

A. I. Nº - 207098.0003/11-5
AUTUADO - SUZANO PAPEL E CELULOSE S.A.
AUTUANTE - ADEMILSON BARNABE DA SILVA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 24. 01. 2013

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0003-01/13

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E O CONSEQUENTE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. MERCADORIAS DESTINADAS A CONTRIBUINTE EM SITUAÇÃO CADASTRAL IRREGULAR. O tratamento a ser dispensado ao contribuinte cuja inscrição se encontre em situação irregular no cadastro de contribuintes do ICMS deve ser idêntico ao que se dá ao contribuinte não inscrito, ou seja, o imposto deve ser retido e recolhido pelo fornecedor na condição de responsável por substituição tributária. Infração subsistente. 2. ALÍQUOTAS. a) VENDA DE MERCADORIAS POR EMPRESA INDUSTRIAL A CONTRIBUINTE DO SIMBAHIA. APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DE 7%, EM VEZ DE 17%. FALTA DE REPASSE, AOS ADQUIRENTES, DO BENEFÍCIO EQUIVALENTE À REDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA. A adoção da alíquota de 7%, por estabelecimento industrial, nas vendas a microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, inscritos como tais no cadastro estadual, é condicionada, dentre outras coisas, a que o estabelecimento vendedor repasse para o adquirente, sob a forma de desconto, o valor aproximadamente correspondente ao benefício da redução da carga tributária, resultante da adoção da alíquota de 7% em vez da de 17%, devendo a redução constar expressamente no respectivo documento fiscal (RICMS, art. 51, § 1º, II). Infração caracterizada. b) ERRO NA APLICAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. Infração elidida em parte pelo autuado, de acordo com a comprovação apresentada, sendo acatada pelo autuante. Infração parcialmente subsistente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração reconhecida. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. a) MATERIAL DE USO E CONSUMO. b) BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. Infrações reconhecidas. 5. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS COM BASE DE CÁLCULO INFERIOR À DAS ENTRADAS. Infração reconhecida. 6. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de

maior expressão monetária, no caso, o das saídas tributáveis. Infração reconhecida. Indeferido o pedido de diligência referente às infrações 01 e 02. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 19/09/2011, formaliza o lançamento de crédito tributário no valor de R\$688.220,66, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Deixou de proceder a retenção e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro a março, maio a dezembro de 2006, janeiro a dezembro de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$11.339,10, acrescido da multa de 60%. Consta se referir à falta de retenção e recolhimento do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas saídas de mercadorias tributadas destinadas a contribuintes em situação cadastral irregular no Cadastro de Contribuintes do ICMS, ou seja: inapto, cancelado, baixado ou em processo de baixa, conforme demonstrativos constantes dos Anexos 01 – exercício de 2006 e 08 – exercício de 2007;
2. Recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2006, janeiro a dezembro de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$379.700,58, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte aplicou a alíquota de 7% nas vendas para contribuintes inscritos no Cadastro do ICMS na condição de microempresa e empresa de pequeno porte sem cumprir as exigências contidas no §1º, inciso II do art. 51, inciso I, alínea “c”, do Regulamento do ICMS, ou seja, não repassou para o adquirente, sob a forma de desconto, o valor aproximadamente correspondente ao benefício resultante da adoção da alíquota de 7% em vez de 17%, e não fez constar a redução expressamente no respectivo documento fiscal, conforme demonstrativos constantes dos Anexos 02 – exercício de 2006 e 04 – exercício de 2007;
3. Recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2006, janeiro a dezembro de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$257.445,28, acrescido da multa de 60%. Consta se referir a ICMS recolhido a menos em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas operações de saídas de mercadorias tributadas através de emissão de notas fiscais regularmente escrituradas, conforme demonstrativos constantes dos Anexos 03 – exercício de 2006 e 09 – exercício de 2007;
4. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, julho a dezembro de 2006, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$13.707,14, correspondente ao percentual de 10% do valor comercial das mercadorias;
5. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro e outubro de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$80,79, acrescido da multa de 60%;
6. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de abril e setembro de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$357,45, acrescido da multa de 60%;

7. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução da base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, nos meses de novembro e dezembro de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$13.510,94, acrescido da multa de 60%;

8. Falta de recolhimento do ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, levando-se em conta para o cálculo do imposto o maior valor monetário – o das saídas tributáveis -, nos exercícios de 2006 e 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$12.079,38, acrescido da multa de 70%.

O autuado apresentou defesa (fls. 696 a 724 – vol.II), sustentando que não procede a imposição referente à infração 01, conforme quadros que apresenta, por não tendo ocorrido as infringências apontadas, pelos seguintes motivos:

- o adquirente ou estava habilitado ou teve sua inabilitação despachada após a realização da operação de venda, não sendo possível supor a existência do empecilho;
- os produtos arrolados neste item da autuação não estão enquadrados como sujeitos à substituição tributária na forma da legislação.

No que tange à primeira argumentação, diz que somente a partir da publicação do ato administrativo de não habilitação é que seus efeitos se tornariam eficazes, não podendo retroagir a operações e afetá-las, travadas antes da sobredita publicação, como decorre do art. 37 da Constituição Federal. Afirma que o procedimento fiscal feriu, ademais, o princípio de não – cumulatividade. Invoca lição de Hely Lopes Meirelles sobre os atos administrativos internos e requer a realização de diligência com o objetivo de comprovar a precisa data em que a inabilitação foi proferida pela administração pública liberando-o de todas as imposições baseadas em descredenciamento ulterior à operação de venda considerada na autuação.

Quanto à argumentação de que os produtos arrolados na autuação não estão enquadrados como sujeitos à substituição tributária, requer, também, a realização de diligência, a fim de que seja comprovado que não se tratam de produtos de papelaria.

Salienta que é consagrado o entendimento de que para ser artigo de papelaria enquadrado na “ST”, devem ser tomadas conjuntamente a designação do produto e sua NCM e não isoladamente. Acrescenta que esse entendimento já foi consolidado em Resposta a Consulta perante a SEFAZ Bahia, impondo-se que a diligência se ocupe da designação de cada produto, sua NCM, apurando-se a conclusão de aplicação ou não da ST conforme Resposta consulta do Fisco baiano cujo teor reproduz. Destaca que a consulta efetivada pela entidade de classe a que pertence deixa absolutamente clara essa conclusão, certo que a diligência deverá se ocupar da precisa indicação da NCM de cada produto e seu enquadramento ou não na ST, observados os termos da resposta da consulta.

Assevera que considerado o quanto exposto, e como resultado da diligência, cuja realização reitera, resultará claro que a infração 01 haverá de ser afastada.

No que concerne à infração 02, afirma que também não procede, haja vista que conforme se observa da redação do dispositivo do Regulamento do ICMS que reproduz este não determina que seja dado o desconto exatamente correspondente ao benefício resultante da adoção da alíquota de 7% em vez da de 17%, mas sim um desconto aproximado deste valor.

Frisa que tentando comprovar a autuação, o autuante elaborou demonstrativo (Anexo), no qual apresenta algumas saídas havidas, por produto, dentro do exercício, e compara os preços de venda da mercadoria tributada com alíquota normal e reduzida. Diz que ao adotar tal critério, o autuante utilizou-se de saídas realizadas em meses distintos, o que terminou por impossibilitar uma análise real da variação dos preços aplicados.

Assinala que é de conhecimento geral que, em razão da grande competitividade do comércio e da alta variação dos preços dos insumos necessários a fabricação do produto final, o seu valor de venda no mercado sofre constantes variações dentro de um mesmo exercício.

Requer a realização de diligência para que se apure, mês a mês, a totalidade das saídas da mercadoria dentro do exercício, pois desta forma é possível verificar a variação real do preço unitário das mercadorias conforme a sua tributação (7% ou 17%), comprovando-se que todas as saídas que tiveram alíquota reduzida também tiveram redução no valor unitário em relação às saídas tributadas pela alíquota normal.

Observa que o percentual médio de desconto no valor do produto varia a cada mês tendo em vista coexistirem outros diversos fatores para a composição do preço, a exemplo do frete que pode ser relativo a transporte intramunicipal, intermunicipal ou interestadual, e como na maioria das vezes é efetuado pela própria empresa ou por sua conta e ordem, é embutido no preço do produto.

Assegura que, contrariamente do que alega a Fiscalização, não deixou de cumprir as exigências regulamentares ao vender seus produtos para microempresas e empresas de pequeno porte, inscritas como tais no cadastro estadual, tendo repassado para estes adquirentes o valor aproximadamente correspondente à redução de alíquota prevista para esta espécie de operação, o que foi consignado expressamente no corpo dos documentos fiscais.

Ressalta que a diligência deverá se ocupar, também, da devida diferenciação dos preços tomados como paradigmas, na medida em que não servem de comparação preços praticados com clientes preferenciais com os quais são praticados preços favorecidos, a saber: (i) por garantias de pagamento prestadas; (ii) distância do fornecimento; (iii) frequência do fornecimento; (iii) fidelização do fornecedor; (iv) quantidades de produtos vendidos em escala diferenciada, (v) bônus por aquisição de produtos específicos com margem de contribuição ou demanda diferenciadas, dentre outras razões que justificaram o desconto especial concedido, não aplicável a todos os demais clientes.

Assevera que considerando o exposto, a diligência requerida haverá de demonstrar: (i) que cumpriu a condição da isenção parcial concedida e (ii) que não servem de comparação os critérios adotados pelo Fisco para concluir que não houve desconto aproximado, critérios estes não previstos na legislação.

Quanto à infração 03, sustenta que igualmente não procede, pois emitiu notas fiscais complementares, nos termos do Quadro A que apresenta, de sorte a completar o valor do ICMS exigido, portanto, inexistindo o fato infracional apontado neste item da autuação. Requer a realização de diligência, a fim de que seja comprovado que procedeu à emissão de notas fiscais complementares, nos termos do Quadro A.

Salienta que, por outro lado, não procede a autuação tendo em vista que nos casos apontados no Quadro B que apresenta as operações dizem respeito a produtos imunes destinados ou a livros ou a periódicos, conforme será apurado em diligência que também requer. Acrescenta que a diligência requerida deverá se ocupar da constatação de que com relação aos produtos imunes as operações foram estabelecidas com clientes detentores de Registro Especial de operadores de produtos imunes nos termos da legislação federal recepcionada pelo Regulamento do ICMS da Bahia.

Conclui requerendo que seja julgado improcedente o Auto de Infração, quanto às infrações 01, 02 e 03.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 744 a 749), consignando que todos os dados constantes dos arquivos magnéticos enviados pelo contribuinte à SEFAZ foram confrontados com os dados escriturados nos livros e documentos fiscais do estabelecimento, e devidamente validados, valendo dizer que todos os elementos constantes deste Auto de Infração estão respaldados nos documentos fiscais emitidos pela empresa e registrados na sua escrita fiscal, que lhe foram entregues pelo contribuinte e devidamente analisados durante o período da execução da fiscalização.

Assinala que o presente Auto de Infração diz respeito a oito infrações, sendo que o autuado impugnou apenas as infrações 01, 02 e 03, razão pela qual a informação fiscal versará sobre estas infrações, na forma do §6º do art. 127, do RPAF/BA aprovado pelo Dec. 7.629/99.

No que diz respeito à infração 01, observa que trata de falta de retenção e recolhimento do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária decorrente da venda de mercadorias tributadas para contribuintes em situação cadastral irregular no momento da ocorrência do fato gerador no Cadastro de Contribuintes do ICMS, ou seja, com sua inscrição estadual inapta, cancelada, baixada ou em processo de baixa.

Frisa que o autuado em sua impugnação apresenta dois argumentos para refutar esta infração, ou seja: 1. apresenta um quadro apontando que todos os casos em que o adquirente ou estava habilitado ou teve sua inabilitação despachada após a realização da operação de venda, não sendo possível supor a existência do empecilho; 2. os produtos incluídos nesta infração não estão enquadrados como sujeitos à substituição tributária na forma da legislação.

Contesta o primeiro argumento defensivo, afirmando que o próprio autuado no quadro apresentado se condena, quando indica na maioria das inscrições citadas como exemplo a situação cadastral: “NÃO HABILITADA”, comprovando que o autuante agiu corretamente. Quanto às inscrições indicadas como “HABILITADAS”, salienta que anexou às fls. 750 a 753 o extrato da situação cadastral dos adquirentes à época do fato gerador, comprovando a situação de irregularidade cadastral destes, confirmando, mais uma vez, o acerto da autuação.

Destaca que todos os extratos da situação cadastral dos contribuintes no cadastro de contribuintes do ICMS em situação irregular, extraídos do sistema INC – Informações do Contribuinte, objeto da infração 01 encontram-se anexados às fls. 59 a 72 e 94 a 108, o que afasta de uma vez por todas qualquer dúvida quanto à situação cadastral irregular dos contribuintes relacionados nos Anexos 01 e 08.

Ressalta que sempre foi obrigação dos contribuintes do ICMS nas operações comerciais que realizarem com outros contribuintes, a exigência de confirmação da sua real condição de contribuinte do ICMS, conforme disposto no art. 142 do RICMS/97, cujo teor transcreve.

Quanto à infração 02, diz que o autuado aplicou a alíquota de 7% nas situações previstas na alínea “c” do Art. 51, e seu inciso II do §1º, do RICMS/BA, contudo, sem cumprir a exigência ali prevista, ou seja, repassar para o cliente sob a forma de desconto o valor aproximadamente correspondente ao benefício resultante da adoção da alíquota de 7% em vez de 17%, devendo a redução constar expressamente no respectivo documento fiscal.

Assegura que a alegação defensiva questionando o critério previsto na legislação quanto ao termo valor aproximado, não procede, tendo em vista que pelo exame das notas fiscais emitidas, conforme cópias por amostragem anexadas às fls. 126 a 174 se observa que todas foram emitidas em desacordo com o dispositivo regulamentar. Acrescenta que se comparando com uma nota fiscal emitida para um contribuinte inscrito na condição de normal a diferença resume-se na aplicação da alíquota de 7% em vez da alíquota de 17% e a simples indicação no documento fiscal: “alíquota diferenciada conforme artigo 68, inciso I, c, decreto 2.460/89”, inclusive mencionando norma já revogada. Sustenta que em nenhum documento fiscal emitido nestas circunstâncias encontra-se indicado expressamente o valor do desconto efetivamente repassado para o adquirente.

Quanto à alegação de que o demonstrativo elaborado pela Fiscalização apresenta algumas saídas havidas, por produto, dentro do exercício e compara os preços de venda da mercadoria tributada com alíquota normal e reduzida, diz acreditar que o autuado “copiou” e “colou” este argumento de uma outra defesa efetuada, uma vez que não consta que o autuante elaborou tal demonstrativo. Salienta que o demonstrativo constante dos Anexos 02 e 04 recompõe todas as operações realizadas com a aplicação da alíquota incorreta e aplica para efeito de cobrança de ICMS a diferença da alíquota, no caso 10% que o autuado deixou de recolher aos cofres públicos.

Ressalta que o que em verdade vem ocorrendo, inclusive também constatado na fiscalização dos exercícios anteriores e devidamente autuado, é que o contribuinte vem utilizando a redução da alíquota em benefício próprio, fugindo ao espírito da Lei que é o de beneficiar os contribuintes adquirentes tidos como de pequena capacidade contributiva, ou seja, as microempresas e empresas de pequeno porte.

Observa que se pretendeu com esta redução de carga tributária foi beneficiar o adquirente e para tanto se espera que o vendedor, tomando como base o mesmo preço praticado nas suas vendas, tanto para contribuintes na condição de normal como na condição de micro e pequenas empresas, repasse para o adquirente beneficiado o valor aproximadamente de 10%, face a diferença da alíquota aplicada, desde que este valor esteja explicitado no respectivo documento fiscal.

Diz que o argumento defensivo de que houve variação de preços entre a venda para a empresa normal e para micro e pequena empresa não procede, pois tal fato não foi constatado nas análises realizadas, como também que existem variações de frete, competitividade, clientes mais “amigos” que por isso recebem tratamento diferenciado. Acrescenta que é por estas razões que o desconto a ser legalmente concedido, baseado apenas na redução da carga tributária, deverá ocorrer em idênticas condições de preço e devidamente demonstrado no documento fiscal.

Ressalta que o julgamento do Auto de Infração nº 206826.0001/07-4, lavrado contra o autuado, referente aos exercícios de 2002 a 2005, pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal deu pela procedência desta mesma matéria, conforme cópia do Acórdão nº 0071-03/09 que anexou às fls. 754 a 764 dos autos.

No que concerne à infração 03, consigna que o autuado em sua peça de defesa contesta o “quantum” exigido e os dispositivos invocados no Auto de Infração como transgredidos. Alega também que procedeu à emissão de notas fiscais complementares, nos termos do quadro A, anexado à fl. 706 e que por outro flanco anexa o quadro B, à fl. 707 a 723, alegando que tais operações dizem respeito a produtos imunes destinados ou a livros ou a periódicos, requerendo, por fim, a realização de diligência para comprovar que as operações foram estabelecidas com clientes detentores de Registro Especial de operadores de produtos imunes nos termos da legislação federal recepcionada pelo RICMS/97/BA.

Assinala quanto ao argumento apresentado no “Quadro A”, onde houve o reconhecimento da infração, que o autuado se limitou a relacionar números de notas fiscais que supostamente complementariam o imposto não computado na nota fiscal original, entretanto, não anexou nenhuma prova documental, nenhum documento ou cópia para comprovar a vinculação desta suposta nota fiscal complementar com a nota fiscal original.

No tocante ao segundo argumento, diz que o autuado também não fez constar em sua defesa nenhuma prova documental do quanto alegado. Acrescenta que constatou no curso da fiscalização que a quase totalidade das operações tidas pelo autuado como imunes foram efetuadas com empresas de serviços gráficos, cuja atividade econômica principal é a impressão de material publicitário e para outros meios, conforme se pode constatar nas cópias de notas fiscais e extrato de dados cadastrais anexados por amostragem às fls. 268 a 288 e 317 a 340.

Ressalta que foram excluídas da autuação mercadorias destinadas a empresas cadastradas como atividade principal editora de livros e periódicos, o que, destaca, é bastante reduzido o número delas. Registra que inclusive teve o cuidado de manter contato telefônico com alguns dos adquirentes prestadores de serviços gráficos, nas operações tidas como imunes e em todas elas foi confirmado que a atividade principal não era a edição de livros e periódicos, mas sim impressão de documentos e talonários fiscais, cartões, impressos publicitários, panfletos, blocos, talões, etc.

Salienta que também foi constatado que em nenhum documento fiscal emitido supostamente nos termos do art. 6º do RICMS/BA que trata da não-incidência do ICMS, foi observada a exigência contida no §2º do referido dispositivo, cuja redação reproduz.

Finaliza mantendo integralmente o Auto de Infração.

A 1ª JF, após análise e discussão em pauta suplementar, deliberou pela conversão do presente processo em diligência à ASTEC/CONSEF (fl. 776), a fim de que fosse designado Auditor Fiscal para adotar as seguintes providências: 1. Intimasse o autuado para comprovar mediante apresentação de documentos fiscais e demonstrativo a total correspondência entre as notas fiscais originais e as notas fiscais complementares, conforme o “Quadro A”, no intuito de confirmar sua alegação de inexistência de ICMS devido, assim como, no que tange ao “Quadro B”, para que acostasse aos autos a comprovação do Registro Especial de operadores de produtos imunes dos seus clientes destinatários das mercadorias; 2. Analisasse os elementos de provas apresentados pelo autuado na forma do item 1, se fosse o caso, excluindo do levantamento realizado pelo autuante as notas fiscais arroladas na autuação que, efetivamente, tivessem as alegações defensivas confirmadas, elaborando novo demonstrativo referente à infração 03.

Através do Parecer ASTEC Nº 0077/2012 (fls. 785 a 788), a diligenciadora esclareceu que em cumprimento à diligência solicitada, intimou o autuado a apresentar demonstrativos ou planilhas e demais documentos fiscais que comprovassem todas as irregularidades apontadas na infração 03, conforme Intimação Fiscal à fl. 790 dos autos. Registra que o autuado apresentou os demonstrativos e documentos solicitados, conforme fls. 800/900 e notas fiscais do “Bloco B” que foram acostadas aos autos.

Observa que em relação ao “Quadro A” (fl. 800), foram apresentadas as notas fiscais complementares com destaques do ICMS (fls. 801/838) e comprovadas os seus lançamentos no livro de Registro e Apuração do ICMS - LRAICMS (fl. 846) e recolhimento fl. 846-A.

Quanto ao “Quadro B” (fls. 849/856 e 890/900), consigna que foram apresentados os Atos Declaratórios da Receita Federal onde constam o Registro Especial de Operadores de Produtos imunes das empresas relacionadas, todas constantes na planilha do autuante.

Salienta que excluiu os valores correspondentes às notas fiscais relacionadas no “Quadro A” (fls. 840/841), por ficar comprovado o pagamento do ICMS através de notas fiscais complementares, assim como os valores das notas fiscais relacionadas no “Quadro B” (fls. 849/856 e 890/900), por restar comprovada a não-incidência do ICMS sobre as mercadorias comercializadas.

Diz que dessa forma os valores apurados pelo autuante, conforme planilhas às fls. 236/266, exercício de 2006, e planilhas às fls. 290/315, exercício de 2007, após as devidas exclusões foram reduzidos, conforme planilhas que apresenta.

Conclui consignando que, após os ajustes realizados, o valor do ICMS devido nesta infração passa para R\$70.189,22, conforme demonstrativo de débito que elaborou.

Cientificado sobre o resultado da diligência o autuado se manifestou (fls. 1.329 a 1.335), consignando, inicialmente, que a quantia efetivamente devida de R\$59.574,14, de acordo com os valores históricos cujo demonstrativo apresenta, foi reconhecida e paga (Docs. 01 a 03).

Salienta que a diferença do valor lançado neste item da autuação de R\$197.871,15 foi objeto de impugnação com base nos argumentos acima referidos (Quadros A e B), e a sua improcedência foi comprovada pela ASTEC.

Entretanto, destaca que apesar do cuidado com que efetuou o seu trabalho, a diligenciadora da ASTEC incorreu em equívoco quanto a alguns valores lançados em sua planilha, tanto referentes à “Autuação” como a valores das planilhas apresentadas na defesa, terminando por atribuir à infração 03 o valor de R\$269.828,85 (175.472,08 + 94.356,77), quando o lançamento de ofício foi de R\$257.455,28.

Diz que desse modo a diligenciadora concluiu pela redução do débito para R\$70.189,22, quando o valor remanescente, excluídos os valores correspondentes às notas fiscais relacionadas no “Quadro A” (fls. 840/841), e os valores das notas fiscais relacionadas no “Quadro B” (fls. 849/856 e 890/900), é de apenas R\$59.574,14.

Menciona que buscando exemplificar o quanto acima exposto, refez as planilhas elaboradas pela diligenciadora, consignando corretamente os valores, conforme apresenta, verificando-se que o

valor remanescente do débito desta infração deve ser corrigido para R\$59.574,14, valor este que, ressalta, já foi recolhido.

Cientificado sobre o Parecer ASTEC/CONSEF (fl. 1.342) o autuante se pronunciou, dizendo que nada tinha a opor quanto ao resultado apresentado.

Consta a fl. 767, extrato do SIGAT referente ao pagamento do valor do débito reconhecido pelo autuado.

VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de oito infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, dentre as quais este reconheceu integralmente as infrações 04, 05, 06, 07 e 08, inclusive efetuando o pagamento do valor do débito reconhecido, e se insurgiu contra as infrações 01, 02 e 03.

Inicialmente, no que tange à solicitação de diligência formulada pelo autuado para verificação de suas razões atinentes às infrações 01 e 02, não acolho o pedido, pois considero os elementos existentes nos autos suficientes para formação do meu convencimento sobre a decisão da lide. Dessa forma, com fulcro no art. 147, I, “a”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, indefiro o pedido de realização de diligência atinente às infrações 01 e 02.

Quanto à solicitação de diligência referente à infração 03, registro que em face de as razões defensivas se apresentarem razoáveis, o pedido foi atendido com a realização de diligência pela Assessoria Técnica deste CONSEF – ASTEC/CONSEF, cujo resultado será objeto de análise e decisão mais adiante.

No que concerne à infração 01, verifico que diz respeito à falta de retenção e recolhimento do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária decorrente da venda de mercadorias tributadas para contribuintes em situação cadastral irregular no momento da ocorrência do fato gerador no Cadastro de Contribuintes do ICMS, isto é, com a inscrição estadual inapta, cancelada, baixada ou em processo de baixa.

Observo que o impugnante conduz a sua peça defensiva atinente a este item da autuação apresentando dois argumentos.

O primeiro, no sentido de que o quadro que traz na peça defensiva aponta todos os casos em que o adquirente ou estava habilitado ou teve sua inabilitação despachada após a realização da operação de venda, não sendo possível supor a existência do empecilho. O segundo argumento, no sentido de que os produtos arrolados nesta infração não estão enquadrados como sujeitos à substituição tributária na forma da legislação.

No que tange ao primeiro argumento, constato que assiste razão ao autuante, haja vista que, efetivamente, o quadro apresentado pelo defendente indica nas inscrições citadas como exemplo a situação cadastral “NÃO HABILITADA”, portanto, comprovando o acerto da autuação.

No que diz respeito às inscrições indicadas no quadro como “HABILITADAS”, constato que o extrato da situação cadastral dos adquirentes acostado pelo autuante às fls. 750 a 753, comprova que os adquirentes se encontravam em situação cadastral irregular. Observo que o autuado não trouxe qualquer comprovação de que à época da ocorrência do fato gerador os adquirentes se encontravam em situação regular no Cadastro de Contribuintes do ICMS.

Noto que todos os extratos da situação cadastral dos contribuintes no Cadastro de Contribuintes do ICMS em situação irregular, relacionados nos Anexos 01 e 08, extraídos do sistema INC – Informações do Contribuinte, foram acostados aos autos pelo autuante às fls. 59 a 72 e 94 a 108, portanto, confirmando a situação cadastral irregular dos adquirentes.

Quanto ao segundo argumento, no sentido de que os produtos arrolados nesta infração não estão enquadrados como sujeitos à substituição tributária na forma da legislação, certamente labora em equívoco o impugnante, haja vista que a exigência decorre do fato de os adquirentes não se

encontrarem inscrito regularmente no Cadastro de Contribuintes, situação na qual o art. 353, I, do RICMS/97, estabelece que a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado, é do contribuinte que efetuar saída das mercadorias.

Portanto, trata-se de uma substituição tributária subjetiva, isto é, em razão do sujeito e não objetiva, ou seja, em razão da mercadoria, conforme aduzido pelo impugnante.

A título ilustrativo, vale reproduzir abaixo o mencionado dispositivo regulamentar:

“Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:

I - o contribuinte que efetuar saída de mercadorias destinadas a outro não inscrito no Cadastro de Contribuintes, no caso de tê-las recebido sem o recolhimento antecipado do imposto;”

Dessa forma, este item da autuação é integralmente subsistente.

Relativamente à infração 02, observo que decorreu do fato de ter o autuado aplicado a alíquota de 7% nas situações previstas na alínea “c”, inciso I, do art. 51, e seu inciso II do §1º, do RICMS/BA, ou seja, aplicou a alíquota reduzida nas vendas a microempresas e empresas de pequeno porte, porém, não cumpriu a exigência de repassar para os adquirentes sob a forma de desconto o valor aproximadamente correspondente ao benefício resultante da adoção da alíquota de 7% em vez da de 17%, indicando expressamente a redução no respectivo documento fiscal.

Assim dispõe o dispositivo regulamentar acima referido:

“Art. 51. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

I - 7% nas operações com:

c) mercadorias saídas de quaisquer estabelecimentos industriais situados neste Estado cujo imposto seja calculado pelo regime normal de apuração, destinadas a microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, quando inscritas como tais no cadastro estadual, exceto em se tratando de mercadorias efetivamente enquadradas no regime de substituição tributária (art. 353, II e IV) e de mercadorias consideradas supérfluas (alíneas “a” a “j” do inciso II do presente artigo);

§ 1º Para efeito e como condição de aplicação da alíquota de 7%, em função do previsto na alínea “c” do inciso I deste artigo:

I - equipara-se a estabelecimento industrial a filial atacadista que exerça o comércio de produtos industrializados por outro estabelecimento da mesma empresa;

II - o estabelecimento industrial ou a este equiparado na forma do inciso anterior obriga-se a repassar para o adquirente, sob a forma de desconto, o valor aproximadamente correspondente ao benefício resultante da adoção da alíquota de 7% em vez da de 17%, devendo a redução constar expressamente no respectivo documento fiscal.”

Verifico que a assertiva do autuante de que todas as notas fiscais foram emitidas pelo autuado em desacordo com o dispositivo regulamentar acima reproduzido é pertinente. Efetivamente, constata-se da comparação entre uma nota fiscal emitida pelo autuado para um contribuinte inscrito na condição de normal e outra emitida para contribuinte inscrito na condição de microempresa ou

empresa de pequeno porte que a diferença resume-se na aplicação da alíquota de 7% em vez da alíquota de 17% com a indicação no documento fiscal da expressão: “*alíquota diferenciada conforme artigo 68, inciso I, c, decreto 2.460/89*”, inclusive mencionando dispositivo regulamentar revogado. Ou seja, inexistem nos documentos fiscais emitidos pelo autuado qualquer indicação expressamente do valor do desconto repassado para o adquirente, consoante exige a legislação do ICMS.

Desse modo, considerando que o autuado não comprovou que tivesse concedido o desconto na forma prevista no RICMS/BA, sendo certo que, conforme muito bem registrado pelo autuante, o benefício destina-se à microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, e deveria a redução constar expressamente no respectivo documento fiscal, nas operações de vendas a essas empresas, este item da autuação é integralmente subsistente. Infração mantida.

Quanto à infração 03, convém registrar que esta Junta de Julgamento Fiscal considerando as alegações defensivas, converteu o processo em diligência a ASTEC/CONSEF, a fim de que Auditor Fiscal designado intimasse o autuado para comprovar, mediante apresentação de documentos fiscais e demonstrativo, a total correspondência entre as notas fiscais originárias e as notas fiscais complementares, conforme o “Quadro A”, no intuito de confirmar sua alegação de inexistência de ICMS devido. Também foi solicitado no que tange ao “Quadro B”, que fosse intimado o autuado para anexar aos autos a comprovação do Registro Especial de operadores de produtos imunes dos seus clientes destinatários das mercadorias.

O resultado trazido pela diligenciadora da ASTEC/CONSEF, nos termos do Parecer ASTEC Nº 0077/2012, permite concluir em relação à alegação defensiva atinente ao “Quadro A” (fl. 800) que, de fato, o autuado emitiu as notas fiscais complementares com destaque do ICMS (fls. 801/838), inclusive que efetuou os lançamentos no livro Registro de Apuração do ICMS, (fl. 846) e recolhimento fl. 846-A.

Quanto ao “Quadro B” (fls. 849/856 e 890/900), verifico que o autuado apresentou os Atos Declaratórios da Receita Federal onde constam o Registro Especial de Operadores de Produtos imunes referentes às empresas relacionadas pela diligenciadora no seu parecer acima aduzido, empresas estas que originalmente foram relacionadas na planilha do autuante, tendo a diligenciadora excluído os valores das notas fiscais relacionadas no “Quadro B”, por restar comprovada a não-incidência do ICMS sobre as mercadorias comercializadas, o que resultou na redução do valor do ICMS exigido para R\$70.189,22.

Ocorreu que, ao ser cientificado sobre o resultado da diligência, o autuado se insurgiu contra o valor apresentado pela diligenciadora, sustentando que o valor efetivamente devido é R\$59.574,14.

Destacou o autuado que apesar do cuidado com que efetuou o seu trabalho, a diligenciadora da ASTEC/CONSEF incorreu em equívoco quanto a alguns valores lançados em sua planilha, tanto referentes à “Autuação” como a valores das planilhas apresentadas na defesa, terminando por atribuir à infração 03 o valor de R\$269.828,85 (R\$175.472,08 + R\$94.356,77), quando o lançamento de ofício foi de R\$257.455,28, concluindo pela redução do débito para R\$70.189,22, quando o valor remanescente, excluídos os valores correspondentes às notas fiscais relacionadas no “Quadro A” e os valores das notas fiscais relacionadas no “Quadro B”, é de apenas R\$59.574,14.

De fato, constato que assiste razão ao impugnante, haja vista que a análise das planilhas elaboradas pela diligenciadora permite identificar que os valores lançados sob o título “Autuação” que serviram de base para o refazimento dos cálculos divergem totalmente dos valores lançados no Auto de Infração, notadamente no exercício de 2007, restando patente o equívoco da diligenciadora ao apontar como devido o ICMS no valor de R\$70.189,22,

Assim sendo, esta infração é parcialmente subsistente no valor de R\$59.574,14, ficando o demonstrativo na forma elaborada pelo autuado às fls. 1.331/1.332.

Diante do exposto, as infrações 01, 02, 04, 05, 06, 07 e 08 são integralmente subsistentes e a infração 03, parcialmente subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207098.0003/11-5**, lavrado contra **SUZANO PAPEL E CELULOSE S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$476.642,73**, acrescido das multas de 60% sobre R\$464.563,35 e de 70% sobre R\$12.079,38, previstas no art. 42, incisos II, “a”, “e”, “f”, VII, “b” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$13.707,14**, prevista no art. 42, IX da supramencionada lei, e dos acréscimos moratórios, na forma estabelecida pela Lei nº 9.837/05.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de janeiro de 2013.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR