

PROCESSO - A. I. N° 279919.0015/10-6  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - PURAS DO BRASIL SOCIEDADE ANÔNIMA  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1<sup>a</sup> JJF n° 0348-01/10  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
INTERNET - 22/09/2011

**1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0284-11/11**

**EMENTA: ICMS. REGIME DE APURAÇÃO EM FUNÇÃO DA RECEITA BRUTA. FORNECEDOR DE REFEIÇÕES. VEDAÇÃO À APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO FISCAL.** A forma de apuração do imposto exigido torna insegura a infração imputada e o seu montante. Aplicação da regra do art. 18, IV, do RPAF/BA. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, interposto pela 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal contra a Decisão que julgou o Auto de Infração Improcedente – através do Acórdão JJF n° 0348-01/10 - lavrado para imputar ao sujeito passivo o recolhimento a menos do ICMS referente à comercialização de refeições, calculado de acordo com o regime de apuração em função da receita bruta, nos meses de agosto a dezembro de 2009.

A Primeira Instância assim se manifestou pela Improcedência da referida exigência fiscal, em Decisão não unânime, vencido o voto do Relator, *in verbis*:

*“... Apesar de sabedor do alto grau de competência do nobre relator, peço vénia para discordar da sua conclusão, tendo em vista o quanto discorrerei em seguida, para, ao final, externar a minha conclusão a respeito do assunto sob discussão.*

*Após analisar os elementos que dão sustentação ao lançamento, em especial a planilha elaborada pela fiscalização, que se encontra acostada à fl. 06, bem como de ouvir os esclarecimentos apresentados pelo autuante na assentada do julgamento, concluo que a exigência tributária sob análise teve como causa única o fato de o contribuinte ter adotado o seguinte procedimento, em relação às operações de transferências de insumos para outros estabelecimentos da empresa, localizados nos Estados de Sergipe e Alagoas: tendo em vista que tais operações são tributadas pelo ICMS, ao emitir as notas fiscais correspondentes, efetua o destaque do imposto à alíquota de 12%; como vem lançando esses valores em sua apuração do imposto devido ao final de cada mês, entendeu que fazia jus, de maneira proporcional, ao crédito fiscal relativo às entradas das mesmas mercadorias, visando compensar a tributação de 12% das mencionadas transferências. Para melhor entender essa questão, acho de bom alvitre que seja analisado o que dispõe o art. 504 do RICMS/BA, haja vista que o sujeito passivo é optante pelo pagamento do ICMS mediante o regime de apuração em função da receita bruta. Transcrevo abaixo alguns dos dispositivos regulamentares, para em seguida continuar a externar o meu posicionamento:*

**“Art. 504.**

**...**  
**IV -** o cálculo do imposto a ser pago mensalmente será feito com base na aplicação de 4% sobre o valor da receita bruta do período;

**V -** na receita bruta mensal não serão incluídos os valores:

**...**  
**d)** das saídas por transferências de mercadorias de um para outro estabelecimento do mesmo titular, quando o remetente e o destinatário forem, ambos, optantes pelo regime aludido no “caput”;

**VI -** é vedada a utilização de quaisquer créditos fiscais por parte do contribuinte que optar pelo regime de apuração em função da receita bruta;

**...**  
**VIII -** as saídas de mercadorias do estabelecimento serão documentadas por Nota Fiscal com o imposto destacado normalmente, quando a operação for tributada, ou por Nota Fiscal de Venda a Consumidor ou pelos documentos que a substituem, nos casos admitidos pela legislação;

...  
§ 2º Para efeitos de utilização do crédito fiscal, se cabível, pelo adquirente ou destinatário das mercadorias, nas saídas ou fornecimentos efetuados pelos contribuintes de que cuida o “caput”:

...  
**II** - não obstante o cálculo do imposto a ser recolhido ser feito pelo regime de apuração em função da receita bruta, o valor do crédito a ser utilizado pelo adquirente ou destinatário será o correspondente ao imposto devido sobre a operação.”

O inciso IV indica de forma direta e objetiva que o imposto será pago mensalmente com base na aplicação de 4% sobre o valor da receita bruta. Enquanto isso, no inciso V, alínea “d” está registrado que não farão parte da receita bruta os valores relativos às saídas em transferências de mercadorias para outro estabelecimento do mesmo titular, quando o remetente e o destinatário forem optantes pelo referido regime. Ora, a conclusão que surge dessas duas diretrizes é que o montante do imposto mensal devido pelo contribuinte é da ordem de 4% sobre as suas saídas regulares, contanto que estas componham a sua receita bruta do período; por outro lado, como os valores relativos às transferências que envolvam unidades da empresa que sejam optantes por aquele regime não deverão entrar no cálculo da receita bruta, conlui que em razão dessa condição não se fazer presente nas saídas por transferência interestadual, que vêm a ser aquelas objeto da lide, necessariamente estas deverão compor o “bolo” que representa a receita bruta mensal do autuado.

Prosseguindo na apreciação do art. 504, o seu inciso VI diz que é vedada a utilização de quaisquer créditos fiscais por parte do contribuinte. Já o seu inciso VIII indica que as saídas de mercadorias serão documentadas por nota fiscal, com o imposto destacado normalmente, quando a operação for tributada, o que vem a ser o presente caso. Apesar de aqui Parecer haver uma contradição, entendo que tendo em vista a necessidade de ser possibilitado ao adquirente das mercadorias, a utilização dos créditos fiscais correspondentes, tal disposição é coerente com o princípio que veda a não cumulatividade do ICMS. Isto, entretanto, não quer dizer que em razão da emissão da nota fiscal com o destaque do imposto devido pela operação, deva o impugnante recolhê-lo, na forma de débito fiscal a ser consignado em sua apuração mensal. E aqui trago a parte final do art. 504 que uso nesta análise, que serve como arremate para fundamentar a minha Decisão, que vem a ser o seu § 2º, inciso II, que estabelece que para efeito de utilização do crédito fiscal pelo destinatário das mercadorias, nas saídas ou fornecimentos efetuados pelo contribuinte, não obstante o cálculo do imposto a ser recolhido ser feito pelo regime de apuração em função da receita bruta, o valor do crédito a ser utilizado pelo destinatário será o correspondente ao imposto devido sobre a operação.

A meu ver, esse trecho em destaque do Regulamento do ICMS, representa uma conclusão que exclui quaisquer dúvidas de que nas operações em questão (transferências interestaduais de insumos), por não haver débito nem crédito a serem considerados pelo contribuinte, os montantes correspondentes aos valores das mercadorias transferidas devem ser lançados na composição da receita bruta, para fins da tributação prevista no regime do qual o contribuinte é optante, ou seja, à alíquota de 4%. Verificando a planilha de cálculos elaborada pelo autuante, percebo que, seguindo este meu entendimento, ao aplicar o percentual de 4% sobre os valores que representam a base de cálculo do ICMS nas saídas para outros estados, os montantes do imposto apurados em todos os períodos autuados indicam que inexiste qualquer débito a ser exigido do contribuinte. E ainda que pudesse vir a admitir que seria devido o recolhimento do imposto destacado nas notas fiscais de transferência, com base na alíquota de 12%, em respeito aos princípios que proíbem o enriquecimento sem causa do Estado, bem como a não cumulatividade do imposto, por uma medida de justiça, deveria ser admitido o uso do crédito fiscal correspondente às entradas das mesmas mercadorias objeto das transferência. E nesta situação, de igual forma, não haveria tributo nenhum a ser cobrado do sujeito passivo. Com base no acima exposto e não obstante o ilustre relator ter apresentado estudo abalizado para fundamentar o seu voto, discordo do seu posicionamento em relação ao lançamento, quando concluiu pela procedência da exigência tributária, sob o entendimento de que não seria cabível a utilização de quaisquer créditos fiscais por parte do autuado. Em suma, conlui que o lançamento em questão restou des caracterizado, motivo pelo qual voto pela improcedência do Auto de Infração.”.

Nos termos do art. 169, I, alínea “a”, item 1 do RPAF/BA, a JJF recorre de ofício da Decisão a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste CONSEF.

## VOTO

Da análise dos elementos constantes dos autos e dos votos proferidos no julgamento em epígrafe, entendemos merecer reforma a Decisão recorrida, pelos seguintes fundamentos:

Da análise das disposições constantes no art. 504 do RICMS/BA, podemos asseverar que os valores relativos às transferências interestaduais devem ser incluídos no cômputo da receita bruta, já que apenas se exclui da receita bruta as transferências interestaduais entre estabelecimentos optantes por tal regime, nos termos previstos no §1º, inciso V, alínea “d” do dispositivo regulamentar em referência, abaixo transscrito:

**“Art. 504.**

...  
**IV -** o cálculo do imposto a ser pago mensalmente será feito com base na aplicação de 4% sobre o valor da receita bruta do período;

**V -** na receita bruta mensal não serão incluídos os valores:

...  
**d)** das saídas por transferências de mercadorias de um para outro estabelecimento do mesmo titular, quando o remetente e o destinatário forem, ambos, optantes pelo regime aludido no “caput”;

Registre-se que a questão central deste lançamento de ofício, a nosso ver, não é a possibilidade ou não da utilização de crédito fiscal por empresas optantes pelo regime de apuração da receita bruta, já que a legislação é clara ao vedar tal utilização – vide abaixo regra expressa do inciso VI do multicitado dispositivo regulamentar - por não ser compatível com tal regime a sistemática de débito e crédito, característica específica do regime de apuração normal de tributação.

**VI -** é vedada a utilização de quaisquer créditos fiscais por parte do contribuinte que optar pelo regime de apuração em função da receita bruta;

Como o autuante entendeu corretamente que não poderia o contribuinte lançar a crédito o imposto debitado nas saídas interestaduais realizadas pelo contribuinte – ressaltando que tal destaque apenas é feito para possibilitar crédito ao adquirente – deveria ter observado que os valores pertinentes a tais transferências deveriam ser computadas no montante da receita bruta de cada período mensal, já que não há nos autos qualquer evidência que os estabelecimentos - remetente (autuado) e destinatário - sejam optantes pelo regime em referência, hipótese em que tais valores não seriam incluídos no computo da receita bruta do estabelecimento autuado.

Assim, deveria ter apurado os valores totais da receita bruta, mensalmente - operações internas e interestaduais – aplicar o percentual estipulado de 4% e cotejar com o valor recolhido pelo contribuinte, apurando se houve ou não recolhimento a menor do imposto.

No entanto, da análise da planilha de fl. 06 elaborada pelo autuante, não se evidencia que foi este o procedimento por ele seguido, como bem frisou o Relator do voto vencedor, não restando demonstrado o recolhimento a menor do ICMS devido em função do regime da receita bruta. Tal fato torna insegura a imputação e o montante exigido, o que traz em consequência a nulidade do Auto de Infração epigrafado, nos termos do art. 18, inciso IV, do RPAF/BA.

Neste sentido, somos pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício, e votamos pela NULIDADE do Auto de Infração epigrafado, representando à autoridade competente para que seja refeita a ação fiscal, a salvo das falhas apontadas.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **NULO** o Auto de Infração nº 279919.0015/10-6, lavrado contra **PURAS DO BRASIL SOCIEDADE ANÔNIMA**. Representa-se à autoridade competente para que seja refeita a ação fiscal, a salvo das falhas apontadas.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de setembro de 2011.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

MARIA DULCE RODRIGUES BALEEIRO COSTA BALEEIRO - REPR. DA PGE/PROFIS