

PROCESSO - A. I. Nº 269353.0100/11-7
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BAIANA MEDICAMENTOS LTDA.
RECORRIDOS - BAIANA MEDICAMENTOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0162-03/12
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 14/08/2015

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0179-11/15

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Refeitos os cálculos em revisões efetuadas pelo autuante em fase instrutória, o débito originalmente lançado restou reduzido. O Decreto nº 7.799/2000 prevê a opção para que o contribuinte utilize a forma de apuração prevista no caput do artigo 3º-A, ou de seus parágrafos único, ou parágrafo primeiro, a depender do elemento temporal do fato gerador. O limite previsto, de 3,9%, ou de 3%, impede que o contribuinte recolha valor menor do que aquele que resulte da aplicação deste percentual-limite, que foi modificado de 3,9% para 3,0% a partir de 31/05/2008, atingindo parte do período fiscalizado. Constatado, em diligência realizada por Fiscal estranho ao feito, que a diferença apurada pelo Fisco deve-se a divergência de interpretação dos dispositivos normativos. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/06/2011 para exigir ICMS no valor histórico de R\$714.230,69, acrescido da multa de 60%, além de aplicar penalidade por descumprimento de obrigação acessória, em decorrência de duas imputações, sendo apenas a primeira acusação o objeto de ambos os recursos:

INFRAÇÃO 1: Recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições, em outras Unidades da Federação, de mercadorias inseridas no regime de Substituição Tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2008. ICMS no valor de R\$714.230,69, acrescido da multa de 60%.

Consta, na descrição dos fatos, que no cálculo do imposto exigido a redução da base de cálculo de 18,53%, prevista no art. 3º-A do Decreto 7.799/00, não foi considerada para as aquisições junto a fornecedores que têm como atividade o comércio atacadista. Consta, também, que do débito de imposto lançado foi deduzido o quanto recolhido ao erário pelo autuado, consoante dados do sistema informatizado desta SEFAZ, e que a identificação dos fornecedores foi feita junto à Receita Federal do Brasil, conforme extratos constantes do Anexo IV do Auto de Infração. Notas Fiscais de Entradas às fls. 120 a 271 e cópia de livros fiscais às fls. 272 a 326 do PAF.

O Fisco acostou documentos às fls. 03 a 326, dentre os quais demonstrativo do levantamento fiscal referente à imputação 01 (fls. 31 a 95).

À fl. 327 comprovante de entrega, ao sujeito passivo, de cópia dos documentos que embasam a autuação.

O autuado apresentou impugnação à acusação 01 às fls. 334 a 337 (volume II), acostando documentos às fls. 338 a 417.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 419 a 423 dos autos, contestando as alegações defensivas e mantendo as imputações.

À fl. 426 (volume II) a 3ª JJF encaminhou o processo em diligência a ser realizada pelo autuante, considerando tratar-se de exigência fiscal relativa a produtos farmacêuticos, mercadorias inseridas no regime de Substituição Tributária (Convênio 76/94), e que o autuado assinara o Termo de Acordo para usufruir do benefício previsto no Decreto 7.799/00, tendo informado nas razões de defesa que fez apuração do ICMS devido por antecipação, utilizando a forma simplificada prevista no parágrafo único do art. 3º-A do Decreto 7.799/00, por ser mais benéfica. Foi solicitado ao autuante que:

- 1. Refizesse os demonstrativos considerando na coluna “ICMS ST A RECOLHER” o valor do imposto de acordo com a opção prevista no parágrafo único do art. 3º-A do Decreto 7.799/00, somente em relação às aquisições feitas a estabelecimentos industriais. Quanto às aquisições de estabelecimentos comerciais os cálculos deveriam permanecer na forma como foram efetuados.*
- 2. Intimasse o autuado a comprovar o parcelamento alegado nas razões de defesa, juntando aos autos a referida comprovação e que deduzisse do valor exigido no presente lançamento, se o imposto parcelado for relacionado às notas fiscais e mercadorias objeto da autuação.*

Também foi solicitado que a Inspeção Fazendária intimasse o defendente quanto ao resultado da diligência fiscal, fornecendo-lhe no ato da intimação cópia dos novos demonstrativos e demais elementos que fossem acostados aos autos pelo autuante, e da informação fiscal de fls. 419/423, com a indicação do prazo de dez dias para o defendente se manifestar, querendo.

Em atendimento, o autuante prestou nova informação fiscal às fls. 429/430 do PAF afirmando que aplicara corretamente o mandamento constante no art. 3º-A do Decreto nº 7.799/00, conforme argumentos apresentados na informação fiscal anterior. Aduziu que refizera os demonstrativos, de acordo com o entendimento do autuado, salientando que o autuante não tem o mesmo entendimento sobre o referido art. 3º-A do Decreto nº 7.799/00. Informou que mantinha os valores originalmente apurados na infração 1.

Quanto ao item 2 da diligência, o autuante informou que ficou demonstrado, de forma inequívoca, quando da informação fiscal anterior, que inexistia parcelamento relativo a ICMS devido por antecipação tributária no exercício de 2008. Que, de toda sorte, à fl. 481 foi realizada intimação ao defendente que respondeu, à fl. 482, dizendo que não foi feito o pedido de parcelamento alegado nas razões de defesa. Manteve a autuação.

Intimado da informação fiscal, o defendente se manifestou às fls. 490 a 494 dos autos, alegando, em suma, que o Fisco, de forma equivocada, entendera ter aplicado corretamente o mandamento do art. 3º-A, do Decreto nº 7.799/00, mas que a Fiscalização equivocava-se quando entendia que o autuado cometera infração, inobservando o estatuído no art. 3º-A, parágrafo único do Decreto nº 7.799/2000 salientando que, segundo este dispositivo, a empresa possuiria o direito de optar, ou não, por fazer o cálculo da substituição tributária utilizando as seguintes fórmulas:

- 1) Fórmula – Preço Médio ao Consumidor (PMC) de 28,53% (vinte e oito, vírgula cinquenta e três por cento) = Base de cálculo de 17% - Crédito do ICMS a pagar.*
- 2) Fórmula igual a 16% (dezesseis por cento) do valor total da Nota Fiscal, desde que não seja inferior a 3% (três por cento) do Preço Médio ao Consumidor (PMC).*

Continuou contestando a imputação 01.

O autuante prestou a terceira informação fiscal às fls. 498 a 501, em suma afirmando que o percentual de 21% deveria ser utilizado no período de janeiro a maio de 2008, e a partir de junho deveria ser utilizado o percentual de 16%, em razão da alteração introduzida no Decreto 7.799/00, pelo Decreto nº 11.089, de 30/05/2008. Quanto à alegação do autuado de que houve a utilização de dois percentuais no mês de outubro, informa que constatou a existência deste erro, o que também ocorreu em outros meses de julho, agosto, setembro, novembro e dezembro. Também informa

que em relação aos referidos meses algumas notas fiscais o crédito não foi rateado para os seus vários produtos. Diz que procedeu à correção dos referidos erros, produzindo novas planilhas.

À fl. 503, encontra-se a planilha denominada “*PLANILHA DE APURAÇÃO DO ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA RECOLHIDO A MENOR*”, que contém os novos valores apurados para a infração 1, nos valores apurados nas planilhas denominadas “*CÁLCULO DO ICMS DEVIDO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA*” às fls. 504 a 539, sendo deduzidos os valores recolhidos pelo contribuinte, conforme fls. 96 a 102.

O defendente foi intimado da informação fiscal e dos novos demonstrativos, manifestando-se às fls. 544 a 548 dos autos apresentando as mesmas alegações da manifestação anterior, juntando aos autos uma planilha, confrontando o valor cobrado pelo autuante e os valores apurados por ele, defendente.

Em quarta manifestação às fls. 553 e 554, o autuante informou que o defendente apresentara planilha que acredita se referir à infração 01.

Esclareceu que a coluna “valor cobrado pelo fiscal” não contém os valores apurados pela fiscalização, que são aqueles constantes nas planilhas de fls. 31 a 95, e as correções foram efetuadas nas planilhas de fls. 503 a 539. Disse que o autuado cometeu equívoco em sua planilha, tendo em vista que todas as datas de entrada das Notas Fiscais de aquisição de mercadorias constantes das planilhas de fls. 33 a 95 e de fls. 504 a 539 são aquelas indicadas pelo autuado em seu livro Registro de Entradas, cópia às fls. 272 a 326, e nos arquivos magnéticos SINTEGRA, que encaminhou à Secretaria da Fazenda. Prosseguiu aduzindo que o defendente não indicara quais notas fiscais de entrada foram lançadas em data diferente daquelas constantes do seu livro Registro de Entradas, bem como dos citados arquivos magnéticos. Informou também que na planilha de fl. 98 os pagamentos efetuados no exercício de 2009, relativos às operações do exercício de 2008, foram devidamente lançados na apuração do ICMS devido por antecipação tributária, e o defendente não indicou quais pagamentos teriam deixado de ser computados pela fiscalização. Pediu a procedência do Auto de Infração.

O julgamento unânime em primeira instância manteve parcialmente o Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0162-03/12, às fls. 556 a 562. Em seu voto, quanto à imputação 1 assim se expressa o digno Relator:

VOTO

O presente Auto de Infração refere-se ao recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, nos termos do art. 353 do RICMS, nos meses de janeiro a dezembro de 2008, constando, na descrição dos fatos, que no cálculo do imposto exigido, a redução da base de cálculo de 18,53%, prevista no art. 3º-A do Decreto 7.799/00 não foi considerada para as aquisições junto a fornecedores que têm como atividade o comércio atacadista.

O Decreto 7.799/00 trata da redução base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes no anexo único ao referido Decreto, todas relacionadas ao comércio atacadista, estabelecendo no art. 3º-A, vigente à época:

Art. 3º-A. Nas aquisições dos produtos relacionados no item 13 do inciso II do art. 353 do RICMS, por distribuidora situada neste Estado e responsável pela antecipação do lançamento do imposto relativo às operações subsequentes, quando feitas diretamente a estabelecimentos industriais, a base de cálculo para fins de antecipação do ICMS poderá ser reduzida em 18,53% (dezoito inteiros e cinquenta e três centésimos por cento), sem prejuízo da redução prevista no § 2º, do art. 61, do Regulamento do ICMS, de tal forma que a carga de ICMS resultante da aplicação dos referidos benefícios corresponda a 12,15% (doze inteiros e quinze centésimos por cento)

Parágrafo único. *Em substituição à aplicação da redução de base de cálculo prevista no caput, o contribuinte poderá optar em calcular o imposto devido por antecipação tributária de forma simplificada, mediante aplicação do percentual de 21% (vinte e um por cento) sobre o valor de aquisição, neste incluídos o IPI, frete e demais despesas debitadas ao adquirente, desde que o valor apurado não seja inferior a 3,9% (três inteiros e nove décimos por cento) do preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.*

Observe que a redação do parágrafo único, acima reproduzida, teve vigência no período de 01/01/2006 a 30/05/2008, tendo em vista que a partir de 31/05/2008 até 08/09/2009, a redação do mencionado parágrafo,

dada pelo Decreto 11.089, de 30/05/2008, era a seguinte:

Art. 3º-A.

"Parágrafo único. Em substituição à aplicação da redução de base de cálculo prevista no caput, o contribuinte poderá optar em calcular o imposto devido por antecipação tributária de forma simplificada, mediante aplicação do percentual de 16% (dezesseis por cento) sobre o valor de aquisição, neste incluídos o IPI, frete e demais despesas debitadas ao adquirente, desde que o valor apurado não seja inferior a 3% (três por cento) do preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial."

Em sua impugnação, o autuado alegou que o autuante não observou o Termo de Acordo assinado pela empresa, consubstanciado no Decreto 7.799/00, e que no cálculo efetuado pelo autuante foi deduzido o valor recolhido, de R\$668.163,69, apurando uma diferença de R\$714.230,69, mas deveria ter recolhido o valor de R\$637.935,17, portanto, o recolhimento foi efetuado a mais.

Analizando os demonstrativos elaborados pelo autuante, constatei que em relação às aquisições efetuadas junto a estabelecimentos industriais foi efetuado o cálculo na forma prevista no caput do art. 3º-A do Decreto 7.799/00, de tal forma que a carga de ICMS resultante da aplicação dos referidos benefícios corresponda a 12,15%, conforme a coluna do levantamento fiscal onde foi indicado no cabeçalho "ICMS ST (Red. 10,00% ou 28,53%)". Para efeito de comparação e verificação da opção, prevista no parágrafo único do art. 3º-A, realizada pelo contribuinte, foram apurados valores do imposto em duas outras colunas: "ICMS ST (Red. 21% ou 16%)" e "3,9% ou 3% do PMC".

Observe que na elaboração dos referidos demonstrativos foi aplicada a redução da base de cálculo prevista no art. 3º-A do Decreto 7.799/00 (de 18,53%), sem prejuízo da redução prevista no § 2º, do art. 61, do Regulamento do ICMS, além de ter sido efetuado o confronto dos valores apurados em relação à opção prevista no parágrafo único do mencionado artigo do Decreto 7.799/00.

Esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou diligência fiscal solicitando que o autuante refizesse os demonstrativos considerando na coluna "ICMS ST A RECOLHER" o valor do imposto de acordo com a opção prevista no parágrafo único do art. 3º-A do Decreto 7.799/00, somente em relação às aquisições feitas a estabelecimentos industriais. Quanto às aquisições de estabelecimentos comerciais os cálculos deveriam permanecer na forma como foram efetuados.

Em atendimento ao solicitado, o autuante prestou nova informação fiscal às fls. 429/430 do PAF e disse que refez os cálculos conforme demonstrativos às fls. 431 a 480, apurando débito do imposto em relação aos meses de fevereiro, março, abril, maio, julho, setembro, outubro e novembro, conforme "PLANILHA DE APURAÇÃO DO ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA RECOLHIDO A MENOR" à fl. 431 do PAF.

O autuado alegou que a fiscalização, de forma equivocada, utilizou dois termos em sua própria planilha, da seguinte forma: algumas notas foi aplicada a alíquota de 21% (vinte e um por cento) e noutra a utilização era no percentual de 16% (dezesseis por cento), conforme comprova o mês de outubro. Por isso, o autuante refez os cálculos em relação aos meses alegados, esclarecendo na informação fiscal prestada às fls. 498/501, que o percentual de 21% foi utilizado no período de janeiro a maio de 2008, e a partir de junho foi utilizado o percentual de 16%, em razão da alteração introduzida no Decreto 7.799/00, pelo Decreto 11.089, de 30/05/2008. Quanto à alegação do autuado de que houve a utilização de dois percentuais no mês de outubro, o autuante reconheceu a existência deste erro e disse que tal equívoco também ocorreu nos meses de julho, agosto, setembro, novembro e dezembro. Procedeu à correção dos referidos erros, produzindo novas planilhas (fls. 504 a 539), e à fl. 503, encontra-se a planilha denominada "PLANILHA DE APURAÇÃO DO ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA RECOLHIDO A MENOR", que contém os novos valores apurados nas planilhas denominadas "CÁLCULO DO ICMS DEVIDO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA" fls. 504 a 539, sendo deduzidos os valores recolhidos pelo contribuinte, comprovados às fls. 96 a 102 dos autos.

Quanto ao argumento do autuado de que os valores apresentados pela Fiscalização não batem com os da defendente pelo motivo de que a indústria fatura no último dia do mês, porém, a Nota Fiscal dura em média dez dias para chegar ao Estado da Bahia, o autuante também esclareceu que todas as datas de entrada das Notas Fiscais de aquisição de mercadorias constantes das planilhas de fls. 33 a 95 e 504 a 539 são aquelas indicadas pelo autuado em seu livro Registro de Entradas, cópia às fls. 272 a 326 e nos arquivos magnéticos SINTEGRA, que o contribuinte encaminhou à Secretaria da Fazenda. Ademais, não foram indicados pelo defendente equívocos quanto aos PMCs utilizados pelo autuante na apuração do imposto exigido.

Em relação ao argumento do autuado de que poderia calcular o imposto aplicando a alíquota de 16% sobre o valor total da Nota Fiscal, desde que não fosse inferior a 3% do Preço Médio ao Consumidor (PMC), verifico que o defendente não observou a alteração dos mencionados percentuais, que teve vigência no período de 01/01/2006 a 30/05/2008, considerando que a partir de 31/05/2008 até 08/09/2009, foi dada nova redação ao mencionado parágrafo, pelo Decreto 11.089, de 30/05/2008.

O autuado também alegou que no período fiscalizado recolheu imposto a mais. Entretanto, nesta fase processual não cabe a compensação de imposto recolhido a mais, podendo o contribuinte requerer a compensação quando da quitação do Auto de Infração, ou restituição do indébito, na forma prevista nos arts. 75

a 78 do RPAF/99 e art. 33 da Lei 7.014/96

Ficou comprovado o cometimento da infração, de acordo com os demonstrativos elaborados pelos autuantes, apurando que houve recolhimento a menos do imposto. Assim, concluo pela procedência parcial deste item do presente Auto de Infração, de acordo com os valores indicados na planilha à fl. 431, relativamente aos meses de fevereiro a maio e na planilha à fl. 503, quanto aos meses de julho a dezembro de 2008, conforme quadro abaixo, elaborado com base nas referidas planilhas.

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	VALOR DO DÉBITO R\$
28/02/2008	08/03/2008	3.803,53
31/03/2008	09/04/2008	14.292,32
30/04/2008	09/05/2008	4.030,86
31/05/2008	09/06/2008	5.009,73
31/07/2008	09/08/2008	30.914,07
31/08/2008	09/09/2008	8.434,91
30/09/2008	09/10/2008	24.582,71
31/10/2008	09/11/2008	211.350,82
30/11/2008	09/12/2008	86.989,24
31/12/2008	09/01/2009	59.374,53
T O T A L	-	448.782,72

(...)

Face ao exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração.
(grifos no original)

A Junta recorreu de ofício da decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99.

Inconformado com a decisão proferida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário às fls. 574 a 580, acostando documentos às fls. 581 a 626.

Em suma, o contribuinte novamente descreve a imputação, copia trechos da Decisão de base e fala em responsabilidade civil em razão de fechamento da empresa e consequente desemprego de famílias. Volta a dizer que o Fisco não teria verificado as datas corretas de ingresso das mercadorias em seu estabelecimento, seu livro Registro de Entradas, e o “Mapa de Cálculo do ICMS Mensal”.

Comenta o resultado das informações fiscais e diz que o Fisco teria cometido equívoco ao interpretar o artigo 3º-A do Decreto nº 7799/00. O recorrente transcreve o *caput* e o parágrafo único do artigo 3º-A, este com a redação que entrou em vigor no período de 31/05/2008 até 08/09/2009. Discorre a respeito, dizendo que tem o direito de calcular o imposto devido com base neste dispositivo. Repete as alegações anteriores acerca do seu direito de escolha da forma de cálculo menos onerosa e as demais alegações acerca de utilização de duas alíquotas nos cálculos do Fisco, sendo uma de 21% e outra de 16%, novamente citando o mês de outubro/2008.

Copia trechos de textos de juristas sobre o princípio da Segurança Jurídica, e do que intitula de princípio do *in dubio pro reo*, citando *caput* e inciso II do artigo 112 do CTN.

Diz que o Fisco não teria sequer conhecimento, ou domínio, da acusação, pois não teria fiscalizado, como aduz que o Fisco deveria, se o recolhimento teria sido de todo o período ou de parte dele, e não teria observado a aplicação correta dos percentuais. Diz que o Auto de Infração seria nulo, juridicamente inválido e “*impossível de ser cumprido*”, e propiciaria “*o divórcio do Acórdão proferido*” pela Junta de julgamento Fiscal

Conclui pedindo a procedência do Recurso Voluntário interposto, com a reforma do julgamento da 3ª Junta e o julgamento pela anulação do Auto de Infração.

A PGE/Profis, por intermédio da Procuradora Maria Dulce Baleeiro Costa, emite Despacho à fl. 633 aduzindo que o contribuinte, apesar de não indicar com precisão, ainda que por amostragem, os equívocos que teriam sido cometidos na apuração fiscal, insiste em afirmar que o autuante teria considerado equivocadamente as datas de ingresso das mercadorias como sendo as datas de emissão dos documentos fiscais, trazendo cópias de seus livros fiscais. Que, contudo, ela, Procuradora, entendia que os autos deveriam ser encaminhados à ASTEC para apuração do quanto alegado.

À fl. 636 a 3ª CJF, em sessão de pauta suplementar, decidiu converter o PAF em diligência à ASTEC/CONSEF para que preposto fiscal, a partir da efetiva data de entrada das mercadorias no estabelecimento do autuado, apurasse a veracidade da imputação inclusive levando-se em consideração a alegação relativa aos percentuais previstos no artigo 3º-A e parágrafo único do Decreto 7799/00 e o Termo de Acordo, devendo o Diligente informar o valor porventura devido pelo contribuinte, sendo o PAF depois encaminhado para pronunciamento do autuado e do autuante.

Em atendimento foi prolatado o Parecer ASTEC/CONSEF nº 63/2013, às fls. 639 a 642, no qual o Auditor Fiscal Diligente designado aduz que o impugnante apresentou, entre as fls. 588 a 626 dos autos, cópias do livro Registro de Entrada de fevereiro a dezembro de 2008, à exceção do mês de junho.

Que ele, Diligente, fez “batimento” entre as notas que estão lançadas no livro com a respectiva data do documento e aquelas que se encontram no demonstrativo de débito de fls. 31 a 96 (anexo II), comparando-se as datas, de modo a verificar o erro alegado na impugnação, ou seja, diferença entre as datas do efetivo ingresso (registro de entradas) e as que foram utilizadas pelo autuante em seu demonstrativo, e em seguida analisou os percentuais previstos no art. 3º-A do Termo de Acordo.

Que, de fato, há diferenças entre as datas que estão no livro e as que estão no demonstrativo do autuante, mas quase sempre dentro do mesmo mês, o que não altera o montante mensal calculado.

Que, no entanto, foram encontradas três notas fiscais que o Diligente lista em planilha, e que se encontram em meses diferentes, a exemplo da Nota Fiscal nº 941650, que está registrada no livro Registro de Entradas como sendo do mês de agosto, embora com a data de 29/07/2008, que o Diligente aduz que provavelmente seria data da saída, mas que está no demonstrativo feito pelo autuante como sendo do mês de julho, na mesma data de 29/07/2008, mas mudando assim o mês em que foi calculado o imposto pelo impugnante.

Que o mesmo sucede com a Nota Fiscal nº 10847, que o autuante considerou em novembro e está registrada no livro Registro de Entradas no mês de outubro.

Em seguida o Diligente aduz que da análise do art. 3º-A verifica que o texto diz que o *"contribuinte poderá optar pela forma simplificada da base de cálculo de apuração do ICMS (21% ou 16% sobre aquisição) desde que o valor apurado do imposto seja superior a 3,9% (ou 3% dependendo do período) do preço máximo a consumidor"*.

Que não foram detectados erros nos cálculos do autuante, porém o impugnante não apresentou o seu memorial de cálculo em qualquer momento da defesa, de forma que não há como fazer a contraprova, mas que, pelo dito na impugnação (fl. 421), está demonstrado que o autuado fez o cálculo entendendo que se o valor apurado ficar inferior a 3% ou 3,9%, então ele, o contribuinte, ficaria constrito a este valor mínimo, não podendo pagar menos que isto, mas que não estaria obrigado a aplicar o critério normal de apuração do imposto porque não haveria condição de exclusão. Que, em alguns casos, o valor de imposto fica maior.

O Diligente cita como exemplo que considerando-se um medicamento vendido por R\$1000,00 (PMC), com preço/fábrica de R\$100,00, se na operação o imposto for calculado pelo regime normal (com 28,53% de redução de base de cálculo, considerando-se a aquisição a 7%), em comparação com o regime simplificado, o cálculo seria da seguinte forma:

- pela apuração normal, tendo-se o preço de fábrica em R\$100,00, e o PMC sendo R\$1.000,00, então considerando-se o desconto de 28,5% sobre o PMC, tal desconto resultaria em R\$285,00; com este desconto a base de cálculo passaria a ser de R\$714,70, e com a aplicação da alíquota de 17% sobre esta base já com o desconto o valor de imposto até então seria de R\$121,49; e que, considerado o crédito fiscal de 7%, este crédito seria de R\$7,00, e ICMS a pagar a final seria de R\$114,49;

- pela apuração no regime simplificado, aplicando-se o percentual de 21% sobre a base de cálculo de R\$1.000,00, o imposto devido seria de R\$21,00;
- que se considerado o limite percentual de 3,9% sobre o PMC (R\$1.000,00) em tal operação o imposto resultaria em R\$39,00.

Que, neste caso exemplificado, a apuração simplificada levaria a um valor de R\$21,00 que é menor que R\$39,00 (3,9% do PMC, valor fixado no Decreto).

Que o contribuinte entende que ele não deveria pagar nem R\$114,49 (apuração normal) nem R\$21,00 pela forma simplificada, já que ficou menor que o limite legal, e que o contribuinte entende que deveria pagar R\$39,00, que é o valor mínimo, por considerar, nas palavras dele, autuado, “*que poderá optar pela apuração mais benéfica*”.

O Diligente prossegue expondo que ao se considerar o limite de 3,9%, é observado que se o PMC for de até 5 vezes o valor do preço fábrica, então o regime simplificado é altamente benéfico para o contribuinte; que, contudo, a partir daí, torna-se péssimo, porque levaria o contribuinte para a situação de apuração pelo regime normal, se observado que a ultrapassagem do valor mínimo de 3,9% do PMC o exclui do benefício.

O Diligente cita como exemplo uma operação em que o PMC seja de R\$500,00, com desconto de 28,53% (R\$142,65), no qual a base de cálculo ficaria em R\$357,4; com a alíquota de 17% o imposto seria de R\$60,74, e deduzidos 7% o imposto apurado pelo regime normal seria de R\$53,74; que já no valor resultante da apuração simplificada (21%), o montante começa a se aproximar do valor limite, de 3,9% que é de R\$19,50. Que, até este valor, o contribuinte pagaria, pelo regime simplificado, o valor de R\$21,00 sem problemas com o Fisco, pois está acima do valor limite que é de R\$19,50.

Que, porém, se o PMC salta de R\$500,00 pra R\$600,00, com desconto de 28,53% (R\$171,18), no qual a base de cálculo ficaria em R\$428,80; com a alíquota de 17% o imposto seria de R\$72,90, e deduzidos 7% o imposto apurado pelo regime normal seria de R\$65,89; que neste caso o contribuinte ultrapassa o valor limite, pois apura R\$21,00, abaixo dos 3,9% (R\$23,40) e que, pela interpretação do autuante, recai em R\$65,89 pelo regime normal, que corresponde ao triplo do imposto que o autuado pagaria, utilizando o valor limite.

Aduz que, trazendo um exemplo concreto da planilha do autuante, depois de feito o cálculo na primeira diligência, na Nota Fiscal 38325, data de 03/07/2008, o medicamento ANFLENE MILIGRAMAS 15CPS, encontra-se o valor de R\$1.053,45 para o cálculo normal, e o valor de R\$313,92 para o cálculo simplificado de 3%.

Que o autuante neste caso, optou por lançar o valor de R\$1.053,45 por entender que na norma do art. 3º-A do Decreto nº 7799/00 a expressão “*desde que*” é excludente, ou seja, uma vez ultrapassado o valor de 3% do PMC, aplica-se o cálculo normal. O impugnante pelo visto, entende que deve recolher o valor limite de 3%, ou seja R\$313,92 em vez de 1.053,45.

O Diligente passa a expor que deixou de apresentar a diferença de cálculo quanto às notas fiscais com lançamentos em meses diferentes, primeiro por constatar que os poucos lançamentos encontrados não elidem a infração, visto que o impugnante atribuiu a este fator as diferenças encontradas no cálculo, e também por considerar que não há repercussão no imposto lançado, de um mês para outro, pois diminui a diferença em um e aumenta no outro, gerando efeito compensatório.

Que, pelo que constatou, o julgamento passa por uma questão de interpretação do citado art. 3º-A, não havendo em princípio, erro de cálculo nem do autuante nem do impugnante - embora este não tenha apresentado o memorial de cálculo do imposto, de forma a efetivamente comprovar que recolheu o valor mínimo de 3,0% ou 3,9% - mas apenas a questão que envolve a “opção” do cálculo.

Que cabe ao julgador decidir se o valor que ultrapassar o percentual de 3,9% se limita a ele, ou se exclui essa opção, e passa-se a considerar o valor do imposto calculado normalmente, ou se o

valor devido fica exatamente no valor limite.

Que no entanto ele, Diligente, observa que o impugnante sequer comprovou que recolheu o valor limite, apenas arguiu isto em sua defesa.

Intimado do resultado da diligência, o recorrente pronunciou-se às fls. 648 a 655 (volume III), anexando cópias de legislação, planilhas e demais documentos às fls. 657 a 809.

Em síntese, o contribuinte aduz que já acostara à defesa inicial o memorial de cálculos que volta a juntar gravado em mídia CD que anexa.

Que o Diligente teria interpretado de forma equivocada o que dispõe o parágrafo único do art. 3º-A do Decreto nº 11.089/2008, alterado pelo Decreto nº 7.799/2000, porque teria sido “induzido ao erro” pelo Auditor Fiscal Autuante. Transcreve o artigo.

Aduz ter apresentado defesa às fls. 334 a 337 dos autos comprovando que o Auditor Autuante, quando da autuação, não teria observado o Termo de Acordo assinado pela empresa autuada, consubstanciado nos ditames contidos no Decreto nº 7.799/00 e entendeu de forma equivocada que a empresa estava irregular quanto ao recolhimento do ICMS por antecipação, porque não foram considerados os percentuais previstos no mencionado Decreto, resultando na apuração da diferença.

O contribuinte volta a dizer que a controvérsia resume-se a interpretação errônea do Autuante, porque o parágrafo único do artigo 3º-A facultaria ao contribuinte a opção de optar de calcular o imposto devido por antecipação tributária de forma simplificada, mediante aplicação do percentual de 16% sobre o valor de aquisição, neste incluídos o IPI, frete e demais despesas debitadas ao adquirente, desde que o valor apurado não seja inferior a 3% do preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.

Que se facultado o direito de optar, isto contrariaria a tese do Autuante, tendo em vista que não teria recolhido o ICMS abaixo do percentual mínimo de 3% ou 3,9% (dependendo do período).

Que não pleiteou o direito de recolher o percentual mínimo inferior a 3% ou 3,9% (dependendo do período).

Que o Autuante e a 3ª JF não teriam observado o procedimento equivocado do Fisco. Repete as demais alegações defensivas sobre a falta de observação, pelo Fisco, de seu Livro de Entradas e do Mapa de Cálculo do ICMS Mensal, que foram carreados aos autos juntamente com o Recurso e DAE anexado ao Recurso.

Aduziu que o Autuante refez os demonstrativos de fls. 431 a 480. Afirma que o entendimento da Fiscalização divorcia-se do artigo 3º-A do Decreto nº 7.799/2000.

Repete todas as demais alegações defensivas, inclusive quanto aos percentuais utilizados pelo Fisco nos cálculos realizados para a lavratura do Auto de Infração.

A PGE/PROFIS, por intermédio do Procurador José Augusto Martins Júnior, emite Parecer às fls. 812 a 815 aduzindo que o recorrente, como eixo central de sua inconformidade, alega que o lançamento desconsiderou o Termo de Acordo assinado pela empresa, com base no Decreto nº 7.799/00, porque não foram levados em consideração os percentuais previstos na norma estadual.

Que o apelante ainda argumentou que, por equívoco, o lançamento não considerou que a empresa poderia escolher a opção mais vantajosa para o pagamento do imposto, segundo as variáveis previstas no artigo 3º-A e seu parágrafo único, do Decreto nº 7.799/00. O Procurador transcreve este dispositivo e aduz que analisando a norma é possível interpretar, sem qualquer margem de dúvida, que o comando esculpido no parágrafo único do artigo 3º-A, uma exceção de uma exceção, traduz um elemento referencial traduzido na expressão “desde que”, ou seja, o valor de 3%, ou de 3,9%, segue como baliza para definir a aplicação do percentual definido no parágrafo único do artigo 3º-A do Decreto nº 7.799/00.

O Procurador afirma entender que a redação do parágrafo, em momento algum, define o percentual de 3%, ou de 3,9%, como valor aplicável para cálculo do imposto mas, isto sim, como

condição de validade do cálculo do imposto devido por antecipação tributária de foram simplificada

Que, portanto, não há como se acolher a tese recursal.

Conclui opinando pelo improvimento do Recurso Voluntário interposto.

O processo foi dado como instruído, sendo pautado para julgamento em segunda instância.

Conforme documento de fls. 818 e 819, na assentada da sessão, diante da controvérsia existente nos autos quanto à forma de cálculo do imposto devido por substituição tributária, então por proposta dos demais Conselheiros e da presente Representante da PGE/Profis, acolhida por esta Relatora, foi deliberado, por unanimidade, a conversão do feito em diligência solicitando Parecer à Diretoria de Tributação - DITRI, acerca da interpretação do artigo 3º-A, caput e parágrafo único, do Decreto nº 7.799/2000, inclusive considerando-se as redações vigentes no período de 01/01/2006 a 30/05/2008, e no período de 31/05/2008 até 08/09/2009:

Decreto 7.799/00:

Art. 3º-A. Nas aquisições dos produtos relacionados no item 13 do inciso II do art. 353 do RICMS, por distribuidora situada neste Estado e responsável pela antecipação do lançamento do imposto relativo às operações subsequentes, quando feitas diretamente a estabelecimentos industriais, a base de cálculo para fins de antecipação do ICMS poderá ser reduzida em 18,53% (dezoito inteiros e cinquenta e três centésimos por cento), sem prejuízo da redução prevista no § 2º, do art. 61, do Regulamento do ICMS, de tal forma que a carga de ICMS resultante da aplicação dos referidos benefícios corresponda a 12,15% (doze inteiros e quinze centésimos por cento)

Parágrafo único. Em substituição à aplicação da redução de base de cálculo prevista no caput, o contribuinte poderá optar em calcular o imposto devido por antecipação tributária de forma simplificada, mediante aplicação do percentual de 21% (vinte e um por cento) sobre o valor de aquisição, neste incluídos o IPI, frete e demais despesas debitadas ao adquirente, desde que o valor apurado não seja inferior a 3,9% (três inteiros e nove décimos por cento) do preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial. (redação do parágrafo único vigente no período de 01/01/2006 a 30/05/2008)

Art. 3º-A.

"Parágrafo único. Em substituição à aplicação da redução de base de cálculo prevista no caput, o contribuinte poderá optar em calcular o imposto devido por antecipação tributária de forma simplificada, mediante aplicação do percentual de 16% (dezesseis por cento) sobre o valor de aquisição, neste incluídos o IPI, frete e demais despesas debitadas ao adquirente, desde que o valor apurado não seja inferior a 3% (três por cento) do preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial." (redação do parágrafo único em vigor de 31/05/2008 a 08/09/2009, dada pelo Decreto 11.089, de 30/05/2008)

Neste encaminhamento este Colegiado solicitou à DITRI/SEFAZ pronunciamento quanto às seguintes indagações, considerando-se a condição de ser o contribuinte, sujeito passivo por substituição, signatário do Termo de Acordo previsto no Decreto nº 7.799/2000, em aquisições feitas diretamente a estabelecimentos industriais no período sob a égide das redações mencionadas:

I - Quando o contribuinte apurar o ICMS-ST a recolher, pela forma prevista no parágrafo único do artigo 3º-A, e encontrar valor de imposto inferior a 3,9% (ou 3%) do PMC, este contribuinte deve assumir como o valor de imposto a ser recolhido aquele resultante da aplicação do percentual de 3,9% (ou 3%) sobre a base de cálculo?

ou

II - Se o valor apurado for inferior a 3,9% (ou 3%) do PMC, isto significa que o contribuinte perde o direito a calcular o imposto pela forma simplificada, devendo apurar o imposto conforme o caput do artigo 3º-A? ou seja, o percentual de 3,9% (ou 3%) cinge-se a limite para a possibilidade do uso do cálculo do imposto devido de forma simplificada?

Em atendimento, às fls. 822 a 824 foi prolatado Parecer DITRI/SEFAZ, no qual após fundamentação deu-se como conclusão que atendidas as condições do artigo 3º-A, o disposto no seu parágrafo único, com efeitos de 09/09/2009 a 31/12/2009, permite que o contribuinte opte por calcular o imposto devido por substituição tributária mediante a aplicação do percentual de 16% sobre o valor de aquisição, incluídos o IPI, frete e demais despesas debitadas ao adquirente, mas que tal opção só seria admissível se obedecida a condição de que o valor apurado não fosse inferior a 3%

do Preço Máximo de Venda a Consumidor – PMC sugerido ao público pelo estabelecimento industrial. Que, assim, se o contribuinte encontrasse um valor de 3%, 3,5%, 3,9%, ou qualquer outro percentual superior a 3% do PMC, este seria o valor real encontrado. Se o resultado fosse inferior, o imposto a recolher deveria ser calculado pela regra do caput do artigo 3º-A.

Cientificado, o contribuinte pronunciou-se às fls. 831 a 841 contestando a conclusão alcançada no parecer DITRI/SEFAZ e reproduzindo as suas alegações anteriores acerca do acerto da empresa nos cálculos que realizou.

Consoante documentos de fls. 847 a 849, o processo foi então submetido, por esta Relatora, a análise em sessão de pauta suplementar sendo então decidido, por unanimidade, o encaminhamento do PAF em nova diligência à DITRI/SEFAZ solicitando o seu pronunciamento sobre a questão, considerando que:

(i) O artigo 3º-A do Decreto 7.799/2000, dispositivo cuja revogação teve efeitos a partir de 01/01/2010 (Decreto 11.872/2009), durante o período objeto da imputação 01 (janeiro a dezembro/2008) teve duas redações para seu parágrafo único. Em ambas as redações há uma autorização condicionada para que o contribuinte possa utilizar a forma simplificada de apuração do imposto a recolher:

Decreto 7.799/2000:

Art. 3º-A. Nas aquisições dos produtos relacionados no item 13 do inciso II do art. 353 do RICMS, por distribuidora situada neste Estado e responsável pela antecipação do lançamento do imposto relativo às operações subseqüentes, quando feitas diretamente a estabelecimentos industriais, a base de cálculo para fins de antecipação do ICMS poderá ser reduzida em 18,53% (dezoito inteiros e cinquenta e três centésimos por cento), sem prejuízo da redução prevista no § 2º, do art. 61, do Regulamento do ICMS, de tal forma que a carga de ICMS resultante da aplicação dos referidos benefícios corresponda a 12,15% (doze inteiros e quinze centésimos por cento).

(Redação dada ao art. 3º-A pelo Decreto nº 8.511, de 06/05/03, efeitos de 07/05/03 a 08/09/09)

Parágrafo único. Em substituição à aplicação da redução de base de cálculo prevista no caput, o contribuinte poderá optar em calcular o imposto devido por antecipação tributária de forma simplificada, mediante aplicação do percentual de 16% (dezesseis por cento) sobre o valor de aquisição, neste incluídos o IPI, frete e demais despesas debitadas ao adquirente, desde que o valor apurado não seja inferior a 3% (três por cento) do preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.

(Redação dada ao parágrafo único do art. 3º-A pelo Decreto nº 11.089, de 30/05/08, efeitos de 31/05/08 a 08/09/09)

Parágrafo único. Em substituição à aplicação da redução de base de cálculo prevista no caput, o contribuinte poderá optar em calcular o imposto devido por antecipação tributária de forma simplificada, mediante aplicação do percentual de 21% (vinte e um por cento) sobre o valor de aquisição, neste incluídos o IPI, frete e demais despesas debitadas ao adquirente, desde que o valor apurado não seja inferior a 3,9% (três inteiros e nove décimos por cento) do preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.

(Redação dada ao parágrafo único do art. 3º-A pelo Decreto nº 9.651, de 16/11/05, efeitos de 01/01/06 a 30/05/08)

(ii) A existência de Decisões em sede de segunda instância, deste Conselho, quanto a que o contribuinte, ao apurar o ICMS-ST a recolher, pela forma prevista no parágrafo único do artigo 3º-A do Decreto nº 7.799/2000, encontrando valor de imposto inferior a 3,9% (ou 3,5%, ou o percentual vigente na data de ocorrência do fato gerador) do PMC, pode ainda assim utilizar a forma simplificada de apuração prevista no parágrafo único do artigo 3º-A, mas não pode recolher menos do que o equivalente a 3% (ou 3,5%, etc) do PMC, cabendo a escolha da forma de apuração deste débito tributário específico ao sujeito passivo, desde que respeitado o mencionado limite percentual mínimo de 3% (3,9%, etc);

(iii) Consoante a interpretação dada pela DITRI/SEFAZ às fls. 822 a 824, se o contribuinte apurar valor de imposto a recolher inferior a 3,9% (ou 3%, etc) do PMC, perderia o direito a calcular o imposto pela forma simplificada, devendo apurar o imposto conforme o caput do artigo 3º-A.

*Porém esta interpretação teria como consequência que, em relação ao que trata o artigo 3º-A do Decreto 7.799/2000, operações de aquisições de mercadorias de **menor valor financeiro** sofressem incidência de **maior carga tributária**, em relação a operações de aquisições de mercadorias de maior valor financeiro.*

Assim, após ponderações realizadas nesta 1ª CJF em sessão de pauta suplementar, solicita-se à DITRI/SEFAZ novo pronunciamento acerca das indagações de fl. 819 dos autos deste processo.

Em atendimento, às fls. 851 e 852 a DITRI/SEFAZ prolatou novo Parecer, em que conclui que:

“Do exame realizado no art. 3º-A e seu Parágrafo Único, do Decreto nº 7.799/2000, resta claro que a forma simplificada de apuração prevista no mencionado parágrafo, apresenta como limitador o valor correspondente a 3,9% (período de 01/01/2006 a 30/05/2008) e 3,0% (período de 31/05/2008 a 08/09/2009) do preço máximo de venda a consumidor, ou seja, apurado o percentual de 16% sobre o montante de aquisição (mais IPI, frete e demais despesas acessórias), se o valor resultante for inferior a 3,9% e 3,0% do PMC, o contribuinte terá que recolher o imposto no valor mínimo igual ao resultante do percentual de 3,9% e 3,0%, conforme o período correspondente apurado, de forma a garantir o limite normativo.

Como se trata de opção oferecida pela norma, o fato de no cálculo do imposto o contribuinte apurar valor inferior a 3,9% e 3% não significa que o mesmo perderá o direito de calcular o imposto na forma simplificada, posto que o montante a recolher será o valor apurado igual ou maior que o limite mínimo fixado.”

À mesma fl. 852 o Parecer foi ratificado pela Gerente de Tributação GECOT/DITRI/SEFAZ e pelo Diretor de Tributação DITRI/SEFAZ.

O contribuinte foi cientificado (fl. 856) e manteve-se silente.

O Autuante foi cientificado e pronunciou-se às fls. 860 a 862 expondo que no texto do parágrafo 1º do artigo 3º-A está definida uma condicionante ao uso da forma simplificada de apuração, e não uma alternativa. Que, sendo assim, caso o valor do ICMS devido por antecipação tributária apurado pela forma simplificada seja inferior a 3% do PMC, o valor a recolher será aquele apurado conforme o caput do art. 3º-A, como dito anteriormente. Que esta sistemática de apuração é o que foi feito no lançamento objeto do Auto de Infração, conforme pode ser visto nas planilhas às fls. 31 a 95.

Que não poderia ter sido outra a conduta da fiscalização, porque a interpretação de norma que trate de isenção deve ser literal, conforme determina o art. 111 do Código Tributário Nacional – CTN. Que, no caso em tela, há uma redução de base de cálculo, que equivale a isenção, conforme decidiu o Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE 174.478-SP, em 17/03/05.

Que corroborando o entendimento manifestado pela fiscalização existe a bem fundamentada orientação tributária da DITRI, às fls. 822 a 824. O Autuante afirma sua total discordância quanto ao que está posto na Orientação Tributária às fls. 851 a 852.

Conclui pedindo que o Auto de Infração seja julgado totalmente procedente.

VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância no que tange à primeira imputação:

Infração 1: Recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições, em outras Unidades da Federação, de mercadorias inseridas no regime de Substituição Tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2008. ICMS no valor de R\$714.230,69, acrescido da multa de 60%.

Consta, na descrição dos fatos, que no cálculo do imposto exigido a redução da base de cálculo de 18,53%, prevista no então vigente art. 3º-A do Decreto 7.799/00, não foi considerada para as aquisições junto a fornecedores que têm como atividade o comércio atacadista. Consta, também, que do débito de imposto lançado foi deduzido o quanto recolhido ao erário pelo autuado, consoante dados do sistema informatizado desta SEFAZ, e que a identificação dos fornecedores foi feita junto à Receita Federal do Brasil, conforme extratos constantes do Anexo IV do Auto de Infração. Notas Fiscais de Entradas às fls. 120 a 271 e cópia de livros fiscais às fls. 272 a 326 do PAF.

Preliminarmente, no que tange ao pedido de declaração de nulidade do presente lançamento de ofício verifico que, tal como já devidamente apreciado no julgamento de primeira instância, estão presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99.

Ademais ficou evidenciado, tanto da impugnação ao lançamento de ofício, quanto do teor do Recurso Voluntário, que o contribuinte entendeu as imputações, tendo recebido os demonstrativos atinentes às mesmas e exercido tempestivamente seu direito de defesa tendo, inclusive, pronunciado-se quanto ao mérito neste processo. Arguição de nulidade rejeitada.

Início a análise do Recurso de Ofício, interposto em razão da desoneração de parte do débito tributário originalmente lançado.

Tal desoneração deve-se a que o autuante, em dois momentos da fase instrutória, corrigiu equívocos de cálculo ocorridos na apuração do imposto lançado.

No primeiro momento, em atendimento a solicitação de diligência realizada por solicitação da Junta de Julgamento Fiscal, corrigiu equívocos nos cálculos originariamente realizados, quanto às operações de aquisição realizadas pelo autuado, tendo como fornecedores estabelecimentos industriais. Assim, o Fisco elaborou novos demonstrativos que colacionou às fls. 431 a 480 dos autos.

Contudo, o contribuinte apontou outro equívoco de cálculo no levantamento realizado, referente este à aplicação incorreta, nos cálculos do Fisco, de dois percentuais diferentes dentro do mesmo mês, citando como exemplo o mês de outubro/2008 e então o Fisco, observando a pertinência da alegação do contribuinte em relação ao exemplo dado quanto ao mês de outubro, revisando o seu trabalho observou que também se equivocara em relação aos meses de julho, agosto, setembro, novembro e dezembro/2008, e acostou novas planilhas às fls. 503 a 539, novamente reduzindo o débito a ser lançado de ofício.

Por conseguinte, não merece reparo a decisão de base quando corretamente acatou a retificação dos cálculos realizada pelo autuante.

Voto pelo improvimento do Recurso de Ofício.

Passo à análise do Recurso Voluntário.

Data maxima venia, entendo merecer reparo a Decisão recorrida.

A questão passa pela análise do artigo 3º-A do Decreto nº 7.799/2000, nas redações em vigor durante o período objeto do levantamento fiscal, ou seja, janeiro a dezembro/2008.

Observo que diligência realizada por Fiscal estranho ao feito, já em segundo grau de análise, por sugestão da PGE/PROFIS, na busca da verdade material, não encontrou equívocos do Fisco quanto às datas de aquisição, tendo o Diligente constatado que conquanto o contribuinte tenha lançado três notas fiscais com dados divergentes do quanto feito pelo Fisco, na realidade o Fisco utilizou as datas que o próprio contribuinte escriturou em seu livro Registro de Entradas, embora quanto a uma nota fiscal o contribuinte a tenha registrado no mês posterior; e em outra, o contribuinte a registrou com data de outubro, no mês de outubro, mas o Fisco a contabilizou em novembro, sem prejuízo para o contribuinte, posto que a diferença alegada pelo contribuinte não se configurava como decorrente deste registro.

Por outro lado, quanto à alegação recursal no sentido de que o Fisco teria equivocadamente utilizado duas alíquotas para cálculo de imposto em um mesmo mês, o de outubro/2008, esta alegação tinha pertinência apenas quanto ainda não proferida a decisão de base, que já acatara a retificação realizada pelo Fisco, consoante já exposto neste voto. Assim, esta alegação perdeu o objeto.

Conforme descrito na acusação fiscal, o Fisco cobra o imposto referente à diferença entre os montantes recolhidos pelo contribuinte, e os resultantes dos cálculos realizados na ação fiscal, em relação às operações investigadas na ação fiscal.

Porém o Diligente também verificou que a divergência dos resultados de cálculos dos quais resulta o valor de imposto a recolher, entre os dados do contribuinte e os do Fisco, deve-se às interpretações divergentes que cada um dá ao texto do artigo 3º-A do Decreto nº 7.799/00, esmiuçadamente expostas no Relatório que antecede este voto.

Neste aspecto, comungo do entendimento transcrito no Parecer DITRI/GECOT acostado às fls. 851 a 852 dos autos, no sentido de que a norma previa a opção para que o contribuinte utilizasse a forma de apuração prevista no caput do artigo 3º-A, ou no seu parágrafo único, nas redações subsequentemente vigentes durante o exercício de 2008, aplicando-se os dispositivos do artigo 3º-A consoante elemento temporal do fato gerador.

Os limites previstos no parágrafo único do artigo 3º-A então em vigor, de 3,9%, e subsequentemente de 3%, existiam para impedir que o contribuinte recolhesse valor menor do que aquele que resultasse da aplicação desses percentuais-limite, que foi modificado de 3,9% para 3,0% a partir de 31/05/2008, portanto atingindo parte do período fiscalizado, que ao todo refere-se aos meses de janeiro a dezembro/2008, conforme já dito neste voto.

Assinalo que a interpretação no sentido de que se o contribuinte apurasse valor de imposto a recolher inferior a 3,9% (ou 3%, etc.) do PMC, perderia o direito a calcular o imposto pela forma simplificada, devendo apurar o imposto conforme o caput do artigo 3º-A, teria como consequência prática que, em relação ao que trata o artigo 3º-A do Decreto 7.799/2000, operações de aquisições e respectivas saídas de mercadorias de menor valor financeiro sofressem incidência de maior carga tributária, quando comparadas a operações de aquisições e respectivas saídas de mercadorias de maior valor financeiro, o que fugiria à razoabilidade.

Por conseguinte, após as retificações devidamente realizadas pelo Autuante, conforme verificado pelo Diligente estranho ao feito; e dirimida a dúvida quanto à interpretação a ser dada aos mencionados dispositivos normativos, quanto a estar correta a aplicação do percentual de 3,9%, e de 3%, para apuração do imposto a recolher durante o período alvo da acusação, tem-se que na situação em foco a forma de cálculo realizada pelo contribuinte está lastreada na legislação de regência, restando elidida a imputação 1.

Por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida, julgando assim PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, procedência parcial que resulta da manutenção da aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$1.380,00, lançamento que foi objeto da Imputação 2.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269353.0100/11-7, lavrado contra **BAIANA MEDICAMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.380,00**, previstas no art. 42, XIII-A, “j”, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de julho de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS