

PROCESSO - A. I. Nº 147771.0001/15-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO (EXTRA SUPERMERCADO)
RECORRIDOS - COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO (EXTRA SUPERMERCADO) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0130-05/17
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 19/09/2018

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0193-11/18

EMENTA: ICMS. 1. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. SAÍDAS ATRAVÉS DE NOTAS FISCAIS. Razões recursais insuficientes à reforma da Decisão recorrida. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Comprovado que quase a totalidade das mercadorias sujeita-se ao regime normal de apuração, com direito ao crédito fiscal. Multa sobre o valor remanescente, cujas saídas subsequentes, de produto sujeito à substituição tributária, ocorreram com tributação normal. Exigência parcialmente subsistente. Mantidas as exclusões das operações alcançadas pela decadência. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão, proferida através do Acórdão nº 0130-05/17, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito originalmente exigido, consoante art. 169, I, “a”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte que inconformado com a referida Decisão apresenta a peça recursal, nos termos do art. 169, I, “b”, do RPAF.

O Auto de Infração foi lavrado para exigir o débito de R\$1.066.924,84, no exercício de 2010, em razão da constatação de onze irregularidades, sendo objeto do Recurso de Ofício as infrações 1 a 6, 10 e 11. Já objeto do Recurso Voluntário as exações 1 e 5, as quais são descritas a seguir:

Infração 1 – Recolheu a menor ICMS, no valor de R\$4.487,28, em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas através de Notas Fiscais.

Infração 2 – Recolheu a menor ICMS, no valor de R\$9.960,66, em razão de aplicação de alíquota inferior a prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas por transferências para outras Unidades da Federação.

Infração 3 – Recolheu a menor ICMS, no valor de R\$64.094,20, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Infração 4 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$249.999,40, referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto.

Infração 5 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$57.876,92, referente a mercadoria(s) adquirida(s) com pagamento de imposto por antecipação tributária.

Infração 6 – Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$10.298,57, relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com a redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução.

Infração 10 – Efetuou o recolhimento a menor do ICMS par antecipação, no valor de R\$371.461,23, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação ou do exterior.

Infração 11 – Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, no valor de R\$49.545,64, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída

posterior tributada normalmente.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$742.431,74, tendo consignado que o contribuinte reconheceu a procedência parcial das exações 1, 2, 3, 4, 6, 10 e 11 e total das 7, 8 e 9, efetuando o pagamento das parcelas reconhecidas.

Também consignou que, no caso concreto, o Auto de Infração foi lavrado em 10/06/2015, com ciência ao contribuinte em 30/06/2015. Assim, os fatos geradores anteriores a 30/06/2010, foram atingidos pela decadência, cujos créditos tributários reclamados ficam extintos, nos termos do art. 156, inc. V, do CTN.

Quanto às razões de mérito, no que diz respeito à infração 1, a JJF concluiu pela Procedência Parcial no valor de R\$2.941,77, diante das seguintes razões:

[...]

O art. 353, inciso II, item 11.4.1 – abarca os itens macarrão, talharim, espaguete, massas para sopas e lasanha, e outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo - NCM 1902.1 e os produtos da exigência fiscal são massas de pizza, recheadas ou não, mas todas submetidas a processo de pré-cozimento na fase de industrialização. Por essas circunstâncias verifico que são produtos não enquadrados no dispositivo do RICMS mencionado na impugnação. Deve ser mantida a cobrança parcial do item 01, do Auto de Infração, no que se refere às parcelas mensais impugnadas e também no tocante às parcelas não impugnadas, excluídos os meses alcançados pela decadência (jan. a maio de 2010), conforme fundamentação tracejada linhas acima. Não há, portanto, a nulidade suscitada pela defesa. Dessa forma a infração 01 passa a ter a seguinte composição ...

Em relação à infração 5, a JJF concluiu pela Procedência Parcial no valor de R\$12.754,18, em razão de:

[...]

As provas juntadas pela defesa, contidas no Demonstrativo anexo (Doc. 05 – fl. 289), elaborado pela Impugnante com base nos dados constantes do A.I., com a indicação dos produtos que fundamentaram as operações questionadas (“PEITO CHESTER DEF PHV KG” e “VINHO BCO LIEBFRAUMILCH 750ML”), revelam que houve saídas subsequentes tributadas dos produtos enquadrados no regime da S.T., acobertadas pelas respectivas Notas Fiscais e com os correspondentes registros nos Livros Fiscais da empresa, também acostados no PAF (Doc. 06 - fl. 291; Doc. 07 – fl. 293; Doc. 08, fl. 295; Doc. 10, fl. 297; e, Doc. 10 – fls. 299 a 341). Observo ainda que os referidos documentos acima citados não foram objeto de contestação por parte do autuante no que se refere à veracidade dos fatos, quanto à tributação normal das mercadorias nas saídas subsequentes.

Nessa situação não há que se falar em creditamento indevido com exigência do imposto (descumprimento de obrigação principal) sobre as operações com mercadorias enquadradas no regime da S.T. que tiveram saídas subsequentes tributadas pela alíquota interna. Remanesce neste caso tão somente a possibilidade de aplicação, de ofício, da multa prevista no art. 42, inc. II, letra “d”, c/c o § 1º, da Lei nº 7.014/96, com a seguinte redação:

[...]

Diante da previsão legal acima citada, aplico, de ofício, e com fundamento no art. 157 do RPAF (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal), aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, a multa prevista na lei de regência do ICMS, considerando que não houve descumprimento de obrigação principal, mas o contribuinte agiu em contrariedade às normas que regulam a substituição tributária interna, com pagamento do imposto somente na etapa de saída, caracterizando assim a intempestividade dos recolhimentos e o descumprimento de normas instrumentais de registro fiscal.

Julgo, portanto, parcialmente procedente a infração 05, que passa a ter composição descrita na planilha abaixo, com a exclusão dos meses atingidos pela decadência ...

No tocante às demais infrações (2 a 4, 10 e 11), as exonerações decorreram em razão da exclusão dos períodos mensais alcançados pela decadência (janeiro a maio de 2010).

Assim, a JJF concluiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, no montante de R\$742.431,74, recorrendo de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

No Recurso Voluntário, de fls. 487 a 502 dos autos, em relação à infração 1, relativa à acusação de recolhimento a menor em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, o recorrente reiterou sua alegação de ser indevido o valor remanescente, pois decorreu de operações com produtos enquadrados no Regime de Substituição Tributária, cujo correspondente ICMS já foi integralmente antecipado pelo remetente, de modo que, da sua posterior saída em território baiano, não existe qualquer parcela devida do imposto, pois, de fato, as preparações à

base de farinha de trigo estão sujeitas à antecipação do imposto por ocasião de sua alienação no Estado da Bahia, conforme se observa do item 11.4.1, do citado art. 353, II, do RICMS/BA, conforme se pode observar do Demonstrativo acostados em sede de impugnação (Doc. 3 – Defesa) elaborado pela recorrente com base nos dados constantes do Auto de Infração.

Salienta que o procedimento de lançamento não pode se dar pelo método de tentativa e erro. Deste modo, pelo fato do crédito tributário ter sido apurado incorretamente, causando total insegurança jurídica na relação tributária, pede o cancelamento integral do Auto de Infração por vício insanável.

Inerente à infração 5, o recorrente sustenta ser descabida a aplicação de penalidade (multa de ofício), visto ter demonstrado que agiu em plena consonância com a legislação em vigor, conforme se denota da própria Decisão recorrida, do que cita lições do Professor Marco Aurélio Greco, que, ao tratar dos casos em que o contribuinte pautou seus atos no entendimento reiteradamente veiculado pelos Órgãos de Julgamento, deveria ser afastada a multa de ofício, com base no artigo 112, inciso I, do CTN. Destaca ainda precedentes do CONSEF.

Assim, por essas razões, na remota hipótese de se entender pela manutenção da exigência em questão, o recorrente pugna, ao menos, pela reforma da Decisão para exclusão da multa de ofício que lhe é exigida, nos termos do disposto nos artigos 100, parágrafo único, e 112, ambos do CTN.

Em seguida, passa a tecer considerações sobre a abusividade e desproporcionalidade da multa percentual do ICMS, do que invoca os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, pois, indiscutivelmente, o “erro procedimental” cometido não implicou falta de recolhimento do ICMS para o Estado da Bahia, uma vez que, embora não tenha realizado a antecipação parcial do ICMS, não lesou o erário estadual.

Aduz ser dever da autoridade administrativa julgadora pronunciar-se sobre temas atinentes à ilegalidade e/ou inconstitucionalidade, uma vez que a função do órgão executivo não é estancue, inexistindo impedimento para exercer funções típicas de um outro poder.

Dessa forma, a multa, tal como lançada, não pode ser tolerada pelo nosso ordenamento jurídico, razão pela qual deve ser afastada e/ou reduzida, exatamente em observância ao princípio constitucional da razoabilidade, o qual norteia a Administração Pública.

Diante de todo o exposto, pede que seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário, para o fim de ser reformada a Decisão recorrida e, consequentemente, cancelada a exigência na sua totalidade (imposto, multa, juros e demais encargos), com o decorrente arquivamento do procedimento administrativo instaurado, como também requer que todas as intimações relativas ao presente processo sejam encaminhadas ao seu procurador.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado o sujeito passivo de parte ou do total do débito originalmente exigido nas infrações 1 a 6, 10 e 11 do lançamento de ofício, previsto no art. 169, I, “a”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª instância, em relação às infrações 1 e 5, do Auto de Infração, nos termos do art. 169, I, “b”, do RPAF.

De início, quanto ao Recurso de Ofício, há de se salientar que, com exceção da infração 5, a desoneração das demais exações decorreram unicamente e exclusivamente em razão da extinção dos valores exigidos relativos aos meses de janeiro a maio de 2010, nos termos previstos no art. 156, inc. V, do CTN, os quais, por se tratarem de lançamento por homologação, aplicam-se a regra contida no § 4º, do art. 150 do CTN, por ter decorrido o interstício de 5 (cinco) anos de quando se completou o lançamento de ofício (com a ciência ao sujeito passivo), ocorrida em 30/06/2015. Assim, as ocorrências em 31/01/2010, 28/02/2010, 31/03/2010, 30/04/2010 e 31/05/2010, encontravam-se atingidas pela decadência.

Já em relação à infração 5, além de ter sido atingida pela decadência no citado período, também a

desoneração ocorreu em função da comprovação de que o sujeito passivo deu saídas subsequentes tributadas dos produtos enquadrados no regime da Substituição Tributária.

Assim, nessa situação, a JJF concluiu que não há que se falar em creditamento indevido com exigência do imposto (descumprimento de obrigação principal) sobre as operações com mercadorias enquadradas no regime da S.T., haja vista que tiveram saídas subsequentes tributadas pela alíquota interna.

Entretanto, a Decisão recorrida entendeu remanescer, neste caso, tão somente a possibilidade de aplicação, de ofício, da multa prevista no art. 42, inc. II, letra “d”, c/c o § 1º, da Lei nº 7.014/96, o que reduziu o valor do imposto exigido de R\$21.256,98, relativo ao período de junho a dezembro de 2010, o qual não havia sido atingido pela decadência, para aplicar a multa de 60% sobre o imposto, perfazendo o valor de R\$12.754,18.

Assim, diante de tais considerações, não vislumbro haver qualquer valor a ser restabelecido, razão de Não Prover o Recurso de Ofício.

Quanto às razões do Recurso Voluntário, no que tange ao valor remanescente da infração 1, alega o recorrente decorrer de operações com produtos enquadrados no Regime de Substituição Tributária (massa p/ pizza, massa p/ pastel e disco p/ pizza – NCM 19021900), cujo correspondente ICMS já foi integralmente antecipado pelo remetente, de modo que, da sua posterior saída em território baiano, não existe qualquer parcela devida do imposto, pois, de fato, as preparações à base de farinha de trigo estão sujeitas à antecipação do imposto por ocasião de sua alienação no Estado da Bahia, conforme se observa do item 11.4.1, do citado art. 353, II, do RICMS/BA, conforme demonstra às fls. 250 a 252 dos autos.

Da análise do “DEMONSTRATIVO DE AUDITORIA NAS SAÍDAS POR NOTAS FISCAIS – ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA” e dos documentos fiscais, às fls. 14 a 32 dos autos, especialmente em relação aos meses de junho a dezembro, observa-se que, apesar de “MASSA P/ PIZZA” e “MASSA PARA PASTEL” possuírem NCM nº 19023000, mesmo assim não tem razão o recorrente quando sustenta que se tratam de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, com fase de tributação encerrada, conforme previsto no art. 353, inciso II, item 11.4.1 do RICMS/97.

Há de ressaltar que a inclusão de uma determinada mercadoria no regime de substituição tributária pressupõe, necessariamente, a sua identidade tanto à NCM quanto à descrição constante da norma específica. Assim, em que pese “MASSA P/ PIZZA LUIGGI”, “MASSA PARA PASTEL LUIGGI” e “DISCOS PARA PIZZA” possuírem NCM nº 19023000, tais produtos não se incluem no regime de substituição tributária por não se enquadrarem na descrição da norma quanto à sua especificação de “*outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo*”, tendo em vista que os produtos, objeto da exigência fiscal, são massas de pizza e de pastel, recheadas ou não, mas todas submetidas a processo de pré-cozimento, resultado de uma fase de industrialização.

Em consequência, não sujeitas ao regime de substituição tributária. Assim, mantem-se parcialmente a infração, no valor de R\$2.941,77, relativo aos meses de junho a dezembro de 2010.

No tocante à infração 5, o recorrente sustenta ser descabida a aplicação de penalidade (multa de ofício), visto ter demonstrado que agiu em plena consonância com a legislação em vigor, conforme se denota da própria Decisão recorrida.

Por sua vez, a JJF ao concluir que o sujeito passivo teria dado saída aos produtos (“PEITO CHESTER DEF PHV KG” e “VINHO BCO LIEBFRAUMILCH 750ML”), revelam que houve saídas subsequentes tributadas dos produtos enquadrados no regime da S.T., acobertadas pelas respectivas Notas Fiscais e com os correspondentes registros nos Livros Fiscais da empresa, também acostados no PAF.

Por fim, a JJF concluiu pela aplicação, de ofício, da multa de 60% sobre o valor do imposto exigido, prevista no art. 42, inc. II, letra “d”, c/c o § 1º, da Lei nº 7.014/96, relativo ao período de junho a dezembro de 2010, no valor de R\$12.754,18.

Contudo, observo caber razão parcial ao recorrente, visto que os produtos, objeto da exigência fiscal de crédito indevido, tratam-se quase em sua totalidade de: Peito Chester Defumado, Peito de Peru Defumado, Peito de Frango Defumado, Peito Recheado Perdigão, etc., sob NCM “16023100”, “16025000” e “16023200”, cujos produtos não se encontravam, à época, sujeitos ao regime de substituição tributária, consoante previa o item “9”, do art. 353, II, do RICMS/97.

Art. 353 (...)

[...]

9 - produtos comestíveis resultantes do abate de aves e de gado bovino, bufalino, e suíno, em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados, exceto charque - NCM 0201, 0202, 0203, 0206, 0207, 0209.00 e 0210 (Lei nº 7.753/00);

Em consequência, tais mercadorias (Peito Chester Defumado, Peito de Peru Defumado, Peito de Frango Defumado, Peito Recheado Perdigão, etc.) estavam sujeitas ao regime normal de tributação, cujo crédito fiscal era direito do contribuinte para a devida compensação com o débito fiscal, quando das subsequentes saídas, em respeito ao princípio da não-cumulatividade do ICMS. Logo, indevida a exigência da multa aplicada pela JJF, quanto a estes produtos.

Contudo, remanesce o crédito indevido de R\$212,91, relativo à aquisição de “VH BCO LIEBFRAUMILCH”, sendo:

- 1) R\$188,89, quanto à nota fiscal nº 200.632, de 22/07/2010 (FL. 93);
- 2) R\$24,02, relativo à nota fiscal nº 8294, de 29/11/2010 (FL. 95)

Em consequência, uma vez comprovada saídas subsequentes tributadas destes produtos, aplica-se a multa de 60% sobre o valor do imposto exigido, conforme previsto no art. 42, inc. II, letra “d”, c/c o § 1º, da Lei nº 7.014/96, remanescendo a infração 5 no valor de R\$127,74, sendo: R\$113,33 no mês de julho/10 e R\$14,41 no mês de novembro/10.

Diante de tais considerações, dou Provimento Parcial ao Recurso Voluntário.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida, apenas quanto à infração 5, reduzindo à multa no valor de R\$127,74.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **147771.0001/15-0**, lavrado contra **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO (EXTRA SUPERMERCADO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$709.121,31**, acrescido das multas de 60% sobre R\$476.333,60 e 100% sobre R\$232.787,71, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “d”; VII, “a” e “b”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da penalidade percentual no valor de **R\$20.683,99**, prevista no inciso II, “d”, c/c o §1º, do mesmo diploma legal e dos acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de julho de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS