

A. I. N° - 269352.0025/12-0
AUTUADO - BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.
AUTUANTE - ANDERSON PEIXOTO SAMPAIO e CARLITO NEVES DE LACERDA JÚNIOR
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 24.10.2012

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0247-02/12

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA ISENTA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo à aquisição de mercadorias beneficiada com isenção. Infração caracterizada. Não acolhida a arguição de nulidade. Negados os pedidos de diligência e perícia fiscal. Afastada a alegação de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 13/06/2012, para constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$47.012.466,56, em razão de: 01.02.03 – Utilização Indevida de Crédito de ICMS de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Consta da acusação que se tratam de crédito indevidos de materiais de acondicionamento, notadamente PALETES, CAIXAS PLÁSTICAS de produtos hortifruti-granjeiros, BIN PLÁSTICOS e CAMISÃO TÉRMICO, que são produtos isentos em suas remessas e retornos, conforme art. 19 do RICMS/97. Na própria defesa do Auto de Infração 279459.0002/09-4 (Cópia no Anexo II), a empresa atesta que não se trata de mercadorias para comercialização, mas de acondicionamento, não sendo objeto de mercancia. No julgamento deste mesmo Auto de Infração 279459.0002/09-4, realizado pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JJF N° 0287-05/11 (Cópia Anexo III) foi constatado que as mercadorias elencadas não se tratam de itens para comercialização, e sim, de acondicionamento, sendo indevido o crédito de ICMS. RELATÓRIOS CONSTANTES DO ANEXO I.

O autuado apresentou defesa, fls. 112 a 131, aduzindo que parte do crédito tributário está extinto, porquanto alcançado pela decadência, assim como figura insubsistente todo o lançamento fiscal diante dos efeitos práticos do estorno do creditamento realizado.

Assevera que, antes de qualquer procedimento administrativo, promoveu, espontaneamente, o lançamento dos valores de ICMS, referente aos mesmos produtos apontados, na sua escrita fiscal como débito fiscal, anulando qualquer efeito do creditamento questionado, inexistindo imposto que deixou de ser recolhido. Informa que, a título de exemplo, junta cópia de alguns DANFE's (doc. 04), provando que as saídas dos bens apontados no auto também foram lançados a débito, pretendendo instigar a realização de diligência/perícia na sua escrita fiscal, para confirmar a improcedência da autuação diante da inexistência de qualquer prejuízo ao erário estadual.

Prosseguindo em sua defesa, aduz que se deve reconhecer a extinção parcial do crédito tributário relativo ao período de janeiro a maio de 2007 por força do art. 156, V, c/c art. 150, § 4º, todos do CTN, que tratam da prescrição e decadência dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, e conseqüentemente sua extinção, pois ignorar tal situação é o mesmo que desprestigiar o princípio da não-cumulatividade instituído pela Constituição Federal (art. 155, § 2º, I).

Entende que o Fisco dispõe do prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para homologar a atividade do sujeito passivo. Ultrapassado o lapso temporal, o Fisco homologa-o (tacitamente), extinguindo o crédito tributário, acrescentando que essa questão inclusive foi pacificada pela Súmula Vinculante nº 08 do STF. Diz que esse entendimento está pacificado na jurisprudência dos Tribunais Superiores, conforme ementas transcritas.

No mérito, aduz que o autuado comercializa com centenas de produtos. Com isso, às vezes, dúvidas existem sobre o regime tributário que deve ser fixado para determinados produtos, em especial quando se trata de produtos que não são objeto da mercancia, mas sofrem freqüente movimentação, a exemplo dos PALETES, CAIXAS PLÁSTICAS, BIN PLÁSTICO e CAMISÃO TÉRMICO, objetos da autuação.

Afirma que tais bens não são comercializados, mas auxiliam o transporte das mercadorias comercializadas e, por conseguinte, apresentam movimentações físicas de entrada e saída dos estabelecimentos do autuado. Sendo esta a razão da impugnante, promover o lançamento do crédito e do débito fiscal conforme a movimentação física realizada de entrada ou saída. Em consequência, inicialmente pode dar-se o creditamento em face da entrada dos mesmos. Contudo, sustenta que tal providência não traz qualquer prejuízo financeiro para o Fisco, porquanto o desacerto preliminar resta anulado em razão dos procedimentos efetivados pela Empresa, quando da movimentação de saída, lançado o respectivo débito do imposto. Portanto, a despeito das divergências de interpretação, inexistente tributo a ser recolhido, na medida em que o crédito fiscal estimado como indevido é totalmente extinguido (anulado) pelo lançamento do débito.

Reitera que antes mesmo de realizar qualquer procedimento administrativo, incumbiu-se de lançar os valores como débito, resultando em anulação automática, desconstituindo os efeitos monetários do crédito, incorrendo imposto a ser recolhido. Para confirmar a realidade fática, a Impugnante junta alguns Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica - DANFE's (doc. 04), a título de exemplo, referentes ao período autuado e com os produtos expressamente indicados nos autos, comprovando a tributação dos mesmos pelas saídas. No mesmo sentido, diante do período compreendido e do grande volume de operações, apresenta mídia magnética – CD (doc. 05), contendo planilha com os dados das Notas Fiscais de Entrada e de Saída relativos aos mencionados produtos, evidenciando que em face da aplicação do regime de crédito e débito, os créditos aproveitados nas entradas foram anulados pelos débitos lançados nas saídas.

Entende que o montante dos itens impõe como necessária a realização de perícia e/ou diligência para certificar os efeitos econômicos e fiscais da escrituração dos valores como débito, o que se requer desde já, sobretudo diante do princípio da verdade material, princípio esse de observância indeclinável da Administração Tributária no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais.

Aduz que a manutenção da exigência fiscal importa em enriquecimento ilícito do Estado, pois o ICMS inicialmente creditado e criticado no Auto de Infração foi devidamente estornado pelos débitos, conforme atestam os documentos juntados, não havendo imposto remanescente a ser cobrado.

Destaca que, mesmo admitindo que o autuado tenha utilizado procedimento em desacordo com a legislação, competia ao autuante refazer a escrita fiscal, em especial o Registro de Apuração do ICMS, para apontar a existência ou não de débito tributário no período. Deixando de reconstruir a escrita fiscal, vai de encontro ao comando do Código Tributário Nacional, que impõe ao autuante não só verificar a ocorrência do fato gerador, mas também determinar a matéria tributável e calcular o montante do imposto devido.

Aduz que a fiscalização não pode se restringir em apenas verificar se houve ou não o lançamento correto das operações, mas também se da operação resultou algum imposto devido que não pago, uma vez que a utilização de crédito fiscal inadmitido, necessariamente, não significa que há falta de recolhimento do imposto. Para constatar a repercussão financeira de tais lançamentos, bastaria a reconstrução da escrita fiscal da Impugnante, mês a mês nos exercícios fiscais questionados, tendo em vista que todos os saldos, sem dúvida, sofreram a influência dos créditos e débitos decorrentes das operações com os produtos citados no Auto de Infração.

Sustenta que se os créditos devem ser desconstituídos por não haver tributação de determinadas mercadorias, os débitos pelas saídas das respectivas também exigem a mesma consideração.

Entende que, nesse sentido se faz necessário a recomposição da escrita Fiscal, onde certamente confirmaria que o valor referente ao ICMS terminou sendo indubitavelmente recolhido, no máximo apenas postergado. Como consequência, admitido como incorreta a apropriação dos créditos, apenas restariam devidos os saldos devedores que deixaram de ser recolhidos. Jamais todo o montante do imposto cobrado na autuação, que deixou de apurar o imposto efetivamente devido.

Destaca que visando comprovar os efeitos econômicos e tributários, está sendo requerido desde já a realização de diligência e perícia, de modo que não haja exigência de tributo em duplicidade, sob pena de violação a ampla defesa e ao contraditório, assim como ao devido processo legal, tendo em vista a necessidade de confirmação do montante do imposto efetivamente devido.

Reitera que é imprescindível a realização de diligência e/ou perícia, salienta que inexistente razão lógica ou jurídica para se desprestigiar a realidade fática que desconstitui totalmente o lançamento tributário, uma vez que o processo administrativo-tributário, como dito anteriormente, é fundado pelo princípio da verdade material, devendo ser oportunizado a Contribuinte/Impugnante o amplo exercício de seu direito de defesa. E não se pode desconsiderar a verdade material, que afasta qualquer dúvida quanto a inexistência do imposto a ser pago, pois o efetivo lançamento de valores como débito na escrita fiscal em decorrência das mercadorias indicadas pelo Fiscal no Auto, confirmam a anulação do creditamento criticado.

Argumenta que os registros contábeis e fiscais são meios de provas (art. 226 do CC). E o § 1º do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598/77, é claro no sentido de que *‘A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova em favor do contribuinte dos fatos reais nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.’* Na mesma direção, o § 2º do artigo citado determina que *‘Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no § 1º.’*

Frisa que os princípios norteadores do processo administrativo, dentro os quais o da verdade material, da segurança jurídica, do devido processo legal e da ampla defesa, devem ser respeitados principalmente diante dos argumentos e documentos apresentados que demonstram a insubsistência da autuação. No caso, os dados contidos nos registros fiscais consubstanciam informação de suma importância para o deslinde do Auto de Infração, diante da apuração do imposto e dos recolhimentos realizados, que impõem a total improcedência do Auto combatido.

Cita doutrina sobre o princípio da verdade material.

Reitera seu pedido de realização de diligência e/ou perícia, alçadas a condição de preliminar, sob pena de violação ao direito de defesa, para responder aos seguintes questionamentos:

- 1º No período considerado, houve lançamento de débito relativo as mesmas mercadorias apontadas no auto?
- 2º Os valores de ICMS lançados como débito correspondem ao montante cobrado no Auto de Infração em combate?
- 3º Qual seria o imposto efetivamente devido, caso não houvesse o creditamento, assim como não lançado o débito, no período fiscalizado?
- 4º O débito escriturado anulou os efeitos do crédito discutido?

Ressalta que o Estado não sobrevive de multas e sim de impostos. Em razão disso, a multa não tem caráter remuneratório, mas punitivo, e deve ser aplicada na proporção da penalidade cometida pelo infrator. Nesses termos é inadmissível a imposição de multa desproporcional ao suposto ilícito cometido. Sendo necessária a dosimetria da pena por força do princípio da proporcionalidade, não se pode olvidar a intenção do contribuinte, que embora tenha realizado o creditamento questionado, efetivou a escrituração dos valores como débito – imposto a pagar, presando pela legitimidade dos seus procedimentos, tanto que não houve nenhuma dificuldade para o Autuante identificar os valores, porquanto lançados normalmente na escrita fiscal.

Aduz que, no caso em questão, houve uma interpretação do contribuinte, em face do creditamento ocorrido, visando anular seus efeitos. Ocorre que tal interpretação é, no mínimo, plausível, considerando a legislação aplicável e os efeitos práticos decorrentes. Daí porque deve haver uma proporção. Para tanto, merece consideração os seguintes questionamentos: 1) existiu imposto que deixou de ser recolhido?; 2) houve o intuito de fraude?; 3) existe alguma justificativa plausível para a escrituração dos valores como débito pelas saídas de produtos isentos ou não tributados?; 4) qual a relação da Autuada com o Estado da Bahia; 5) existe algum fato que abale sua reputação?

Salienta que, em adiantamento às respostas, que o imposto não deixou de ser recolhido, não houve o intuito de fraude, sobretudo considerando que a empresa estornou os créditos desta feita questionados antes mesmo de qualquer procedimento fiscal. Logo, e considerando que a infração à legislação tributária deve ser punida da mesma forma que o é a infração à legislação penal, é necessária a dosimetria da pena por força do princípio da proporcionalidade.

Aliás, a jurisprudência pátria já consagrou a necessidade de analisar a intenção do contribuinte, se era de sonegar ou não. Transcreve:

‘Considerando ter havido o recolhimento do IR sobre as verbas em referência, tendo o contribuinte realizado Declaração Retificadora na qual incluiu as mencionadas quantias como renda não tributável, recebendo a restituição dos respectivos valores e só sendo cobrado o referido tributo posteriormente, não é de se entender tenha havido, de fato, intenção de sonegar tributo.’ (TRF 5ª Região, AC 331152. Rel. Des. Fed. Ubaldo Cavalcante. DJ 18.01.2005 - grifamos).’

Argumenta que não se pode desassociar a punição a ser imposta, da sua origem e dos seus efeitos, apenas porque decorre de suposta violação de norma tributária. O ordenamento jurídico configura sistema que deve ser compreendido como um todo, sob pena de se promover antinomia e agredir a paz social. A função da penalidade pecuniária é corrigir e não destruir o patrimônio do contribuinte, e muito menos ser utilizada para provocar dano irreparável, como se apresenta o caso em questão, em montante significativo.

Aduz que é evidente que a vedação do art. 150, IV, da Carta Magna, diz respeito à obrigação tributária como um todo (tributos e multas pecuniárias como definido no art. 113 do CTN) porque do contrário seria dar um cheque em branco ao legislador tributário para fixar, ao seu talante, tributo (com o nome de penalidade) sem atenção à capacidade contributiva, fora dos limites da razoabilidade, agredindo a lógica, o bom senso e a segurança jurídica do cidadão contribuinte. Desse modo, a penalidade pecuniária só pode ser fixada dentro de limites razoáveis que leve em conta a reparação ao dano presumido, e não seja forma sub-reptícia de tributo, atropelando a vedação constitucional ao confisco ou leve empresas ao estado de insolvência, citando doutrina sobre o tema.

Frisa que, caso reste alguma dúvida, de acordo com a determinação contida no art. 112, do CTN, deve ser aplicada interpretação mais favorável ao Contribuinte, para julgar improcedente o Auto de Infração em epígrafe.

Ao final requer:

- 1- seja julgado improcedente o Auto de Infração em sua integralidade, por inexistir imposto a ser recolhido em face do creditamento questionado, porquanto antes de qualquer procedimento fiscal, também lançou os valores do imposto como débito na escrita fiscal, anulando os efeitos do crédito fiscal.
- 2- Caso não seja esse o entendimento dessa Junta de Julgamento Fiscal CONSEF, o que cogita pelo princípio da eventualidade, requer sejam excluídos os valores referentes ao período de janeiro a maio de 2007, porquanto prescrito, assim como afastada ou no mínimo reduzida, a confiscatória e desproporcional multa aplicada, considerando a dosimetria da pena, tendo em vista que os valores lançados como crédito e débito na escrita fiscal não tiveram repercussão econômica nem trouxeram vantagem fiscal ilícita.

- 3- que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Impugnante (art. 112 do CTN).
- 4- Protesta e requer por todos os meios de provas permitidos em direito, inclusive juntada posterior de documentos, assim como a realização de perícia e diligência.

O autuante, fls. 210 a 215, ao prestar a informação fiscal, aduz que a empresa, num procedimento anômalo, se credita de todas as notas fiscais de retornos e se debita de todas as notas de remessa de materiais de acondicionamento (PALETES, CAIXAS PLÁSTICAS e CAMISÃO TÉRMICO), movimentados entre o Centro de Distribuição (inscrição autuada) e todas suas lojas da rede, embora o Art. 19 do RICMS/97 preveja que tais remessas e retornos são ISENTOS, transcrito abaixo:

“Art. 19. São isentas do ICMS as remessas e os retornos de materiais de acondicionamento ou embalagem”.

Informa que o Auto de Infração em lide foi fruto da representação realizada pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JJF Nº 0287-05/11, cópia anexa às fls. 48 a 72 do presente PAF, notadamente à fl. 70.

Destaca que a representação surgiu do referido julgamento do auto de infração 279459.0002/09-4, com o mencionado Acórdão, da mesma empresa autuada, em que os materiais de acondicionamento (PALETES, CAIXAS PLÁSTICAS e CAMISÃO TÉRMICO) foram objeto de cobrança através da infração de omissão de saídas apuradas através de levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado.

Salienta que no referido julgamento restou claro que, por se tratarem de mercadorias com operações isentas em suas remessas e retornos, conforme previsto no Art. 19 do RICMS/97, não poderiam ter sido inseridas na Auditoria de Estoques, mas sim terem seus creditamentos glosados, e a empresa, por seu turno, deveria solicitar restituição dos débitos efetuados.

Frisa que o próprio autuado, na defesa do referido auto de infração (279459.0002/09-4), cuja cópia inseriu em anexo ao presente PAF, às fls. 42 a 46, afirma que os paletes e caixas plásticas não são mercadorias alcançadas pela mercancia, não podendo ter ICMS cobrado através de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, pelo levantamento quantitativo de estoques.

Aduz que, entre outras afirmações, a defendente ressalta:

“É notório que a Defendente não comercializa caixas plásticas ou paletes”.

“E nas operações com esses produtos não há a cobrança do ICMS, seja porque, estando fora da mercancia, não são alcançados pela hipótese de incidência...”

“O absurdo é que o Autuante pretende cobrar imposto sobre operação não tributada, pois não reconhecer que as caixas e paletes são bens utilizados no transporte de mercadorias, não sendo, portanto, objeto de comercialização. Consequentemente, estão fora da mercancia e não sofrem transferência de propriedade”.

“Desconhece, também, o Autuante, que tais bens sofrem desgastes com o manuseio e com frequência, pequenos sinistros, como pode ser observado nas fotografias anexas ao referido Laudo. Sendo estas, inclusive, algumas das principais razões para existência quebras nos estoques de tais bens”.

“É prática comum da Defendente consertar, remendar, reforçar, dar manutenção nos bens usados no acondicionamento de mercadorias (caixas e paletes). E situações como estas, não ocorrem uma vez por mês, esporadicamente: são realidades corriqueiras do dia-a-dia da Defendente.”

Sustenta que, neste sentido, o mencionado Auto de Infração foi julgado, nesta matéria, improcedente, e em seu acórdão (fl. 70 do presente PAF) foi solicitado que seja, então, apurado e exigido o imposto devido referente aos creditamentos indevidos de mercadorias isentas, o que no presente PAF foi concretizado, de forma que a empresa possa, em consequência, solicitar a restituição dos débitos realizados nas remessas.

Destaca que, em sua própria defesa do auto de infração anteriormente mencionado de nº 279459.0002/09-4, que cobrou a omissão de saídas destas mercadorias de acondicionamento, através do levantamento quantitativo de estoques, constante das fls. 42 a 46, informa, o contribuinte autuado, que efetivamente os PALETES e CAIXAS PLÁSTICAS não são mercadorias

destinadas à comercialização, não podendo ser cobrado na Auditoria de Estoques, e assim foi o PAF julgado, com a afirmação de que jamais poderia ter sido cobrado o ICMS sobre paletes e caixas plásticas através de omissão de saídas, por serem mercadorias com movimentação isenta, mas sim corrigir a anomalia realizada pelo contribuinte, o que concretizou na ação fiscal, glosando os créditos e a defendente pleiteando restituição do débito equivocado pelas saídas.

Argumenta que, numa primeira análise, mais açodada e despreziosa, porém, poder-se-ia imaginar que não haveria prejuízos ao Estado, como alega o contribuinte, mas esta alegação absolutamente não procede, como restará provado adiante.

Esclarece que os materiais de acondicionamento (paletes e caixas plásticas para hortifrutigranjeiros) são largamente e diariamente movimentados em toda a rede de lojas e centro distribuidor da empresa, sendo altamente desgastáveis com o tempo e uso, pois estão envolvidos a cada movimentação dentro dos estabelecimentos. A própria empresa declara isso na defesa do auto de infração mencionado anteriormente. Por conta disso a depreciação destes materiais é alta e os seus descartes, que são constantes, não sofrem a devida baixa nos estoques, e consequentemente não sofrem os estornos de créditos devidos, no que a empresa deveria realizar, já que a mesma se creditou do imposto, mesmo não sendo permitido. Ou seja, qualquer palete ou caixa plástica que seja descartado dentro da rede, seja no Centro Distribuidor ou em alguma loja, em qualquer local do Estado, este material terá recebido por último um crédito, sem haver o débito correspondente, já que o material foi descartado. Sempre, o último lançamento fiscal referente a estes produtos descartados será de crédito, faltando o débito de contrapartida.

Acrescenta que há ainda os casos de aproveitamento de partes de materiais avariados, onde dois ou três paletes, até mais, se transformam em um, através da desmontagem e aproveitamento das partes utilizáveis.

Assevera que neste processo há mais crédito do que débito, pois estas eliminações não sofrem o débito esperado de contrapartida, de forma a anular aquele crédito correspondente pela última entrada. Tão é verdade que em levantamento efetuado nos exercícios de 2007 a 2011, período de lavratura, percebe-se que houve um efetivo prejuízo ao Estado, pois se comparando os débitos realizados com os créditos ora glosados, há uma diferença a favor do contribuinte em **R\$598.726,16**, mostrando que o procedimento é indevido, e que derruba sua tese de não haver danos à apuração do imposto.

Apresenta tabela com os números apurados segundo informações de seus arquivos magnéticos do SINTEGRA:

MOVIMENTAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS DOS MATERIAIS DE ACONDIONAMENTO
CONSTANTES DO AUTO DE INFRAÇÃO 269352.0025/12-0 – I.E. 40.721.448

	DÉBITOS	CRÉDITOS (AI)	DIFERENÇA
2007	7.904.014,62	7.975.264,24	(71.249,62)
2008	8.885.650,46	9.042.342,07	(156.691,61)
2009	9.391.205,11	9.394.809,85	(3.604,74)
2010	10.200.761,84	10.149.750,12	51.011,72
2011	10.032.108,36	10.450.300,28	(418.191,92)
TOTAL:	46.413.740,40	47.012.466,56	(598.726,16)

Diz que no CD-R anexo aos autos, fl. 209, contém todas as relações de todas as notas fiscais de saídas, onde se mostra os débitos de cada item, o que comprova os valores acima.

Informa que há ainda um agravante, pois toda esta repercussão negativa ao Estado se repete em toda a Rede. Os números acima são apenas do Centro Distribuidor, que ora está sendo autuado.

Ressalta ainda que estas perdas ao Erário do Estado são perenes, caso a empresa continue com o equivocado procedimento.

Em relação à decadência parcial alegada pelo contribuinte, referente a meses de 2007, transcreve o que estabelece o dispositivo mencionado pela defendente (§ 4º do Art. 150 do Código Tributário Nacional): *‘Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.’*

Salienta que como o dispositivo ressalva a existência de alguma lei fixando prazo para homologação, aduz que a Lei Estadual Nº 3.956 de 11 de dezembro de 1981 (Código Tributário do Estado da Bahia), que fixa em seu Art. 107-A, inciso I, o seguinte:

‘Art. 107-A. O direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;’

Concluiu que, percebe-se claramente a regularidade do lançamento quanto ao prazo para constituí-lo, pois o presente exercício fiscalizado (2007) somente sofrerá o efeito decadencial em 01/01/2013.

Ao final, opinam pela manutenção da autuação.

VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que a autuante lavrou o Auto de Infração em tela para exigir ICMS em razão da utilização Indevida de Crédito de ICMS de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Consta da acusação que se tratam de crédito indevidos de materiais de acondicionamento, notadamente PALETES, CAIXAS PLÁSTICAS de produtos hortifruti-granjeiros, BIN PLÁSTICOS e CAMISÃO TÉRMICO, que são produtos isentos em suas remessas e retornos, conforme art. 19 do RICMS/97. Acrescenta o autuante, ainda na acusação, que na própria defesa do Auto de Infração 279459.0002/09-4 (Cópia no Anexo II), a empresa atesta que não se trata de mercadorias para comercialização, mas de acondicionamento, não sendo objeto de mercancia. No julgamento deste mesmo Auto de Infração 279459.0002/09-4, realizado pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JF Nº 0287-05/11 (Cópia Anexo III) foi constatado que as mercadorias elencadas não se tratam de itens para comercialização, e sim, de acondicionamento, sendo indevido o crédito de ICMS.

Inicialmente, em relação a arguição de inconstitucionalidade à cobrança, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito.

Preliminarmente, em relação à alegação defensiva de decadência parcial do lançamento tributário, relativo aos fatos gerados ocorridos no período de janeiro a maio de 2007, não pode ser acolhida, pelos motivos que passo a expor.

O entendimento doutrinário e jurisprudencial, nos lançamentos tributários sujeitos à homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa, como no caso do ICMS, quando do pagamento antecipado, o ente tributante dispõe de cinco anos para realizar o lançamento ou homologação, nos termos do artigo 150 do CTN - Código Tributário Nacional.

Observo que o pagamento antecipado pelo sujeito passivo, nos termos do artigo acima citado, extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento. Havendo pagamento integral do tributo devido, não havendo outro prazo previsto em lei para homologação, este será de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Para aplicação da referida norma legal, é necessário que sejam atendidos alguns requisitos, entre eles, que o tributo tenha sido apurado e recolhido de acordo com lei, ou seja, o pagamento integralmente do valor devido pelo sujeito passivo; que não exista lei que fixe outro prazo e por fim, que não tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação, requisitos não existentes na lide em questão.

Na presente lide, o sujeito passivo, contribuinte do ICMS no Estado da Bahia, omitiu-se em prestar as informações ao fisco, artigo 149 do CTN, sendo necessária a apuração do imposto devido mediante procedimento administrativo tributário, resultando na lavratura do Auto de Infração em tela, por ter o sujeito passivo omitido informações na apuração do ICMS e realizado o conseqüente recolhimento em valor inferior ao devido.

Portanto, não se pode falar na aplicação da regra do § 4º do artigo 150 do CTN, pois, mediante ação fiscal, restou comprovada a omissão de pagamentos do tributo estadual, não havendo pagamento antecipado não se pode falar em homologação, pois não se pode homologar um pagamento que não foi realizado pelo sujeito passivo.

Também não pode ser argüida a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, pois o Código Tributário do Estado da Bahia, Lei nº 3.956 de 11 de dezembro de 1981, aplicado aos contribuintes baianos, em seu artigo 107-B, fixou prazo para homologação, exercendo a faculdade prevista no próprio § 4º do artigo 150 do CTN.

O prazo para homologação tácita do lançamento e extinção do crédito tributário, fixado no Código Tributário do Estado da Bahia, no § 5º do artigo 107-B, é de 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, desde que não seja comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, pois, comprovada essa situação, o tributo poderá ser reclamado pelo sujeito ativo, ente tributante, a qualquer época.

No tocante ao entendimento defensivo de seria aplicado ao caso em lide o teor da Súmula Vinculante nº 08 do STF, aprovada na sessão plenária de 12/06/2008, e publicada no DOE de 20/06/2008, permito-me transcrever, por com o mesmo concordar integralmente, o voto da Conselheira Sandra Urânia Silva Andrade, proferido no Acórdão CJF nº 0130-11/11 deste CONSEF, e que de maneira precisa esgota a questão, refletindo o posicionamento já reiterado por este Conselho de Fazenda:

“VOTO

Inicialmente, no que toca à preliminar de mérito de ocorrência de decadência quanto aos períodos anteriores a julho de 2004, entendemos, comungando com a JJF, que não se vislumbra a decadência arguida pelo sujeito passivo, diante da regra disposta no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, cujo prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, determinação esta repetida no art. 107-B do Código Tributário Estadual – COTEB – Lei nº 3.956/81, abaixo transcrito, in verbis:

“Art. 107-B

*§ 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, **contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador**, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”* Grifos nossos

Do exposto, como o Auto de Infração foi lavrado em 01/07/2009, e se reporta a fatos geradores ocorridos no exercício de 2004, tinha a Fazenda Pública prazo até 01/01/2010 para efetuar o referido lançamento.

Registre-se que, embora o recorrente não tenha feito menção à Súmula Vinculante nº 08 do STF - aprovada na sessão plenária de 12/06/2008, e publicada no DOE de 20/06/2008 – registro feito apenas pela PGE/PROFIS em seu opinativo, a mesma declara a inconstitucionalidade de legislação federal que disciplina a decadência e a prescrição do crédito tributário vinculado às contribuições previdenciárias, explicitando o entendimento de que deverá ser aplicado o prazo quinquenal previsto no CTN e reconhecendo que apenas lei complementar pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária. Eis o texto da referida Súmula: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto- lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

No entanto, a referida Súmula não se aplica ao ICMS e, em reforço a esta tese, os próprios doutrinadores que estão a se debruçar sobre a matéria cingem sua aplicabilidade à esfera da Administração Pública Federal, a

*qual compete gerir as contribuições previdenciárias. Ressaltamos, no entanto, e aí comungando com o Parecer proferido pela PGE/PROFIS, que a questão deverá ser aprofundada no âmbito da Administração Tributária Estadual, mormente diante da posição externada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN – que, através do Parecer nº 1617/2008, proferido após a edição da Súmula Vinculante nº 08 e em vista desta, expressamente adotou entendimento quanto à fixação do termo a quo do prazo decadencial que comunga com o externado pelo recorrente, além de entendimento em sentido idêntico também adotado pela Procuradoria Estadual do Rio de Janeiro, através do Parecer CFS nº 02/2008, embora deva ser também **ressaltado que ambos não vinculam a Administração Estadual baiana ou o Conselho de Fazenda Estadual, mormente diante da disposição expressa da nossa legislação, acima citada.**” Grifei.*

Por tudo acima exposto, no caso em tela, o prazo para contagem da decadência deve ser observado o previsto no § 5º do artigo 107-B do Código Tributário do Estado da Bahia, combinado com o artigo 173, inciso I, do CTN, o qual estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Portanto, por se tratar de fatos geradores ocorridos no exercício de 2007, o fisco teria até o dia 31/12/2012 para constituir o lançamento tributário. Como o Auto de Infração foi lavrado em 13/06/2012 não se configurou a decadência.

Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação de minha convicção em relação aos itens constante do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide.

Quanto ao pedido de perícia, formulado pelo autuado, indefiro, haja vista que os elementos de prova constantes nos autos são suficientes para a formação da minha convicção, e a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnicos, conforme previsto no art. 147, inciso II, “a” e “b”, do RPAF/99.

Não pode ser acolhida a preliminar de nulidade requerida pela defesa, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois a fiscalização expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve a infração, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do Processo Administrativo Fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondente infrações imputadas.

Especificamente, em relação a arguição de nulidade sob alegação de que o Auto de Infração anterior se encontra aguardando decisão de uma das Câmaras deste CONSEF, apresentada na fase de sustentação oral, entendo que não pode ser acolhida, pois a matéria tratada na citada autuação anterior é referente ao Levantamento Quantitativo de Estoque, enquanto que, na presente lide a matéria diz respeito ao crédito indevido relativo a remessas e os retornos de materiais de acondicionamento ou embalagem, operações amparada pela isenção. Ademais, caso fosse acolhida a alegação defensiva, faltamente, resultaria em prejuízo ao Erário Público, uma vez que iria se operar a decadência de parte do valor objeto da presente lide.

Cabe ressaltar que a decisão da 5ª JF acolheu a tese da defesa, na autuação anterior, qual seja: que de acordo com o art. 19 do RICMS/97, são isentas do ICMS as remessas e os retornos de materiais de acondicionamento ou embalagem.

Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido a alegação de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquine de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.

Superadas as questões preliminares, observo que se trata de Auto de Infração lavrado em razão da representação realizada pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, mediante Acórdão JF Nº 0287-05/11, acostada aos autos às folhas 48 a 72, em razão da constatação de que as mercadorias elencadas

não se tratam de itens para comercialização, e sim, de acondicionamento, sendo indevido o crédito de ICMS.

Por sua vez, a defesa reconhece que os bens não são comercializados, mas auxiliam o transporte das mercadorias comercializadas e, por conseguinte, apresentam movimentações físicas de entrada e saída do estabelecimento do autuado.

Logo, resta cristalino que não existe dúvida, muito menos lide, em relação a destinação dos bens objeto da presente lide, que no caso é a destinação ao acondicionamento, não existindo comercialização, por parte do contribuinte autuado.

De igual modo, o sujeito passivo reconhece que se creditou de ICMS nas operações de retornos das PALETES, CAIXAS PLÁSTICAS de produtos hortifruti-granjeiros, BIN PLÁSTICOS e CAMISÃO TÉRMICO, bens que auxiliam o transporte das mercadorias comercializadas.

Analisando a legislação do ICMS, especialmente o Regulamento do referido imposto, observo que na SUBSEÇÃO VI, trata da Isenção das Remessas de Vasilhames, Recipientes e Embalagens, conforme abaixo reproduzido para um melhor entendimento:

SUBSEÇÃO VI

Da Isenção das Remessas de Vasilhames, Recipientes e Embalagens

Art. 19. São isentas do ICMS as remessas e os retornos de materiais de acondicionamento ou embalagem:

Da inteligência do dispositivo acima transcrito, as operações de remessas e os retornos de materiais de acondicionamento ou embalagem são amparadas pela isenção do ICMS. Por consequência, não geram crédito do imposto.

Logicamente, o contribuinte autuado, por se tratar de operação amparada por isenção, não poderia ter se creditado do imposto, como restou comprovado nos autos e reconhecido em sua própria defesa, sendo correto o procedimento fiscal.

Quanto a alegação defensiva de que se debitava nas operações de saídas, remessas de Vasilhames, Recipientes e Embalagens, caberá ao contribuinte autuado realizar um demonstrativo detalhado, nota fiscal por nota fiscal, para comprovar sua alegando, em processo específico, conferido pela Inspetoria Fazendária, pois não cabe a compensação pretendida pela defesa no presente PAF, uma vez que não existe previsão legal para tal compensação na presente lide.

No tocante a alegação defensiva de que deveria a fiscalização refazer o “*conta corrente fiscal do ICMS*”, cabe ressaltar que o contribuinte teve a oportunidade de sanar a irregularidade apurada, sem a aplicação da multa, ao tomar conhecimento do resultado do julgamento anterior até o início da nova ação fiscal, decorrente da representação consignada do Acórdão JJF Nº 0287-05/11, 5ª Junta de Julgamento Fiscal, inclusive refazendo sua conta corrente fiscal, entretanto, o sujeito passivo não tomou nenhuma providência visando regularizar as operações objeto da presente lide. Vale destacar que a representação consignada no julgamento anterior, da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, mediante do Acórdão JJF Nº 0287-05/11, não fez referência ao conta corrente fiscal do contribuinte, nele consta, de forma expressa, a representação “*para a apuração e exigência do imposto eventualmente devido, por creditamente indevido*”, conforme abaixo transcrito:

VOTO

...

Nesse particular, deveria ser exigida infração pela utilização indevida do crédito pela entrada de bens com isenção de ICMS, quando escriturados com o respectivo crédito, cuja utilização esteja vedada (art. 97, I, “a”, RICMS BA), o que desde logo represento à autoridade fiscal de competência para a apuração e exigência do imposto eventualmente devido, por creditamente indevido. O contribuinte, por sua vez, pleitearia a restituição dos valores pagos a maior ou o seu lançamento como crédito extemporâneo, caso cabível.

Portanto, não resta dúvida de que o autuante atendeu ao determinado no Acórdão JJF Nº 0287-05/11, não podendo ser acolhido o argumento defensivo em relação ao “*conta corrente fiscal*”, nessa fase processual.

Logo, entendo que a infração restou caracterizada, estando à repercussão econômica da infração demonstrada nos levantamentos fiscais acostados aos autos.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269352.0025/12-0**, lavrado contra **BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$47.012.466,56**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de outubro de 2012.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

ANGELO MÁRIO DE ARAUJO PITOMBO – JULGADOR