

PROCESSO - A. I. N° 269283.0027/12-3
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e DISTRIBUIDORA ALIMENTOS SALVADOR NEWS LTDA.
RECORRIDOS - DISTRIBUIDORA ALIMENTOS SALVADOR NEWS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF n° 0025-02/15
ORIGEM - INFAS ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 20/04/2016

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF N° 0050-12/16

EMENTA: ICMS. NULIDADE. FALTA DE APRECIAÇÃO DE MÉRITO. NOVA DECISÃO. As questões suscitadas pelo sujeito passivo devem ser apreciadas uma a uma, com a apresentação dos fundamentos de fato e de direito que respaldaram o entendimento da JJF, o que não ocorreu na presente lide. Declarada a nulidade da Decisão recorrida. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Recurso de Ofício **PREJUDICADO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão de a Decisão proferida por meio do Acórdão 2ª JJF n° 0025-02/15 ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia; Decreto n° 7.629/1999), e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, que apresenta a peça de irresignação respaldado no art. 169, I, “b” do mencionado Regulamento.

O Auto de Infração acima epigrafado foi lavrado no dia 05/11/2012 para exigir ICMS no valor histórico total de R\$ 1.276.741,55, sob a acusação do cometimento das 02 (duas) irregularidades a seguir aduzidas.

A remessa necessária resulta de terem sido julgadas parcialmente procedentes as duas imputações.

INFRAÇÃO 01 - Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação ou do exterior, relacionadas no Anexo 88 do RICMS-BA/1997. R\$ 1.194.153,30. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei 7.014/1996.

INFRAÇÃO 02 - Utilização indevida de crédito, referente às aquisições de mercadorias com o pagamento do imposto por antecipação tributária. R\$ 82.588,25. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/1996.

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 10/03/2015 e decidiu pela procedência parcial por unanimidade (fls. 806 a 823), nos termos abaixo transcritos.

"VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela para exigir ICMS decorrente de 02 (duas) infrações.

Não acolho a preliminar de nulidade requerida pela defesa, alegando ilegitimidade passiva, no tocante ao argumento de não observância dos termos do Prot. 50/05, pois, com bem esclareceu o autuante em sua 1ª informação fiscal, nas entradas de massas, biscoitos, bolachas, wafers etc, provenientes dos estados de PE, PB, RN, AL, PI, SE, e AP, o fornecedor recolheu o imposto ao Estado da Bahia através de GNRE, e os mesmos já foram computados na planilha dos demonstrativos correspondentes, conforme passou a demonstrar às folhas 402 e 403 dos autos.

Devo registrar que não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do processo Administrativo Fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados nas manifestações defensivas, bem como pela narrativa dos fatos e correspondente infrações imputadas.

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

Quanto ao pedido de perícia, formulado pelo autuado, indefiro, haja vista que os elementos de prova constantes nos autos são suficientes para a formação da minha convicção, e a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnicos, conforme previsto no art. 147, inciso II, "a" e "b", do RPAF/99. Ressalto que foi realizada diligência por Auditor Estranho ao feito, através das ASTEC/CONSEF.

Acerca do pedido de nova diligência formulado pelo sujeito passivo, por entender que a ASTEC não teria cumprido o determinado, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, "a", do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação de minha convicção em relação aos itens constante do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide. A ASTEC atendeu o que lhe foi solicitado.

Superadas as questões preliminares, no mérito na infração 01 é imputando ao sujeito passivo ter deixado de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$1.194.153,30, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89. Já na infração 02 é imputado ao autuado ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$82.588,25, referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária. Portanto, ambas infrações são relacionadas ao Regime de Substituição Tributária, razão pela qual serão analisadas conjuntamente.

Em sua defesa o sujeito passivo alegou que a autuação é improcedente em razão de 03 (três) irregularidades, a saber: 1- a aplicação de percentuais equivocados de Margem de Valor Adicionado (MVA); 2- a não aplicação de disposições expressas constantes em Protocolos Interestaduais que o Estado da Bahia é signatário e 3- o enquadramento equivocado de algumas mercadorias no regime de Substituição Tributária.

No tocante ao argumento de ilegitimidade passiva, falta de observação dos Protocolos 16/85 e 50/05, saliento que o autuante reconheceu o equívoco em relação ao Protocolo 16/85, tendo excluído da autuação os produtos nele indicado. Sobre o Protocolo 50/05 o mesmo já foi analisado no início do presente voto, ao tratar da preliminar de nulidade.

Relativamente aos argumentos defensivos de aplicação de percentuais equivocados de MVA e enquadramento equivocado de algumas mercadorias no Regime de Substituição Tributária, entendo que tais questões já foram superadas, uma vez que o PAF foi convertido em diligência, a qual foi realizada pela ASTEC/CONSEF, ou seja, Auditor Fiscal estranho ao feito, conforme determinação dessa 2ª JJF, em Pauta Suplementar, reunião realizadas em 18 de junho de 2013, fl. 465 e 466, que, após constatar a controvérsia entre os argumentos da defesa e da informação fiscal, deliberou pela conversão do PAF diligência para a ASTEC que fossem tomadas as seguintes providências: a) refazer os levantamentos fiscais, infração 01, aplicando os percentuais da MVA de acordo com o CFOP constantes das notas fiscais; b) excluir da infração 01 os valores relativos aos produtos, apontados pela defesa, cujos as NCM não conste, expressamente, do art. 353, do RICMS/97; c) excluir da infração 02 os valores relativos aos produtos, apontados pela defesa, cujos as NCM não conste, expressamente, do art. 353, do RICMS/97; d) elaborar novo demonstrativo de débitos das infrações. Cumprida a diligência, a INFRAZ DE ORIGEM deveria fornecer cópias ao autuado, mediante recibo, do resultado da diligência e seus anexos, estipulando o prazo de 30 (trinta) dias para se manifestar, o que também foi atendido.

Em cumprimento ao pedido de diligência fiscal, a ASTEC emitiu PARECER Nº 01/2014, fls. 468 a 473, informando, em relação à Infração 01:

- a) Foram aplicados os percentuais da MVA de acordo com o CFOP constantes das notas fiscais, conforme demonstrativo apresentado pelo autuado (fls.703/733);
- b) Foram acrescentados os valores relativos aos produtos apontados pela defesa, haja vista que, constam, expressamente, do art. 353, do RICMS/97;

Elaborou no demonstrativo de débito às folhas 472 e 473, reduzindo o valor da infração para R\$1.086.956,73, conforme abaixo: [planilha de fls. 820/821].

Em relação à infração 02, consta do Parecer ASTEC que nada foi alterado, permanecendo o valor apurado pelo autuante, como demonstrado na 1ª Informação Fiscal, haja vista, que as mercadorias são sujeitas à Substituição Tributária.

Portanto, o procedimento adotado pela ASTEC foi, exatamente, o determinado pela Junta de Julgamento Fiscal, não podendo ser acolhidos as alegações da defesa e nem da informação fiscal, produzidas após realização da diligência.

Entretanto, em relação a infração 01, o Parecer da ASTEC não pode ser acolhido integralmente, uma vez que acato o argumento defensivo em relação ao mês de julho de 2009, fls. 255 e 256 referente à uma suposta NF 43617, com ICMS devido no valor de R\$85,02, pois não consta do Anexo 01 do Auto de Infração em lide, fl.36. Logo, deve ser deduzido o valor R\$85,02 do apurado pela ASTEC de R\$96.300,68, ficando o ICMS devido de R\$ 96.215,66 relativo ao referido mês.

Igualmente, acato o argumento defensivo em relação ao mês de dezembro de 2009, NF 411990; NF 35501 e NF 412493 todas contendo balas e pirulitos. Ocorre que, analisando o artigo 353, inciso II, do RICMS/97, é possível concluir que bombons, balas, caramelos, confeitos, pastilhas e drops, não se submetem ao regime de Substituição Tributária desde 01/01/2009, conforme abaixo:

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

(...)

II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado:

(...)

8.3 - revogado

Nota: O item 8.3, do inciso II do caput do art. 353 foi revogado pela Alteração nº 108 (Decreto nº 11289, de 30/10/08. DOE de 31/10/08), efeitos a partir de 01/01/09.

Redação originária, efeitos até 31/12/08:

8.3 - bombons, balas, caramelos, confeitos, pastilhas e drops - NCM 1704.90.10, 1704.90.20 e 1806.90.00.

8.4 - revogado

Nota: O item 8.4, do inciso II do caput do art. 353 foi revogado pela Alteração nº 108 (Decreto nº 11289, de 30/10/08. DOE de 31/10/08), efeitos a partir de 01/01/09.

Redação originária, efeitos até 31/12/08:

"8.4 - pirulitos - NCM 1704.90.90;"

Diante da análise das informações acima transcritas, infere-se que bombons, balas, caramelos, confeitos, pastilhas e drops, desde 01/01/2009, estão fora do regime de substituição tributária (não configurando hipótese de recolhimento de ICMS por antecipação). Portanto, também deve ser excluído no levantamento revisado pela ASTEC, no mês de dezembro de 2009 os valores de R\$1.332,74, R\$377,52 e R\$190,78, totalizando R\$1.901,04. Assim, fica o ICMS devido de R\$111.722,54, relativo ao referido mês.

Logo, a infração 01 restou parcialmente caracterizada no valor de R\$1.084.970,67, conforme abaixo: [planilha de fl. 822].

Relativamente ao segundo item do Auto de Infração, acato o resultado da revisão fiscal realizada pelos autuantes, ficando a infração 02 reduzida para o valor de R\$ 82.524,41, cabendo destacar que a diligência realizada pela ASTEC constatou que a revisão realizada pelo autuante na informação fiscal foi correta.

Logo, a infração 02 restou parcialmente caracterizada, nos valores abaixo indicados: [planilha de fl. 822].

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme abaixo: [planilha de fl. 822].

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite estabelecido no art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), a 2^a Junta de Julgamento Fiscal (JJF) recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão JJF 0157-02/15.

Com respaldo no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (RPAF-BA/1999), o sujeito passivo interpôe Recurso Voluntário às fls. 834 a 842, no qual inicia sintetizando os fatos e alegando que a revisão efetuada pela ASTEC na primeira instância não cumpriu a diligência solicitada, muito embora a JJF tenha decidido com base nela.

No que tange à infração 1, relativamente a dezembro de 2008 e às mercadorias balas, chicletes, bombons e chocolates (notas 40.629, 40.641, 40.645, 40.652, 403.072, 40.727, 40.729 e 40.733), a Fazenda aplicou o percentual de MVA de 40%, quando o correto seria 30%, já que as aquisições se deram no atacado, e não na indústria (CFOP 6.102, destacado nos documentos fiscais).

Sustenta que a JJF determinou que os percentuais de MVA fossem colhidos nas notas fiscais. Entretanto, a ASTEC limitou-se a requerer do contribuinte a apresentação de uma série de planilhas, alegando posteriormente ter aplicado os referidos percentuais de acordo com os documentos fiscais, sem juntar qualquer prova nesse sentido, “limitando-se apenas a afirmar que assim o fez”.

O autuante imputou ao recorrente a responsabilidade de recolher o ICMS-ST relativo aos itens “*Barra Choc Bel ao Leite 1Kg cx 15*” e “*Barra Choc Bel Meio Amargo 1Kg cx 15*”, apesar de no art. 353, II, item 8.5 somente constar o chocolate pronto para consumo, o que não ocorre com os mencionados itens, que nada mais são que coberturas para fabricação. Seria inverossímil conceber um chocolate pronto para consumo com o peso de 1 kg.

Com base na TIPI, o auditor alega que somente estão fora do alcance do tributo as barras com peso superior a 2 kg. Tal concepção, no seu entendimento, é equivocada, pois a legislação do ICMS não faz referência à TIPI ou ao peso. Na verdade, utiliza como único critério para inclusão no regime de substituição tributária o fato de o bem estar pronto para consumo.

“No cumprimento da diligência determinada pela 2ª JJF é possível verificar que a Ilustríssima Auditora Fiscal da ASTEC glosou em sua planilha, no mês de junho de 2009, a NF 296.876, que supostamente conteria Chocolates com o NCM 18063220.

Ocorre que uma breve análise do Anexo 01 do Auto de Infração é suficiente para perceber que os produtos autuados pelo Ilustre Auditor Fiscal na NF 296.876 do mês de junho de 2009 são somente Cremes Dentais e simplesmente não compreendem Chocolates (NCM 18063220).

Destarte, uma vez verificado que na NF 296.876 do mês de junho de 2009 do Auto de Infração não consta nenhum chocolate (NCM 18063220), mas tão somente Cremes Dentais, é possível concluir que a Ilustre Auditora Fiscal da ASTEC não poderia ter glosado os valores referentes à NF 296.876 como Chocolates.

Ressalte-se que o mesmo erro ocorre diversas vezes em vários meses, quando a Ilustre Auditora Fiscal da ASTEC indica como Chocolates, Pirulitos e Balas, produtos que na verdade tratam-se de Cremes Dentais e Anti-sépticos”.

Ainda quanto ao equivocado enquadramento na ST (substituição tributária), assinala que salgadinhos de trigo não estão sujeitos a tal regime (art. 353, II, item 29 do RICMS-BA/1997, vigente quando das ocorrências).

Com relação à infração 2, assegura que utilizou os créditos porque as mercadorias adquiridas não estavam enquadradas na ST. A JJF, na diligência, solicitou à ASTEC que deduzisse do levantamento todas as operações não alcançadas pela substituição tributária. Todavia, o órgão técnico se recusou a fazê-lo, afirmando, de forma equivocada, que os produtos objeto da autuação estariam sujeitos ao citado regime.

Conclui requerendo a improcedência do Auto de Infração, para que seja determinada ao autuante a correção dos percentuais de MVA (infração 1) e a glosa das operações não enquadradas na substituição tributária (infração 2).

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 848/849, da lavra do Dr. José Augusto Martins Junior, ratificado pela procuradora assistente, Dra. Rosana Maciel Bittencourt Passos (fl. 850), opina pela nulidade da Decisão de primeiro grau, por não ter se debruçado claramente sobre as razões de defesa relativas ao suposto erro na aplicação da MVA, especificamente em referência aos itens balas, chicletes, bombons e chocolates (Notas Fiscais nºs 40.629, 40.641, 40.645, 40.652, 403.072, 40.727, 40.729 e 40.733).

A Junta limitou-se a acolher o Parecer Técnico da ASTEC, que serve como baliza de julgamento, e não como fundamento. Assim, entende que a primeira instância deveria expor de forma clara os fundamentos do Acórdão, sob pena de uma futura alegação de julgamento “*infra petita*” ou até mesmo sem fundamentação.

VOTO

As fls. 465/466, o órgão julgador de primeira instância administrativa converteu o presente feito em diligência à ASTEC/CONSEF, com a solicitação de: (i) refazimento do demonstrativo da infração 01, aplicando-se os percentuais de MVA de acordo com os códigos de operações (CFOP) constantes das notas fiscais; (ii) exclusão da infração 1 dos valores relativos aos produtos apontados na defesa cujas NCM/SN não constassem expressamente do art. 353 do RICMS-BA/1997 e (iii) exclusão da infração 02 dos valores relativos aos produtos apontados na defesa cujas NCM/SN não constassem expressamente do art. 353 do RICMS-BA/1997.

A ASTEC juntou Parecer Técnico às fls. 468 a 473.

Na impugnação, de fls. 412 a 424, assim como na manifestação de fls. 764 a 779, o contribuinte se defendeu de forma específica. Por exemplo, ao se referir às compras de distribuidores atacadistas (MVA de 30%), às barras de chocolate de 1 kg, aos salgadinhos de trigo, aos supostos equívocos da diligente, quando tomou cremes dentais e anti sépticos como se fossem chocolates, pirulitos e balas (planilha de fl. 772), às notas fiscais 9.656 e 3.837 (fls. 774/775), bem como ao asseverar que a diligência não foi cumprida no que concerne à segunda infração (fl. 778).

Tenho como correta a opinião da PGE/PROFIS, pois o resultado de uma diligência - no máximo, serve como baliza da Decisão, jamais como fundamento. Deve, pois, o julgador, tomando ou não tomando como base o Parecer resultante da diligência que solicitou, enfrentar de forma clara as questões suscitadas pelo sujeito passivo, sob pena de cerceamento de direito de defesa por Decisão *"infra petita"*.

Não é que a JJF tenha que tratar das minúcias contidas na impugnação, mencionando no seu Acórdão, por exemplo, todas as notas fiscais indicadas pelo sujeito passivo. Entretanto, deve ofertar respostas às questões suscitadas, de modo que se chegue a uma conclusão lógica, indicada pelo referido órgão, e não pelo diligente.

Com a devida licença, não servem para tal desiderato a mera descrição das ocorrências (argumentos de defesa, conversão em diligência, conteúdo do Parecer Técnico etc.), seguida do acolhimento e da qualificação como correta da informação prestada pela auditora da ASTEC. Nos termos corretamente expostos pelo i. procurador Parecerista, as questões suscitadas devem ser apreciadas de forma clara, com a apresentação dos fundamentos de fato e de direito, o que não ocorreu na presente lide.

Esta Câmara de Julgamento Fiscal não pode corrigir o erro, pois isso significaria supressão de instância.

Em face do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para julgar NULA a Decisão *"a quo"*.

Os autos devem ser encaminhados à 2ª JJF para novo julgamento.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADO** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e decretar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº **269283.0027/12-3**, lavrado contra **DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS SALVADOR NEWS LTDA**. Os autos devem ser encaminhados à 2ª JJF para novo julgamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de março de 2016.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS