

A. I. N° - 279102.0007/17-4
AUTUADO - VITÓRIA ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - PÉRICLES ROCHA DE OLIVEIRA
ORIGEM - INFAZ JUAZEIRO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 26/04/2018

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0048-05/18

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA SUA ILEGITIMIDADE. Não foram trazidas as comprovações da utilização legal do crédito fiscal. Infração procedente. 2. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. A infração refere-se ao período de janeiro de 2015 a dezembro de 2016, sendo que a partir de 29/03/2013, as operações internas com papel higiênico realizadas de estabelecimento industrial ou atacadista, a carga tributária incidente corresponde a 12% (doze por cento), e não mais a estabelecida no Decreto n° 7.799/00. O autuante, acertadamente, exigiu a diferença entre a carga tributária vigente e a extinta, que fora utilizada pelo autuado. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe foi lavrado em 30/06/2017, para exigir ICMS no valor de R\$87.581,91 em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado. Escriturou crédito fiscal sem esteio em documentação correspondente. ICMS no valor de R\$47.024,40 e multa de 150%.
2. Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Em anexo, mídia CD-R, da qual o contribuinte recebeu cópia – contendo o demonstrativo que instrui a infração. ICMS no valor de R\$40.557,51 e multa de 60%.

O contribuinte ingressa com defesa, fls. 19 a 30, na qual após relatar as infrações que lhe foram imputadas, tece os seus argumentos para contrapor-las.

Ressalta a tempestividade da apresentação de sua impugnação, haja vista que teve ciência em 18/07/2017. Com relação à infração 1, discorda do valor exigido, posto que a autoridade fiscal, de forma equivocada, interpretou com base em convicções pessoais, desmunidas de provas, que a empresa realizou lançamento aleatório de crédito, sem qualquer base e documentação legal, com a finalidade de reduzir o saldo a pagar no período de 04/2016, com penalidade prevista no Art. 42, inciso IV, alínea “b” da Lei n° 7.014/96.

Aduz que o autuante não lhe deu chances de demonstrar a composição dos campos de “outros créditos”, da apuração, não levando em consideração a complexa gama de possibilidades de hipóteses de créditos que a legislação estadual assegura ao contribuinte. Assim, houve a presunção de um crédito fiscal com base de cálculo de R\$261.245,67, e a alíquota de 18%, sem discriminar com clareza qual o critério utilizado para obtê-lo.

Afirma que a impugnante é credenciada e tem benefício fiscal nos moldes do Decreto n° 7.799/2000, deferido em 20/10/2008, e pode reduzir a base de cálculo nas vendas internas a contribuintes devidamente cadastrados no CAD-ICMS, conforme art. 1° daquele diploma legal.

Deste modo, fundamentada pelo art. 6º deste decreto, não poderia tomar crédito tributário que excedesse 10% (dez por cento) nas mercadorias amparadas pelo benefício previsto no Art. 1º do Decreto nº 7.799/2000, devendo estornar créditos dos documentos fiscais que ultrapassassem o percentual acima citado. Como pode ser observado na transcrição do artigo abaixo:

“Art. 6º Os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subsequentes amparadas pelos benefícios previstos nos arts. 1º, 2º, 3º-B, 3º-D e 3º-E não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias.”

Entretanto, destaca que é de suma importância observar que nem todas as vendas realizadas pela impugnante são beneficiadas pela redução de Base de cálculo do Art. 1º, Decreto nº 7.799/2000, é o caso das vendas a não contribuinte, que por muitos anos não foram abatidas para cálculo do estorno dos documentos fiscais, ou seja, mesmo os produtos revendidos sem o Benefício, tinham seus créditos excedentes a 10% (dez por cento) estornados. Dessa forma, se anteriormente desconsideradas, resultaria em menor valor de estorno de crédito e consequentemente em um menor recolhimento do ICMS nos períodos.

Observando mais atentamente o Decreto nº 7.799/2000, § 1º, Art. 6º, aduz que a impugnante encontrou amparo legal para refazer os cálculos a fim de se creditar dos estornos indevidos:

§ 1º Não sendo possível ao contribuinte manter controle de seus estoques de modo a permitir a vinculação a que se refere este artigo, aplicar-se-á o método previsto no § 2º, do art. 100, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997.

A impugnante com base nas orientações acima realizou seu levantamento (que se encontra em anexo no **Doc. 4**) e escriturou na coluna de OUTROS CREDITOS na apuração de ICMS do mês 04/2016, o valor de R\$47.024,40 (quarenta e sete mil, vinte e quatro reais e quarenta centavos) referente a Estorno de Crédito indevido nos meses 01/2015 a 04/2016, apegado rigorosamente no princípio da prudência, sem qualquer acréscimo de Correção monetária ou qualquer outro, utilizando os critérios que exemplifica.

ENTRADA

NF	Produto	Quantidade	Valor	Alíquota crédito	Valor a estornar
123	A	20	100,00	18%	8,00

SAÍDAS

Produto	Quantidade	Pessoa	Valor	Carga Efetiva
A	15	Jurídica Cont. BA	70,00	10%
A	5	Física	70,00	18%

RESUMO

DESCRIÇÃO	VALOR
A – QTDE Entrada	20
B – Estorno realizado na entrada	R\$8,00
C - % Venda a não contribuinte	25%
D – Estorno Indevido (B*C)	R\$2,00

O que se pode concluir no exemplo acima é que na Nota Fiscal nº 123 (considerando as saídas realizadas no período hipotético), o estorno só deveria ser realizado na proporção das saídas realizadas com benefício da redução de base de cálculo, portanto, em 25% (vinte e cinco por cento) das mercadorias. Caso a empresa estornasse no ato da entrada os créditos que ultrapassassem os 10% (dez por cento), teria direito a anular parte do estorno feito, utilizando o campo OUTROS CRÉDITOS da apuração de ICMS. Sendo este, de fato, o procedimento adotado pela empresa.

Contudo, assevera que fica claro que em nada se assemelha o auto à realidade dos fatos, a impugnante de forma alguma realizou operação com valor da base de cálculo e alíquota presumida pela Autoridade Fiscal, bem como não lançou crédito desacompanhado de documentação correspondente. Assevera que realizou levantamento baseado no Decreto nº 7.799/2000, para se creditar de valores estornados equivocadamente, reparando um grave problema

de desnivelamento entre as alíquotas de Crédito e Débito, com base no princípio da Não - Cumulatividade.

Quanto à infração 2, a Autoridade fiscal reconheceu como indevido o uso do benefício fiscal que trata o art. 1º do Decreto nº 7.799/2000, nas vendas realizadas com papel higiênico, mesmo a impugnante estando devidamente credenciada (como pode ser constatado pelo documento anexado a esta contestação Doc. 03). Segundo o agente, o Papel Higiênico já é contemplado com redução de base de cálculo prevista no Inciso XLIII, Art. 268, Decreto nº 13.780/12 – RICMS e sua carga tributária efetiva deveria corresponder a 12% (doze por cento) nas operações internas.

Assevera que a Autoridade Fiscal não teve o cuidado de observar e conhecer o dispositivo legal em que a empresa impugnante é credenciada, O próprio decreto vem legislar sobre ocasiões em que já existe redução de base de cálculo de ICMS contemplada por outros dispositivos, mais precisamente no artigo 4º do Decreto nº 7.799/2000:

Art. 4º A redução de base de cálculo prevista nos artigos 1º e 2º não se aplica às operações:

I - com mercadorias enquadradas na substituição tributária;

II - já contempladas com redução de base de cálculo do ICMS ou concessão de crédito presumido, ou que, por qualquer outro mecanismo ou incentivo, tenham sua carga tributária reduzida.

Parágrafo único. Na hipótese do inciso II, admitir-se-á o tratamento previsto neste Decreto quando for mais favorável ao contribuinte, ficando vedada a cumulação com outro benefício.

Orientado pelo dispositivo acima a impugnante deu ao Papel Higiênico tratamento previsto no Art. 1º do Decreto nº 7.799/2000, por entender que foi e é mais favorável ao contribuinte como determina a legislação do benefício.

Desse modo, fica claro que a empresa impugnante não recolheu ICMS a menor em razão de utilizar indevidamente o benefício de redução de base de cálculo, e sim orientado pela legislação citada acima, adotou o tratamento mais favorável que, nesta hipótese, foi a redução contida no Decreto nº 7.799/2000, não sendo admissível qualquer autuação contra esta impugnante.

Pede a improcedência do Auto de Infração.

O autuante presta a informação fiscal, fls. 54 a 58, e com relação à infração 1, ressalta que da análise da conta corrente fiscal, percebe-se que o autuado pagou em março/2016, o até então maior valor de ICMS normal da história da empresa, (R\$331.079,46). Assim, no mês seguinte, ao verificar que teria outro alto valor a pagar, resolveu adotar o artifício que teve o condão de arrefecer o desembolso nos exatos R\$47.024,40, cobrados na infração.

Relata que em abril/2016, o setor contábil da sociedade empresarial inventou um cálculo que consistiu em aplicar a todos os meses compreendidos entre janeiro/2015 a abril/2016, um único percentual de 29,35%, que corresponderia às vendas para não contribuintes, sobre outra única proporção de 52%, denominado % normal, achando mais um exclusivo percentual de 15,26%, o qual aplicou sobre todos os estornos de crédito mensais escriturados anteriormente. Aduz que a defesa teria que apresentar uma planilha contendo os valores discriminados das vendas, confrontá-los e demonstrar como chegou às percentagens utilizadas para reduzir o valor de imposto a recolher. Do modo que foi feito resultou, efetivamente, em evasão fiscal, visto que, de modo algum, a planilha anexada à defesa e apresentada como doc. 04, coaduna-se com o dispositivo do RICMS/97, em que a defendente diz ter se baseado.

Transcreve o art. 100, § 2º, I e II do RICMS/97.

Ressalta que em nenhum momento foi adotada a média das alíquotas, relativas às diversas operações de entrada ou às prestações contratadas, vigentes à época do estorno, isto para fazer jus aos créditos de supostos estornos indevidos. Em suma, o autuado aplicou métodos heterodoxos, sem base normativa, alheios à legislação tributária, sendo inconsistentes.

A infração 2 cobra imposto resultante do uso indevido do benefício fiscal previsto no Decreto nº 7.799/00, aplicado às vendas internas de papel higiênico. Sobre o tema esclarece que desde 2013, o

Decreto nº 7.799/00 foi acrescido do art. 2º-A, que excluiu do tratamento tributário previsto nos arts. 1º e 2º, as operações com papel higiênico. Isto ocorreu a partir de 01/04/2014, e na ação fiscal restou constatado que, durante todo o período fiscalizado, a autuada fez uso de benefício fiscal não mais aplicável ao produto citado. Para compensar, o Poder Executivo Estadual incluiu-o no rol das operações listadas no art. 268 do RICMS/2012, que relaciona as operações com redução de base de cálculo. Isto a partir de 29/03/2013, consoante o art. 268, XLIII, em que nas operações internas com papel higiênico realizadas de estabelecimento industrial ou atacadista, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 12% (doze por cento).

No caso concreto, a única providência tomada pela fiscalização foi exigir a diferença entre a carga tributária vigente e a extinta, ainda utilizada pela autuada.

Opina pela procedência da autuação.

VOTO

Inicialmente verifico que o lançamento tributário preenche todas as formalidades necessárias para a sua validade, tais como as previstas nos arts. 39 a 47, que constituem o Capítulo III, “DO AUTO DE INFRAÇÃO”, do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99). E por estar em consonância com essas normas legais, apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais. Ademais, os princípios do contraditório e da ampla defesa foram observados, sendo que o sujeito passivo foi intimado e teve ciência de todos os atos processuais que ocorreram na presente lide, e pode se manifestar nos prazos legais que lhe foram concedidos, tudo em conformidade com a legislação que rege o processo administrativo fiscal.

No mérito, na infração 1 está sendo exigido ICMS em razão da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento, em razão de não haver esteio em documentação competente que lhe corresponda.

De fato, em decorrência do mecanismo de crédito-débito do ICMS, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadorias, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior. Contudo, o direito ao crédito está condicionado à idoneidade da documentação, e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Consta nos Registros Fiscais da Apuração do ICMS – Operações Próprias, cuja cópia encontra-se nas fls. 11/12, no Ajuste a Crédito, sob o Código do Ajuste BA 029999 – “OUTROS CRÉDITOS – OCORRENCIAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE – ICMS créditos sobre realização mais vendidos a pessoa física”, no valor do Ajuste de R\$47.024,40. Este período corresponde a 01/04/2016 a 30/04/2016.

A impugnante justifica o lançamento arguindo que realizou seu levantamento (que se encontra em anexo no Doc. 4), e escriturou na coluna de OUTROS CREDITOS na apuração de ICMS do mês de 04/2016 o valor de R\$47.024,40 (quarenta e sete mil, vinte e quatro reais e quarenta centavos), referente a Estorno de Crédito indevido nos meses 01/2015 a 04/2016, apegado rigorosamente no princípio da prudência sem qualquer acréscimo de Correção monetária ou qualquer outro.

Assim, sustenta a defendente que não lançou crédito desacompanhado de documentação correspondente, mas realizou levantamento baseado no Decreto nº 7.799/2000, para se creditar de valores estornados equivocadamente, no que reparou o problema de desnivelamento entre as alíquotas de crédito e débito, com base no princípio da não-cumulatividade.

O autuante ao analisar as razões de defesa, ressalta que a motivação exposta para o creditamento do valor ora exigido baseou-se no estorno indevido de créditos, com amparo no art. 100, inciso II, do § 2º do RICMS/97, mas destaca que o defendente não trouxe, sequer, uma planilha contendo os

valores discriminados das vendas para confrontá-los e demonstrar como chegou às percentagens utilizadas para reduzir o valor do imposto a recolher. Assim, o documento 04, apresentado na defesa, não se coaduna com o citado dispositivo do RICMS/97.

Esclarece ainda o agente tributário que em abril/2016, o setor contábil da impugnante inventou um cálculo que, consistiu em aplicar a todos os meses compreendidos entre janeiro/2015 a abril/2016, um único percentual de 29,35%, que corresponderia às vendas para não contribuintes, sobre outra única proporção de 52%, denominado porcentagem normal, achando mais um exclusivo percentual de 15,26%, o qual aplicou sobre todos os estornos de crédito mensais escriturados anteriormente. Contudo, a defesa deveria ter demonstrado mensalmente, os valores discriminados das vendas, e calcular as percentagens mês a mês, posto que são valores variáveis.

Ocorre que, em nenhum momento, foi adotada a média das alíquotas relativas às diversas operações de entrada ou às prestações contratadas, vigentes à época do estorno, isto para fazer jus aos créditos de supostos estornos indevidos. Em suma, o autuado aplicou métodos heterodoxos, sem base normativa, alheios à legislação tributária, sendo inconsistentes.

Constato que além de a sociedade empresarial ter adotado, como alega, método próprio para o uso dos créditos fiscais, a que supostamente faria jus, não comprovou a sua regularidade, tampouco obedeceu à legislação no que concerne à utilização de créditos fiscais extemporâneos, matéria esta disciplinada nos arts. 314 e 315 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, como segue:

Art. 314. *A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte nos livros fiscais próprios:*

I - no período em que se verificar a entrada da mercadoria ou a aquisição de sua propriedade ou a prestação do serviço por ele tomado;

II - no período em que se verificar ou configurar o direito à utilização do crédito.

Art. 315. *A escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida o art. 314 deverá ser comunicada à repartição fiscal do domicílio do contribuinte, observando-se o seguinte:*

I - quando a entrada da mercadoria não tiver sido registrada, a utilização do crédito fiscal ocorrerá concomitantemente com a escrituração no livro Registro de Entrada;

II - quando as mercadorias ou os serviços prestados tenham sido registrados no livro Registro de Entrada, registra-se o crédito diretamente no livro Registro de Apuração do ICMS, no quadro "Crédito do Imposto - Outros Créditos".

Parágrafo único. *A causa determinante do lançamento extemporâneo será anotada na coluna "Observações" do Registro de Entradas ou, quando for o caso, na coluna "Observações" do Registro de Apuração do ICMS.*

Aplico o art. 141 do RPAF/99: Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação, o que não foi feito na presente lide.

Infração procedente.

Na infração 2 está sendo exigido ICMS em decorrência do uso indevido do benefício fiscal previsto no Decreto nº 7.799/00, aplicado às vendas internas de papel higiênico, ou seja o contribuinte reduziu a base de cálculo das suas vendas para carga tributária de 10%, nas vendas realizadas até 31/03/2016, e de 10,59% a partir de então.

Contudo o sujeito passivo não observou que desde 2013, o Decreto nº 7.799/00, foi acrescido do art. 2º-A, que excluiu do tratamento tributário previsto nos Arts. 1º e 2º, as operações com papel higiênico.

A infração refere-se ao período de janeiro de 2015 a dezembro de 2016, sendo que a partir de 29/03/2013, nas operações internas com papel higiênico realizadas de estabelecimento industrial ou atacadista, a carga tributária incidente corresponde a 12% (doze por cento), conforme Art. 268, XLIII, do RICMS/2012.

Logo, o autuante, acertadamente, exigiu a diferença entre a carga tributária vigente à época dos fatos geradores, e a extinta, que fora utilizada pelo autuado.

Infração procedente.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **27910200007/17-4**, lavrado contra **VITÓRIA ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$87.581,91**, acrescido das multas de 150% sobre R\$47.024,40 e 60% sobre R\$40.581,91, previstas no art. 42, incisos V, “b” e II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de março de 2018.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATORA

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA – JULGADOR

MARCELO MATTEDI E SILVA - JULGADOR