

A. I. Nº - 232903.0707/09-7
AUTUADO - SUPERMERCADOS CASAGRANDE LTDA.
AUTUANTE - CARLOS EDUARDO POMPONET DANTAS
ORIGEM - INFAZ T. FREITAS
INTERNET - 12/07/2010

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0165-03/10

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) DESTAQUE DO IMPOSTO A MAIS NO DOCUMENTO FISCAL. GLOSA DO VALOR EXCEDENTE. b) SAÍDAS SUBSEQUENTES EFETADAS COM NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. c) OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. d) MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO PELO SISTEMA DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. e) IMPOSTO NÃO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. f) MATERIAL DE CONSUMO. Infrações não impugnadas. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Foi constatado que há dúvida, especialmente, quanto aos valores que porventura seriam devidos. Embora, em princípio, esses vícios pudessem ser saneados, ficou evidenciada nos autos a impossibilidade prática de remediar o procedimento, dada a natureza dos vícios assinalados. Infração nula. 3. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. a) PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. b) FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Autuado não contestou. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO. 5. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. Infrações não impugnadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 26/06/2009, refere-se à exigência de R\$239.038,99 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque do imposto a mais nos documentos fiscais. Erro no valor unitário dos produtos. Valor do débito: R\$13.905,82.

Infração 02: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas na substituição tributária, relacionadas no anexo 88 do RICMS/BA, nos meses de janeiro a dezembro de 2007. Valor do débito: R\$2.860,81.

Infração 03: Recolhimento efetuado a menos do ICMS antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, para fins de cc janeiro a dezembro de 2007. Valor do débito: R\$1.378,21.

Infração 04: Falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, para fins de comercialização, nos meses de janeiro a dezembro de 2007. Valor do débito: R\$47.743,80.

Infração 05: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de janeiro a dezembro de 2007. Valor do débito: R\$44.186,65.

Infração 06: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior a estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolo. Produtos adquiridos com alíquota superior às saídas, face à redução de base de cálculo e/ou alíquota inferior às operações interestaduais, não havendo previsão legal para a manutenção do crédito, nos meses de janeiro a setembro de 2007. Valor do débito: R\$5.551,46.

Infração 07: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de março e setembro de 2007. Valor do débito: R\$1.543,51.

Infração 08: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado no documento fiscal, nos meses de janeiro e fevereiro de 2007. Valor do débito: R\$240,69.

Infração 09: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Créditos fiscais sobre embalagens, não aplicando a proporcionalidade entre as operações tributadas, isentas ou não tributadas, nos meses de janeiro a dezembro de 2007. Valor do débito: R\$9.691,98.

Infração 10: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de maio e novembro de 2007. Valor do débito: R\$201,71.

Infração 11: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a julho e novembro de 2007. Valor do débito: R\$1.631,59.

Infração 12: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação, destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2007. Valor do débito: R\$7.381,02.

Infração 13: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Saídas de mercadorias com tributação normal (macarrão instantâneo), equivocadamente enquadrado pelo contribuinte como produto da substituição tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2007. Valor do débito: R\$22.741,74.

O autuado apresentou impugnação às fls. 1523 a 1534 dos autos, informando que reconhece e já recolheu as diversas infrações apontadas, com exceção da infração 02. Diz que foram tidos como infringidos os arts. 371, 125, II, “b” combinado com o art. 61 do RICMS/BA, que transcreveu. O defendente alega que não infringiu nenhum dos mencionados artigos, e pela descrição dos fatos a questão se prende à base de cálculo, sobretudo com relação à aplicação da pauta fiscal. Apresenta o entendimento de que o autuante não fundamentou corretamente qual o dispositivo legal teria infringido o autuado, tendo em vista que em todos os dispositivos citados não há referência à obrigatoriedade do uso de pauta fiscal para o cálculo do ICMS a ser retido. Assim, o defendente pede a nulidade da autuação sem apreciação do mérito, ante a falta de fundamentação legal.

No mérito, o defendente diz que, pela descrição do fato, perceber que a infração decorreu da não aplicação da pauta fiscal para o cálculo da retenção do ICMS.

seja contestada, a Margem de Valor Agregado – MVA está sendo aplicada pela maioria das empresas. Entretanto, no caso de substituição tributária “pra frente” há necessidade de estipular um valor a ser retido e recolhido, tendo sido instituída a MVA, como base para este cálculo. Diz que no presente caso, o autuante, além de exigir a aplicação da MVA, quer que seja observada a pauta fiscal para o produto. Afirma que a pauta fiscal é utilizada de forma indiscriminada, e no entendimento do defendente não há como prevalecer essa ingerência do Estado nas operações comerciais regulares. Cita algumas decisões de tribunais e reproduz os incisos I e II do art. 61 do RICMS/BA. Entende que o uso da pauta fiscal somente pode ocorrer quando há fraude na operação; no caso de documento fiscal inidôneo ou fato semelhante, ou em operações com produtos primários efetuada por produtor rural, e não pode o Fisco utilizar a pauta fiscal em operação normal entre contribuintes do ICMS. Comenta sobre o entendimento do STJ quanto à fixação da base de cálculo, e cita posicionamento de Humberto Ávila, em pareceres publicados em relação aos casos em que Estados adotavam pauta de valores manifestamente diversos da realidade. Apresenta também, uma decisão administrativa do Conselho de Contribuintes do Estado do Piauí. Em seguida, comenta sobre a questão do controle da constitucionalidade e/ou ilegalidade no processo administrativo, afirmando que a interpretação constitucional sistemática dos dispositivos existentes, aponta para a conclusão de que o entendimento hermenêutico que prestigia o princípio da efetividade da Constituição é aquele que permite aos órgãos administrativos julgadores praticar o controle da constitucionalidade. Assim, o defendente comenta sobre a declaração de inconstitucionalidade da lei ou do ato normativo e diz que no presente caso, a aplicação da pauta fiscal deve ser rechaçada, inclusive pelo próprio órgão julgador, tendo em vista que é dever do administrador rever seus atos, quando eivados de ilegalidade. Por fim, requer a improcedência do presente Auto de Infração.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 1538/1539 dos autos, diz que o autuado acatou a quase totalidade das infrações, tendo efetuado o recolhimento do imposto exigido, contestando apenas a infração 02, sob a alegação de falta de fundamentação legal. O autuante diz que a mencionada infração, além de erro de base de cálculo, resultante da aplicação de preço inferior aos valores mínimos estabelecidos em pauta fiscal, apresenta outras irregularidades, em relação à aplicação da MVA em razão de erro na classificação de produtos. Salienta que o defendente contestou a aplicação da pauta fiscal em relação aos produtos farinha de trigo e açúcar, e assegura que a autuação está revestida de legalidade em relação à aplicação da pauta fiscal, conforme estabelece o art. 61, XIV, “b”; art. 63, I; art. 506-A, § 2º, II do RICMS/BA e os valores foram apurados de acordo com as Instruções Normativas que estabeleceram as mencionadas pautas fiscais. Pede a procedência da autuação fiscal.

Consta às fls. 1543 a 1547 dos autos, extrato SIGAT relativo ao pagamento parcial do débito apurado no presente Auto de Infração.

Considerando que as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária possuem regras próprias de apuração do imposto, devendo ser observado, também, o Convênio ICMS 81/93, que estabelece normas gerais a serem aplicadas ao mencionado regime, instituído por Convênios e Protocolos entre os Estados e o Distrito Federal, esta Junta de Julgamento Fiscal, converteu o presente processo em diligência à Infaz de origem (fl. 1552), para o autuante elaborar demonstrativos distintos: um para as mercadorias previstas em convênios e protocolos; e outro para as demais mercadorias previstas na substituição tributária interna.

Em atendimento, o autuante prestou informação fiscal à fl. 1554, dizendo que a infração 02 encontra-se devidamente demonstrada às fls. 24 a 36 dos autos, indicando o imposto devido em cada operação, independente de Convênio ou Protocolo ou Substituição Tributária interna, estando discriminados os dados relativos à nota fiscal, mercadoria, base de cálculo, MVA, crédito fiscal. Assegura que foram aplicadas as regras específicas de apuração do imposto, com base na legislação, e apresenta o entendimento de que não há necessidade de diligências adicionais solicitadas na diligência.

Foi expedida intimação ao autuado (fl. 1555), acompanhada de cópia da informação fiscal, não foi apresentada qualquer manifestação pelo defendente.

Considerando que as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária possuem regras próprias de apuração do imposto, e que os demonstrativos solicitados na diligência anterior, são indispensáveis para o julgamento do Auto de Infração, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em nova diligência à Infaz de origem, para que o autuante ou Auditor Fiscal designado pelo Inspetor Fazendário elaborasse os demonstrativos solicitados anteriormente: um para as mercadorias previstas em convênios e protocolos; e outro para as demais mercadorias previstas na substituição tributária interna.

Foi informado à fl. 1562 pela Supervisão de Comércio, que o autuante alegou já ter atendido a diligência às fls. 1538/1539, e apresentando o entendimento de que não há motivo para novas informações. O supervisor informou que não tem auditores à disposição para o cumprimento da diligência solicitada, sugerindo que fosse indicado um Auditor Fiscal da ASTEC para tais informações.

VOTO

De acordo com as alegações defensivas, o autuado impugnou somente a segunda infração, tendo em vista que o autuado informou que reconhece e já recolheu as diversas infrações apontadas, com exceção da infração 02. Assim, considero procedentes os itens não contestados, por inexistência de controvérsias.

A infração 02 trata de recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas na substituição tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2007, conforme demonstrativo de fls. 24 a 36 dos autos.

O demonstrativo elaborado pelo autuante e as cópias das Notas Fiscais acostadas aos autos, indicam que se trata de aquisição interestadual de produtos enquadrados na substituição tributária, alguns deles previstos em Convênio ou Protocolo, a exemplo de medicamentos (Convênio 76/94), tintas, vernizes e ceras (Convênio 74/94), lâminas e aparelhos de barbear; pilhas e baterias; lâmpadas elétricas (Protocolos 17/85 e 16/97).

Considerando que as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária possuem regras próprias de apuração do imposto, devendo ser observado, também, o Convênio ICMS 81/93, que estabelece normas gerais a serem aplicadas ao mencionado regime, instituído por Convênios e Protocolos entre os Estados e o Distrito Federal, esta Junta de Julgamento Fiscal, converteu o presente processo em diligência à Infaz de origem, em duas oportunidades (fls. 1552 e 1559), para o autuante elaborar demonstrativos distintos: um para as mercadorias previstas em convênios e protocolos; e outro para as demais mercadorias previstas na substituição tributária interna. Entretanto, o autuante não elaborou os demonstrativos solicitados, tendo informado à fl. 1554, que a infração 02 encontra-se devidamente demonstrada às fls. 24 a 36 dos autos, indicando o imposto devido em cada operação, independente de Convênio ou Protocolo ou Substituição Tributária interna, estando discriminados os dados relativos à nota fiscal, mercadoria, base de cálculo, MVA, crédito fiscal. Assegura que foram aplicadas as regras específicas de apuração do imposto com base na legislação, e apresenta o entendimento de que não há necessidade de elaborar os demonstrativos solicitados na diligência.

De acordo com a Cláusula segunda do Convênio 81/93, “Nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se referem os correspondentes Convênios ou Protocolos, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente”.

Por outro lado, o RICMS/BA prevê o recolhimento do ICMS por antecipação pelo adquirente, relativo às suas operações próprias e as subseqüentes, nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado no regime da substituição tributária, quando não há convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto (art. 371).

Vale ressaltar, que se aplica o disposto no § 1º do art. 125, do RICMS/BA, nas aquisições, de outra unidade da Federação, de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação em virtude de convênio ou protocolo, quando, não tendo sido feita a retenção do imposto pelo remetente e não for possível, por qualquer motivo, a sua cobrança do sujeito passivo por substituição, mediante Notificação Fiscal em nome do destinatário, no sentido de efetuar o recolhimento espontâneo do imposto, na forma, prazo e condições estabelecidas no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.

O procedimento acima mencionado somente poderá ser adotado após esgotadas todas as possibilidades de exigência do tributo do responsável por substituição, circunstância esta que deverá ser declarada ou demonstrada formalmente, conforme inciso I do § 1º do art. 125 do RICMS/97.

Observo que em relação às aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, os prazos para recolhimento do imposto são os previstos no art. 125 do RICMS/BA, inclusive, quando o contribuinte substituto não fizer a retenção do imposto ou efetuarla em valor inferior ao estabelecido no acordo interestadual.

Assim, não há como proceder ao julgamento do presente PAF sem a elaboração de demonstrativos separados, como solicitado nas diligências fiscais, considerando o tratamento que deve ser dispensado às mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação em virtude de convênio ou protocolo. Além disso, no levantamento fiscal de fls. 24 a 36 dos autos, há descrição de produtos efetuada de forma incompleta ou incompreensível, a exemplo de “Álcool não destinado a”, “macarrão (entradas n”, “produtos de padaria e”.

De acordo com o art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA, é nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para determinar com segurança a infração. No caso em exame, existe dúvida, especialmente, quanto aos valores que porventura seriam devidos. Embora, em princípio, as irregularidades processuais pudessem ser saneadas, ficou evidenciada nos autos a impossibilidade prática de remediar o procedimento sem a elaboração dos demonstrativos solicitados na diligência fiscal, além dos vícios constatados em relação à descrição dos produtos, que implicam cerceamento de defesa. Portanto, merece ser considerada nula a exigência fiscal desta infração 02, representando-se à autoridade competente para renovar o procedimento fiscal a salvo de incorreções.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

RESOLUÇÃO

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 232903.0707/09-7, lavrado contra **SUPERMERCADOS CASAGRANDE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$156.178,18**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a”, “d” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Esta Junta recorre, de ofício, desta decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 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 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de julho de 2010

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA