

A. I. N° - 274068.0003/15-5
AUTUADO - ATAKAREJO DISTRIBUIDOR DE ALIMENTOS E BEBIDAS EIRELI
AUTUANTE - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 17/05/2016

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0076-03/16

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA COM FASE DE TRIBUTAÇÃO ENCERRADA. Ajuste realizado pela autuante na informação fiscal reduziu o valor originalmente cobrado. Infração parcialmente subsistente. **b) MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM SAÍDAS SUBSEQUENTES COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO.** Infração não contestada. **c) VALOR CREDITADO A MAIS QUE O DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. GLOSA DO VALOR EXCEDENTE.** Infração reconhecida. **d) SIMPLES NACIONAL. VALOR NÃO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL.** Crédito presumido sobre o valor das notas fiscais de entradas de empresas do Simples Nacional, só é admitido em operações internas, quando constar do respectivo documento a informação da alíquota e do imposto incidente sobre a operação. O autuado elide parte da acusação fiscal. Infração parcialmente subsistente. **2. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. ESTORNO DE DÉBITO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO.** Infração reconhecida. Não acolhida decadência arguida. Rejeitada preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 26/03/2015, exige crédito tributário no valor de R\$50.000,27, em razão das seguintes irregularidades:

1. 01.02.05 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento de imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, no valor de R\$11.865,89 acrescido da multa de 60%;
2. 01.02.26 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, no valor de R\$75,07 acrescido da multa de 60%, nos meses de fevereiro, maio a julho de 2010;
3. 01.02.26 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com redução do imposto, no valor de R\$5.761,60 acrescido da multa de 60%, nos meses de janeiro a dezembro de 2010;
4. 01.02.26 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto. O contribuinte se creditou indevidamente de 100% do crédito de embalagem, quando o correto seria utilizar o crédito proporcional às operações de saídas tributadas pelo imposto nos termos do art. 93, § 1º, II

do RCMS/97, nos meses de fevereiro a dezembro de 2010 no valor de R\$12.646,76, acrescido da multa de 60%;

5. 01.02.40 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de abril e maio de 2010, no valor de R\$53,69, acrescido da multa de 60%;

6. 01.02.40 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais. O contribuinte lançou o ICMS como se a alíquota fosse 12% quando o correto seria de 7%, na nota fiscal nº 15.777, no mês de maio de 2010, no valor de R\$38,55;

7. 01.02.69 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias junto a microempresa, ou empresa de pequeno porte, lançando indevidamente no livro de Apuração do ICMS crédito fiscal presumido, estabelecido no art. 96, inciso XXVIII do RICMS/BA, de 12% sobre o valor das notas fiscais de entradas de empresas do Simples Nacional, que só é admitida em operações internas, quando constar do respectivo documento a informação da alíquota e do imposto incidente sobre a operação nos termos do § 4º da LC 123/06 e art. 392 do RICMS/97, nos meses de abril a julho de 2010, no valor de R\$9.840,71, acrescido da multa de 60%;

8. 01.02.69 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias junto a microempresa, ou empresa de pequeno porte, lançando indevidamente no livro Registro de Entradas crédito fiscal presumido, estabelecido no art. 96, inciso XXVIII do RICMS/BA, de 10%, 12% e 17% sobre o valor das notas fiscais de entradas de empresas do Simples Nacional, que só é admitida em operações internas, quando constar do respectivo documento a informação da alíquota e do imposto incidente sobre a operação nos termos do § 4º da LC 123/06 e art. 392 do RICMS/97, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, no valor de R\$9.575,43, acrescido da multa de 60%;

9. 01.06.01 - efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto, no valor de R\$142,57, acrescido da multa de 60% no mês de janeiro de 2010.

O autuado impugna o lançamento fls.282/294, através de advogado, procuração fl. 296. Registra que no Auto de Infração em epígrafe a Fazenda Pública Estadual lançou de ofício 09 infrações, sendo que destas, irá efetuar o pagamento das infrações 02, 03, 04, 05, 06 e 09. Se defenderá das infrações 01, 07 (parcialmente) e 08 (parcialmente). Repete as infrações em que existe controvérsia.

Alega que além das 09 infrações presentes neste Auto de Infração, foram lavrados mais 04 Autos, que no total somam 29 infrações supostamente ocorridas, a saber: AI 274068.0001/15-2; 207121.0001/15-8; 274068.0004/15-1 e 274068.0002/15-9 (todos com ciência no dia 01/04/2015).

Ressalta que diante deste contexto, mesmo se levando em consideração o novo prazo de 60 dias previsto em lei, pergunta se seria razoável e de bom senso que o Impugnante possa exercer, de forma plena, o seu direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa, em relação a estas 38 infrações (que juntas somam cerca de 1000 páginas) em tão curto espaço de tempo. Responde que não.

Aduz que os Autuantes normalmente fiscalizam as empresas/contribuintes no último ano em busca de evitar a decadência das infrações, e com isso acaba centralizando todo um exercício (que no caso foi 2010), em um curto período de tempo (60 dias) para que a empresa possa analisar extensas documentações de 05 anos atrás. Frisa que a autuação foi tão volumosa que foram necessários dois auditores fiscais para realizá-la em tão curto espaço de tempo.

Diz que se levando em consideração o pequeno valor de algumas delas, achou por bem realizar o pagamento das mesmas, a fim de poder concentrar suas atenções às infrações de maior valor econômico.

Inconformado com a quantidade de infrações relatadas, traz a baila o voto proferido nos autos do AI nº 206881.0002/12-3 e do voto divergente no A.I nº 269139.0001/10-7, cuja decisão pela anulação

integral do auto de infração devido a quantidade de infrações ali descritas, reproduz. Aduz que o próprio Conselheiro Relator entendeu que o direito à ampla defesa e ao contraditório havia sido tolhido. Ressalta que apenas não se anulou o Auto de Infração em virtude, tão somente, do voto de qualidade do Presidente da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal.

Comenta que tomou ciência do auto de infração em 01/04/2015, ficando, naquela data, constituído o crédito tributário do Estado da Bahia, que envolve lançamentos anteriores à 01/04/2010. Assim, entende que os fatos tidos como geradores da obrigação tributária, ocorridos anteriores à citada data, encontram-se decaídos e precisam ser agora excluídos da autuação fiscal.

Frisa que cabendo ao Contribuinte o dever de apurar e antecipar o pagamento do ICMS, sem prévio exame da autoridade administrativa, há que se classificar o referido tributo na modalidade de lançamento por homologação, na forma do artigo 150 do CTN.

Prossegue afirmando que o direito de o Estado da Bahia constituir o crédito tributário cuja lavratura e ciência do Impugnante ocorreu em 01/04/2015, não pode alcançar lançamentos anteriores a 01/04/2010, motivo pelo qual devem ser excluídos os fatos geradores supostamente ocorridos anteriores a esta data. Sobre a matéria, para exemplificar, reproduz precedente do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e jurisprudência do STJ. Conclui que seja na instância administrativa, seja na judicial, é incontroversa a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, tendo em vista que houve o recolhimento a menos do ICMS.

No que se refere a infração 01, diz que a Autuante alega que o Impugnante teria se utilizado indevidamente de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por Antecipação Tributária, no exercício de 2010.

Explica que algumas destas mercadorias apontadas pela Autuante como se fossem de Antecipação Tributária (planilha em anexo), como, por exemplo, os iogurtes, em verdade não são iogurtes, mas sim bebidas lácteas, ou seja, bebidas alimentares à base de leite deixaram de ser consideradas sujeitas ao regime de Substituição Tributária desde 01/10/05, conforme se pode visualizar no RICMS/97, artigo 353, inciso II, item 3.4.

Comenta que além da apontada mercadoria, a Autuante também se equivocou em relação aos “steaks” de frango, pois apesar de os terem considerado como produtos *in natura*, em verdade eles são produtos industrializados, conforme se pode visualizar nas notas fiscais da Sadia e da CRF em anexo.

Ressalta que em relação aos salgadinhos “Yokitos”, os quais, a Autuante considerou sendo sujeitos ao regime de substituição tributária, colaciona aos autos a consulta formal realizada pelo fornecedor, junto ao Estado da Bahia, onde foi exarado Parecer no sentido de reconhecer que estes salgadinhos sofrem tributação normal, e que, por consequência, são devidos os créditos fiscais deles decorrentes.

No que tange ao chocolate em pó garoto e a cobertura de chocolate garoto, nota que o ICMS foi devidamente recolhido, de forma normal, no momento da aquisição destas mercadorias pelo Impugnante, sem que tivesse sido recolhido o ICMS substituição tributária, conforme se pode visualizar nas notas fiscais que anexa.

Diz que o mesmo ocorreu em relação ao papel para cozimento *dover rolo*, que a Autuante o considerou como sendo sujeito ao regime de Substituição Tributária, mas que em verdade não é. Tanto é assim, que no momento da aquisição da mercadoria o ICMS foi recolhido sob o regime normal, conforme se pode visualizar na nota fiscal emitida pela Engetech que anexa.

Acredita que restou demonstrado que o Impugnante utilizou-se devidamente dos créditos fiscais dos quais fazia jus, tendo em vista que tais mercadorias não eram sujeitas ao regime da Substituição Tributária.

Relativamente as infrações 07 e 08, diz que a Autuante considerou que teria se utilizado indevidamente de créditos fiscais de ICMS, referentes à aquisições de mercadorias junto à

microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante. Isto porque, teria lançado no livro de Apuração, crédito fiscal presumido no montante de 12% sobre o valor das notas fiscais de entrada de empresas do Simples Nacional.

Frisa que, apesar de a Autuante ter razão em relação a algumas notas fiscais (que serão devidamente reconhecidas e pagas), se equivocou em relação a algumas outras que dariam direito ao crédito do imposto, nos termos do artigo 96, inciso XXVIII, do RICMS/97, conforme se pode visualizar nas notas fiscais que anexa.

Requer seja decretada a nulidade do presente Auto de Infração, tendo em vista a violação ocorrida ao seu direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa e pelo princípio da eventualidade, caso não se entenda pela nulidade, seja reconhecida a decadência ocorrida nas infrações 01, 02 e 08, devido ao fato de terem se passado mais de 05 anos entre a data do fato gerador (janeiro a março de 2010) e a data da ciência do Impugnante (01/04/2015).

No mérito, requer que se julgue improcedente a parte ora defendida em relação às infrações 07 e 08, em virtude de o Impugnante ter se utilizado de créditos que lhe são conferidos pelo artigo 96, inciso XXVIII, do RICMS/97.

Por fim, requer também a improcedência da parte defendida em relação à infração 01, tendo em vista que os créditos utilizados decorrente das mercadorias descritas eram de fato possíveis de aproveitamento.

A autuante prestou informação fiscal fls.452/462. Diz que o contribuinte em lide foi flagrado no cometimento das irregularidades que transcreve. Sintetiza os argumentos da defesa. Ratifica as infrações reconhecidas pelo autuado.

Sobre a alegação de nulidade do auto de infração por cerceamento do seu direito de defesa devido a lavratura 5 autos e 38 infrações, informa que são referentes a três filiais. Os autos 274068.0001/15-2 e 274068.0002/15-9 são da filial com IE: 72.567.935; os autos 274068.0003/14-5 e 274068.0004/15-1 são da filial com IE: 82.462.062; e o auto 207101.0001/15-8 é da filial com IE: 77.593.840. Portanto, trata-se de três trabalhos de auditoria.

Diz que segundo a impugnante o elevado número de infrações agride o princípio da ampla defesa. Comenta que na realidade, o que determina a quantidade de infrações é a quantidade de não observâncias a legislação tributária cometida pelo contribuinte e que a Fazenda Pública tem o direito e dever de reclamar o crédito tributário.

A respeito da alegação de decadência arguida para as infrações 1, 2 e 8, observa que no item 1 da página 283 a 285, o próprio defendente declara que vai pagar a infração 2 e que só defenderá as infrações 1, 7 e 8.

Sobre a alegação que de acordo com o art.150 do CTN, o ICMS é um tributo de modalidade de lançamento por homologação e, portanto os créditos tributários antes de 01/04/2010 estariam decaídos, observa que não prospera porque esse dispositivo do CTN tem validade para as situações em que a lei não estabelece o prazo de homologação. Diz que o próprio CTN no art. 173, I, estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. De igual forma, afirma que o RICMS/BA em seu art. 965 cita que após cinco anos, contados a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte, considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento.

Prossegue aduzindo que com o art. 52 da Lei nº 7.014/96 (Lei do ICMS/BA) aplicam-se ao ICMS, no que couberem, as normas contidas na Lei [3956/1981](#). De acordo com o art. 107-A, inciso I, o direito de a Fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Frisa que como existe lei que estabelece o prazo de homologação, não se aplica a decadência antes de 01-01-2016. Desta forma, entende que os fatos geradores de 2010 só estariam decaídos em

01-01-2016. Como o auto de infração que constitui o crédito foi lavrado em 2015, não houve decadência.

No mérito, sobre a infração 01, diz que a impugnante alega que algumas mercadorias ali apontadas como sendo da antecipação tributária, na realidade estão sujeitas a tributação normal, como o iogurte que seria bebida láctea, steaks de frango, yokitos, chocolate em pó garoto, cobertura de chocolate garoto e papel para cozimento *dover rolo*. Rebate os argumentos do autuado conforme segue:

- a) Iogurte - a impugnante alega que não se trata de iogurte e sim de bebida láctea. Diz que as notas fiscais das folhas 325 a 330 têm como descrição dos itens, iogurte e não bebida láctea;
- b) Steaks de Frango - no anexo 1 constam Steak Frango Confiança 90GR e Steak Frango Perdigão 125GR. A nota fiscal, folhas 334 e 335, refere-se a Steak de Frango Sadia, que é outro item. A NF-e 871, que consta no arquivo das NF-e ENTRADA, folha 272, tem Steak Frango Perdigão - NCM 0210.11.00, que está sujeito a antecipação tributária conforme art. 353, inciso II, item 9 do RICMS/BA. No registro 75 do arquivo magnético estabelecido no Convênio nº 57/95, também consta o NCM 0210.11.00.
- c) Yokitos - não consta yokitos na infração 1.
- d) Chocolate Pó Dr Oetker - O contribuinte não anexou nota fiscal que comprove que este item tem tributação normal.
- e) Chocolate em Pó Garoto - As notas fiscais, folhas 331 a 333, tem Garoto Chocolate em Pó com NCM 1806.10.00 que não está na substituição tributária. O item foi excluído no anexo Demonstrativo de Crédito Indevido - Substituição - Anexo 11 - Diligência.
- f) Cobertura de Chocolate Garoto - não consta este item na infração 1.
- g) Cobertura Nestlé Meio Amargo 2300gr - O contribuinte não anexou nota fiscal que comprove que este item tem tributação normal.
- h) Papel Para Cozimento *Dover Rolo* – Na nota da Engetech, folha 320, o item marcado é Utilix Rolo c/ Tube Azul 3x30 c/20, quando o correto é Dover Assa+Leve 3M X 30CM C/24 PROV com NCM 4806.20.00, que consta na Protocolo ICMS nº 109/09.
Afirma que nas demais NF-e's constantes no anexo 1 e no arquivo das NF-e ENTRADA, folha 272, o item Dover Assa+Leve 3M X 30CM C/24 PROV está com NCM 4806.20.00.
- i) Tirinha de Frango Seara 300GR - No anexo 1 constam Tirinha de Frango Seara 300GR. A nota fiscal 356.037, folhas 337 e 338, refere-se a Tirinha de Frango Perdigão, que é outro item. A NF-e 1.700, que consta no arquivo das NF-e ENTRADA, folha 272, tem Tirinha de Frango Seara com NCM 0210.11.00, que está sujeito a antecipação tributária conforme art. 353, inciso II, item 9 do RICMS/BA.
- j) Castanha de Caju Filadélfia sc. 50GR - A nota fiscal 2004, folhas 339, não prova que o produto é *in natura* e não salgadinho.

Sobre as infrações 07 e 08, nota que a impugnante alega que algumas notas do levantamento fiscal, anexos 7 e 8, dariam direito ao crédito do imposto, nos termos do artigo 96, inciso XXVIII do RICMS/97, conforme documentos que anexou.

Assevera que o crédito presumido nos termos do artigo acima citado, só é admitido para fornecedores do estado da Bahia, quando estes são microempresas ou empresas de pequeno porte industrial optante pelo Simples Nacional e informem o imposto devido conforme parágrafo 4º, do art. 23 da Lei Complementar 123/06.

Esclarece que nos anexos 8 e 9 foram glosados os créditos que não atendem às condições dos art. 23, parágrafo 4º, inciso II do da Lei Complementar 123/06 e art. 96, inciso XXVIII e 392, inciso II do RICMS/97.

Sustenta que para fazer jus ao crédito presumido previsto nos dispositivos acima citados, o contribuinte deve satisfazer aos requisitos ali expressos. Transcreve estes dispositivos. Conclui que se não existe a informação da alíquota no documento fiscal, o crédito presumido não tem cabimento.

Informa que no "Demonstrativo de Crédito Indevido do Simples Nacional Lançado no Livro de Apuração" - Anexo 8, folhas 80 e 82, na coluna observação tem os motivos porque o crédito das respectivas notas fiscais foram glosados. Registra que os documentos das folhas 339 a 449 foram analisados, conforme tabela que elabora e nas situações em que o crédito é devido, foram realizadas as devidas correções conforme "Demonstrativo de Crédito Indevido do Simples Nacional Lançado no Livro de Apuração - Anexo 12 - Diligência e Demonstrativo de Crédito Indevido do Simples Nacional Lançado no Livro de Entradas - Anexo 13 - Diligência".

Finaliza afirmando que mediante as considerações apresentadas, mantém a ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário apurado nas infrações, visando salvaguardar o interesse público, esperando dos membros deste Colégio um julgamento exemplar pela procedência parcial do presente auto.

Ao tomar ciência da informação fiscal, o autuado voltou a se manifestar fls. 500/507. Reitera sua alegação defensiva de que o fato do auto de infração em lide conter 09 infrações, além de ter sido alvo de outros 04 autos lavrados contra a impugnante todos com ciência na mesma data, cerceou seu direito de defesa. Frisa que devido a complexidade para realizar defesa de 38 infrações no total, achou por bem realizar o pagamento daquelas de menor valor econômico.

Insiste em sua alegação defensiva a respeito da decadência parcial das infrações 01 e 08, no que se refere aos lançamentos anteriores a 01/04/2010.

Ressalta que o dispositivo invocado pela autuante para refutar a aplicação de decadência requerida, art.107-A do Código Tributário da Bahia (Lei 3.956/81) encontra-se revogado pela Lei 13.199/2014.

Sobre as infrações 07 e 08, diz que a Autuante considerou que teria utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas junto a microempresas e empresas de pequeno porte, o que só poderia ser lançado no livro de Apuração crédito fiscal presumido de 12% sobre o valor das notas fiscais de entradas de empresas do Simples Nacional.

Frisa que mesmo a ausência de destaque no documento fiscal não impede a apropriação do crédito quando se encontram devidamente identificadas as operações e os fornecedores e os correspondentes documentos fiscais atestam as demais exigências previstas pela legislação.

Acrescenta que anexou em sua impugnação as notas fiscais cujos créditos foram glosadas mesmo havendo o destaque do imposto, mas não viu ocorrer seu estorno com a redução da infração.

Requer seja decretada a nulidade da infração e caso não se entenda pela nulidade, que os itens impugnados do auto de infração em questão sejam julgados improcedentes nos moldes requeridos em sua impugnação.

A autuante produz nova informação fiscal fls. 527/534. Transcreve de forma sintetizada os termos da defesa.

Repete a alegação defensiva sobre a complexidade do trabalho e de que foram necessários dois auditores para realizá-lo. Rebate afirmando que o argumento da defesa de que a Fazenda pública não tem o direito de concentrar as autuações (cinco autos) em um único período de tempo é impertinente.

Informa que a ATA KAREJO é uma rede de supermercados com 9 filiais e o que a impugnante pretende é tolher o direito de a Fazenda Pública Estadual fiscalizar mais de uma filial ao mesmo tempo. Informa que apesar de não existir na legislação obrigação de lavrar mais de um auto de infração por fiscalização, neste caso, foram apontadas irregularidades agrupando as infrações de acordo com o roteiro de fiscalização em comum. Para a fiscalização da filial I.E.: 082.462.062, foram lavrados os autos 274068.0003/15-5 e 274068.0004/15-1, tendo como critério o que é definido pelo art.38 do RPAF/99.

Sobre a alegação defensiva a respeito da revogação do art. 107-A da Lei 3.956/81 que trata da decadência disse que a referida revogação dada pela Lei 13.199/14 não retroage os efeitos para antes de 29/11/14. De acordo com o ACÓRDÃO JF Nº 0067-04/15 quando da revogação do art. 107-A do COTEB decorrente do advento da Lei nº 13.199 de 29/11/2014 firmou-se entendimento, neste momento, tanto da PGE/PROFIS como deste CONSEF que, por se tratar de norma jurídica de natureza material e não procedimental, ela não pode retroagir para surtir efeito em relação a fato gerador ocorrido sob a égide da legislação tributária à época vigente. A exemplo das recentes decisões proferidos pelas Câmaras de Julgamento Fiscal (Acórdãos CJs nºs 0031-11/15 e 0050-12/15). Conclui que como o fato gerador é de 2010 e o art. 107-A da Lei 3.956/81 esta vigente em 2010, não houve decadência conforme já explanado na 1ª informação fiscal folhas 457 a 458.

Sobre as infrações 07 e 08 diz que a impugnante argui que mesmo a ausência de destaque no documento fiscal não impede a apropriação do crédito quando se encontram devidamente identificadas as operações e os fornecedores e os correspondentes documentos fiscais atestam as demais exigências previstas pela legislação.

Sustenta discordar desta tese, pois entende que não podem os documentos fiscais sem alíquota informada serem admitidos para a aplicação do crédito presumido previsto no artigo 96 do RICMS/97. Justifica reproduzindo artigo 23, §§ 1º e 2º da Lei Complementar 123/06, que implementou o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte.

Assevera que pela redação de tais dispositivos, fica clara a possibilidade em alguns casos de aproveitamento de crédito fiscal por parte dos adquirentes de mercadorias e serviços de empresas optantes do Simples Nacional, vez que, se assim não o fosse, perderia todo o sentido de elaboração de um arcabouço normativo para amparar tais empresas, que não competiriam em igualdade de condições com as demais, desvirtuando todo o objetivo pretendido com tal Estatuto.

Diz ser inequívoco o direito ao aproveitamento do crédito fiscal relativo a tais operações. Entretanto, frisa que no § 4º do mesmo artigo 23 da lei complementar que transcreve, encontram-se, porém, as restrições para a apropriação do crédito fiscal em tais operações.

Informa que tal entendimento foi devidamente referendado pelo Comitê Gestor do Simples Nacional, através da Resolução n.º 94/2011 artigo 60, que reproduz.

Destaca as partes que dizem respeito à informação da alíquota no documento fiscal. Isso pelo fato de que, na sistemática de cálculo e apuração do imposto pelas empresas enquadradas naquele regime, as alíquotas e valores dependem das faixas de faturamento que compõem os anexos à Lei complementar, e podem variar mensalmente.

Aduz caber a cada microempresa ou empresa de pequeno porte, efetuar, com base na sua movimentação comercial, a apuração do imposto, e o destaque dos valores correspondentes às operações realizadas com empresas não optantes do Simples, sendo pacífico o entendimento de que somente as empresas vendedoras têm as informações necessárias para apurar, calcular e destacar o imposto a ser transferido na operação. Ou seja, o destaque do imposto da operação é condição *sine qua non* para o aproveitamento do crédito fiscal pelo adquirente das mercadorias ou serviços, observando, igualmente, que a faixa de receita bruta a que a ME/EPP está sujeita no mês anterior ao da operação corresponde à receita bruta acumulada nos 12 meses que antecederem o mês anterior ao de emissão do documento fiscal. Assim, por exemplo, para um documento fiscal emitido em janeiro/09, o ICMS a ser consignado deve ser calculado pela alíquota correspondente à receita bruta da empresa acumulada entre os meses de dezembro/07 a novembro/08.

Reforça seus argumentos reproduzindo o artigo 96, inciso XXVIII do RPAF/97, sobre a concessão de crédito presumido de ICMS. Entende que existe vedação expressa ao direito ao crédito do imposto, na ausência de informação de alíquota ou valor do mesmo, que deveriam constar nos documentos fiscais recebidos pela autuada, ainda mais estando a mesma sujeita às

condicionantes da Lei Complementar, em relação à qual, a legislação estadual deve guardar coerência e obediência.

Diz que relativamente às notas fiscais que não tiveram o destaque da alíquota ou eventualmente do valor do imposto a ser transferido a título de crédito fiscal pela EPP/ME, não pode acolher a possibilidade de aproveitamento do crédito presumido por parte da empresa autuada.

No que tange a alegação da defendente de que já anexou em sua Impugnação as notas fiscais cujos créditos foram glosados mesmo havendo o de

staque do imposto, mas não viu ocorrer o seu estorno com a redução da infração, assevera que a arguição não procede, porque houve alteração de algumas notas, conforme anexos 12 e 13, folhas 486 e 492.

Esclarece que no anexo Demonstrativo de Crédito Indevido do Simples Nacional Lançado no Livro de Apuração - Anexo 12 - Diligência, folhas 486 a 488, consta na coluna observação, os motivos porque os créditos foram glosados. Ratifica as infrações 7 e 8, conforme informação fiscal nas folhas 452 a 493.

Opina pela manutenção da ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário apurado nas infrações, pela procedência parcial do presente auto.

Consta às fls. 548/551 confissão de dívida com pedido de parcelamento dos valores reconhecidos pelo autuado. Às fls. 576/580 dos autos, consta extrato do SIGAT/SICRED com pagamento parcial do auto de infração, com benefícios da Lei de anistia referente as parcelas reconhecidas pelo autuado.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir crédito fiscal relacionado ao ICMS no montante de R\$50.000,27, relativo a nove irregularidades, conforme descrito na inicial dos autos, sendo impugnada a infração 01, que trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por Antecipação Tributária; de forma parcial, a infração 07, que tem como acusação fiscal - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias junto a microempresa, ou empresa de pequeno porte, lançando indevidamente no livro de Apuração do ICMS crédito fiscal presumido; e parcialmente a infração 08, que trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias junto a microempresa, ou empresa de pequeno porte, lançando indevidamente no livro Registro de Entradas.

As demais infrações não foram impugnadas pelo defendente, sendo, portanto, consideradas procedentes, não fazendo parte da lide. Assim, a contenda se restringe apenas à primeira e a sétima e oitava, que foram impugnadas parcialmente.

Preliminarmente verifico que não se encontra no presente PAF violação ao princípio do devido processo legal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, caracterizados nos aspectos abordados na impugnação, na informação fiscal, bem como na narrativa dos fatos e correspondentes infrações, não estando presentes nos autos qualquer dos motivos de nulidades elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99.

O defendente alegou que além das 09 infrações presentes neste Auto de Infração, foram lavrados outros 04 Autos, que no total somam 29 infrações, todos com ciência no dia 01/04/2015. Disse que este fato o impediu de exercer plenamente o seu direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa.

A autuante na informação fiscal esclareceu que na realidade, os autos de infração citados pelo impugnante referem-se a fiscalização levada a cabo em quatro diferentes estabelecimentos do autuado que são autônomos entre si.

Observo que o entendimento que prevalece neste CONSEF é de que a quantidade de infrações contidas no auto não se constitui em impedimento para o exercício da ampla defesa e do contraditório respeitado o prazo legal previsto para a elaboração da peça defensiva pelo contribuinte, considerando que não existe previsão na legislação restringindo o número de infrações em um mesmo auto.

Ademais, foi concedido o prazo previsto no RPAF/99 para que produzisse sua defesa, o que o fez de forma objetiva trazendo ao processo elementos cujas análises puderam ser apreciadas na constância da instrução do PAF. O impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que obteve as peças necessárias a sua defesa; foram obedecidos os prazos previstos legalmente. Assim, observo que o procedimento fiscal está revestido de todas as formalidades legais, não havendo violação ou mesmo mitigação dos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes do processo administrativo fiscal. Não acolho, portanto, a nulidade suscitada.

O impugnante arguiu decadência afirmando que considerando que o Estado da Bahia constituiu o crédito tributário cuja lavratura e ciência do auto de infração pelo Impugnante ocorreu em 01/04/2015, tal exigência não pode alcançar lançamentos anteriores a 01/04/2010, motivo pelo qual devem ser excluídos os fatos geradores supostamente ocorridos anteriores a esta data, devendo ser aplicado ao caso, o art. 150, § 4º, do CTN.

O entendimento no âmbito deste CONSEF é de que a regra geral em matéria de decadência, no que tange ao ICMS, é de que a Fazenda Pública tem o prazo de 05 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que venceu o prazo para pagamento fixado na legislação, conforme previsto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, para formalizar o crédito tributário respectivo não pago no todo ou em parte à época própria e não o prazo previsto no § 4º do art. 150 do referido CTN.

No presente caso, para o crédito tributário vencido nos citados períodos, considerando-se que o lançamento se refere a ocorrências do exercício de 2010, a contagem de prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário iniciou-se em 01/01/2011 findando-se em 31/12/2015.

Como a ação fiscal se iniciou antes desta data, tendo sido o Auto de Infração lavrado em 26/03/2015, não há que se falar em decadência. Diante disso, não acolho a decadência arguida.

No mérito, na infração 1, o autuado foi acusado de que teria se utilizado indevidamente de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por Antecipação Tributária, no exercício de 2010.

Nas alegações defensivas o sujeito passivo alegou que determinadas mercadorias listadas no levantamento fiscal não estavam enquadradas no regime de substituição tributária: (i) disse que os iogurtes seriam bebidas lácteas, que deixaram de ser consideradas sujeitas ao regime de Substituição Tributária desde 01/10/05, conforme RICMS/97, artigo 353, inciso II, item 3.4.; (ii) “steaks” de frango, não seriam *in natura* e sim produtos industrializados, conforme nas notas fiscais da Sadia; (iii) sobre os salgadinhos “Yokitos”, disse que foi exarado Parecer reconhecendo que estes salgadinhos sofrem tributação normal; (iv) chocolate em pó garoto e a cobertura de chocolate garoto, disse que o ICMS foi devidamente recolhido, de forma normal, no momento da aquisição destas mercadorias pelo Impugnante; (v) papel para cozimento *dover rolo*, disse que no momento da aquisição da mercadoria o ICMS foi recolhido sob o regime normal, conforme nota fiscal emitida pela Engetech que anexa.

Da análise dos argumentos defensivos e dos documentos trazidos ao processo, conjuntamente com a apreciação da informação fiscal, concordo com o posicionamento da autuante e constato que o autuado logra êxito em elidir esta acusação fiscal, somente quanto aos produtos: **chocolate em pó garoto** NCM 18.06.10.00 e **steak de frango perdigão** com NCM 0210.11.00, considerando que as notas fiscais trazidas ao processo, fls.331 a 333 e 272, comprovam estarem sujeitos a antecipação tributária, conforme art. 353, inciso II, item 9 do RICMS/BA. Estas mercadorias foram

excluídas do levantamento fiscal, conforme novos demonstrativos elaborados pela autuante quando da informação fiscal fls. 463/485.

Quanto às demais mercadorias, assim a autuante contestou os argumentos defensivos: no que diz respeito às mercadorias **Yokitos** e **Cobertura de Chocolate Garoto** reclamadas pelo autuado, não constam do levantamento fiscal; com relação ao produto **Iogurte**, embora a defesa reclame tratar-se de bebidas lácteas, nas notas fiscais carreadas para comprovar tal assertiva, fls.325/330, além de descreverem estas mercadorias como **iogurte**, não registram as respectivas NCM's, portanto não fazem a prova necessária para elidir a infração. Sobre o **Steaks de Frango**, consta do levantamento fiscal steak de frango Confiança e Steak de frango Perdigão. As notas fiscais trazidas pelo impugnante, fls.334/335 referem-se a Steak de frango Sadia, portanto item que não foi autuado. Relativamente aos produtos **Chocolate Pó Dr. Oetker**, **Cobertura Nestlé Meio Amargo 2300gr**, o autuado não traz aos autos documentos que comprovem suas alegações; a mercadoria **Papel Para Cozimento Dover Rolo** não é a mesma descrita na nota fiscal da Engetech, folha 320, trazida na defesa, (Utilix Rolo c/ Tube Azul 3x30 c/20). O produto constante da infração 01 é Dover Assa+Leve 3M X 30 CM C/24 PROV com NCM 4806.20.00, que consta na Protocolo ICMS nº 109/09. No que diz respeito a **Tirinha de Frango**, no anexo 1 consta "Tirinha de frango Seara 300 gr" com NCM 0210.11.00 que está sujeita a substituição tributária, nos termos do item 9, inciso II do RICMS/BA. O documento fiscal apresentado pelo defendente fls.337/338, refere-se a "Tirinha de frango Perdigão", item que não consta do levantamento fiscal. Sobre a "**Castanha de Caju Filadelfia SC 50 gr**", a nota fiscal 2004, fl. 339, não prova que o produto é *in natura* e não salgadinho.

Dessa forma, acolho os novos demonstrativos elaborados pela autuante na informação fiscal fls. 463/485, visto ser posicionamento coerente com a legislação vigente. A infração 01 é parcialmente procedente remanescendo em R\$11.755,47.

As infrações 07 e 08 referem-se respectivamente a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias junto a microempresa, ou empresa de pequeno porte, lançando indevidamente no livro de Apuração do ICMS, crédito fiscal presumido e utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias junto a microempresa, ou empresa de pequeno porte, lançando indevidamente no livro Registro de Entradas.

Analisando as irregularidades apontadas nestas infrações, vejo que a matéria está regulada no art. 96, inciso XXVIII do RICMS/BA, que diz respeito ao crédito presumido sobre o valor das notas fiscais de entradas de empresas do Simples Nacional, que só é admitida em operações internas, quando constar do respectivo documento a informação da alíquota e do imposto incidente sobre a operação nos termos do § 4º da LC 123/06 e art. 392 do RICMS/97.

O defendente na sua peça impugnativa afirmou que mesmo a ausência de destaque no documento fiscal não impede a apropriação do crédito, quando se encontrar devidamente identificadas as operações e os fornecedores e os correspondentes documentos fiscais atestam as demais exigências previstas pela legislação. Afirmou que, embora tenha juntado em sua impugnação, notas fiscais cujos créditos foram glosados mesmo havendo o destaque do imposto, não viu ocorrer seu estorno com a redução da infração.

Observo que na peça defensiva o sujeito passivo não negou o cometimento das infrações, no entanto, sustentou seu direito a apropriação dos créditos fiscais, sob alegação de que o imposto foi devidamente destacado e recolhido pelas microempresas/empresas de pequeno porte no momento da saída das mercadorias.

De acordo com o artigo art. 23, parágrafos 1º, 2º e inciso II do parágrafo 4º da Lei Complementar 123/06 combinado com o art. 392 do RICMS/BA, abaixo transcritos, a apropriação do crédito presumido só é admitida para as operações internas de mercadorias produzidas por microempresa ou empresa de pequeno porte industrial optante pelo Simples Nacional, quando

constar no respectivo documento, a informação da alíquota e do imposto incidente sobre a operação, *in verbis*:

Art. 96. São concedidos os seguintes créditos presumidos do ICMS, para fins de compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes e de apuração do imposto a recolher: ...

XXVIII - aos contribuintes sujeitos ao regime normal de apuração do imposto, nas aquisições internas de mercadorias junto a microempresa ou empresa de pequeno porte industrial optante pelo Simples Nacional, desde que por elas produzidas, em opção ao crédito fiscal informado no documento fiscal nos termos do art. 392, nos percentuais relacionados a seguir, aplicáveis sobre o valor da operação, observado o disposto nos §§ 6º e 7º:

a) 10% (dez por cento) nas aquisições junto às indústrias do setor têxtil, de artigos de vestuário e acessórios, de couro e derivados, moveleiro, metalúrgico, de celulose e de produtos de papel;

b) 12% (doze por cento) nas aquisições junto aos demais segmentos de indústrias. ...

Art. 392. Os documentos fiscais a serem utilizados pelos contribuintes optantes pelo Simples Nacional serão confeccionados com os campos destinados à base de cálculo do ICMS e ao valor do ICMS em fundo negativo, e contendo no campo destinado às Informações Complementares ou, em sua falta, no corpo da Nota Fiscal as expressões:

I - “DOCUMENTO EMITIDO POR ME OU EPP OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL”;

II - “PERMITE O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DE ICMS NO VALOR DE R\$...; CORRESPONDENTE À ALÍQUOTA DE ...%, NOS TERMOS DO ART. 23 DA LC 123/06”, quando o destinatário não for optante pelo Simples Nacional.”

No presente caso, conforme informado pela fiscal autuante, as notas fiscais que compõem as infrações 07 e 08 constantes no levantamento fiscal, cujos créditos foram totalmente glosados, não têm a informação sobre a alíquota nem o imposto destacado conforme inciso XXVIII, do art. 96 e art. 392 do RICMS, aprovado pelo Decreto 6.284/97 e nem que o referido imposto foi recolhido na forma regulamentar.

Da análise da legislação aplicável aos fatos acima transcrita, resta indubitoso o acerto da autuação, visto a impossibilidade em se creditar de valores não destacados nos documentos fiscais.

Saliento que o próprio Regulamento do estado da Bahia condiciona a apropriação de crédito fiscal, a que tenha sido calculado corretamente e esteja destacado no documento fiscal, art. 93 § 4º e 5º do RICMS/97.

No que diz respeito a alegação do defendente sobre as notas fiscais que foram apensadas ao processo juntamente com a defesa, nas quais se comprova o destaque do imposto, vejo que tais provas foram devidamente acolhidas e a autuante excluiu do levantamento fiscal conforme demonstrativos que elaborou fls. 486/492.

Acato as planilhas ajustadas pela autuante e as infrações 07 e 08 são parcialmente subsistentes e remanescem respectivamente em R\$8.874,27 e R\$8.123,21.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 274068.0003/15-5, lavrado contra **ATAKAREJO DISTRIBUIDOR DE ALIMENTOS E BEBIDAS EIRELI** devendo ser intimado o

autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$47.471,19**, acrescido da multa de 60% prevista no inciso VII, alínea “a” e inciso II, alínea “f” do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de abril de 2016.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR