

A. I. Nº - 299389.0012/13-8  
AUTUADO - GLOBO JUAZEIRO COMERCIAL DE ALIMENTOS E LOGÍSTICA LTDA.  
AUTUANTE - LUIZ CARLOS DE ARAÚJO  
ORIGEM - INFAZ JUAZEIRO  
INTERNET - 19/12/2013

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0225-05/13

**EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. a)** “ANTECIPAÇÃO PARCIAL”. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. A informação fiscal às fls. 204/205 deixa claro, expresso e consignado, que houve equívoco na descrição da infração, pois lançou o ICMS devido por antecipação parcial, acrescido de multa de 60%, quando em confessada verdade, queria lançar apenas a multa de 60% sobre a parcela devida por antecipação parcial não paga. Vício insanável. Infração nula. **b) ANTECIPAÇÃO TOTAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Analisando-se o demonstrativo e as notas fiscais pertinentes, constato que realmente se trata apenas de iogurte, mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, conforme aduz o autuante. No entanto, procede a alegação defensiva quanto às mercadorias classificadas na posição NCM 21.05.00.10, sendo abatido o valor correspondente lançado. Infração procedente em parte. **2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO.** A utilização dos caminhões em atividades da empresa como atacadista de alimentos, seja na entrega ou transferência das mercadorias, não o caracteriza como prestador de serviço isento do imposto por diferença de alíquota. O impugnante não provou efetivamente que exerça atividade mista, pois não trouxe comprovação de que seja contribuinte do ISS. Infração procedente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

No auto de infração lavrado em 17/06/2013, foi efetuado lançamento de ICMS no valor total de R\$619.528,36 em razão da seguinte infração à legislação do ICMS:

INFRAÇÃO 1 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições provenientes de outros estados da Federação, adquiridas para fins de comercialização, sendo lançado o valor de R\$109.828,61 acrescido da multa 60%.

INFRAÇÃO 2 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, e relacionadas nos anexos 88 e 89, sendo lançado o valor de R\$474.449,75 acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 3 – Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, sendo lançado o imposto no valor de R\$35.250,00, acrescido da multa de 60%.

A impugnante apresenta defesa à fls. 16/30, onde alega que no item 01, os valores lançados no Auto de Infração não equivalem à falta de pagamento da antecipação tributária, como ali

descrito, mas sim, à multa que seria incidente sobre os valores incorretamente apurados no Demonstrativo, e argui a nulidade do lançamento fiscal vez que, a descrição da ocorrência contida no Auto de Infração não corresponde à natureza do crédito reclamado no mesmo. Que consta do lançamento fiscal a seguinte descrição, *in verbis*:

*“Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, adquiridas para comercialização”.*

No entanto, do quanto ali descrito, o autuante, ao invés de lançar o valor da suposta omissão de pagamento do imposto, já que não teria a autuada cumprido com a obrigação principal, calculou e lançou, com base em demonstrativo à parte, o valor da multa que entendeu fosse devida, não deixando a certeza de que deve se revestir o lançamento quanto à real e efetiva acusação formulada e que tal incerteza fulmina de nulidade o lançamento fiscal, já que não permite à autuada conhecer com nitidez e segurança a imputação que lhe é feita, citando parecer do Mestre Luiz Henrique Barros de Arruda.

Alega ainda, que caso seja essa preliminar ultrapassada, adentrar-se-á no mérito, para demonstrar a improcedência do lançamento.

Na infração 1, o lançamento fiscal padece de fundamentação fática e legal válida, posto que equivocado quanto aos elementos constitutivos do crédito tributário, como se demonstrará na presente peça impugnatória, como sejam:

1. determinação errônea da base imponível da antecipação parcial que serviu de base à determinação da multa imposta, posto que não observado, para determinação da mesma o quanto autorizado no termo de acordo firmado com a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia;
2. omissão, no levantamento fiscal, de várias mercadorias adquiridas em outras Unidades da Federação, sujeitas à antecipação parcial, as quais foram indevidamente consideradas como se sujeitas fossem à substituição tributária;
3. se inexistente o débito a título de imposto, vez que pago, e nada foi exigido a esse título, também inexistente qualquer débito a título de multa sobre tais valores.

Passa, então, a demonstrar as irregularidades de que se revestiu o lançamento acima alegado, na forma que segue:

A Empresa, operando no ramo atacadista de alimentos, enquadrada no CNAE - fiscal nº 5139-099 – “COMÉRCIO ATACADISTA DE OUTROS PRODUTOS ALIMENTÍCIOS” firmou, em 31 de março de 2006, como faz prova com cópia do anexo TERMO ACORDO (doc. 16 a 19), nos termos do disposto nos artigos 1º, 2º e 3º, do Decreto nº 7.799, de 09 de maio de 2000, habilitando-se à condição de beneficiária do tratamento tributário ali previsto, qual seja, a REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO nas operações internas ali indicadas, de forma que o valor do imposto devido, corresponda a uma alíquota efetiva de 10% sobre a base integral.

Que o lançamento fiscal, com base nos “DEMONSTRATIVOS DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS”, anexos ao PAF, relativamente a ambos os exercícios, faz apuração do ICMS supostamente devido pelo impugnante, mediante aplicação da alíquota de 17% sobre a base de cálculo integral das mercadorias adquiridas em outras Unidades da Federação, logo, sem a redução da base de cálculo legalmente autorizada, o que pode ser constatado à vista das notas fiscais relacionadas nos aludidos demonstrativos, das quais anexa fotocópias (Doc. 20 a 181).

Alega que o autuante, sem esclarecer o motivo da exigência, em planilha à parte e com base nos valores apurados da forma acima descrita, determina os valores das multas devidas a título de ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL, no percentual de 60% (sessenta por cento).

Que foi aplicada a penalidade prevista no art. 42, III, “d”, da Lei nº 7014/96, mesmo sabendo que não ocorreu a hipótese legal. Que assim, o autuante procura penalizar o contribuinte, já que pagos todos os impostos devidos por antecipação parcial, e agride ao próprio Regulamento do

ICMS, o qual, contraria expressa determinação no que se refere ao critério de redução da base de cálculo nas operações efetuadas.

Observa-se, pois, que o lançamento levado a efeito se apresenta viciado e distorcido quanto ao aspecto fático (determinação da base de cálculo)e, mais que isso, arbitrário quanto ao aspecto legal, posto que em flagrante oposição ao quanto disciplinado pelo RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, em seu artigo retro transcrito, pelo que se impõe a declaração de sua improcedência.

Procedeu ao cálculo comparativo, com base nos mesmos valores constantes dos levantamentos que embasaram a exigência fiscal (o que não configura sua aceitação como corretos), porém com a base de cálculo reduzida em 41,156% (equivalente a uma alíquota efetiva de 10% sobre o valor da base integral), preservando os mesmos valores utilizados pelo autuante (Anexo 5), conforme demonstrativo elaborado, que apresente valores negativos.

Que não de perguntar como poderiam tais valores se tornar negativos, e a resposta é que ao se separar em demonstrativos distintos os valores das mercadorias sujeitas à antecipação parcial e os devidos a título de substituição tributária, diversas mercadorias sujeitas àquele regime foram consideradas como se sujeitas fossem ao regime de substituição tributária e incluídas no demonstrativo de apuração dessas.

Assegurou que fará prova na presente peça, invocando dispositivos regulamentares, quando abordar a imposição retro citada, que mercadorias classificadas sob o NCM 04.03.90.00, 04.06.10.90, 04.06.90.90 e 22.02.90.00, foram indevidamente incluídas no demonstrativo, deixando de compor a base para cálculo da multa indevidamente lançada sobre valores supostamente não pagos a título de antecipação tributária. Por outro lado, provará também, no mesmo momento, que ficou igualmente distorcido o lançamento levado a efeito a título de substituição tributária.

Aduz que o autuante, de forma bastante clara em seus demonstrativos, reconhece haver sido pago o ICMS decorrente da antecipação parcial do imposto em todos os meses de ambos os exercícios. Tal reconhecimento decorre de consulta por ele efetuada aos registros existentes na repartição fazendária do domicílio fiscal da autuada e colacionados ao PAF. Que a imposição da multa fiscal (diferentemente daquela de caráter administrativo), está condicionada à falta de pagamento do imposto, e se o imposto foi devidamente pago, como o reconhece o agente autuante, não se há que falar de aplicação de multa.

Que o Anexo 1 demonstra a discrepância entre os valores apurados considerando-se o critério de aplicação errônea de uma alíquota efetiva de 17%, e aqueles apurados mediante a alíquota correta, também efetiva, de 10% (dez por cento) praticada pela impugnante por força do Termo de Acordo firmado com a SEFAZ (doc. 1 anexo), para o caso do CONSEF acolher a legalidade do lançamento.

Quanto à infração 2, aduz em seu favor os seguintes erros do autuante:

1. inclusão no seu levantamento de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, de outras que não se subsumem ao mesmo, especialmente aquelas classificadas sob o código NCM 04.03.90.00, 04.06.10.90 04.06.90.90 e 22.02.90.00;
2. omissão de todos os valores pagos pela a título de substituição tributária lançados em seu livro de Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), em todos os meses do período fiscalizado.

Que tal como descrito nas peças informativas da acusação fiscal, o autuante tomou como fundamento para a lavratura do Auto de Infração única e exclusivamente os dados informativos do SINTEGRA, com abstração de diversos aspectos fundamentais, dentre os quais os valores já lançados nos livros fiscais e devidamente submetidos à tributação.

Diz ainda que, ou por não observar o processo evolutivo da legislação disciplinadora da substituição tributária ou por interpretação própria, procedeu ao “enquadramento” de diversas mercadorias não subordinadas ao referido regime, as quais não poderiam compor a base de cálculo para determinação do imposto devido a esse título.

Que nos demonstrativos anexos ao PAF, são relacionadas mercadorias que, por expressa disposição regulamentar e discriminação contida no Anexo 88 do RICMS/97, que não integram o rol daquelas das quais se exige a cobrança do ICMS por substituição tributária, vez que não correspondentes aos códigos NCM expressamente definidos no referido Anexo, e que, por isso mesmo, não podem ter sua seu regime tributário alterado senão por Convênio ou Decreto governamental. São elas:

- Código NCM – 04.03.90.00;
- Código NCM – 04.06.10.90;
- Código NCM – 04.06.90.90;
- Código NCM – 21.05.00.10;
- Código NCM – 22.02.90.00.

Que a título de informação necessária e visando demonstrar a improcedência da exigência fiscal, jaz juntada dos (Anexos 2 e 3 – mídia eletrônica), relacionando as notas fiscais emitidas pelos seus fornecedores. Nessas, são indicadas, ao lado de cada produto, o respectivo CST (código de situação fiscal) identificado por algarismos (1, 2 e 3, etc.), e ao final da descrição das mercadorias, os códigos da respectiva NCM o que pode ser comprovado pelas suas fotocópias ora anexadas, relativamente aos exercícios fiscalizados – 2008 e 2009.

Explica que tal discriminação é feita relativamente a todas as notas fiscais de aquisição que serviram de base ao levantamento fiscal dos Exercícios de 2008 e 2009, conforme anexo demonstrativos e neles ficam caracterizados os equívocos incorridos pelo ilustre autuante.

Que em face da dificuldade para conferência e da complexidade do levantamento, dada a imensa quantidade de produtos constantes das Notas Fiscais, faz-se necessária a realização de diligência por fiscal estranho ao feito, no sentido de que se determine a existência ou a inexistência de débitos, tudo com base em elementos de fato ora trazido aos autos, e à luz da matéria de direito aplicável. Alega que ao disciplinar o tratamento dispensado às operações com mercadorias sujeitas ao regime de ST, prevê o RICMS, em seu art. 353.

Que por outro lado, as mercadorias classificadas sob o código NCM 04.03 – bebidas lácteas e à base de chocolate, néctares, etc., exceção feita para iogurte, tiveram sua exclusão do regime de ST determinada pela Alteração nº 66, Decreto nº 9.547/2005, ficando, pois, sujeitas à antecipação tributária, o que foi feito em todas as operações realizadas.

Assim posto as mercadorias classificadas na posição NCM 21.05.00.10 – sorvete, já tiveram o imposto devidamente retido na fonte, como faz prova a Nota Fiscal de nº 319.417, emitida em 06/05/2008, anexa à presente peça de defesa, razão pela qual a exigência do imposto é descabida.

Aduz que no tocante ao item “3” – bebidas alimentares à base de leite ou de cacau, classificadas na NCM 22.02.90.00, as mercadorias alcançadas pela ST são, única e exclusivamente, cervejas e refrigerantes, haja vista que as demais, objeto de comercialização pela impugnante, foram excluídas do regime desde 01/10/2005, consoante nota explicativa ao Anexo 88, pelo Decreto nº 9547/2005.

Ressalta, pois, que das mercadorias objeto da exigência fiscal, apenas iogurte, classificada na NCM sob o código 04.03.10.00, está enquadrada no referido regime de ST. As demais estão sujeitas ao pagamento do ICMS por antecipação, o que foi feito nos prazos regulamentares, como atestam os demonstrativos acostados pelo autuante. Equivocado o seu indevido enquadramento como sujeitas à substituição tributária propriamente dita, pelo que pede pela improcedência da acusação fiscal, nesse ponto.

Diz que os anexos Demonstrativo “SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - CÁLCULO DOS VALORES RETIDOS” (Anexo 6 e 7 – Mídia Eletrônica) apontam, de forma discriminada, todas as operações descritas nos demonstrativos elaborados pelo fisco, inclusive com quantificação dos valores efetivamente devidos a título de substituição tributária em cada mês de ambos os exercícios, condensados no (Anexo 4 e 5 – Mídia Eletrônica), e o total das demais cujo imposto foi recolhido antecipadamente, conforme fica demonstrado.

Que como pode-se observar, existe uma diferença substancial entre os valores apurados na ação fiscal e aqueles demonstrados pelo contribuinte, representativos das operações realizadas nos períodos fiscalizados.

Que demonstrados os equívocos incorridos pelo agente autuante, resta sejam apuradas possíveis diferenças entre os valores a serem devidamente ajustados e aqueles representativos dos recolhimentos efetuados, tanto a título de antecipação parcial, objeto de recolhimentos em separado, quanto de substituição tributária propriamente dita, essa retida e debitada em seu LAICMS, em cada mês dos exercícios fiscalizados (art. 126), como faz prova com as anexas fotocópias das folhas do referido livro fiscal.

Quanto à infração 3, insurge-se contra o lançamento em que lhe é exigido o pagamento do ICMS incidente sobre o diferencial de alíquota, sobre a aquisição de veículos adquiridos junto à empresa MAN LATIN AMÉRICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA., no mês de outubro de 2009, através das Notas Fiscais de nºs 36970, 36971, 37151, 37152, 37881, 40602 e 40603 no valor de R\$35.250,000 (trinta e cinco mil e duzentos e cinquenta reais).

Aduz que desenvolve, a par das atividades comerciais normais, atividades de logística, consistente na execução de armazenamento e transporte das mercadorias vendidas, sendo, em função disso, eximida do pagamento do tributo a esse título, nos termos do disposto no art. 7º, I, do RICMS, abaixo transcrito:

*Art. 7º Não é devido o pagamento da diferença de alíquotas:*

*I - nas aquisições de mercadorias ou materiais efetuadas por prestador de serviço para emprego ou aplicação, como insumos, na prestação de serviços de qualquer natureza, inclusive quando se tratar de estabelecimento que desenvolva atividades mistas.*

Que o entendimento acima está em consonância com o quanto estatuído na Lei Complementar nº 87/96, de 13 de setembro de 1996, que vai mais além e afirma o direito do adquirente de insumos e bens destinados ao ativo imobilizado ao creditamento do imposto nas operações de aquisição dos mesmos, nos seguintes termos do art. 20, parágrafo 1º.

Assim, justifica, sua atividade é daquelas a que se denomina de mistas, englobando tanto a venda de mercadorias quanto a prestação de serviço, não se configurando como operações isentas do imposto. Por outro lado, a LC nº 87/96, em seu art. 210, parágrafo, 5º, estabelece a forma como deverá ser apropriado tal crédito, *in verbis*:

*"§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado: (Redação dada pela LCP nº 102, de 11.7.2000)*

*I – a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento; (Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000).*

Que como se vê, está sendo penalizada indevidamente, a despeito de não haver sequer exercido um direito legalmente assegurado de creditar-se do ICMS destacado nas Notas Fiscais de aquisição dos veículos adquiridos para exploração de sua atividade econômica. Aduz que o próprio Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, em acórdão proferido no julgamento da Apelação Cível nº 3041-0/2006, assim se posicionou quanto ao conceito de insumo:

*"(...)Por insumos deve-se entender todas as despesas e investimentos que contribuem para um resultado, ou para a obtenção de uma mercadoria ou produto, até o consumo final. Consiste tal expressão numa combinação de fatores de produção, diretos (matérias-primas) e indiretos (mão-de-obra, energia, peças), que entram na elaboração de certa quantidade de bens ou serviços.(...)" (Apelação cível nº 34041-0/2006. Tribunal de Justiça da Bahia. Quinta Câmara.Rel. Dês. Vera Lúcia Freire de Carvalho. 10/07/2009)(grifo acrescentado).*

Por tudo quanto acima exposto é que deverá este CONSEF, declarar a improcedência da autuação também quanto a esse tópico da peça vestibular.

Às fls. 204/205, o autuante apresentou informação fiscal, onde diz que o impugnante alega que não foi considerada a redução de base de cálculo prevista no termo de acordo de atacadista, mas o

lançamento foi feito conforme dispõe o art. 41 da Lei do ICMS, bem como o art. 48, não cabendo aplicação de benefícios aos contribuintes que não cumprirem as condições impostas pela legislação.

Que quanto às mercadorias em que foram cobradas a antecipação parcial, mas estavam sujeitas à substituição tributária (fls. 20) nenhuma foi omitida, e as planilhas estão no CD-ROM anexo ao auto e estão listadas item por item com valores corretamente apurados. Justifica que *“o que está sendo exigido aqui, é a multa pela falta de recolhimento da antecipação parcial, já que o contribuinte promoveu a saída de mercadorias com débito de imposto, reconhecendo que estão sujeitas a antecipação parcial e que não estão no anexo 88 e 89”*.

Quanto à inclusão de mercadorias com substituição tributária, não subsiste, pois está sendo exigido apenas o recolhimento da antecipação referente a iogurte (NCM 04.03.10.00 em conformidade com o artigo 353 - II- 3.3 do RICMS vigente).

Que nenhum valor do ICMS pago a título de substituição tributária foi omitido, pois o levantamento foi feito mês a mês, mediante confrontação com os DAE de cada período. Que todos os valores foram exigidos e calculados com base nos arquivos magnéticos e encontram-se demonstrados no CD-ROM em anexo. Pede pela procedência do lançamento tributário.

## VOTO

No auto de infração, composto de 3 itens, foram cumpridas todas as formalidades no que diz respeito ao cumprimento do devido processo legal e à ampla defesa. Quanto ao pedido inicial de diligência para perícia documental, refuto-a, tendo em vista as provas apresentadas no processo, que são suficientes para formação de juízo de valor neste julgamento e que adiante serão devidamente consideradas para o *decisum*.

No item 1, o texto descritivo da infração, diz que o *autuado deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições provenientes de outros estados da Federação, adquiridas para fins de comercialização*.

Em preliminar de nulidade, o impugnante refuta o lançamento fiscal sob a justificativa de que a descrição da ocorrência não corresponde à natureza do crédito reclamado, visto que o autuante calculou e lançou, com base em demonstrativo, o valor da multa que entendeu fosse devida, não deixando a certeza de que deve se revestir o lançamento quanto à real e efetiva acusação formulada, prejudicando a defesa do impugnante por incerteza quanto à infração.

O autuante esclarece na informação fiscal que *“a multa foi exigida por falta de antecipação parcial, já que o contribuinte promoveu a saída de mercadorias com débito de imposto, reconhecendo que estão sujeitas a antecipação parcial e que não estão no anexo 88 e 89.”* O demonstrativo à fl. 08 deixa entender que há diferenças de valores de ICMS de antecipação parcial não recolhido e sobre esse valor é aplicada a multa de 60%, a exemplo do total do mês de janeiro de 2009, que aparece na coluna DIFERENÇA – R\$, o valor de R\$9.110,82 e a seguir, a coluna MULTA DE 60%, com o valor de R\$5.466,49 e este mesmo valor está lançado no auto de infração em 31/01/2008, como se imposto fosse, e acrescido da multa de 60%, aparecendo no demonstrativo do próprio auto de infração, à fl. 04, o valor total, incluindo a multa, de R\$11.634,87.

Assim, a verdade material que aflora, tanto pela informação prestada pelo autuante, como pelo demonstrativo que serviu de subsídio para o lançamento, é que os fatos não se reportam efetivamente à falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, como apregoada na descrição, mas sim, à multa percentual decorrente da parcela do imposto que deixou de ser pago por antecipação parcial nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades federativas e destinadas à comercialização, visto que o imposto total devido, foi efetivamente recolhido na saída, havendo apenas o descumprimento do recolhimento da parte que era devida por antecipação, devendo ser aplicada a multa de 60%. Os valores do auto, claramente se reportam a um valor que corresponde à multa de 60% da parcela não recolhida, acrescida novamente de multa de 60%.

Tal vício, é insanável, porque dentro do mesmo processo, não é possível mudar o critério do lançamento tributário. A melhor doutrina, fazendo a inteligência do art. 146 do CTN, diz que há mudança de critério jurídico, *quando a autoridade administrativa, tendo adotado uma entre várias alternativas expressamente admitidas pela lei, na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra das alternativas admitidas e que enseja a determinação de um critério tributário de valor diverso* (Ricardo Lobo Torres, referenciado por Luciano Amaro in *Direito Tributário Brasileiro*, 12ª Edição, Saraiva, 1997, pág. 352).

O art. 146 do CTN veda a modificação da jurisprudência administrativa ou judicial, não podendo o Fisco adotar o novo critério no lançamento efetuado. Alberto Xavier, também citado por Luciano Amaro (*Direito Tributário Brasileiro*, 12ª Edição, Saraiva, 1997, pág. 353), sustenta que o art. 146 do CTN é “*simples corolário do princípio da não retroatividade, extensível às normas complementares, limitando-se a esclarecer que os lançamentos já praticados à sombra da ‘velha interpretação’ não podem ser revistos com fundamento na ‘nova interpretação’*”, pretendendo o dispositivo “*que os atos administrativos concretos já praticados em relação a um sujeito passivo não possam ser alterados em virtude de uma alteração dos critérios genéricos da interpretação da lei já aplicada*”.

A informação fiscal nas fls. 204/205 deixa claro, expresso e consignado, que houve equívoco na descrição da infração, pois o autuante lançou o ICMS devido por antecipação parcial, acrescido de multa de 60%, quando em confessada verdade, queria lançar apenas a multa de 60%, visto que, conforme suas palavras o *contribuinte promoveu a saída de mercadorias com débito de imposto, reconhecendo que estão sujeitas a antecipação parcial*.

Não há, portanto ICMS a ser lançado, tendo em conta que na saída das mercadorias o ICMS foi integralmente pago, não sendo mais possível sobrecarregá-lo novamente com o imposto, sob pena de injusta e ilegal tributação em duplicidade.

Além disso, como acentuado pelo impugnante, tal lançamento gera dúvidas e incertezas, inviabilizando ou no mínimo prejudicando o exercício da ampla defesa. Assim, pelo exposto, acolho a preliminar de nulidade, recomendando a autoridade fazendária a renovação da ação fiscal a salvo de vícios. Infração 1 nula.

A infração 2, refere-se ao ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, e relacionadas nos anexos 88 e 89. O impugnante respalda sua defesa em dois aspectos, aqui reproduzidos:

1. inclusão no seu levantamento de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, de outras que não se subsumem ao mesmo, especialmente aquelas classificadas sob o código NCM 04.03.90.00, 04.06.10.90, 04.06.90.90 e 22.02.90.00;
2. omissão de todos os valores pagos a título de substituição tributária, lançados em seu livro de Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), em todos os meses do período fiscalizado.

Diz ainda na impugnação, que das mercadorias objeto da exigência fiscal, apenas iogurte, classificada na NCM sob o código 04.03.10.00, está enquadrada no referido regime de ST, enquanto o autuante diz na informação fiscal, que é exatamente isto que está sendo exigido, ou seja, o recolhimento da antecipação referente a iogurte (NCM 04.03.10.00) em conformidade com o artigo 353 - II - 3.3 do RICMS vigente.

Analisando-se o demonstrativo e as notas fiscais pertinentes, constato que realmente se trata apenas de iogurte, mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, conforme aduz o autuante, não havendo neste caso, erro quanto à identificação das mercadorias como sendo iogurte. No entanto, procede à alegação feita quanto às mercadorias classificadas na posição NCM 21.05.00.10 – sorvete, apontando Nota Fiscal de nº 319.417, emitida em 06/05/2008, devendo ser abatido o valor correspondente lançado.

No entanto, fica dispensada a diligência solicitada, em virtude do fato de que este Relator, ao fazer uma varredura no demonstrativo em meio magnético só encontrou a nota fiscal que foi

apontada pelo impugnante e nenhuma outra que tenha a mercadoria “sorvete”, ficando a infração, reduzida no mês de maio, reduzida do valor lançado relativo à nota fiscal em epígrafe, à fl. 59, no total de R\$1.080,51, pois se trata de CLASSIC CHOCOLATE PICOL 36x59g, ficando então o mês de maio com valor reduzido conforme tabela abaixo, ficando o total da infração, reduzida de R\$474.449,75 para R\$473.369,24:

LANÇAMENTO A SER ALTERADO – INFRAÇÃO 2				
MAI/2008	A. I.	R\$19.699,79	JULGADO	R\$18.619,21

Quanto ao fato alegado de que o autuante não considerou os pagamentos efetuados por substituição tributária, o demonstrativo do autuante prova o contrário, pois feito o cálculo pelas aquisições mensais, consta coluna com o imposto pago no respectivo mês, sendo lançada a diferença encontrada. Pelo exposto, fica apenas comprovado erro no lançamento quanto à nota fiscal aludida. Infração 2 procedente em parte.

Na infração 3, decorrente da diferença de alíquota na aquisição de caminhões para o ativo imobilizado, arguiu em seu favor, o direito estabelecido no art. 7º, I do RICMS, que o isenta do imposto “nas aquisições de mercadorias ou materiais efetuadas por prestador de serviço para emprego ou aplicação, como insumos, na prestação de serviços de qualquer natureza, inclusive quando se tratar de estabelecimento que desenvolva atividades mistas” e que também não se creditou do ICMS da compra, como teria direito, se fosse considerado apenas contribuinte do ICMS.

A utilização dos caminhões em atividades da empresa como atacadista de alimentos, seja na entrega ou transferência das suas mercadorias, não o caracteriza como prestador de serviço. É preciso que a prestação do serviço seja configurada mediante contrato bilateral entre o prestador e o adquirente. O impugnante não provou efetivamente que exerça atividade mista, pois não trouxe comprovação de que seja contribuinte do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN.

No cadastro da SEFAZ, consta a atividade econômica como sendo comércio atacadista de produtos alimentícios em geral. O impugnante não faz prova para que argua o direito ao não pagamento em seu favor. Além disso, se o comprasse os veículos fora do Estado, na condição de contribuinte do ISS, seguramente deveria tê-los adquiridos com a alíquota interna do estado de origem. Mantido o lançamento, e cabendo, portanto, neste caso, o pedido do crédito extemporâneo pelas aquisições dos veículos, na forma estabelecida em lei. Infração 3 procedente.

Face ao exposto, considero voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do auto de infração.

## 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 **299389.0012/13-8**, lavrado contra **GLOBO JUAZEIRO COMERCIAL DE ALIMENTOS E LOGÍSTICA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$508.619,17**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “d” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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, 11 de dezembro de 2013.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO - JULGADOR