

PROCESSO - A. I. N° 269103.0331/06-7
RECORRENTE - MACPÃES COMÉRCIO, INDÚSTRIA DE PÃES E ALIMENTOS LTDA.
(CHALORTTE)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0190-04/06
ORIGEM - INFRAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 12/05/2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0090-11/11

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTA FISCAL. FORNECIMENTO DE SANDUÍCHES. FALTA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Não estando a mercadoria alcançada pela substituição tributária de uma de suas matérias-primas, deve o contribuinte recolher o imposto normal devido pela operação de saída. Tratando-se de Auto de Infração fulcrado no refazimento da conta-corrente fiscal do contribuinte, os créditos relativos a insumos e embalagens que não foram utilizados em virtude do equivocado enquadramento das operações subsequentes na substituição tributária, devem ser levados em consideração para apuração do montante do imposto devido nesta autuação. Infração parcialmente procedente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto da Decisão da 4ª JJF (Acórdão nº 0190-04/06), que julgou Procedente o Auto de Infração acima identificado, lavrado em 23/03/2006, para exigir o ICMS no valor de R\$ 113.035,74, acrescido da multa de 60%, sob a acusação de que o contribuinte deixou de recolher o imposto relativo a operações que não tiveram a sua tributação devidamente consignada nos livros e documentos fiscais.

A Decisão recorrida, concluindo pela legitimidade da exigência, assim enfrentou a matéria posta em discussão:

“A empresa impugnante está enquadrada no regime normal de tributação. Os produtos autuados, ou seja, sanduíches de diversos tipos, não estão enquadrados na posição 1905 da NCM. O pão representa apenas uma matéria prima, dentre muitas outras utilizadas na fabricação dos alimentos comercializados pelo autuado. Assim, entendo que as operações realizadas não estão sujeitas às regras de substituição tributária a que se refere o art. 506-C do RICMS/BA, por isso deve haver incidência normal do imposto nas saídas e considerando que o contribuinte não provou o recolhimento do ICMS devido referente às operações autuadas, mantenho a infração”.

O autuado, inconformado, interpôs o Recurso Voluntário de fls. 2.086/2.103, através do qual, repetindo integralmente a tese esposada na defesa, pugna pela reforma da Decisão proferida pela JJF, para julgar improcedente a autuação.

Aduz que é empresa dedicada à fabricação e comercialização de pães e seus derivados, ressaltando que o não-recolhimento do imposto deu-se em virtude da aplicação da substituição tributária para as saídas promovidas pelo estabelecimento industrial. Destaca que o legislador dispensou a substituição tributária do pão quando a saída deste ocorrer em operação interna, consoante o art. 506, § 6º, do RICMS.

Afirma que o sanduíche é um tipo de pão recheado e por isso estaria sujeito ao pagamento do ICMS substituído. Partindo dessa premissa, passou a não aproveitar os créditos decorrentes da aquisição dos insumos e deixar de destacar o imposto devido na saída das mercadorias.

Lastreando sua tese recursal no art. 155, inc. II, § 2º, da Constituição Federal, e no art. 93, do RICMS/BA, invoca a aplicação da não-cumulatividade do ICMS, pretendendo abater, do débito apontado, os créditos correspondentes às aquisições de insumos não aproveitados, que deveriam ser compensados nos autos deste PAF, e não em procedimento administrativo autônomo, em atenção aos princípios da economia e celeridade processuais.

Afirmando que a JJF deixou de apreciar adequadamente as razões de defesa, pede a realização de diligência saneadora, por fiscal estranho ao feito, para comprovar a existência de crédito não aproveitado.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 2.106/2.107, opina pelo Provimento Parcial do Recurso, mantendo o lançamento realizado, mas aduzindo que as notas fiscais trazidas pelo contribuinte deveriam ser analisadas, para concessão dos créditos fiscais pertinentes aos insumos para elaboração dos sanduíches.

O douto procurador Rogério Leal Pinto de Carvalho, por conduto do despacho de fl. 2.111, discordou, em parte, do opinativo acima mencionado, aduzindo que o Recurso deve ser improvido e que os créditos do contribuinte devem ser apurados em pedido específico formulado junto à INFRAZ respectiva, ou seja, “*o autuado deve requerer à autoridade fiscal competente o aproveitamento de eventuais créditos extemporâneos, a serem apurados em procedimento próprio*”.

Às fl. 2.114, esta Câmara de Julgamento Fiscal converteu o julgamento do feito em diligência ao autuante, para que: **a)** intimasse a empresa a presentar a composição detalhada dos produtos relacionados nas notas fiscais de saída objeto da autuação, com indicação de todos os insumos que são utilizados e das respectivas quantidades; **b)** separar as notas fiscais de entradas relativas aos insumos efetivamente utilizados na fabricação dos produtos cujas saídas ensejaram a lavratura do presente Auto de Infração; e **c)** calcular e conceder os créditos fiscais proporcionais à utilização dos insumos adquiridos na fabricação dos produtos finais constantes da autuação, inclusive embalagens.

O autuante, às fl. 2.118, disse que era materialmente impossível realizar a diligência, ensejando nova Decisão desta Câmara de Julgamento Fiscal, desta vez dirigida à ASTEC/CONSEF, solicitando o atendimento dos itens anteriormente descritos.

Como resultado da diligência, o auditor fiscal diligente elaborou o Parecer nº 0070/2010 (fls. 2.138/2.140), no qual ficou esclarecido que o sujeito passivo apresentou, em seu estabelecimento industrial, o seu processo produtivo e de acondicionamento, demonstrando a composição, a elaboração de alguns de seus produtos e a participação de alguns insumos na fabricação do produto final.

A partir de tais informações, a ASTEC chancelou os valores dos créditos fiscais apresentados pelo sujeito passivo, por se referirem à aplicação da proporcionalidade dos insumos e embalagens utilizados no fabrico dos produtos alimentícios que são posteriormente comercializados, manifestando-se, ao final, pela redução do valor inicialmente lançado para R\$79.816,43.

Tanto o autuante quanto o autuado foram cientificados do resultado da diligência, mas não se manifestaram (fls. 2.354 e 2.355v.).

Às fl. 2.356, a PGE/PROFIS, na pessoa do Procurador José Augusto Martins Júnior, manifestou-se pelo acolhimento das conclusões lançadas no Parecer da ASTEC, o que foi chancelado pela Procuradora Assistente, Aline Solano Casali Bahia, no despacho de fl. 2.357.

VOTO

Inicialmente, é importante consignar que, consoante relatado, o requerimento de realização de diligência por fiscal estranho ao feito foi deferido ao longo da instrução do feito em segunda instância, não carecendo, assim, de nova apreciação neste voto.

Adentrando ao exame das demais razões recursais, consoante se observa dos documentos fiscais de saída colacionados à presente autuação, os produtos sobre os quais recaem a cobrança do ICMS lançado neste auto são sanduíches, bolas, esfihas, croissant, folhados, pizzas, pastéis, etc., que, apesar de possuírem o pão como um de seus ingredientes, com este não se confundem, à medida que agregam diversas outras matérias primas.

Desta forma, entendo acertada a conclusão da JJF, de que as mercadorias tributadas não estão enquadradas na posição 1905, da NCM, e, por isso, não estão sujeitas às regras de substituição tributária previstas no art. 506-C, do RICMS, devendo ser objeto de tributação normal.

Nestas circunstâncias, deixando o recorrente de efetuar o registro das saídas no livro próprio e, por conseguinte, de recolher o imposto devido, deve ser mantida a autuação.

A manutenção da autuação, contudo, não impede o reconhecimento quanto ao direito do sujeito passivo de utilização dos créditos relativos aos insumos adquiridos. A concessão dos créditos, na verdade, atende à lógica e respeita a boa-fé.

Diz-se isso porque o sujeito passivo, por equívoco na interpretação da legislação vigente, enquadrou as operações de saídas dos produtos alimentícios que fabrica na sistemática da substituição tributária, considerando, assim, que o imposto devido já havia sido integralmente recolhido nas etapas antecedentes de mercancia de suas matérias-primas: o pão. Partindo dessa premissa, o sujeito passivo foi coerente e não utilizou os créditos fiscais relativos ao imposto consignado nas notas de aquisição dos demais insumos.

Ora, uma vez o fiscal autuante constatando que as mercadorias comercializadas não estavam livres da incidência do ICMS nas operações de saída realizadas pelo sujeito passivo, submeteu tais operações ao regime normal de tributação. Contudo, tal subsunção não pode se dar, exclusivamente, quanto aos débitos de ICMS; o reenquadramento das operações envolve a exigência dos débitos, mas, também, o reconhecimento dos créditos dos insumos, mediante o refazimento do conta-corrente fiscal do contribuinte.

Essa medida, ainda, permite que a multa pelo descumprimento de obrigação principal incida, apenas, sobre o saldo devedor de ICMS efetivamente não recolhido pelo sujeito passivo, abatidos os créditos fiscais devidos, o que respeita a boa-fé do sujeito passivo, além de ser razoável sob o prisma da justiça.

Assim, tenho que não se pode remeter o sujeito passivo ao procedimento de utilização extemporânea de crédito fiscal previsto no art. 101, do RICMS, já que, repita-se, a exigência do imposto lançado neste Auto de Infração decorre do reenquadramento das operações de saída realizadas, de modo a apreender corretamente os débitos e os créditos que devem ser atribuídos ao recorrente.

Destarte, deve ser acolhido o Parecer da ASTEC de fls. 2.138/2.140, em resposta à diligência determinada por esta Câmara de Julgamento Fiscal, pois, através dele, foram adequadamente apurados os créditos dos insumos proporcionalmente à sua utilização na fabricação dos produtos finais que são vendidos, consoante se observa dos trechos a seguir transcritos:

"Depois de examinar as planilhas apresentadas pelo autuado em arquivo magnético, Anexo 04, examinei de forma minudente todos os dados nelas contidos cotejando com as respectivas notas fiscais, cujas cópias encontram apensadas aos autos, notas fiscais de saídas de produtos finais, fls. 09 a 30 e fls. 40 a 1275, notas fiscais de entradas de insumos e de embalagens, fls. 1311 a 2054, todas registradas no livro Registro de Entradas – LRE, a exemplo das Notas Fiscais n°s 271629, 5734 e 259368, fl. 1293, emitidas, respectivamente, pela Perdigão S.A., D'Állora e M. Dias, constam seus registros no LRE, cuja cópia encontra-se apensada a este Parecer. Constatei também a efetiva compatibilidade da gramatura dos ingredientes apresentada nas planilhas com a demonstração realizada no estabelecimento autuado."

"Do exame supra, verifiquei que os valores dos créditos fiscais nas apurados correspondem à aplicação da proporcionalidade dos ingredientes e embalagens utilizados para a fabricação dos produtos finais extraídos das notas fiscais de entradas destas mercadorias adquiridas pelo autuado no período fiscalizado."

De acordo com os valores apurados nas planilhas mensais, o total dos créditos fiscais, calculados proporcionalmente à utilização dos ingredientes e embalagens adquiridas pelo autuado e consumidos na elaboração dos produtos finais discriminados nas notas fiscais de saídas, alcançou, nos exercícios fiscalizados de 2003 e 2004, o total de R\$33.219,31.

Por fim, elaboramos também um novo demonstrativo de débito que passa a integrar o presente Parecer o qual explicita a redução do débito originalmente lançado de ofício no valor de R\$113.035,74, para R\$79.816,43” (fls. 2.139/2.140).

Diante do exposto, na alcatifa do opinativo da PGE/PROFIS, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para reduzir a autuação ao valor de R\$79.816,43, conforme Parecer ASTEC de fls. 2.138/2.141, conforme Demonstrativo de débito:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO

PERÍODO	AUTO DE INFRAÇÃO ICMS DEVIDO	CRÉDITOS FISCAIS PROPORCIONAIS			DILIGÊNCIA ICMS DEVIDO
		INSUMOS	EMBALAGENS	TOTAL	
2000	FEV	185,96	0,00	3,76	3,76
	MAR	3.623,30	1.186,59	111,88	1.298,47
	ABR	4.729,40	677,89	168,46	846,35
	MAI	4.732,15	1.299,47	116,40	1.415,87
	JUN	4.066,60	967,39	135,39	1.102,78
	JUL	4.946,39	961,16	167,26	1.128,42
	AGO	5.063,86	979,48	189,58	1.169,06
	SET	5.392,97	1.186,06	153,68	1.339,74
	OUT	6.782,19	1.515,55	185,88	1.701,43
	NOV	5.080,90	1.117,25	92,59	1.209,84
2004	DEZ	6.262,97	1.513,92	128,71	1.642,63
	JAN	5.651,65	1.754,12	127,46	1.881,58
	FEV	5.378,22	1.462,45	126,55	1.589,00
	MAR	5.927,71	1.974,52	126,74	2.101,26
	ABR	4.680,14	1.699,27	113,18	1.812,45
	MAI	5.370,70	1.466,75	114,93	1.581,68
	JUN	4.345,62	1.255,71	97,27	1.352,98
	JUL	2.892,88	799,81	89,52	889,33
	AGO	2.756,48	768,23	47,65	815,88
	SET	4.434,45	1.440,58	81,78	1.522,36
	OUT	7.226,40	2.125,45	138,23	2.263,68
	NOV	6.590,15	2.047,65	131,88	2.179,53
	DEZ	6.914,65	2.242,33	128,90	2.371,23
	TOTAIS	113.035,74	30.441,63	2.777,68	33.219,31
					79.816,43

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269103.0331/06-7, lavrado contra MACPÃES COMÉRCIO, INDÚSTRIA DE PÃES E ALIMENTOS LTDA. (CHALORTTE), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$79.816,43, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de abril de 2011.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOSCOELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS