

**A. I. Nº** - 207090.0004/11-0  
**AUTUADO** - BMD TÊXTEIS LTDA.  
**AUTUANTE** - MARIA CONSUELO PIRES BARROS  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**INTERNET** 13.06.2012

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACORDÃO JJF Nº 0160-05/12**

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERIMENTO. ENTRADAS DE REFEIÇÕES DESTINADAS A CONSUMO DOS EMPREGADOS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O autuado, ao adquirir refeições destinadas ao consumo dos seus empregados, junto a contribuinte optante do Simples Nacional, deve efetuar o recolhimento do ICMS diferido, devido nas operações, aplicando a alíquota de 17% sobre a base de cálculo reduzida na forma do art. 87, XX, do RICMS/BA, uma vez que prevalecem as regras específicas ao Simples Nacional, cujo imposto relativo à substituição tributária, no qual se inclui o diferimento, é recolhido a parte. Item subsistente; 2. OPERAÇÃO TRIBUTADA SAÍDA COMO NÃO TRIBUTADA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Por se tratar de operações tributadas, caberia ao autuado consignar o destaque do imposto no documento fiscal que acobertava a devolução, tanto para acobertar o trânsito das mercadorias, como também para propiciar o crédito por parte do fornecedor. Infração caracterizada; 3. CRÉDITO FISCAL. a) UTILIZAÇÃO INDEVIDA. O autuado, ao optar pela utilização do tratamento tributário de concessão de crédito presumido, previsto no PROBAHIA de 90% do imposto incidente nas operações de saídas dos seus produtos, conforme estabelecido na Resolução 15/2006, abdicou expressamente da utilização de quaisquer créditos decorrentes de aquisição de mercadorias ou utilização de serviços nas etapas anteriores. Exigência subsistente; b) UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR. Acolhidas as razões de defesa, remanescem parcialmente a 5ª e 6ª infrações. 4. ZONA FRANCA DE MANAUS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA INTERNAÇÃO PELA SUFRAMA. Exigência reconhecida; 5. ENTRADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO SEM O DEVIDO REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. MULTA. Descumprimento de obrigação tributária acessória, correspondente ao percentual de 1% e de 10% sobre o valor comercial das mercadorias não tributáveis e sujeitas a tributação, respectivamente, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. Penalidades legalmente previstas para as irregularidades apuradas, as quais foram admitidas pelo autuado. Não preenchidos os requisitos para redução ou cancelamento da multa, previstos no art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96. Exigências subsistentes. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 12/09/2011, exige do autuado o crédito tributário de R\$ 95.105,62, inerente aos exercícios de 2007 e 2008, conforme documentos às fls. 13 a 1.050 dos autos, em razão das seguintes irregularidades:

- 1 Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$ 21.136,42, diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte dos seus funcionários, adquiridas junto a empresa optante do Simples Nacional, cabendo ao adquirente das refeições o recolhimento do imposto devido nas operações, aplicando a alíquota de 17% sobre a base de cálculo reduzida, conforme Parecer GETRI nº 15.214/2008, consoante os artigos 2º, VII; 87, XX; 343, XVIII; 349, 386, I, do RICMS/BA; Lei Complementar 123/06 e Resoluções nº 4 e 5 do CGSN, tendo os valores apurados sido deduzidos do ICMS – Diferimento efetivamente recolhidos pela autuada;
- 2 Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$ 13.435,30, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, uma vez que, por ser contribuinte beneficiário do PROBAHIA, adquiriu mercadorias de terceiros e as revendeu/devolveu sem a devida tributação;
- 3 Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 9.362,30, em decorrência da utilização de crédito presumido com vedação de créditos do imposto relativos à aquisição ou entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento e aos serviços tomados, vinculados às saídas com crédito presumido, uma vez que, sendo “Contribuinte, beneficiário do PROBAHIA – crédito presumido e diferimento (cópia da Lei n.7025/97, Decreto n. 6734/97, da Resolução 15/2006 e do Parecer 14.550/10, anexados), que prevê a renúncia dos demais créditos fiscais decorrentes de aquisição de mercadorias ou utilização de serviços por parte da empresa, com exceção apenas daqueles relativos à exportação de mercadorias, adquiriu mercadorias de terceiros e as revendeu, utilizando indevidamente no LRAICMS crédito extemporâneo por tais aquisições.”;
- 4 Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$ 732,54, devido em virtude de saída de produto industrializado para Zona Franca de Manaus com benefício de isenção do imposto sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA, uma vez que o contribuinte, regularmente intimado, deixou de comprovar internamento da mercadoria em Zona de Livre Comércio, infringindo os artigos 29, II e III, c/c 50, II, 52, 597 e 598 do RICMS (Dec. 6.284/97);
- 5 Utilizou crédito fiscal presumido de ICMS de R\$ 6.620,65, em valor superior ao permitido na legislação, uma vez que, por se tratar de contribuinte beneficiário do PROBAHIA, com crédito presumido de 90% sobre a saída de mercadorias de produção própria e diferimento, deu saída, dentro do Estado, a mercadorias adquiridas de terceiros (CFOP 5102, 5910 e 5949), incluindo-as indevidamente no cálculo das saídas às quais tem direito ao crédito presumido de 90%;
- 6 Utilizou crédito fiscal presumido de ICMS de R\$ 13.567,88, em valor superior ao permitido na legislação, uma vez que, por se tratar de contribuinte beneficiário do PROBAHIA, com crédito presumido de 90% sobre a saída de mercadorias de produção própria e diferimento, deu saída, interestadual, a mercadorias adquiridas de terceiros (CFOP 6102 e 6949), incluindo-as indevidamente no cálculo das saídas às quais tem direito ao crédito presumido de 90%;
- 7 Multa, no valor de R\$ 2.167,59, correspondente ao percentual de 1% do valor comercial das mercadorias não tributáveis, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal;
- 8 Multa, no valor de R\$ 28.082,94, correspondente ao percentual de 10% do valor comercial das mercadorias, sujeitas a tributação, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal;

O autuado, em sua impugnação, às fls. 1.053 a 1.081 dos autos, através de seu procurador legalmente constituído, aduz que, tendo constatado a procedência parcial da autuação fiscal, especificamente no que tange à infração 3 (4), providenciou o pagamento do débito, conforme Documento de Arrecadação Estadual (DAE) às fls. 1.104/1.105 dos autos.

No que diz respeito à infração 1, diz que a responsabilidade atribuída aos contribuintes do ICMS que adquirem refeições para consumo dos seus funcionários, nos termos do RICMS/BA, não é ilimitada, estando necessariamente vinculada às informações prestadas pelos fornecedores quanto ao regime de tributação ao qual estão submetidos, na medida em que eles podem optar, em substituição ao regime normal de apuração, pelo pagamento do ICMS em função da receita bruta, conforme estabelece o art. 504, XII, do RICMS/BA, devendo o fornecedor de refeições fazer constar, nas notas fiscais que acobertam as suas operações, notadamente na coluna “Observações”, a indicação de que está sujeito ao pagamento do ICMS pelo regime de apuração em função da receita bruta justamente para viabilizar o correto recolhimento do imposto diferido (inciso XVIII do art. 343) pelo substituto tributário.

Assim, conclui que a responsabilidade dos adquirentes de refeições – a que alude o art. 349 c/c o art. 343, XVIII, ambos do RICMS/BA – encontra os seus limites no inciso XII do art. 504 do RICMS, ou seja, na informação prestada pelo fornecedor das refeições quanto ao regime de apuração ao qual está submetido, pois, é com base nesta informação que o adquirente das refeições cumpre o seu dever de recolher o imposto diferido, conforme ocorreu no caso concreto, consoante provam os documentos às fls. 1.106 a 1.135 dos autos.

Portanto, se houve inobservância da legislação em vigor, tal falta só pode ser imputada à empresa que forneceu refeições à impugnante que, a despeito de ser optante pelo Simples Nacional, se julga beneficiária do regime alternativo de apuração do ICMS previsto no art. 504 do RICMS/BA.

Diz que tal fato não autoriza o fisco a imputar à impugnante responsabilidade por infração para a qual não concorreu, sob pena de subverter a sistemática do diferimento, tal como prevista no RICMS/BA, e, ainda, de violar frontalmente o princípio da boa-fé objetiva que deve permear as relações mantidas com os contribuintes. Pede a improcedência da infração.

Quanto à infração 2, inicialmente afirma que as operações que deram azo à exigência fiscal não consubstanciaram venda, como sugere a descrição da infração imputada. Em relação às notas fiscais nº 15735 e 15852 (fls. 1136 e 1137), que representam 96% do valor cobrado, diz que se trata de devoluções de insumos que seriam empregados no processo produtivo (CFOP 6.201), cujas aquisições foram acobertadas pelas notas fiscais nº: 1868 e 818 (fls. 1138 e 1139). Já a Nota Fiscal nº 16064 (fl. 1140), formalizou a devolução parcial de material de uso e consumo (CFOP 5.556), cuja aquisição foi documentada pela Nota Fiscal nº 174099 (fl. 1141). Por fim, a Nota Fiscal nº 15887 (fl. 1142) acobertou a devolução de insumos (CFOP 6.949), cuja aquisição foi registrada nas notas fiscais nº: 20001 e 20005 (fls. 1143 e 1144).

Em seguida transcreve os artigos 651 e 652 do RICMS/BA, do que conclui o autuado que, ao tratar da devolução de mercadorias, estabelece a obrigatoriedade de o contribuinte emitir Nota Fiscal com destaque do imposto (no caso de operações tributadas), mas admite, no caso de devolução de mercadorias cuja entrada tenha ocorrido sem a utilização de crédito fiscal, que o contribuinte se credite do imposto lançado na Nota Fiscal de devolução, de forma que a operação de devolução não gere efeitos fiscais, ou seja, se houver crédito na entrada, este deve ser anulado pelo débito da saída e se a entrada não gerar crédito, a saída, a despeito de ensejar lançamento do imposto, autoriza o creditamento correspondente.

Assevera que, no caso das aquisições que deram origem às devoluções atingidas pela autuação, a impugnante não se creditou do ICMS cobrado nas operações anteriores, logo deveria ter registrado, no livro Registro de Saídas, os débitos do ICMS por ocasião das devoluções para, em seguida, lançar, no livro Registro de Entradas, os créditos correlatos de ICMS nos mesmos valores.

Contudo, ao invés de proceder ao débito seguido de crédito do imposto, afirma que nem promoveu o registro do ICMS a débito, quando das saídas em devolução do seu estabelecimento, nem se creditou de qualquer valor por conta destas operações, conforme evidenciam as cópias dos meses de setembro e outubro de 2008 do livro Registro de Entradas às fls. 1153 a 1201.

Salienta que o imposto exigido da impugnante restaria inteiramente anulado pelo crédito do imposto no mesmo valor apropriado por ela própria com base no disposto no art. 652 do RICMS/BA, o que, por se tratar de operações de devolução, nenhum prejuízo concreto se verificou, na medida em que o autuado também não se creditou do ICMS incidente sobre as ditas devoluções, conforme permitido no mesmo dispositivo legal. Pede a improcedência da infração.

Em relação à infração 3, aduz que, desde maio de 2006, é beneficiária do PROBAHIA, fazendo jus, dentre outros favores fiscais, a crédito presumido fixado em 90% do imposto incidente sobre as operações de saída de tecidos sintéticos, geogrelhas e laminados reforçados produzidos no seu estabelecimento, nos termos da Resolução 15/2006, emitido pelo Conselho Deliberativo do PROBAHIA (fl. 1202), submetendo-se, portanto, ao regramento previsto no Decreto nº 6.734/97.

Diz que, em abril de 2008, adquiriu 17.280 kg de filamento de poliéster 1000 Dernier, conforme Nota Fiscal nº 4504 (fl. 1203), que constitui insumo do seu processo produtivo, tendo deixado de se creditar do ICMS incidente sobre a dita operação, uma vez que, nos termos da citada Resolução, o crédito presumido outorgado à impugnante a impede de aproveitar quaisquer outros créditos vinculados a saídas beneficiadas. Contudo, por questões de ordem operacionais, seis meses após os revendeu, cuja operação não é atingida pelos benefícios atinentes ao PROBAHIA. Assim, como a aquisição acobertada pela Nota Fiscal nº 4504 deixou de estar vinculada a saída beneficiada pelo PROBAHIA, lançou, extemporaneamente, na sua escrita fiscal o crédito fiscal correlato. Todavia, a autuante glosou o crédito fiscal sob o argumento de que a autuada, na qualidade de contribuinte do PROBAHIA somente poderia se valer dos créditos previstos no referido programa, sendo vedada a apropriação de quaisquer outros, do que entende o autuado que tal entendimento não encontra respaldo sequer nas disposições literais da norma supostamente interpretada (art. 1º, § 3º do Dec. nº 6.734/97), visto que, da leitura do dispositivo legal, é possível concluir que a restrição ali veiculada diz respeito ao aproveitamento de créditos vinculados ao tratamento tributário previsto, ou seja, impõe-se ao contribuinte “abrir mão” do crédito normal do ICMS apurado a partir da entrada de mercadorias sujeitas a etapas posteriores beneficiadas pelo crédito presumido, não havendo, neste particular, qualquer cominação que implique na renúncia àqueles alheios ao regime diferenciado, por se tratar de operações estranhas às saídas beneficiadas, pois, admitir raciocínio diverso afronta ao preceito constitucional da não-cumulatividade. Cita legislação e Parecer da DITRI, cuja ementa consigna que *“A vedação de utilização de créditos fiscais referida no art. 1º, § 3º, do Dec. nº 6.734/97, não se aplica às operações de saída alcançadas pelo regime de diferimento do imposto e, por este motivo, excluídas do benefício do crédito presumido previsto no citado Decreto.”*

Assim, sustenta a autuada que não há como refutar a idoneidade da apropriação do crédito do ICMS glosado pela fiscalização, por se referir a aquisição vinculada a saída não amparada pelo favor fiscal concedido na esfera do referido programa. Pede a improcedência da infração.

No tocante às infrações 5 e 6, a autuada alega que excluiu da base de cálculo do crédito presumido a que faz jus na qualidade de beneficiária do PROBAHIA todas as operações de revenda de mercadoria apontadas pela fiscalização, sendo absolutamente insubsistente a alegada utilização de crédito em valor superior ao permitido pela legislação. Defende que as notas fiscais de saídas, os livros Registros de Saídas e os Registros de Apuração do ICMS, acostados à peça acusatória, comprovam, ao contrário do que afirma a autuante, que todas as operações listadas foram devidamente excluídas do cálculo do crédito presumido utilizado pela impugnante no período, conforme exemplifica à fl. 1.075 dos autos. Pede a improcedência destas infrações.

Inerente às infrações 7 e 8, a autuada aduz que, no contexto de ampliação da sua unidade industrial, firmou uma operação de compra e venda para entrega futura de estrutura metálica que

seria aplicada no alargamento do galpão de produção e do almoxarifado, tendo, no início da obra, a empresa contratada aplicado parte da estrutura metálica adquirida, emitindo notas fiscais correlatas com destaque do ICMS (objeto da infração 8) e remetido para seu estabelecimento maquinário e outros materiais não tributados para serem utilizados na obra, tendo emitido as notas fiscais correlatas sem destaque do ICMS (objeto da infração 7). Afirma que, com o tumulto da obra simultânea a atividade fabril, deixou de escriturar as notas fiscais. Entretanto, a despeito do equívoco cometido, não pode o fisco lhe exigir as multas sem levar em consideração as circunstâncias que permeiam o suposto cometimento das infrações, sob pena de desnortear o propósito universal da aplicação da multa, que é de punir o infrator na exata medida da sua culpabilidade. Cita doutrina e transcreve o art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96, o qual concede ao órgão julgador o poder de dosar a penalidade aplicável em função do grau de sua culpabilidade e dos prejuízos causados ao erário, uma vez que as citadas infrações não implicaram em falta de recolhimento do ICMS no período autuado, já que a fiscalização exige tão-somente multa e não o tributo incidente sobre estas operações, do que entende que todos os requisitos autorizadores do cancelamento da multa foram atendidos, devendo, em homenagem aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, cancelar as multas aplicadas, uma vez que a Constituição Federal veda a utilização de tributo, com efeito, confiscatório. Cita decisão do CONSEF. Pede o cancelamento das multas.

Por fim, protesta pela realização de diligências fiscais para constatação dos fatos alegados e requer, com exceção da infração 4, que sejam julgadas improcedentes todas as infrações.

A autuante, em sua informação fiscal, às fls. 1.337 a 1.346, em relação à infração 1, diz que, conforme Parecer da GETRI nº 15.214/2008, às fls. 140 a 142 dos autos, o recolhimento do imposto devido nas operações sujeitas ao diferimento de fornecimento de refeições, por optante do Simples Nacional, cabe ao adquirente das referidas refeições, aplicar a alíquota de 17% sobre a base de cálculo reduzida, do que se fundamenta nos artigos 2º, VII; 87, XX; 343, XVIII; 349; 386, I, do RICMS/BA; na Lei Complementar nº 123/06 e nas Resoluções nº 4 e 5 do CGSN.

Quanto à alegação da autuada de boa-fé e que erro em virtude de informação equivocada por parte de seu fornecedor, a autuante aduz que a responsabilidade por infração relativa ao ICMS não depende da intenção do agente ou beneficiário, como previsto no art. 911, § 1º, do RICMS/BA.

Ressalta que, consoante art. 142, I, do RICMS/BA, compreende como obrigação do contribuinte exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição do extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE), de forma a esclarecer quaisquer dúvidas que parem sobre a condição ou situação do contribuinte com quem se quer manter relações.

Destaca que, para fornecedor poder apurar o ICMS devido em função da receita bruta, ele teria que estar inscrito no cadastro estadual como contribuinte normal e não como microempresa ou pequena empresa ou Simples Nacional. Registra que, do exame das notas fiscais do fornecedor anexadas pelo próprio autuado às fls. 1107 a 1135, verifica-se que na razão social está inscrito “ME” e aos pés das notas fiscais, na área reservada ao fisco, a expressão “Empresa de Pequeno Porte” ou “Empresa Optante pelo Simples Nacional”, sendo tais informações ignoradas pelo autuado.

Aduz que no site [WWW.sefaz.ba.gov.br](http://WWW.sefaz.ba.gov.br) está disponível consulta, por inscrição estadual / CGC, podendo-se obter dados básicos sobre quaisquer outras empresas do cadastro estadual. Assim, mantém a primeira infração em todos os seus termos e valores.

Inerente à infração 2, a autuante esclarece que, de maneira livre, o contribuinte requereu participar do benefício fiscal PROBAHIA, pelo que deve se submeter às restrições ao crédito que tal benefício impõe. Ressalta que o contribuinte não se debitou do imposto nas operações autuadas porque não poderia creditar-se posteriormente, em virtude do art. 2º da Resolução nº 15/2006 que veda a utilização dos demais créditos decorrentes da aquisição de mercadorias ou utilização de serviços, por parte da empresa. Assim, na ausência de elementos impeditivos, modificativos ou extintivos, mantém a segunda infração.

No tocante à infração 3, o contribuinte adquiriu mercadorias de terceiros e as revendeu, utilizando indevidamente no livro RAICMS crédito extemporâneo por tais aquisições. Ressalta que, embora o autuado possua o Parecer nº 14.550/2010, próprio, que trata especificamente do direito ao crédito, no exercício de suas atividades (fls. 39, 40 e 46), transcreve, às fls. 1070 e 1072, Parecer nº 18.804/2008, que trata de diferimento de couro. Assim, provocou o Estado especificamente sobre o aproveitamento do imposto incidente nas aquisições de mercadorias produzidas por terceiros, para simples revenda, no que foi respondido que “as aquisições de mercadorias produzidas por terceiros para simples revenda não conferem ao consulente crédito do imposto, e deverão ser lançados na coluna “outras” do Registro de Entradas”. Mantém a infração.

Em relação à infração 4, a mesma foi acatada pelo contribuinte, embora afirme se tratar do item 3.

Quanto às infrações 5 e 6, relativas à utilização de crédito fiscal presumido em valor superior ao permitido na legislação, uma vez que deu saídas, para dentro e para fora do Estado de mercadorias adquiridas de terceiros, incluindo-as, indevidamente, no cálculo das saídas às quais tem direito ao crédito presumido de 90%, a autuante acata parcialmente as razões de defesa, em relação às notas fiscais de nº: 13020 e 13065, de agosto/07; 13575, 13520 e 13542, de outubro/07; 13769, 13810, 13830, 13881, 13928 e 14008, de novembro/07; 14139, 14186, 14199 e 14209 de janeiro/08; 14382 e 14378 de fevereiro/08; 14539 de março/08; 14709 e 14733 de abril/08; 15072, 14971, 15077 e 15131 de junho/08; 15253, 15234 e 15348 de julho/08; 16051 de outubro/08; 16023, 16171 e 16220 de novembro/08; 16357, 16407, 16431 e 16394 de dezembro/08. Aduz que o contribuinte foi intimado a tomar conhecimento das alterações, consoante levantamento às fls. 1347 e 1348 dos autos.

No que diz respeito às infrações 7 e 8, o autuado atribuiu a não escrituração dos documentos fiscais em razão de tumulto nas obras, porém a autuante diz que o art. 911, § 1º, do RICMS/BA, prevê que a responsabilidade pela infração relativa ao ICMS não depende da intenção do agente ou beneficiário, e que o art. 89 do RICMS dispõe que o lançamento constitui atividade de exclusiva responsabilidade do contribuinte, ficando sujeito a posterior homologação pela autoridade fazendária. Diz que as multas aplicadas são as previstas na legislação para tais irregularidades. Mantém as infrações.

O contribuinte, em nova manifestação às fls. 1354 a 1371 dos autos, após transcrever todas as acusações fiscais e o teor da informação fiscal, reitera integralmente suas alegações de defesa, acrescentando, quanto à primeira infração, que a argumentação da autuante de que o contribuinte tem obrigação de exigir do outro, nas operações que com ele realizar, a exibição do extrato do DIE que, no caso concreto, poderia servir como base para a informação relativa ao regime de apuração ao qual está submetido o seu fornecedor de refeições, em nada fragiliza o direito da autuada exposto na peça impugnatória, pois, para fins de atribuição da responsabilidade prevista no art. 343, XVIII, do RICMS/BA (responsabilidade pelo pagamento do ICMS diferido nas aquisições de refeições para consumo pelos empregados), há previsão específica de que o contribuinte adquirente deve observar a informação aposta na coluna “Observações” da Nota Fiscal de saída, consoante estabelece o art. 504, XII, do RICMS. Assim, se houver divergência entre as informações constantes do DIE e da Nota Fiscal de venda de refeições, como efetivamente há no caso concreto, por expressa determinação regulamentar, deve o adquirente de refeições observar aquelas apostas no documento fiscal, cujo raciocínio se aplica à alegação de que está disponível no site da SEFAZ/BA consulta com base na inscrição estadual/CNPJ que viabilizam o acesso aos dados básicos de qualquer contribuinte. Reitera em todos os seus termos a impugnação apresentada.

Em relação à segunda infração, acrescenta que acredita que a autuante não compreendeu bem as razões expendidas na peça impugnatória para não ter que concluir que está a mesma defendendo a impossibilidade de utilização de crédito fiscal decorrente de devolução por contribuintes beneficiários do PROBAHIA, pois, em se tratando de operações de devolução de mercadorias, em que o creditamento previsto na legislação (art. 652 do RICMS/BA) visa apenas e tão-somente anular, do ponto de vista fiscal, os efeitos da aquisição anterior na hipótese desta não ter gerado crédito para o estabelecimento adquirente, evidente que não se pode cogitar do mesmo tratamento. Diz que admitir o contrário significaria tributar as operações de devolução de

mercadoria realizadas pelos contribuintes beneficiários do PROBAHIA sem conceder o crédito presumido já que não se trata de operação abarcada pelo benefício, nem o crédito normal voltado a anular os efeitos da tributação imposta pela legislação, o que configuraria nítida ofensa ao princípio da não-cumulatividade, conforme salientada na peça impugnatória. Defende que não merecem prosperar as alegações fazendárias em relação à infração 2 do Auto de Infração.

Inerente à terceira infração, a autuada reafirma suas alegações e conclui que as razões aduzidas pela autuante não têm o condão de refutar a idoneidade da apropriação do crédito do ICMS glosado, por se referir a aquisição vinculada a saída não amparada pelo favor concedido.

No tocante às infrações 5 e 6, a autuada concorda com as conclusões às quais chegou a fiscalização em sede de informações fiscais, contudo, da análise das planilhas de cálculo às fls. 1347/1348, observou que, em relação à Nota Fiscal nº 13575, embora a fiscalização tenha concordado que o valor do crédito presumido foi calculado corretamente, manteve o débito correlato no levantamento fiscal de saídas não beneficiadas por crédito presumido. Assim, pugna pela exclusão deste valor do débito remanescente apurado pela fiscalização.

Quanto às infrações 7 e 8, considerando que a autuante não combateu as alegações de defesa de cancelamento ou redução das multas, com base no art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96, reitera as razões do seu pedido.

Assim, pede a improcedência das infrações 1, 2, 3, 7 e 8 e a improcedência parcial das infrações 5 e 6.

À autuante, às fls. 1374 a 1384, em nova informação fiscal, aduz que, ante a inexistência de fato novo, impeditivo, modificativo ou extintivo das infrações autuadas, mantém, em todos os termos e valores a informação fiscal prestada. Em seguida, diz que, em relação à Nota Fiscal nº 13575, mantida por equívoco no levantamento fiscal, será oferecido novo Levantamento Fiscal - Saídas não Beneficiadas por Crédito Presumido/Crédito Presumido Indevido, em substituição da folha 1347, para que o contribuinte, nos termos do art. 18, § 1º, do RPAF, se manifeste, no prazo de 10 dias. Reitera as demais alegações.

O autuado, em nova manifestação, à fl. 1392 dos autos, manifesta sua concordância com a alteração procedida pela autuante no levantamento fiscal relativo às infrações 5 e 6, ao tempo que reitera em todos os termos a impugnação e a manifestação apresentadas. Já a autuante, igualmente, reitera todas as suas alegações anteriores.

Às fls. 1408 a 1410 dos autos, consta extrato do SIGAT – Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária, relativo ao pagamento da parte reconhecida pelo sujeito passivo.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir oito infrações ao sujeito passivo, tendo o mesmo reconhecido e recolhido o valor referente à infração 4, em consequência, impugnou as demais infrações do lançamento de ofício, as quais se restringem a análise da lide.

Preliminarmente, nos termos previstos no art. 147, I, “a”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, indefiro o pedido para realização de diligência, pois considero suficientes para a formação da convicção deste colegiado os elementos contidos nos autos.

No mérito, observo que as razões de defesa relativas à infração 1 são insuficientes para elidir a exigência fiscal, visto que o autuado, ao adquirir refeições destinadas ao consumo dos seus empregados, junto a contribuinte optante do Simples Nacional desde 01/07/07, inerente ao fornecedor “BRAZ DE ALMEIDA GONZAGA ME”, com nome de fantasia de “BAG REFEIÇÕES COLETIVAS”, inscrição estadual nº 58.094.491 e CNPJ nº 00.277.003/0001-77, consoante demonstrado às fls. 137 a 139 dos autos, deveria efetuar o recolhimento do ICMS diferido devido nas operações, aplicando a alíquota de 17% sobre a base de cálculo reduzida na forma do art. 87, XX, do RICMS/BA.

Conforme previsto no art. 386, I, do RICMS/BA e de acordo com o art. 5º, § 1º, XIII, “a”, da Resolução CGSN nº 4, em consonância com a determinação expressa na Lei Complementar nº 123/06, que instituiu o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, o recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido nas operações ou prestações sujeitas ao regime de antecipação ou substituição tributária, do qual o diferimento é uma espécie. Assim, a empresa que adquirir refeições para seus funcionários deverá recolher o imposto relativo a essas operações, aplicando a alíquota de 17% sobre a base de cálculo reduzida, na forma do citado art. 87, inciso XX, do RICMS/BA.

Alega o defendente que, para fins de atribuição da responsabilidade prevista no art. 343, XVIII, do RICMS/BA (responsabilidade pelo pagamento do ICMS diferido nas aquisições de refeições para consumo pelos empregados), há previsão específica de que o contribuinte adquirente deve observar a informação aposta na coluna “Observações” da Nota Fiscal de saída, consoante estabelece o art. 504, XII, do RICMS.

O aludido art. 343, XVIII, do RICMS, determina que é diferido o lançamento do ICMS incidente nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste Estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados, para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento do adquirente. Já o art. 504 e seus incisos IV e XII, do RICMS, transcritos pelo autuado em sua defesa, à fl. 1061 dos autos, estipulam que:

*Art. 504. Os restaurantes, churrascarias, pizzarias, lanchonetes, bares, padarias, pastelarias, confeitarias, doçarias, bombonérias, sorveterias, casas de chá, lojas de “delicatessen”, serviços de “buffet”, hotéis, motéis, pousadas, fornecedores de refeições e outros serviços de alimentação poderão optar pelo pagamento do ICMS mediante o regime de apuração em função da receita bruta, observando-se, além das normas relativas aos demais contribuintes, as seguintes:*

*[...]*

*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;*

*[...]*

*XII - os fornecedores de refeições que optarem pelo presente regime, sempre que fornecerem refeições a outros contribuintes, destinadas a consumo por parte de seus empregados, farão constar nas Notas Fiscais e na coluna “Observações” do Registro de Saídas a indicação “Pagamento do ICMS pelo regime de apuração em função da receita bruta”, para os efeitos do inciso XVIII do art. 343;*

Há de se ressaltar que o inciso I do art. 504, já revogado, previa, até 01/07/2007, que “os contribuintes de que trata este artigo, quando optarem pelo regime de apuração mencionado no caput, serão inscritos no cadastro estadual na condição de contribuintes normais, atendida a respectiva codificação prevista no Anexo 3”.

Já a redação atual do § 1º do citado art. 504 do RICMS prevê que “*Quanto ao tratamento fiscal dispensado às microempresas e às empresas de pequeno porte que tenham optado pelo Simples Nacional, observar-se-ão as disposições do Capítulo IV do Título III.*” (arts. 383 a 399 do RICMS/BA).

Por sua vez, a redação anterior dada ao § 1º do art. 504 do RICMS (Dec. nº 7466/98) previa que “*Quanto ao tratamento fiscal dispensado às microempresas e às empresas de pequeno porte que tenham optado pelo enquadramento no SimBahia, observar-se-á o disposto nos arts. 383-A e seguintes.*”

Assim, diante de tais regras verifica-se que a opção do pagamento do ICMS em função da receita bruta para efeito do inciso XVIII do art. 343 do RICMS/BA só cabia para o contribuinte inscrito na condição de normal, pois prevaleceriam as regras atinentes ao SIMBAHIA e, posteriormente, ao Simples Nacional para os contribuintes optantes por tais tratamentos fiscais.

Apesar de constar das notas fiscais (fls. 150 a 180 e 1108/1135), emitidas pelo aludido fornecedor, a observação “Pagamento do ICMS em função da receita bruta para efeito do inciso XVIII do art. 343 do decreto 6.284/97”, tal informação não se coaduna com as expressões: “EMPRESA PEQUENO PORTE ESTE DOCUMENTO NÃO GERA CRÉDITO DO ICMS RICMS-BA, ART. 408-E” ou “EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL LEI COMPLEMENTAR 123 DE 14/12/2006 ESTE DOCUMENTO NÃO GERA CRÉDITO DO ICMS”.



Portanto, conforme anteriormente frisado, por se tratar o fornecedor “BRAZ DE ALMEIDA GONZAGA ME”, no período fiscalizado de novembro de 2007 a dezembro de 2008, de contribuinte optante do Simples Nacional, conforme extrato à fl. 146 dos autos, não se submete às normas do regime de apuração em função da receita bruta, o qual se refere o caput do art. 504 do RICMS e, em consequência, não cabem as regras previstas em seus incisos “IV” e “XII”, sendo impertinentes as alegações de defesa correspondentes, ou seja, de que o contribuinte adquirente deve observar a informação aposta na coluna “Observações” da Nota Fiscal de saída.

Em consequência, descabe sua conclusão, à fl. 1363, de que *“Assim, se houver, por exemplo, divergência entre as informações constantes do DIE e da Nota Fiscal de venda de refeições, como efetivamente há no caso concreto, por expressa determinação regulamentar, deve o adquirente de refeições observar aquelas apostas no documento fiscal.”*, uma vez que prevalecem as regras específicas ao Simples Nacional, cujo imposto relativo à substituição tributária, no qual se inclui o diferimento, é recolhido a parte, cabendo a aplicação da alíquota de 17% sobre a base de cálculo reduzida, na forma prevista no art. 87, XX, do RICMS/BA, conforme calculou a autuante, às fls. 137 a 139 dos autos, em relação ao citado fornecedor.

Inerente ao fornecimento de refeições pelo contribuinte “SODEXHO DO BRASIL COMERCIAL LTDA”, conforme documentos às fls. 1106 e 1111 dos autos, por se tratar de optante pelo pagamento do ICMS mediante o regime de apuração em função da receita bruta, foi considerado no levantamento fiscal o valor recolhido no percentual de 4% sobre a referida receita bruta, nos termos do art. 504, IV, do RICMS/BA, inexistindo diferença a reclamar quanto às referidas notas fiscais, consoante se pode observar às fls. 1137 dos autos. Assim, a exigência relativa à primeira infração se refere, unicamente, às notas emitidas pela empresa “BRAZ DE ALMEIDA GONZAGA ME”, já analisada. Exigência subsistente.

Quanto à segunda infração, a qual exige o ICMS, no valor de R\$ 13.435,30, em razão de o contribuinte, beneficiário do PROBAHIA, ter adquirido mercadorias de terceiros e tê-las devolvido sem a devida tributação, conforme documentos às fls. 250 e 259 dos autos, aduz o defendente tratar-se de devolução de insumos ou de materiais de consumo, cujas operações, por se referirem a mercadorias tributadas, deve o autuado emitir Nota Fiscal com destaque do imposto, nos termos dos artigos 651 e 652 do RICMS/BA. Contudo, como as operações anteriores de entradas ocorreram sem a utilização do crédito do ICMS, em razão do benefício fiscal e da aquisição para uso e consumo, a legislação admite que o contribuinte se credite do imposto lançado na Nota Fiscal de devolução. Em suma, se houver crédito na entrada, este deve ser anulado pelo débito da saída e se a entrada não gerar crédito, a saída, a despeito de ensejar lançamento do imposto, autoriza o creditamento correspondente. Diz que, ao invés de proceder ao débito seguido de crédito do imposto, afirma que nem promoveu o registro do ICMS a débito, quando das saídas em devolução do seu estabelecimento, nem se creditou de qualquer valor por conta destas operações, conforme evidenciam as cópias dos meses de setembro e outubro de 2008 do livro Registro de Entradas às fls. 1153 a 1201. Assim, sustenta que o imposto exigido restaria anulado pelo crédito do imposto no mesmo valor apropriado por ela própria, com base no disposto no art. 652 do RICMS/BA, pois, por se tratar de operações de devolução, nenhum prejuízo concreto se verificou, na medida em que o autuado também não se creditou do ICMS incidente sobre as ditas devoluções, conforme permitido no mesmo dispositivo legal.

Da análise das razões de defesa, por se tratar de operações de devolução, *nas quais se desfazem as operações anteriormente realizadas*, mesmo no caso de contribuinte beneficiário do PROBAHIA, caberia a compensação do débito destacado no documento de devolução, de forma a se anular o débito com o crédito tanto no estabelecimento originalmente emitente (fornecedor), quanto no estabelecimento que efetuou a devolução. No caso concreto, restou comprovado que o autuado não precedeu o destaque do imposto nos documentos relativos às devoluções, do que alega, em seu favor, que também não se creditou do valor correspondente.

Assim, por se tratar de operações tributadas, caberia ao autuado consignar o destaque do imposto nos documentos fiscais que acobertavam as operações de devolução, tanto para acobertar o

trânsito das mercadorias, como também para propiciar o creditamento por parte do fornecedor. Logo, não se justifica a alegação de que, “...nenhum prejuízo concreto se verificou, na medida em que a Impugnante também não se creditou do ICMS incidente sobre as ditas devoluções, conforme permite o art. 652, do RICMS/BA.”, pois, conforme já dito, efetivamente, se tratam de operações tributadas, cuja tratamento não foi atendido pelo autuado, caracterizando, assim, a acusação fiscal de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis. Exigência subsistente.

Em relação à infração 3, alega o autuado que, por questões operacionais, revendeu insumo do seu processo produtivo, cuja operação não é atingida pelos benefícios atinentes ao PROBAHIA, o que o levou a se creditar, extemporaneamente, do crédito fiscal correspondente, por entender que a restrição imposta pelo dito benefício fiscal diz respeito ao aproveitamento de créditos vinculados ao citado tratamento tributário (art. 1º, § 3º do Dec. 6.734/97), não havendo qualquer cominação que implique na renúncia àqueles alheios ao regime diferenciado, por se tratar de operações estranhas às saídas beneficiadas, sob pena de afrontar ao princípio da não-cumulatividade. Cita Parecer DITRI, no qual consigna que a vedação de utilização de créditos fiscais não se aplica às operações de saída alcançadas pelo regime de diferimento do imposto. Assim, sustenta que não há como refutar a idoneidade da apropriação do crédito do ICMS glosado pela fiscalização, por se referir a aquisição vinculada a saída não amparada pelo favor fiscal concedido na esfera do referido programa.

Vislumbro que, ao optar pela utilização do tratamento tributário de concessão de crédito presumido previsto no PROBAHIA de 90% do imposto incidente nas operações de saídas de tecidos sintéticos, geogrelha e laminados reforçados, conforme estabelecido na Resolução nº 15/2006, o contribuinte abdicou expressamente da utilização de quaisquer créditos decorrentes de aquisição de mercadorias ou utilização de serviços nas etapas anteriores, como previsto no art. 1º, § 3º, do Decreto nº 6.734/97.

Assim, por se tratar de uma vedação ampla, a qual alcança tanto as aquisições de mercadorias como de bens do ativo imobilizado, é indevida a apropriação do crédito relativo ao ICMS inerente à aquisição de mercadorias adquiridas de terceiros e posteriormente revendidas, pois, conforme já dito, o optante, como condição para fruição do benefício fiscal do PROBAHIA, renunciou de todos os créditos fiscais anteriores, com exceção, apenas, daqueles relativos à exportação de mercadorias, cujo entendimento foi corroborado através do Parecer nº 14550/2010, em resposta à consulta, feita pelo próprio autuado à GECOT/DITRI, que trata especificamente do direito ao crédito, no exercício de suas atividades (fls. 267/268) na qual consignou que *“Dessa forma, temos que as aquisições de mercadorias produzidas por terceiros para simples revenda não conferem ao Consulente crédito do imposto, e deverão ser lançados na coluna “Outras” do Registro de Entradas”*. Item subsistente.

No tocante às infrações 5 e 6, relativas à utilização de crédito fiscal presumido em valor superior ao permitido na legislação do PROBAHIA (90% sobre a saída de mercadorias de produção própria), inerentes aos CFOP 5102, 5910 e 5949, para a infração 5, e CFOP 6102 e 6949, para a infração 6, a autuada alega que excluiu da base de cálculo do crédito presumido a que faz jus todas as operações de revenda de mercadoria apontadas pela fiscalização. Por sua vez, a autuante acatou parcialmente as razões de defesa, em relação às notas fiscais de nº: 13020 e 13065, de agosto/07; 13575, 13520 e 13542, de outubro/07; 13769, 13810, 13830, 13881, 13928 e 14008, de novembro/07; 14139, 14186, 14199 e 14209 de janeiro/08; 14382 e 14378 de fevereiro/08; 14539 de março/08; 14709 e 14733 de abril/08; 15072, 14971, 15077 e 15131 de junho/08; 15253, 15234 e 15348 de julho/08; 16051 de outubro/08; 16023, 16171 e 16220 de novembro/08; 16357, 16407, 16431 e 16394 de dezembro/08, o que resultou no levantamento às fls. 1347 e 1348 dos autos, tendo o autuado tomado ciência e, naquela oportunidade, apresentado nova manifestação, às fls. 1354 a 1371, na qual concordou com as conclusões da autuante, observando apenas que, em relação à Nota Fiscal nº 13575, embora a fiscalização tenha concordado que o valor do crédito presumido foi calculado corretamente, manteve o débito correlato no levantamento fiscal de saídas não beneficiadas por crédito presumido, fato este reconhecido pela autuante, em sua informação fiscal, às fls. 1374 a 1384, oferecendo, à fl. 1385, novo Levantamento Fiscal - Saídas não Beneficiadas por Crédito Presumido/Crédito Presumido Indevido, em substituição da folha 1347, de cujo resultado a autuada manifestou concordância.

Assim, diante de tais considerações, vislumbro que as provas materiais prevaleceram e que remanescem os valores de R\$ 385,46 (infração 5) e R\$ 32,40 (infração 6), conforme a seguir:

DATA		Base de Cálculo	ICMS Exigido	Infração
Ocorrência	Vencimento	(R\$)	(R\$)	nº
28/02/07	09/03/07	203,47	34,59	5
30/04/07	09/05/07	1.366,88	232,37	5
31/07/07	09/08/07	697,06	118,50	5
31/08/07	09/09/07	190,59	32,40	6

Exigências parcialmente subsistentes, sendo R\$ 385,46, para a infração 5, e R\$ 32,40, para a infração 6.

Por fim, quanto às infrações 7 e 8, as quais se referem a exigência de multas por descumprimento de obrigação tributária acessória, nos valores respectivos de R\$ 2.167,59 e R\$ 28.082,94, correspondente ao percentual de 1% e de 10% sobre o valor comercial das mercadorias não tributáveis e sujeitas a tributação, respectivamente, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, há de se ressaltar que as penalidades são as legalmente previstas para as irregularidades apuradas, as quais foram admitidas pelo autuado ao afirmar que com o tumulto da obra simultânea à atividade fabril, deixou de escriturar as notas fiscais, não preenchendo o contribuinte os requisitos para redução ou cancelamento da multa, conforme prevista no art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96, em razão das demais infrações apuradas. Exigências subsistentes.

Do exposto, voto **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração, no valor de R\$ 75.334,95, após a redução das infrações 5 e 6, homologando-se os valores recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207090.0004/11-0**, lavrado contra **BMD TÊXTEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$45.084,42**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$30.250,53**, previstas no art. 42, incisos IX e XI, do mesmo dispositivo legal, com os acréscimos moratórios conforme previsto na Lei nº 9.837/05, devendo homologar-se os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de maio de 2012.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA