

A. I. N° - 279266.0004/20-5
AUTUADA - MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA.
AUTUANTE - WALMIR SALDANHA FEIJÓ
ORIGEM - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 06.03.2023

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0001-05/23-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITOS FISCAIS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) AQUISIÇÃO DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. EMBALAGENS. Após instrução, remanesceram na cobrança os estornos relacionados a “sacos de padaria”. Irregularidade procedente em parte. **b) DESTAQUE A MAIOR EM DOCUMENTAÇÃO FISCAL.** Apesar de inexistir contestação a cobrança não restou bem caracterizada. Irregularidade improcedente. **2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE ITENS PARA CONSUMO. FALTA DE RECOLHIMENTO.** Após revisão fiscal, restou na cobrança o componente “outras despesas”, integrante da base de cálculo do imposto, não oferecido à tributação pelo contribuinte. Irregularidade procedente em parte. Nulidades não acatadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Assenta-se o presente relatório nas premissas do inciso II, do art. 164 do RPAF-BA.

O Auto de Infração em tela, lavrado em 30/06/2020, tem o total histórico de R\$ 87.912,10 e as seguintes descrições:

Infração 01 – 01.02.02 – Uso indevido de créditos fiscais de ICMS em aquisições de materiais para uso e consumo do estabelecimento. Cifra de R\$ 77.655,67.

Infração 02 – 01.02.41 – Uso indevido de créditos fiscais de ICMS em face de destaque de imposto a maior em documentos fiscais. Cifra de R\$ 87,33.

Infração 03 – 06.02.01 – Falta de pagamento de ICMS devido por diferença de alíquota nas entradas (DIFAL), em face de aquisições interestaduais de produtos destinados para consumo do estabelecimento. Cifra de R\$ 10.159,10.

Enquadramento legal feito para cada irregularidade, conforme acusado respectivamente no corpo do auto de infração. O mesmo se deu com relação às datas dos fatos geradores.

Juntados, entre outros documentos (fls. 04/15): intimação para apresentação de livros e documentos e/ou prestação de informações; demonstrativos analíticos e sintéticos das infrações; CD contendo arquivos eletrônicos.

Em sua defesa (fls. 20/26), o autuado:

Preliminarmente, apenas para a infração 03, solicita a decretação da sua nulidade, considerando a impossibilidade de examinar amiúde os dados trazidos pela fiscalização, posto que só constam no PAF a indicação do CFOP e das quantias mensais que supostamente não foram pagas, sem referência aos documentos fiscais e à descrição das mercadorias. Por ser um grande supermercado, como adquirente diário de grandes quantidades de produtos, não tem como aferir se procede a exigência tributária, dada a insuficiência de informações, devendo no particular ser

aplicado o art. 18, II e IV, 'a' do RPAF-BA, por insegurança na determinação da irregularidade e cerceamento ao seu direito de defesa.

Para a infração 01, acusa que o autuante deixou de observar que foram efetuados de janeiro a dezembro de 2016 os estornos dos créditos fiscais dos materiais de consumo (especificamente materiais de embalagem), conforme apontam as cópias dos registros feitos no livro de apuração do imposto. Neste sentido, produziu planilha explicativa anexada aos autos e trouxe na peça defensiva alguns exemplos de como foi feito o procedimento.

Para a infração 02, não houve contestação.

Também não há impugnação de mérito para a infração 03.

Expõe a necessidade de realização de diligência a fim de checar se houve mesmo os mencionados estornos de créditos e quais dados fiscais deram suporte à cobrança da DIFAL.

Anexados documentos, inclusive de representação legal, além de mídia digital contendo arquivos (fls. 27/49).

Em suas informações fiscais (fls. 52/55, frente e verso), o autuante:

Para a infração 01, reconhece que o sujeito passivo trouxe novos elementos probatórios, encartou demonstrativo analítico das situações em que se fez o estorno de crédito e apresentou dentro da peça processual novo demonstrativo mensal do débito, agora no montante de R\$ 69.288,06.

Confirma a ausência de impugnação para a infração 02.

Para a infração 03, afirma que o trabalho fiscal foi assentado no CFOP 2556, de modo que também refez o levantamento inicial, colocou na peça planilha analítica com discriminação das operações e exibiu na própria peça informativa um novo demonstrativo mensal, com o total de R\$ 4.700,31.

Intimado para se manifestar, o impugnante, em petição (fls. 61/62):

Em face da infração 01, concorda com as exclusões feitas de janeiro a junho de 2016, dizendo que não recebeu todas as páginas das informações fiscais mas se de julho a dezembro do mesmo ano os valores excluídos são os mesmos que exibiu em sua petição (fl. 61), também concorda com a atitude do autuante.

Em face da infração 03, mesmo depois da apresentação de planilha analítica pelo fisco, insiste em reivindicar a sua nulidade, por preterição do direito de defesa e inexatidão na determinação da irregularidade.

Anexado CD (fl. 63).

Sob outra relatoria, a 5ª JJF converteu o processo em diligência (fls. 68/69), apenas para tratar da infração 03, nomeadamente para que o autuante indique as mercadorias que foram excluídas do levantamento fiscal, o motivo desta exclusão, e explicitar quais produtos foram classificados como "Outras Despesas", conforme indicado na coluna "descrição da mercadoria" do levantamento fiscal inicial, com **reabertura do prazo de defesa** e manifestações sucessivas das partes.

Em atendimento, o servidor fiscal (fl. 73):

1. Menciona que, conforme se retira da fl. 52, restaram autuadas somente as mercadorias, serviços ou bens listados a partir do verso da fl. 53 até o verso da fl. 54.

2. Em tais demonstrativos também estão relacionados todos os serviços escriturados pelo contribuinte como "outras despesas", CFOP 2556, caso em que deve se aplicar o art. 4º, XV da Lei 7.014/96.

Posicionamento reiterativo do impugnante, concordando apenas em parte com o fisco, propugnadamente naquilo que foi descartado da autuação.

Mídia à fl. 78.

De novo o autuante ficando com a palavra, este apenas disse estar ciente da posição empresarial (fl. 81).

PAF redistribuído para esta relatoria (fl. 83).

Após as medidas instrutórias tomadas, entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos probatórios trazidos aos autos, estando o PAF devidamente instruído, não havendo necessidade, nos termos do art. 147, I, "a", do RPAF-BA, de qualquer dilação probatória, inclusive diligência ou perícia.

Passo, então, a compartilhar o meu voto.

VOTO

Vamos à análise da preliminar, nomeadamente para a infração 03.

Argui-se a nulificação desta irregularidade, posto não existirem nos autos elementos informadores suficientes para que o contribuinte pudesse exercer o seu direito de defesa e identificar com firmeza os detalhes da cobrança.

Realmente, o que se vê num primeiro momento à fl. 13 é um demonstrativo fiscal pouco elucidativo, no qual não há dados suficientes para se aferir com segurança a conduta ilícita.

Após o contribuinte denunciar a incompletude dos dados, o autuante cuidou de encartar na peça informativa (fls. 53v/54v), planilha discriminativa das operações alcançadas pela cobrança da DIFAL, designadamente número da nota fiscal, data, CFOP, CNPJ, razão social do emitente, UF de origem, descrição da mercadoria/serviço, Valor do item, DIFAL escriturado, alíquotas de origem e destino, base de cálculo, DIFAL calculado e DIFAL a recolher.

Desta planilha o defendente tomou ciência em 06.5.2021, conforme se vê das fls. 57 e 58.

Desde aquele momento poderia o contribuinte contrariar a posição do fisco. Preferiu o impugnante, em suas petições de fls. 61/62 (protocolada em 27.5.2021) e fl. 77 (protocolada em 21.10.2022), nada falar a respeito.

Decorridos quase 540 dias depois, a sua tese foi no sentido de continuar pugnando pela nulidade da infração, apesar de já constarem nos autos os elementos informadores necessários para caracterização da irregularidade.

Pedido de nulidade afastado.

Sendo assim, o Auto de Infração está de acordo com os requisitos de lei.

Defesa ofertada sem questionamentos do órgão de preparo acerca de ter havido anormalidades temporais no oferecimento da defesa ou defeitos de representação legal para o signatário da peça impugnatória funcionar no processo.

Prestigiados o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem ofensa também a quaisquer princípios – constitucionais e infraconstitucionais - aplicáveis ao processo administrativo tributário.

Indeferido qualquer pedido **adicional** de realização de diligência. As anteriores deram às partes a oportunidade de trazer elementos instrutórios complementares.

Vamos à análise de mérito, irregularidade por irregularidade.

Infração 01:

O impugnante alegou que não teve acesso a todas as páginas das informações fiscais mas se de julho a dezembro do mesmo ano os valores excluídos são os mesmos que exibiu em sua petição (fl. 61), concorda com a atitude do autuante. A intimação recebida pelo contribuinte, conforme se vê das fls. 57 e 58, dá conta de que foi enviada cópia da peça informativa de fls. 52 a 55.

Além disso, o que se vê no pronunciamento do autuante é que este aquiesceu com os valores apontados pelo autuado como já estornados no registro de apuração, quedando incontroversa esta matéria.

Fora isso, acerca das diferenças remanescentes, não há contestação específica no processo.

Todavia, ao compulsar-se as planilhas fiscais de fls. 06 a 09, verifica-se que os produtos considerados materiais de uso e consumo traduzem materiais de embalagem – bandejas, bobinas, sacolas, sacos, filmes - que, adquiridos por empresa comercial, proporcionam o aproveitamento dos créditos fiscais.

Isto é o que dispõe o art. 309, I, 'a' do RICMS-BA:

Art. 309. **Constitui crédito fiscal** de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

I - o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:

a) **de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem;**

Com base neste raciocínio, a regra é no sentido de permitir ao adquirente comercial o direito ao crédito de embalagens.

Para o fisco rejeitar o creditamento, porque tais embalagens condicionaram mercadorias com saídas isentas ou tributadas antecipadamente, seria necessário demonstrar uma mínima correlação entre a embalagem e a mercadoria comercializada. Contudo, apesar das oportunidades processuais concedidas para as partes se manifestarem, nenhum elemento de instrução foi produzido nesta direção.

A única correlação que admite a glosa dos créditos são os “sacos para padaria”, de modo que os produtos derivados de farinha de trigo e similares já foram tributados antecipadamente, assistindo razão ao autuante neste particular.

Irregularidade procedente em parte, que passa a ter o demonstrativo de débito abaixo, tirado a partir das planilhas fiscais de fls. 07 a 09, frente e verso:

MÊS	NF	GLOSA
jan/16	9038	1.162,63
	9534	830,45
	Total mês	1.993,08
fev/16	9988	498,27
abr/16	11161	534,83
mai/16	11789	891,39
jun/16	12436	891,39
jul/16	13153	267,42
ago/16	13578	356,56
out/16	14995	178,28
nov/16	15657	178,28
	Total	5.789,50

Infração procedente em parte, no monte de R\$ **5.789,50**.

Infração 02:

Colhe-se dos demonstrativos de fls. 10 e 11 que a exigência trata de destaque a maior de imposto em documentos fiscais, num total de R\$ 87,33, aquisição de lenços umedecidos para adultos, CFOP 1102, compras para comercialização.

Apesar de inexistir contestação para esta irregularidade, a exigência não restou bem caracterizada: em se tratando de compras para comercialização e sendo o autuado um supermercadista, em princípio tais produtos foram adquiridos para revenda, com apropriação dos créditos fiscais indicados na nota fiscal, salvo se alguma inconsistência ficasse configurada. Não é porque a infração não foi impugnada que o crédito **tributário, incontinenti**, sem exame percuciente, torna-se devido. **Exigência improcedente, por falta de consistência probatória.**

Infração 03:

O sujeito ativo cobra DIFAL em face de aquisições interestaduais de mercadorias e/ou serviços para fins de consumo.

Não há enfrentamento empresarial de mérito acerca desta questão.

Independente disto, o autuante refez o cálculo da dívida inicial e reduziu a exigência para **R\$ 4.700,31**, conforme se extrai da fl. 55.

Por outro lado, o que está consignado nos documentos fiscais sob o CFOP 2556 – compras interestaduais de materiais para uso e consumo, apontados pelo autuante como “outras despesas”, em verdade são componentes da base de cálculo do ICMS, nos termos do art. 17, § 1º, II, ‘a’ da Lei 7.014/96, abaixo transcrito, porque cobradas do autuado e, conseqüentemente, fazem parte do valor exigido a título do citado diferencial.

Art. 17. A base de cálculo do imposto é:

...

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso VI do caput deste artigo:

...

II - o valor correspondente a:

a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;

Caberia ao autuado demonstrar que estas despesas não poderiam integrar a base imponible da DIFAL. Nada foi feito neste sentido.

Irregularidade procedente em parte, devendo ser considerado o demonstrativo de débito mensal inscrito à fl. 55.

Portanto, considera-se o auto de infração PROCEDENTE EM PARTE, na quantia de R\$ 10.489,81 e na forma abaixo referenciada:

	LANÇADO	PROCEDENTE
Infração 01	77.655,67	5.789,50
Infração 02	87,33	0,00
Infração 03	10.159,10	4.700,31
Total		10.489,81

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279266.0004/20-5, lavrado contra **MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para

pagar o imposto no valor total de **R\$ 10.489,81**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos VII, “a” e II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 24 de janeiro de 2023.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – RELATOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR