

A. I. Nº - 2695110012/17-3
AUTUADO - HIPERMERCADO DIA A DIA LTDA.
AUTUANTES - LUÍS ANTONIO MENESSES OLIVEIRA
ORIGEM - INFRAZ JUAZEIRO
INTERNET - 04.12.2017

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0148-02/17

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a).** MERCADORIAS ISENTAS. **b)** MERCADORIA ENQUADRADA NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infrações procedentes. **2.** RECOLHIMENTO A MENOR. SAÍDAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. **a)** ERRO NA APLICAÇÃO DA ALIQUOTA. **b)** ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Infrações não elididas. **3.** DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **a)** MATERIAL DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. **b)** ATIVO FIXO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. É devido o pagamento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, nas aquisições em outras unidades da Federação de produtos destinados ao ativo fixo e/ou uso ou consumo do estabelecimento. Infrações não elididas. **4.** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração procedente. **5.** DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL DOCUMENTOS FISCAIS. **a)** MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infrações procedentes. Negado o pedido de diligência e de perícia fiscal. Preliminares de nulidade rejeitadas. Infrações procedentes. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 31/03/2017, exige ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de R\$ 198.131,03, em decorrência das seguintes irregularidades:

- 1 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. ICMS no valor de R\$ 4.871,50 e multa de 60%.
- 2 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição. ICMS no valor de R\$ 55.648,55 e multa de 60%.
- 3 - Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias. ICMS no valor de R\$ 6.777,96 e multa de 60%.
- 4 - Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. ICMS no valor de R\$ 99.094,91 e multa de 60%.

5 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. ICMS no valor de R\$8.287,83 e multa de 60%.

6 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento. ICMS no valor de R\$ 4.051,52 e multa de 60%.

7 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. ICMS no valor de R\$ 2.392,71 e multa de 60%.

8 – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Multa de 1% no valor de R\$ 11.222,21.

9 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal. Multa de 1% no valor de R\$5.783,84.

O autuado por meio de patrono legalmente constituído, ingressa com defesa, fls.38 a 50, e de pronto reclama do incorreto roteiro de fiscalização, em razão do ramo de atividade da empresa ora impugnante – supermercado. Esta assertiva decorre do fato de que a grande maioria dos produtos que adquire ou já é tributada antecipadamente, (mercadorias substituídas, como bebidas alcoólicas, refrigerantes, cigarros, etc.), ou é isenta (frutas, verduras etc), Portanto, a fiscalização pretende autuar e tributar novamente as mercadorias substituídas, além de cobrar ICMS de produtos isentos, o que torna completamente inadmissível tal pretensão fiscal. Aduz que, em casos semelhantes, já foram julgados improcedentes tais autuações, neste CONSEF.

Todavia, diz que como nem todas as mercadorias comercializadas pela impugnante estão enquadradas no regime de substituição tributária, deveria a fiscalização ter observado, pelo menos, a Instrução Normativa nº 056/2007, da SEFAZ Bahia, que determina a adoção do critério da proporcionalidade, quando existirem “circunstâncias, elementos ou informações que permitam esta conclusão”.

Pede revisão fiscal, para comprovar que trabalha com boa parte de produtos substituídos, isentos de ICMS e com não incidência. Assim, uma parcela do que comprou já foi com o ICMS antecipado, não justificando, agora, a cobrança novamente de ICMS, ainda mais, pela presunção legal apontada na autuação ora contestada. Transcreve a IN 56/2007, e ressalta que no momento da autuação, o auditor fiscal poderia ter se utilizado de outros meios para descobrir as compras que estariam sujeitas ao regime de substituição tributária, como, por exemplo, o sistema SINTEGRA, no qual ficam disponibilizados a tributação relativa ao ICMS.

Quanto à infração 05, discorre sobre a ausência de prejuízo ao erário e a insubsistência da cobrança da obrigação principal. Ocorre que, no caso específico, a impugnante, apesar de não ter recolhido o DIFAL, também não se apropriou de crédito correspondente às referidas aquisições, de modo que não houve prejuízo ao Estado.

Isto decorre do princípio da não cumulatividade, a aquisição interestadual de bens do ativo fixo também gera, paralelamente, o crédito, em valor equivalente ao imposto pago nas operações anteriores, e ao próprio recolhimento do DIFAL.

No caso em apreço, aduz que a fiscalização está exigindo o diferencial de alíquotas sobre a aquisição de bens do ativo fixo, mas olvidou que a recorrente não aproveitou o correlato crédito fiscal, que também é composto do próprio valor devido a título de DIFAL.

Traz a jurisprudência do CONSEF, Acordão JJF N° 0255-04/05, Resolução nº 1851/99, e conclui que a falta de pagamento do DIFAL sobre os bens do ativo fixo não causou prejuízo ao Estado, uma vez que a recorrente também tinha o direito de lançar, como crédito, o valor pago a este título.

Pede a improcedência da infração.

Nas infrações 08 e 09, fala do erro na quantificação da multa. Discorda do valor da multa cobrada, haja vista que a fiscalização considerou como “base de cálculo” da imputação toda a movimentação do estabelecimento, e não apenas as saídas tributáveis, conforme determina este CONSEF. Cita o Acordão JJF nº 0273-04/02, e deste modo, vem requerer a realização de diligência fiscal, a ser realizada por auditor fiscal estranho ao feito, ou pelo próprio autuante, para encontrar o valor correto da multa, caso ela persista, após a quantificação dos valores relativos às mercadorias tributáveis e não tributáveis.

O autuante presta a informação fiscal, fls. 59 a 63, e esclarece que a atividade de supermercado que o contribuinte exerce significa que comercializa produtos submetidos à tributação normal, produtos com benefícios fiscais de isenção e de redução de base de cálculo, além de produtos da substituição tributária. O regime de apuração do imposto, ao qual o contribuinte está enquadrado, é o de Conta Corrente Fiscal, onde a apuração em cada período, decorre do confronto do montante dos débitos com o montante dos créditos.

As infrações 01 e 02 são resultantes da utilização indevida de crédito fiscal de mercadorias isentas e substituídas, respectivamente, ou seja, os créditos destacados nas notas fiscais de entradas destas mercadorias foram, indevidamente, lançados no Registro Fiscal de Entrada da EFD – Escrituração Fiscal Digital. Aponta que os demonstrativos com a lista de notas fiscais e itens de mercadorias e com resumo do débito, os arquivos XML das NFes, com os correspondentes arquivos PDF dos DANFes e os arquivos da EFD, com os Recursos Fiscais de Entradas deles extraídos, estão todos gravados em mídia, anexada à fl. 17, confirmando a procedência da autuação. O roteiro de fiscalização executado para a constatação destas infrações foi o de Auditoria do Crédito Fiscal do ICMS.

As infrações 03 e 04 são resultantes do recolhimento a menor do imposto devido a erro de aplicação de alíquota nas saídas de mercadorias através de notas fiscais, e de erro de carga tributária nas saídas de mercadorias por meio de cupons fiscais emitidos por ECF, respectivamente, ou seja, mercadorias sujeitas à tributação normal, foram comercializadas sem tributação (alíquota zero) ou com erro de alíquota. Os demonstrativos com a lista de notas fiscais e itens de mercadorias, analíticos e com resumo do débito, os arquivos XML das notas fiscais e itens de mercadorias, analíticos e com resumo do débito, os arquivos XML das NFes, com os correspondentes arquivos PDF dos DANFes e os arquivos da EFD, estão todos gravados em mídia CD, anexo, fl. 17, confirmando a procedência da autuação. O roteiro de fiscalização executado para constatação destas infrações foi o de Auditoria em Documentos e Lançamentos Fiscais.

Observa que no Auto de Infração em lide não houve cobrança do imposto devido por omissão de saídas presumidas, motivo pelo qual não tem sentido a defesa alegar falta de observância da Instrução Normativa nº 56/2007. Os demonstrativos e roteiros aplicados na Auditoria deixam claro que não houve cobrança de imposto sobre mercadorias substituídas e isentas, nem houve cobrança de imposto por omissão de saídas presumidas, tornando ineptas as arguições de nulidade e de revisão fiscal pretendida pela impugnante.

A infração 05 exige o imposto correspondente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinados ao ativo fixo do próprio estabelecimento, em períodos de apuração do exercício de 2015. A legislação vigente desde a época da ocorrência dos fatos geradores permite o aproveitamento do crédito fiscal correspondente ao imposto pago a título de DIFAL, porém a apropriação do crédito deve ser feita conforme determinado no inciso VII e no parágrafo 2º do art. 309, do Decreto 13.780/2012, ou seja, a apropriação do crédito deve ser feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, portanto ao longo de quatro anos, e enquanto o bem estiver na propriedade do contribuinte nestes quatro anos; deve ser feito de forma proporcional, entre as saídas tributadas e as saídas sem tributação, e deve ser objeto de lançamento no CIAP.

Quanto à jurisprudência citada na peça de defesa, frisa que diz respeito a processo com fatos geradores de 1998 e 1999, quando a legislação versava de forma diferente da atual. A subsistência da infração 05 está plenamente demonstrada.

Com relação às infrações 06 e 07, houve o reconhecimento tácito das mesmas, haja visto que a autuada não apresentou alegações questionando suas cobranças.

Já as infrações 08 e 09, exigem multa formal pela falta de lançamento na escrita fiscal de notas fiscais de entradas de mercadorias tributáveis e não tributáveis, respectivamente, cujos demonstrativos analíticos das infrações, gravados em mídia CD, anexada à fl. 17 comprova a quantificação da multa. Pede a procedência total do Auto de Infração.

VOTO

Nego o pedido de realização de diligencia ou de perícia fiscal vez que os elementos constantes dos autos são suficientes para a formação de meu juízo de valor acerca das infrações ora defendidas, bem como não há necessidade de conhecimento técnico especializado para fornecer Parecer ou Laudo técnico sobre as questões em lide, como dispõe o art. 147, I, II e seus incisos do RPAF/99, Decreto 7.629/99.

Constatou que o Auto de Infração foi lavrado com a estrita observância dos requisitos previstos no art. 39 do RPAF/99, e encontra-se apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

Ressalto que esta JJF não tem competência para apreciar questões de constitucionalidade de lei ou de atos normativos emanados da Administração Pública, a teor do que dispõe o art.167, I, do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99).

As multas aplicadas estão previstas na Lei 7.014/96, sendo que seus valores poderão sofrer as reduções estabelecidas nos arts. 45 e 45-B daquele diploma legal, consoante a realização de seu pagamento.

No mérito, ressalto que não restou comprovado que a ação fiscal tenha desprezado o fato de que o sujeito passivo atua no ramo de supermercado, e nesse caso comercializa mercadorias isentas, não sujeitas à tributação, ou com tributação antecipada, além das tributadas.

Os roteiros de fiscalização aplicados dizem respeito à créditos fiscais, recolhimento a menor de ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota, ou de erro na base de cálculo do imposto, bem como de diferença de alíquotas (DIFAL), de materiais de uso e consumo e de ativo fixo, falta de recolhimento de ICMS por antecipação; e por descumprimento de obrigações acessórias. Portanto, em nenhum desses roteiros de fiscalização faz-se necessária a aplicação da Instrução Normativa nº 056/2007. Como bem esclarecido naquela norma, a sua aplicação restringe-se às ocorrências previstas no § 4º do art. 4º da Lei 7.014/96, quando apurada omissão de saídas de mercadorias por presunção.

Logo as infrações 01 a 04 ficam mantidas. As infrações 01 e 02 são resultantes da utilização indevida de crédito fiscal de mercadorias isentas e substituídas, Os demonstrativos estão na mídia CD, fl. 17. O roteiro aplicado foi o de Auditoria de Crédito Fiscal de ICMS.

As infrações 03 e 04 são resultantes do recolhimento a menor do imposto devido a erro de aplicação de alíquota nas saídas de mercadorias através de notas fiscais, e de erro de carga tributária nas saídas de mercadorias por meio de cupons fiscais emitidos por ECF, respectivamente, ou seja, mercadorias sujeitas à tributação normal, foram comercializadas sem tributação (alíquota zero) ou com erro de alíquota.

Os demonstrativos com a lista de notas fiscais e itens de mercadorias, analíticos e com resumo do débito, os arquivos XML das notas fiscais e itens de mercadorias, analíticos e com resumo do débito, os arquivos XML das NFes, com os correspondentes arquivos PDF dos DANFES e os arquivos da EFD, estão todos gravados em mídia CD, anexo, fl. 17. O roteiro de fiscalização

executado para constatação destas infrações foi o de Auditoria em Documentos e Lançamentos Fiscais.

Em decorrência de o sujeito passivo não ter comprovado a regularidade de sua escrita fiscal, ou seja, que não utilizou indevidamente tais créditos fiscais, ficam mantidas as infrações.

Na infração 05, relativa à falta de recolhimento da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo, a defendant alega que não houve prejuízo ao erário sendo, portanto, insubsistente a cobrança da obrigação principal.

Argumenta que embora não tenha recolhido o DIFAL, também não teria se apropriado do crédito correspondente às aquisições. A infração refere-se ao exercício de 2015.

Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual, cuja prestação tenha se iniciado em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente, consoante art. 4º, inciso XV da Lei 7.014/96.

Portanto é devido o pagamento da diferença de alíquota por contribuinte na condição de normal, quando adquire bens do ativo imobilizado procedente de outro Estado, pois ocorre a incidência do ICMS, conforme dispõe o art. 2º, inciso IV da Lei 7.014/96.

Remetendo á Lei do ICMS retro mencionada, o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, no art. 305, § 4º, inciso III, alínea “a”, publicado no Decreto 13.780/12 dispõe que:

Art. 305 - No regime de conta-corrente fiscal, os contribuintes apurarão, no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às operações ou prestações efetuadas no período, com base nos elementos constantes em sua escrituração fiscal.

§ 4º Constitui débito fiscal, para efeito de cálculo do imposto a recolher:

III - o valor correspondente à diferença de alíquotas:

a) nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente;

Quanto à utilização dos créditos fiscais, a legislação vigente desde a época da ocorrência dos fatos geradores permite o aproveitamento do crédito fiscal correspondente ao imposto pago a título de DIFAL, porém a apropriação do crédito deve ser feita conforme determinado no inciso VII e no parágrafo 2º do art. 309, do Decreto 13.780/2012, ou seja, a apropriação do crédito deve ser feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, portanto ao longo de quatro anos, e enquanto o bem estiver na propriedade do contribuinte nestes quatro anos; deve ser feito de forma proporcional entre as saídas tributadas e as saídas sem tributação, e deve ser objeto de lançamento no CIAP.

No que concerne às decisões deste CONSEF, mencionadas pelo sujeito passivo, estas dizem respeito a processos com fatos geradores de 1998 e 1999, quando a legislação versava de forma diferente da atual.

Desse modo, por não ter comprovado o pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições de bens para o ativo fixo, a infração é procedente.

No que tange às infrações 06 e 07, não foram trazidas alegações contra o seu cometimento, são procedentes.

Quanto às infrações 08 e 09, relativas às multas por descumprimento de obrigações acessórias, em razão da falta de registro na escrita fiscal, de mercadorias sujeitas à tributação, e não tributáveis, o percentual que está sendo exigido em ambas as infrações é de 1% (um) por cento do valor comercial da mercadoria, conforme estabelecido no art. 42, inciso IX e XI da Lei nº 7.014/96.

As infrações referem-se ao período de janeiro a novembro de 2015, quando foi aplicada a redução retroativa da multa em obediência à Lei 13.461/2015, c/c com a alínea “c” do inciso II, Art. 106 da Lei 5.171/66 (CTN), e no período de dezembro de 2015 a setembro de 2016.

Os demonstrativos analíticos das infrações estão gravados em mídia CD, anexa à fl. 17, o que contraria a afirmativa do contribuinte de que toda a movimentação do estabelecimento teria sido considerada para a aplicação da multa ora exigida. Este fato, por si só, torna prejudicial o pedido de realização de diligencia, pois as notas fiscais relativas à estas infrações estão devidamente discriminadas e não são resultantes de todas as aquisições de mercadorias e/ou bens do estabelecimento.

Infrações procedentes.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **2695110012/17-3**, lavrado contra **HIPERMERCADO DIA A DIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$181.124,98**, acrescido da multa de 60% previstas no art. 42, VII, “a”, II, “a”, “f”, e “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$17.006,05**, previstas no art. 42 incisos IX e XI, do mesmo diploma legal e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de novembro de 2017.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – RELATORA

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR