

PROCESSO - A. I. Nº 269133.0601/14-0
RECORRENTE - RONDELLI CENTER LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0245-03/14
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 18/08/2015

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0234-12/15

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS. Nas operações com os produtos comestíveis resultantes do abate de aves e de gado bovino, bufalino e suíno, a base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subsequentes, bem como para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento, será o valor determinado em pauta fiscal, se este for maior que o valor da substituição tributária, nos termos do art. 61, VII, b - 2 do RICMS/97. Infração subsistente. **2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS POR CONSUMIDOR FINAL.** O contribuinte não procedeu na forma regulamentar o registro das operações e não carrou aos autos provas da materialidade das devoluções. Infração caracterizada. **3. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.** O autuado não trouxe aos autos elementos capazes de elidir a autuação. Infração caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator quanto à infração 1. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 3ª JF – Junta de Julgamento Fiscal em 05/11/2014 que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 26/06/2014, com o objetivo de exigir da ora recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$71.966,12 (setenta e um mil novecentos e sessenta e seis reais e doze centavos), em decorrência do cometimento de 04 (quatro) infrações.

O Autuado reconheceu o cometimento da infração 2, conforme extrato SIGAT/SICRED de fls.283/285, se insurgindo contra a:

***Infração 01. RV** – Recolheu a menos o ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas no anexo 88 do RICMS/BA, no período de janeiro a dezembro de 2010 no valor de R\$24.958,16;*

***Infração 03. RV** – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação, nos meses de janeiro a dezembro de 2010 no valor de R\$2.538,94;*

***Infração 04. RV** – Recolheu a menos o ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, no valor de R\$42.335,35.*

O autuado apresentou defesa administrativa em face do Auto de Infração em epígrafe

(fls.257/268), impugnando as infrações não reconhecidas.

O autuante apresentou informação fiscal face à defesa apresentada pelo contribuinte (fls. 276/280), ratificando o Auto de Infração em todos os seus termos.

A instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 3ªJJF que entendeu por bem, julgar, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração, o que fez nos seguintes termos:

VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o ICMS consubstanciado na apuração de quatro infrações descritas e relatadas na inicial. Em sua defesa o sujeito passivo impugnou as infrações 01, 03 e 04, tendo concordado com o cometimento da infração 02, ficando esta mantida na autuação. Assim, no caso em tela, a lide persiste em relação aos itens 01, 03 e 04, os quais passo a analisar.

O impugnante afirmou que em virtude dos equívocos e dos erros cometidos pelo autuante, na elaboração de seus levantamentos, torna-se indispensável a realização tanto de diligência por fiscais estranhos ao feito, quanto de perícia para a constatação da veracidade do alegado em sua defesa.

Ressalto que o autuado não apontou no levantamento fiscal qualquer erro aritmético no cálculo para apuração do lançamento fiscal, além de não ter trazido aos autos, planilhas demonstrativas que dessem suporte a estas alegações.

Observe que os elementos existentes no processo são suficientes para a Decisão da lide e formação do convencimento por parte dos julgadores. Os autos estão devidamente instruídos e não existem lacunas, contradições ou obscuridades que ensejem a necessidade de esclarecimento técnico.

Saliento que nos termos do art. 147 do RPAF/99, deve ser indeferida a diligência: (i) quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos; e a perícia fiscal: (ii) quando a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos, como é o caso do presente PAF.

Considerando que não identifiquei nos autos, óbice quanto ao exercício do direito de defesa do contribuinte, rejeito a preliminar de nulidade suscitada e com fulcro no art. 147, I, “a” e “b”, II, “a” e “b”, do RPAF/99, indefiro o pedido de diligência e perícia técnica solicitados pelo autuado.

No mérito, a infração 01 se refere a recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas no anexo 88 do RICMS/BA-97.

Nas razões defensivas, o autuado afirmou que a autuação é improcedente, pois fez o recolhimento do imposto com base na margem de valor agregado, no entanto, o autuante, entende de forma equivocada, em cobrar o imposto pela pauta fiscal.

Observe que a infração em análise decorreu do recolhimento do ICMS antecipação tributária a menos pelo autuado, constatado através do cálculo realizado pelo autuante que tomou como base a pauta fiscal para determinar o quantum devido.

Sobre a matéria assim dispõe o art. 61, VII, b - 2 do RICMS/97, in verbis:

Art. 61. A base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subsequentes, bem como para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento e nas demais hipóteses regulamentares, é:

.....

VIII - nas operações com os produtos comestíveis resultantes do abate de aves e de gado bovino, bufalino e suíno:

.....

b) tratando-se de antecipação tributária exigida no momento da saída interna ou da entrada no território deste Estado dos produtos resultantes do abate:

1 - o valor da operação própria realizada pelo remetente ou fornecedor, acrescido dos valores correspondentes a seguros, fretes, carretos e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, adicionando-se ao montante a margem de valor adicionado (MVA) prevista no Anexo 88;

2 - o valor determinado em pauta fiscal, se este for maior que a base de cálculo prevista no item anterior.

Da análise do dispositivo retrocitado, verifica-se que se encontra correta e em consonância com a legislação tributária, o procedimento do autuante ao elaborar o levantamento fiscal. A infração 01 é subsistente.

A infração 03 refere-se a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação do desfazimento da operação.

Observo que para fundamentar o lançamento fiscal em análise, o autuante acostou aos autos demonstrativo, anexo 01, as 3ª vias dos documentos fiscais de devolução, bem como, cópias de páginas do livro Registro de Apuração do ICMS.

Saliento que existe expresso disciplinamento no Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.784/97 - sobre a devolução de mercadoria efetuada por pessoa não obrigada a emissão de nota fiscal. É a norma constante no art. 653, do referido diploma regulamentar, cuja redação vigente à época dos fatos era a seguinte:

Art. 653. O estabelecimento que receber, em virtude de garantia, troca, inadimplemento do comprador ou desfazimento do negócio, mercadoria devolvida por produtor ou extrator ou por qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada à emissão de Nota Fiscal poderá creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, desde que haja prova inequívoca da devolução.

§ 1º Para os efeitos deste artigo, entende-se por:

I - garantia, a obrigação assumida pelo remetente ou fabricante de substituir ou consertar a mercadoria se esta apresentar defeito;

II - troca, a substituição de mercadoria por uma ou mais da mesma espécie ou de espécie diversa, desde que de valor não inferior ao da substituída.

§ 2º Nas hipóteses deste artigo, o estabelecimento recebedor deverá:

I - emitir Nota Fiscal, na entrada das mercadorias, mencionando o número, a série, a subsérie e a data do documento fiscal originário e o valor total ou o relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o imposto a ser creditado, se for o caso;

II - obter, na Nota Fiscal (entrada) referida no inciso anterior ou em documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade;

III - lançar a Nota Fiscal referida no inciso I no Registro de Entradas, consignando os respectivos valores nas colunas "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações ou Prestações com Crédito do Imposto", quando for o caso.

§ 3º A Nota Fiscal (entrada) emitida na forma do parágrafo anterior servirá para acompanhar a mercadoria em seu transporte até o estabelecimento de origem.

§ 3º - A. Tratando-se de devoluções ocorridas no estabelecimento, o contribuinte poderá, mediante autorização do inspetor fazendário, emitir uma única nota fiscal de entrada englobando todas as devoluções ocorridas durante a semana, observados os procedimentos previstos no § 2º.

§ 4º O estabelecimento que, por autorização do fabricante, efetuar a reposição de peças ou receber mercadorias defeituosas para substituição, em virtude de garantia contratual, observará o disposto nos 516 A 520.

Conforme determinado no caput do artigo 653 do RICMS/BA, há previsão de utilização de crédito fiscal de ICMS por parte do contribuinte, nos casos de devolução de mercadoria realizada por pessoas físicas ou por pessoas jurídicas não obrigadas à emissão de nota fiscal.

Entretanto, estabeleceu o legislador a indispensabilidade de prova inequívoca da devolução para que o crédito fiscal apropriado seja legitimado.

Observo que nesse caso, o legislador exigiu para legitimação do crédito fiscal que houvesse a comprovação do desfazimento do negócio ou troca da mercadoria, por parte do contribuinte. Não se pode perder de vista que apesar de se tratar de uma obrigação tributária acessória, a comprovação da devolução deve ser feita da forma como estabelecida na legislação do ICMS - de forma inequívoca - haja vista que o creditamento levado a efeito pelo contribuinte interfere diretamente na apuração do imposto, ou seja, no cumprimento da obrigação principal.

Assim sendo, cabe ao sujeito passivo recebedor da devolução comprovar a sua ocorrência mediante o cumprimento das obrigações previstas no § 2º transcrito acima.

No presente caso, conforme se verifica nos autos, o autuado emitiu a nota fiscal de entrada referida no inciso I do § 2º do artigo 653, contudo, o exame desses documentos fiscais permite constatar a que eles não atendem às determinações contidas no inciso II do referido dispositivo regulamentar, pela ausência de um elemento indispensável para comprovação da devolução e, conseqüentemente, do creditamento, que é a declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade.

Constato que o autuado insiste na tese de que ocorreu cancelamento das operações e neste caso teria direito a creditar-se dos valores debitados quando da emissão do cupom fiscal de saídas. Entretanto, vejo que ocorreram devoluções de mercadorias por pessoas físicas em que o sujeito passivo emitiu as notas fiscais de devoluções cujas cópias estão anexadas aos autos, e não deu cumprimento ao disposto nos incisos I e II do § 2º do art. 653 do multicitado regulamento do ICMS.

Não procede a alegação defensiva de que a exigência de aposição de assinatura já foi relativizada pelo próprio RICMS ao prescrever no §3º - A do art. 653. Na verdade, o enunciado do referido §3º-A permite inferir que pretendeu o legislador alcançar aqueles contribuintes que, pela característica de sua atividade, teria muitas dificuldades em emitir uma nota fiscal de entrada para cada desfazimento do negócio, a exemplo de supermercados, e não relativizar a exigência da declaração assinada, conforme aduzido pelo impugnante. Concluo pela subsistência da infração 03.

A infração 04 refere-se a recolhimento a menos do ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

O impugnante alegou que foi autuado pelo recolhimento a menos de ICMS nas operações de saídas através de ECF – Emissor de Cupom Fiscal, de algumas mercadorias como: leite, produtos de padaria, macarrão instantâneo e iogurte. Disse que o preposto fiscal teria se equivocado, pois tais operações envolvem mercadorias com fase de tributação encerrada considerando que estão enquadradas no regime de substituição tributária. Explicou que tais operações são relativas às vendas de produtos derivados de farinha de trigo: pães, bolachas, biscoitos, pizzas etc., realizadas pela padaria que funciona no próprio estabelecimento. Acrescentou ser incabível a tributação pretendida acerca dos produtos: macarrão instantâneo e iogurte, que em sua ótica estão no regime de Substituição Tributária, assinalados no art. 353 do RICMS/BA 97.

Contestou também, a tributação do leite longa vida que afirmou ter uma alíquota diferenciada quando adquirido dentro do Estado da Bahia. Alegou que ofereceu à tributação o valor da alíquota reduzida do imposto, para compatibilizar as saídas de uma mesma mercadoria, já que não poderá haver diferenciação de alíquotas em virtude da origem ou procedência do produto.

No que concerne à esta infração, para produtos resultantes do uso da farinha de trigo, verifico que o levantamento realizado pelo autuante abrange exclusivamente pizzas recheadas, conforme consta no demonstrativo de fls. 220/234.

Vejo que dentre as mercadorias arroladas no referido dispositivo regulamentar, refere-se a massa para pizzas, não se enquadrando nesta espécie as pizzas recheadas, significando dizer que as operações de saídas da referida mercadoria realizadas pelo estabelecimento varejista autuado ocorre tributada normalmente, por não estar enquadrada no regime de substituição tributária.

Sobre a alegação do contribuinte de ser incabível a tributação pretendida acerca dos produtos: macarrão instantâneo e iogurte, pois não estariam enquadrados no regime de substituição tributária (ST), conforme art. 353 do RICMS/97, em informação fiscal, o autuante esclareceu que o produto macarrão instantâneo, entrou no regime de Substituição Tributária em 01/06/2010, conforme art. 353, II, item 11.4.3 do RICMS/97 e os valores cobrados neste Auto de Infração, referem-se aos meses de janeiro a maio/2010. Em relação ao produto iogurte, disse que conforme consta na observação na descrição da infração 04 para a autuação considerou apenas as saídas dos produtos da linha Activia que possuem NCM diversa dos outros iogurtes, conforme DANFes de entradas anexados, que possuem a NCM para iogurtes 0403.10.00 previsto no art. 353, II, item 3.3 do RICMS/97.

Acolho o entendimento do autuante, visto que se encontra em perfeita consonância com a legislação de regência à época de ocorrência dos fatos geradores em comento.

Em relação às saídas de leite longa vida que não são produzidos neste Estado, não gozam do benefício da redução da base de cálculo. De fato, o RICMS-BA vigente, no art. 87, inciso XXXV, contempla as operações internas com leite de gado, tipo longa vida (esterilizado), fabricado neste Estado com a redução da base de cálculo, de forma que a carga tributária incidente na operação corresponda ao percentual de 7% (sete por cento).

No entanto, apenas nas operações internas com leite de gado tipo longa vida (esterilizado), adquirido de fabricante estabelecido neste Estado, o contribuinte poderá utilizar o benefício estabelecido no dispositivo supra e aplicar a alíquota de 17% sobre a base de cálculo reduzida de forma que a carga tributária incidente na operação corresponda ao percentual de 7% (sete por cento), conforme mandamento do regulamento de ICMS abaixo descrito:

Art. 87. É reduzida a base de cálculo:

XXXV - das operações internas com leite de gado tipo longa vida (esterilizado), fabricado neste Estado, de forma que a carga tributária incidente na operação corresponda ao percentual de 7% (sete por cento);

No caso concreto e analisando a infração, constato que ela se encontra correta, uma vez que restou

comprovado que o sujeito passivo, de fato, utilizou indevidamente o benefício previsto no art. 87, XXXV, RICMS/BA., nas vendas de leite longa vida, em relação às mercadorias produzidas fora do Estado da Bahia. Entendo inteiramente subsistente a infração 04.

Quanto a alegação defensiva de que a multa aplicada seria inconstitucional e confiscatória, constato que tais sanções não são ilegais. Ao contrário, encontram-se tipificadas no art. 42 da Lei 7.014/96, nos incisos e alíneas especificados no Auto de Infração. Esta instância de julgamento não possui atribuição (competência) para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação principal, a teor dos artigos 158/159, RPAF/99, nem para apreciar inconstitucionalidade de dispositivos da legislação estadual que rege a matéria objeto da contenda (art. 167, I, RPAF/99).

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados valores pagos.

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, a 3ªJF assim se posicionou em relação aos argumentos aduzidos pela então impugnante, ora recorrente:

- i. Ressaltou que o Autuado não teria apontado no levantamento fiscal qualquer erro aritmético no cálculo para apuração do lançamento fiscal, bem como que o mesmo não teria trazido elementos que desse suporte a suas alegações;
- ii. Indeferiu o pedido de diligência, por entender que os elementos existentes no processo seriam suficientes para a Decisão da lide e formação do convencimento dos julgadores, bem como não haveria necessidade de esclarecimento técnico do conteúdo acostado aos autos. Além disso, afirmou, com base no art. 147, I, “a”, “b” e II, “a”, “b”, que a não realização da diligência não geraria a nulidade do AIIM por cerceamento do direito de defesa;
- iii. Em relação ao mérito, considerou a infração 1 procedente, por entender que, o procedimento do autuante ao elaborar o levantamento fiscal tomando como base a pauta fiscal, estaria correto, conforme o disposto no art. 61, VII, b-2, do RICMS/97;
- iv. Quanto à infração 3, afirmou que o legislador teria estabelecido a indispensabilidade de prova inequívoca da devolução para que o crédito apropriado seja legitimado. Seguiu aduzindo que o sujeito receptor da devolução deveria comprovar sua ocorrência mediante o cumprimento das obrigações previstas no §2º, do art.653 do RICMS/97.
- v. Destacou que no caso concreto, o Impugnante teria emitido notas fiscais de entrada em devolução (prevista no inciso I do §2º, do referido art. 653), sem que houvesse nas mesmas, declaração assinada pela pessoa que teria efetuado a devolução, com indicação do motivo da devolução, bem como atestou que referente às notas acostadas aos autos, o Contribuinte não teria dado cumprimento ao disposto nos incisos I e II do §2º, do art.653 do RICMS/97;
- vi. Ainda sobre a penalidade de nº 3, considerou improcedente a alegação defensiva de que a relativização da assinatura teria sido proposta no §3º-A do art.653 do RICMS/97, sob o argumento de que o enunciado de tal dispositivo alcançaria aqueles contribuintes, que pelas características de sua atividade, teriam muitas dificuldades em emitir uma nota fiscal de entrada para cada desfazimento de negócio (ex: Supermercados); e que isso não relativizaria a necessidade da assinatura. Dessa forma, julgou a infração 03 totalmente procedente;
- vii. No tocante à última infração, analisou cada tipo de produto separadamente. Em relação aos produtos resultantes da farinha de trigo, verificou que o levantamento realizado pelo autuante abrangeria exclusivamente pizzas recheadas, e que as mesmas não estariam arroladas no art. 353 do RICMS/97;
- viii. Quanto ao macarrão instantâneo e iogurte, destacou que o primeiro teria entrado no regime de Substituição Tributária em 01/06/2010, conforme o art. 353, II, Item 11.4.3 do RICMS/97, e que os valores cobrados no presente Auto de infração referir-se-iam aos meses de janeiro a maio de 2010. Em relação ao segundo, destacou que o levantamento fiscal teria considerado apenas as saídas dos produtos da linha Actívia, os quais possuem NCM diversa dos demais, conforme DANFE’s anexadas aos autos;
- ix. No tocante ao Leite Longa Vida, considerou que o Impugnante teria utilizado

indevidamente o benefício previsto no art. 87, XXXV, RICMS/BA, em relação às mercadorias produzidas fora do Estado da Bahia. Dessa forma, considerou subsistente a infração;

- x. Constatou que as sanções aplicadas não seriam inconstitucionais ou confiscatórias, pois se encontrariam devidamente tipificadas no art. 42 da Lei nº 7.014/96, bem como atestou a incompetência para a apreciação do pedido de redução ou cancelamento da multa por descumprimento de obrigação principal, e da alegação de inconstitucionalidade das multas.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs **Recurso Voluntário (fls. 309/319)**, em que basicamente repete todas as alegações defensivas:

- i. Argumentando que em relação à infração 1, o autuante teria se equivocado em cobrar o imposto pela pauta, pois já teria havido o recolhimento regular com base na MVA;
- ii. Arguiu no tocante à infração 3, que a devolução e o retorno seriam processos jurídicos completamente diferentes, e que a realidade mostraria que as operações com supermercados seriam de mero retorno de mercadorias. Seguiu arguindo que a realidade do funcionamento dos supermercados inviabilizariam o cumprimento das normas contidas no art. 563, e seus parágrafos, do RICMS/97;
- iii. No tangente à infração 04, separou sua defesa entre os produtos autuados. Em relação aos derivados de farinha de trigo, salientou que se tratariam de produtos fabricados no próprio estabelecimento; e não de produtos adquiridos de terceiros, e que a farinha de trigo estaria sob o regime de Substituição tributária, conforme constaria no Parecer emitido pela DITRI de nº 06549/2009;
- iv. Quanto ao macarrão instantâneo e o iogurte, alegou que também estariam no regime de Substituição Tributária, pois constariam no âmbito do art. 353 do RICMS/97;
- v. Afirmou que o produto Leite Longa Vida teria alíquota diferenciada quando adquirido dentro do Estado da Bahia, e que o Recorrente teria utilizado a alíquota correta no momento do recolhimento da exação;
- vi. Alegou que a doutrina mais respeitada afirmaria a possibilidade de autoridade administrativa declarar a inconstitucionalidade de uma lei, pois entenderiam que a Constituição seria a norma mais importante, e que sua aplicação não poderia ser preterida em função da aplicação de uma lei, bem como inquiriu que se atos administrativos ilegais podem ser revistos pelo poder executivo, o mesmo deveria ser feito em se tratando de atos administrativos inconstitucionais, e que não fazê-lo feriria os incisos LIV e LV do art. 5º da CF/88.

Em Parecer, a PGE/PROFIS (fls. 326/327) opinou pelo Improvimento do Recurso Voluntário, alegando que:

- i. Em relação à infração 1, arguiu que o levantamento fiscal teria procedido em consonância com a legislação tributária estadual, especificamente no art. 61, VIII, b – 2, que estabeleceria expressamente a adoção da pauta fiscal quando esse valor for maior que o previsto pela MVA;
- ii. No tocante à infração 3, alegou que o Recorrente não teria logrado comprovar a devolução das mercadorias, uma vez que não teria obedecido aos ditames previstos no art. 653, e parágrafos;
- iii. Referente à infração 4, afirmou que o Recorrente não teria comprovado a aquisição do produto Leite Longa Vida dentro do Estado da Bahia, e que assim não poderia fazer jus a redução prevista no art. 87, XXXV do RICMS/BA, bem como que os demais produtos não se enquadrariam no regime de Substituição Tributária, pois não estariam listados no item 11.4.1, do inciso II, do art. 353

Após, os autos foram remetidos para o CONSEF para apreciação do Recurso.

VOTO (Vencido quanto à infração 1)

O autuado reconheceu o cometimento da infração 2, conforme extrato SIGAT/SICRED de fls.283/285, se insurgindo contra as demais, passo à análise das suas razões de Recurso que se constituem, em meras repetições dos argumentos aduzidos em sede de contestação.

No que se refere à Infração 1 o Recorrente alega a ilegalidade da aplicação da pauta fiscal uma vez que a operação foi tributada já com a aplicação da MVA.

A esse respeito, cumpre ressaltar que o STJ já se manifestou sobre a ilegalidade da aplicação da pauta fiscal, senão vejamos o que dispõe a Súmula de nº 431:

“É ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal”.

Esse enunciado decorre diretamente do princípio da reserva legal a que se acha submetida a definição da base de cálculo de impostos previstos na Constituição Federal, como se depreende do seu art. 146, III, a:

“Cabe à lei complementar:

(...)

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes”.

Como se vê, à lei complementar cabe apenas estabelecer, em caráter de norma geral, a base de cálculo de cada imposto discriminado na Constituição. A sua definição cabe à lei ordinária de cada entidade política tributante, respeitada a norma geral a respeito.

Por isso, dispõe o art. 97, IV, do CTN que “somente a lei pode estabelecer a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo”.

Portanto, a base de cálculo do imposto deve estar definida na lei de regência do respectivo tributo. Daí a ilegalidade do regime de pauta fiscal, que decorre de ato do Executivo para estipulação da base de cálculo do imposto, no caso concreto, da aplicação da Instrução Normativa SEFAZ/BA n. 04/2009.

Outrossim, cumpre ressaltar que em não se tratando de matéria de inconstitucionalidade, mas sim de ilegalidade, bem como não se tratando a referida Instrução Normativa de ato normativo emanado por autoridade superior, está dentro do âmbito de competência deste Conselho aplicar a referida Súmula emanada pelo STJ.

Assim, quanto à Infração 1 dou provimento ao Recurso Voluntário para julgar insubsistente a referida infração.

Já no que se refere à Infração 3, restou claro que as operações em comento se tratam efetivamente de devoluções, e não de cancelamentos como quer fazer crer o contribuinte, se assim não fosse não teria emitido notas fiscais de entrada em devolução (prevista no inciso I do §2º, do referido art. 653).

Ocorre que, em assim fazendo, não cumpriu as obrigações acessórias necessárias para se assegurar o direito ao crédito, uma vez que não há nas mesmas, declaração assinada pela pessoa que teria efetuado a devolução, com indicação do motivo da devolução, assim, o Contribuinte não deu cumprimento ao disposto nos incisos I e II do §2º, do art.653 do RICMS/97. Subsistente a Infração 3.

No que se refere à Infração 4 o Recorrente se insurge contra a exigência de tributação na saída de produtos de padaria, leite, macarrão instantâneo e iogurte.

No que se refere aos produtos de padaria alega que pães, bolos e demais produtos produzidos no estabelecimento e derivados de farinha de trigo não sofreriam tributação na saída uma vez que sujeitos à substituição tributária.

Ocorre que dentre as mercadorias arroladas no referido dispositivo regulamentar, refere-se a

massa para pizzas, não se enquadrando nesta espécie as pizzas recheadas, significando dizer que as operações de saídas da referida mercadoria realizadas pelo estabelecimento varejista autuado ocorre tributada normalmente, por não estar enquadrada no regime de substituição tributária.

Outrossim, não há qualquer prova de que a mesma tenha sido fabricada no próprio estabelecimento usando como insumos ingredientes sujeitos à substituição tributária.

Não há outros itens de padaria derivados de farinha de trigo, razão pela qual o Parecer nº 06549/2009 aventado pelo contribuinte não possui aplicação no caso concreto.

Por sua vez, quanto ao produto leite longa vida o contribuinte contesta a aplicação de alíquotas diferenciadas para aquisição do produto dentro ou fora do Estado, afirmando ser tal tratamento inconstitucional.

Sem adentrar ao mérito do objetivo da isenção parcial condicionada estabelecida pelo artigo 87, inciso XXXV do RICMS/97, o fato é que o mesmo é claro quanto às alíquotas aplicadas em cada operação.

Sobre a fundamentação trazida pelo sujeito passivo, de que a limitação do benefício da redução da base de cálculo em relação às mercadorias produzidas neste Estado é inconstitucional, destaco que não é da competência deste Órgão julgador, conforme previsão expressa do artigo 167, inciso I, do RPAF/BA.

No caso concreto e analisando a infração quanto a este item, constato que ela se encontra correta, uma vez que restou comprovado que o sujeito passivo, de fato, utilizou indevidamente o benefício previsto no art. 87, XXXV, RICMS/BA, nas vendas de leite longa vida, em relação às mercadorias produzidas fora do Estado da Bahia.

Quanto ao macarrão instantâneo, verifico que de fato o produto entrou no regime de Substituição Tributária em 01/06/2010, conforme art. 353, II, item 11.4.3 do RICMS/97 e os valores cobrados neste Auto de Infração, referem-se aos meses de janeiro a maio/2010.

Por sua vez, quanto aos iogurtes, como bem asseverado pela Decisão de piso *conforme consta na observação na descrição da infração 04 para a autuação considerou apenas as saídas dos produtos da linha Actívia que possuem NCM diversa (0403.90.00) dos outros iogurtes, conforme DANFES de entradas anexados, que possuem a NCM para iogurtes 0403.10.00 previsto no art. 353, II, item 3.3 do RICMS/97*. Aliás, essa é posição assente do CONSEF, a exemplo do ACÓRDÃO CJF Nº 0016-11/14.

Assim, entendo restar subsistente a Infração 4.

Desta forma, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

VOTO VENCEDOR (Infração 1)

Com a devida vênia e com máximo respeito às posições declaradas pelo Eminent Relator, venho divergir quanto ao resultado da infração 1.

Diz o Relator, que ocorre ilegalidade do regime de pauta fiscal, *que decorre de ato do Executivo para estipulação da base de cálculo do imposto, no caso concreto, da aplicação da Instrução Normativa SEFAZ/BA n. 04/2009*.

Entende não se tratar de matéria de inconstitucionalidade, mas sim de ilegalidade, bem como não se tratando a referida Instrução Normativa de ato normativo emanado por autoridade superior, *está dentro do âmbito de competência deste Conselho aplicar a referida Súmula emanada pelo STJ* e que assim, quanto à Infração 1 da provimento ao Recurso Voluntário para julgar insubsistente a referida infração.

Sem adentrar a discussão de que a instrução normativa não é questão de inconstitucionalidade ou não, é fato que o art. 167, tem o seguinte teor:

Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

II - questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida.

III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

O próprio Relator considera que a referida instrução normativa é “*ato normativo emanado por autoridade superior*” o que fere frontalmente o disposto no inciso III do art. 167 do RPAF ficando clara a falta de competência deste Conselho para apreciar a suscitada ilegalidade da instrução normativa. Assim, seja pelo inciso I, seja pelo inciso III foge à competência deste órgão apreciar tal matéria.

O art. 96 do CTN diz que a expressão "**legislação tributária**" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos **e as normas complementares** que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes. Assim, a instrução normativa é uma norma complementar que e oferece o amparo para a efetivação do procedimento de lançamento realizado pelos Autuantes.

É certo que as decisões do STJ não vinculam as decisões deste Conselho de Fazenda, e portanto, estando fora da competência deste órgão a negativa de aplicação de ato normativo de autoridade superior, entendo ser totalmente equivocada a decisão do Eminentíssimo Relator, por falta de competência legal para apreciar tal questão.

Face ao exposto, NEGOU PROVIMENTO Recurso Voluntário e mantenho a Decisão emanada na Primeira Instância deste Conselho de Fazenda.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria em relação à infração 1, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269133.0601/14-0**, lavrado contra **RONDELLI CENTER LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$71.966,12**, acrescido da multa de 60%, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “d”, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados valores pagos.

VOTO VENCEDOR (Infração 1) - Conselheiros: Ildemar José Landin, Maria Auxiliadora Gomes Ruiz e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO VENCIDO (Infração 1) - Conselheiros(as): Daniel Ribeiro Silva, José Antonio Marques Ribeiro e Alessandra Brandão Barbosa.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de julho de 2015.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

DANIEL RIBEIRO SILVA – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Infração 1)

ILDEMAR JOSÉ LANDIM – VOTO VENCEDOR
(Infração 1)

ELDER DOS SANTOS VERÇOSA - REPR. DA PGE/PROFIS