmente procedente a autuação impugnada.

O autuante, às fls. 882 a 889, apresenta a informação fiscal, aduzindo que o autuado acata as infrações 01, 03, 04 e 05 e impugna as infrações 02, 06, 07 e 08.

Sustenta que a infração 02, por si só, é bem elucidativa pela sua descrição e documentos comprobatórios juntados nos anexos, existe a exigência do diferencial de alíquota nas aquisições de material de uso e consumo, referente ao exercício de 2007. Anexo 001-A e material de uso e consumo utilizado na divulgação de suas atividades comerciais, exercícios 2007 e 2008, Anexos 001-B e 001-C, com remessas efetuadas pela empresa Nestlé Brasil Ltda., CNPJ 60.409.075/0088-03, onde a autuada impugna a cobrança somente em relação aos Anexos 001-B e 001-C.

Reproduz o argumento do autuado, de que se trata de material promocional e foi remetido com o CFOP 6949 de forma gratuita. Assegura, no entanto, que as notas fiscais na qual as mercadorias foram remetidas todas há destaque de ICMS com alíquota de 7%.

A luz do *artigo 7, inc. III, alínea “a” e do artigo 1º, § 2º, inc. IV do Dec. 6.284/1997(RICMS)*, fica cristalino a exigência tributária da diferença de alíquota, uma vez que como dito anteriormente, as remessas foram feitas com incidência do imposto.

Art. 7º Não é devido o pagamento da diferença de alíquotas:

.....

III - se a operação de remessa for realizada com:

a) não-incidência do imposto;

....

Art. 1º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), de que tratam o art. 155, inciso II, §§ 2º e 3º, da Constituição da República Federativa do Brasil e a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, tem como fatos geradores:

.....

§ 2º O ICMS incide sobre:

.....

IV - a entrada ou a utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subseqüentes;(Grifo do informante)

Em relação ao argumento de que se trata de bens que não se enquadram no conceito de mercadorias, entende que o RICMS, em seu Art. 1º, § 4º, é bem claro, não deixando dúvidas que os bens objetos da autuação são mercadorias para a aplicação da legislação do ICMS.

Art. 1º

.....

§ 4º Considera-se mercadoria, para efeitos de aplicação da legislação do ICMS, qualquer bem móvel, novo ou usado, suscetível de circulação econômica, inclusive semoventes e energia elétrica, mesmo quando importado do exterior para uso ou consumo do importador ou para incorporação ao ativo permanente do estabelecimento.(Grifo do informante)

Traz para fundamentar sua argumentação em relação à matéria, consulta efetuada a SEFAZ com parecer da Diretoria de Tributação, disponível na área de acesso livre no site desta secretaria, de número 00045/2009 com a seguinte ementa e resposta:

ICMS. Consulta. Os produtos adquiridos pelo estabelecimento a título de bonificação (panfletos, bandeirolas, banner, mostruários, bexigas, adesivos, etc.), e utilizados para divulgação de suas atividades comerciais, caracterizam-se como materiais de uso e consumo, estando sujeitos ao recolhimento da diferença de alíquotas quando de sua aquisição interestadual. Art. 5º, inciso I, do RICMS/BA

.....

RESPOSTA

.....

“Art. 5º Para efeitos de pagamento de diferença de alíquotas ocorre fato gerador do ICMS no momento:

I – da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados ao uso, consumo ou ativo do próprio estabelecimento.”

Dessa forma, e considerando que os produtos adquiridos pela Consulente a título de bonificação (panfletos, bandeirolas, banner, mostruários, bexigas, adesivos, ec..), não serão, em princípio, objeto de revenda em seu estabelecimento, mas sim utilizados na divulgação de suas atividades comerciais, os mesmos caracterizam-se como materiais de uso e consumo, estando sujeitos ao recolhimento da diferença de alíquotas quando de sua aquisição interestadual, na forma prevista no dispositivo legal acima transcrito.”

Em relação à infração 06, relata o argumento trazido pelo autuado, ao afirmar que os demonstrativos indicam entradas para apurar saídas supostamente omitidas. Admite tratar-se de entrada no estabelecimento de material promocional para divulgação e brindes. Diz tratar-se de operações não comerciais, não havendo circulação do gênero mercadoria, e que não houve qualquer falta de recolhimento de imposto, sendo, inexigível a emissão de nota fiscal de saída com destaque do ICMS. Que estes bens não se enquadrem no conceito de mercadorias, e não foram adquiridos pelo contribuinte com vistas à revenda posterior. Em relação às notas fiscais emitidas pela empresa inscrita no CNPJ sob o n. 60.409.075/0088-03, com sede no Estado de São Paulo, trazem os CFOP 6949, que não foram adquiridas pelo Impugnante, mas recebidas para divulgação comercial. Não se tratando, portanto, de mercadorias para revenda. Quanto às notas fiscais emitidas pela empresa inscrita no CNPJ sob o n 08.661.781/0001-77, trata-se de aquisição de bicicletas, destinadas a brinde, no mercado interno com alíquota de 17%, não tendo havido sequer, aproveitamento de crédito. Finaliza dizendo que não houve circulação de mercadoria, sendo inexigível qualquer cobrança a título de ICMS por faltar à necessária incidência do fato gerador do imposto.

Informa o autuante que, como o contribuinte deixou de emitir no

prevê o inc. II do art. 565 do RICMS, apurou o imposto devido fazendo um demonstrativo das aquisições.

Assegura que o autuado admite que se trata de brindes o que também pode ser confirmado pelas observações inseridas no documento fiscal pelos emitentes, e nas anotações feitas a punho pelo setor contábil do autuado, e que esses bens não foram adquiridos com vista a revenda posterior enquadrando-se então perfeitamente no enunciado do art. 564 do RICMS, que conceitua o que é brinde.

Consigna que as notas fiscais emitidas pela Nestlé Brasil Ltda., CNPJ nº 60.409.075/0088-03, realmente trazem em algumas o CFOP 6949, mas na sua maioria o CFOP é 6910, o que para a caracterização da infração não faz diferença, pois estes produtos podem ser adquiridos por compra ou doação o que não altera a infração.

Em relação às notas fiscais emitidas pela empresa 08.661.781/0001-77, afirma que, mais uma vez o contribuinte admite tratar-se de brinde, e elas foram lançadas no demonstrativo a débito conforme o inciso II do art. 565 e a crédito conforme o inciso I do mesmo artigo.

Aduz que este procedimento foi adotado com todas as notas fiscais, lançados o crédito e o débito conforme a legislação do ICMS.

Para finalizar cita os incisos I, II, e III do §3º do art. 1º do RICMS, em relação ao fato gerador.

Art. 1º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), de que tratam o art. 155, inciso II, §§ 2º e 3º, da Constituição da República Federativa do Brasil e a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, tem como fatos geradores:

.....

§ 3º São irrelevantes para a caracterização do fato gerador:

I - a natureza jurídica da operação mercantil ou da prestação de serviço de que resultem quaisquer das hipóteses previstas no parágrafo anterior;

II - o título jurídico pelo qual a mercadoria ou bem esteja ou tenha estado na posse do respectivo titular;

III - a validade jurídica da propriedade ou da posse do veículo ou instrumento utilizado na prestação do serviço;

No que se refere à infração 07, afirma que o autuado entende existir um erro no cálculo da proporcionalidade conforme disciplina o art. 93, §17, incisos I a IV do Dec. 6.284/1997(RICMS), argumentando que redução da base de cálculo não é isenção parcial e sim desoneração tributária prevista no Dec. 7.799/2000. Concluindo ser legítima o aproveitamento de crédito conforme o procedido. Como o dispositivo legal (Dec. 7.799/2000, art. 6º) limita o crédito a 10% e considerando que houve aplicação de 12% para o aproveitamento do crédito, confirma se fazer necessário o estorno de apenas 16,66% do crédito utilizado, devendo as planilhas fls. 562 (ano 2007) e 602 (ano 2008) serem refeitas, e julgando improcedente o auto de infração.

Informa o autuante que, em relação ao art. 6º do Dec. 7.799/2000, citado pelo autuado, ele é claro quando diz que não poderão exceder a 10% os créditos das mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados vinculados a operações subseqüentes amparadas pelos benefícios previstos no referido diploma legal, ou seja, a mercadorias destinadas a revenda conforme regras ali estabelecidas.

Argumenta que as regras para o uso do crédito fiscal, relativo à compra de bens destinados ao ativo imobilizado, estão previstas na SUBSEÇÃO I – Das Hipóteses de Utilização do Crédito Fiscal – do RICMS, tratando-se de regra geral aplicada a todos os contribuintes.

“SEÇÃO II Do Direito ao Crédito

SUBSEÇÃO I Das Hipóteses de Utilização do Crédito Fiscal

Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para

em operações ou prestações subseqüentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

.....

§ 17. *O uso do crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado e respectivo serviço de transporte, ocorridas a partir de 1º/1/2001 fica sujeito as seguintes disposições (Lei nº 7710):*

I - *a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;*

II - *em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;*

III - *para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado será o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior;*

IV - *o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;"*

Sustenta que de forma clara a legislação manda que se calcule a proporcionalidade das saídas tributadas em relação ao total das saídas, o que foi feito nos anexos 013 e 014.

Complementa afirmando que, para tirar qualquer dúvida sobre o assunto, reproduz o disposto no art. 100, inciso II:

Art. 100. *O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:*

.....

II - *forem objeto de operação ou prestação subseqüente com redução da base de cálculo, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução;*

Argumenta sobre este assunto, também, que o Supremo Tribunal Federal-STF já se posicionou através do Agravo Regimental no Recurso Extraordinário número 398.337-7 – Minas Gerais, publicado no DJE de 12/06/2009, conforme a seguir:

EMENTA: AGRADO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS-ICMS. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO: EQUIPARAÇÃO À ISENÇÃO PARCIAL. PRECEDENTES. AGRADO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO

Reproduz o argumento do autuado de que não se trata de entrada de mercadorias. Confirma que recebeu os bens e que escriturou as operações no livro Diário. Segue pedindo a improcedência da infração por estarem as operações devidamente escrituradas no livro Diário.

Rebate ao autuante, afirmando que, em relação ao argumento de que não se trata de mercadorias, já citou na Infração 02 o conceito de mercadoria para a aplicação da legislação do ICMS (Art. 1º, §4º do RICMS).

Aponta que o Regulamento do ICMS (Dec. 6.284/1997) no seu Art. 322 é claro ao exigir que todas as entradas de mercadorias ou bens para comercialização ou uso do estabelecimento sejam lançadas no livro de Registro de Entradas.

“Art. 322. *O livro Registro de Entradas, modelos I e I-A (Anexos 38 e 39), destina-se à escrituração (Conv. SINIEF de 15/12/70, Conv. SINIEF 06/89 e Ajustes SINIEF 1/80, 1/82 e 16/89):*

I - *das entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento;*

II - *das aquisições de mercadorias ou bens que não transitarem.*

Conclui que, diante das argumentações expostas em todas as inf

procedência total do Auto de Infração.

VOTO

O presente Auto de Infração traz a exigência do ICMS, além de multa por descumprimento de obrigação acessória, reativas a 08 infrações, entre as quais impugna a exigência das infrações 02, 06, 07 e 08, reconhecendo as demais.

Quanto ao exame da infração 02, cabe, liminarmente, destacar que o autuante formulou a imputação de maneira esclarecedora, descrevendo a infração trazendo aos autos os documentos comprobatórios juntados nos anexos, relativo à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de material de uso e consumo, referente ao exercício de 2007. Anexo 001-A e material de uso e consumo utilizado na divulgação de suas atividades comerciais, exercícios 2007 e 2008, Anexos 001-B e 001-C, com remessas efetuadas pela empresa Nestlé Brasil Ltda., CNPJ 60.409.075/0088-03.

Compete razão ao autuante quando argumenta que as mercadorias foram adquiridas com incidência do imposto, cabendo a diferença entre alíquotas, a luz do *artigo 7º, inc. III, alínea “a” e do artigo 1º, § 2º, inc. IV do Dec. 6.284/1997(RICMS)*, bem como em relação ao argumento de que se trata de bens que não se enquadram no conceito de mercadorias, não cabendo acolhimento, pois o art. 5º, inciso I do RICMS/BA, não restringe a incidência da diferença de alíquotas apenas a mercadorias, alcançando os bens destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento.

É esclarecedor, ainda, reproduzir o Parecer da GETRI/SEFAZ, alinhado, com propriedade pelo autuante, para demonstrar que a destinação de mostruários, demonstração e outros, não afastam a exigência da diferença de alíquotas.

“Parecer da Diretoria de Tributação, disponível na área de acesso livre no site desta secretaria, de número 00045/2009 com a seguinte ementa e resposta:

ICMS. Consulta. Os produtos adquiridos pelo estabelecimento a título de bonificação (panfletos, bandeirolas, banner, mostruários, bexigas, adesivos, etc.), e utilizados para divulgação de suas atividades comerciais, caracterizam-se como materiais de uso e consumo, estando sujeitos ao recolhimento da diferença de alíquotas quando de sua aquisição interestadual. Art. 5º, inciso I, do RICMS/BA

.....

RESPOSTA

.....

“Art. 5º Para efeitos de pagamento de diferença de alíquotas ocorre fato gerador do ICMS no momento:

I – da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados ao uso, consumo ou ativo do próprio estabelecimento.”

Dessa forma, e considerando que os produtos adquiridos pela Consulente a título de bonificação (panfletos, bandeirolas, banner, mostruários, bexigas, adesivos, ec..), não serão, em princípio, objeto de revenda em seu estabelecimento, mas sim utilizados na divulgação de suas atividades comerciais, os mesmos caracterizam-se como materiais de uso e consumo, estando sujeitos ao recolhimento da diferença de alíquotas quando de sua aquisição interestadual, na forma prevista no dispositivo legal acima transcrito.”

Foi caracterizada a destinação dos bens, alvo da exigência, como para uso e consumo, conforme se observa das notas fiscais às fls. 25 a 35, indicando, dentre outros, cartazes, fichários, cartão de preço, faixa, display, adesivos, bandeirolas, bem como o não recolhimento do imposto, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, devido conforme disposições regulamentares para fundamentar o descumprimento da obrigação tributária principal, in verbis:

“Art. 1º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), de que tratam o art. 155, inciso II, §§ 2º e 3º, da Constituição da República Federativa do Brasil e a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, tem como fatos geradores:

.....

§ 2º O ICMS incide sobre:

.....

IV - a entrada ou a utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, **bem** ou serviço, em decorrência de **operação interestadual** ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, **quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo** ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subseqüentes;”

Quanto à infração 06 informa o autuante que, como o contribuinte deixou de emitir notas fiscais de saídas conforme prevê o inc. II do art. 565 do RICMS, apurou o imposto devido fazendo um demonstrativo das aquisições.

Trata-se de brindes, como DVD, caixas acústicas, mine rádio e outros, que o autuado admite o que no dizer do autuante “também pode ser confirmado pelas observações inseridas no documento fiscal pelos emitentes, e nas anotações feitas a punho pelo setor contábil do autuado, e que esses bens não foram adquiridos com vista à revenda posterior enquadrando-se então perfeitamente no enunciado do art. 564 do RICMS, que conceitua o que é brinde.”

Quanto às notas fiscais emitidas pela Nestlé Brasil Ltda., CNPJ nº 60.409.075/0088-03, a aquisição por doação ou compra não modifica a caracterização da infração, pois não foram emitidos os respectivos documentos de saída.

Em relação às notas fiscais emitidas pela empresa 08.661.781/0001-77, tratar-se de brinde, confirmado pelo autuado, elas foram lançadas, pelo autuante, no demonstrativo a débito conforme o inciso II do art. 565 do RICMS/BA e a crédito conforme o inciso I do mesmo artigo. Tal procedimento foi adotado, corretamente, com todas as notas fiscais, lançados o crédito, quando existente, e o débito, conforme a legislação do ICMS, restando, assim, caracterizada a infração.

Vale destacar, ainda, os incisos I, II, e III do §3º do art. 1º do RICMS, apontados pelo autuante, na informação fiscal, em relação ao fato gerador.

Considero, assim, subsistente a exigência relativa à infração 06, vez que o levantamento efetuado pelo autuante demonstrou a existência de operações relativas a saídas de mercadorias tributáveis, consideradas pelo autuado como não tributáveis.

No que se refere à infração 07, inicialmente, cabe tratar a questão da redução da base de cálculo entendida pelo autuado não se tratar de isenção. Cumpre, quanto ao tema em fundo, lembrar que o STF, através da sua 2ª turma, nos Embargos de Declaração no Agravo de Instrumento, relator Min. Carlos Velloso e, através do Pleno, no Recurso Extraordinário nº 174.478-2, relator Min. Cezar Peluso, adotou o entendimento de que a redução da base de cálculo é espécie de isenção, enquadrada doutrinamente no conceito de isenção parcial, *in verbis*:

“PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. COMPENSAÇÃO DE ICMS CALCULADO MEDIANTE BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. ESTORNO PROPORCIONAL. POSSIBILIDADE. I - O Tribunal reformulou seu entendimento quando do julgamento do RE 174.478/SP, Rel. para o acórdão o Min. Cezar Peluso, entendendo pela impossibilidade da compensação dos créditos relativos à entrada de insumos realizada com redução da base de cálculo, dado que consubstancia isenção fiscal parcial. II - Inexistência de novos argumentos capazes de afastar as razões expendidas na Decisão ora atacada, que deve ser mantida. III - Impossibilidade de concessão de efeito suspensivo ao agravo de instrumento, dada a excepcionalidade da medida. IV - Agravo regimental improvido. (AI-Agr 449051 / RS - RIO GRANDE DO SUL AG. REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO)

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO OPOSTOS À DECISÃO DO RELATOR: CONVERSÃO EM AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. CRÉDITO. BASE DE CÁLCULO: REDUÇÃO. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INAPLICABILIDADE. I. - Embargos de declaração opostos à Decisão singular do Relator. Conversão dos embargos em agravo regimental. II. - O Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao julgar o RE 174.478/SP, Relator para o acórdão o Ministro Cezar Peluso, entendeu que não viola o princípio da não-cumulatividade a exigência de estorno do crédito do ICMS relativo à entrada de insumos usados em operações de redução da base de cálculo. Al
redução corresponde à figura da isenção parcial, o que faz incidir

155, § 2º, II, b, da Constituição Federal. III. - Embargos de declaração convertidos em agravo regimental. Não provimento deste. (AI-ED 497755 / PR – PARANÁ BEM .DECL. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO)”

Considero, por conseguinte, ultrapassada essa questão, visto que me alinho à decisão do STF, ou seja, a redução de base de cálculo é uma espécie de isenção.

Quanto ao dispositivo legal (Dec. 7.799/2000, art. 6º) que limita o crédito a 10%, vale destacar que tal limite se aplica aos créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subseqüentes amparadas pelos benefícios previstos, não podendo exceder a 10% (dez por cento) do valor da base de cálculo do imposto utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias. Assim, tal limite deve ser observado, sem, contudo, afastar a aplicação do disposto no art. 93 do RICMS/BA, especialmente no que se refere ao seu §17º e incisos, ou seja, a apropriação do crédito em um quarenta e oito avos por mês (inciso I) e em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isenta ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período (inciso II).

Caso fosse essa a intenção do legislador administrativo, ou seja, afastar a aplicação do inciso II, §17, art. 93 do RICMS/BA, através do Decreto 7.799/2000, o faria claramente como o fez em relação aos contribuintes relacionados no art. 3º desse decreto, ao indicar no Parágrafo único, do mesmo artigo, que “Não será exigido o estorno proporcional dos créditos fiscais relativos a insumos e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subseqüentes amparadas pelo benefício previsto neste artigo.”, conforme seguem reproduzidos os aludidos dispositivos:

“Decreto 7.799/2000

Art. 1º Nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo poderá ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento:

Art. 3º Nas saídas internas dos produtos relacionados aos códigos de atividades econômicas dos contribuintes indicados nos incisos abaixo, fabricados por eles e destinadas a contribuintes habilitados, nos termos do art. 7º, a base de cálculo será reduzida em 58,825% (cinquenta e oito inteiros e oitocentos e vinte e cinco milésimos por cento), de forma que a carga tributária incidente corresponda a um percentual efetivo de 7% (sete por cento):

...

Parágrafo único. Não será exigido o estorno proporcional dos créditos fiscais relativos a insumos e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subseqüentes amparadas pelo benefício previsto neste artigo.

...

Verifico, quanto à infração 08, constar a relação das notas fiscais, alvo da presente exigência, no demonstrativo apresentado pelo autuante, anexos 15 e 16, além das respectivas notas fiscais, às fls. 635 a 867 dos autos, bem como tais notas são relativas à aquisição de material de uso ou consumo, como fitas adesivas, marcadores para quadro branco, régua, livros de ponto, bola de soprar, grampos e muitos outros.

Assim, caberia a exigência da multa, conforme o autuante indicou, de 1% pela falta de escrituração nos livros de registros de entrada, na medida em que, mesmo não sendo tributáveis, caberia o registro das mesmas.

O autuado não demonstra que se trata de despesas, lançadas no Livro Diário e que as mesmas não são bens ou mercadorias. Ficou evidenciado que são bens de

tendo em vista os itens, acima alinhados, bem como não demonstra o autuado estarem registradas no livro diário os respectivos pagamentos.

Considero a infração 08 subsistente.

Voto pela Procedência do Auto de Infração, visto que as demais exigências não impugnadas, ou seja, infrações 01,03,04 e 05 atendem aos pressupostos formais e materiais, bem como a fundamentação que indicam as suas subsistências.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **295308.0302/09-1**, lavrado contra **MIX DISTRIBUIDORA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$118.227,30**, acrescido da multa 60%, prevista do art. 42, inciso II, alínea “a”, “e” e “f” da Lei 7014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.272,52**, prevista no inciso XI do art. 42 do mesmo diploma legal e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de abril de 2010.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ÂNGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - RELATOR

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – JULGADOR