

PROCESSO - A. I. Nº 279266.0004/20-5
RECORRENTE - MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0001-05/23-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 14/03/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0069-12/24-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITOS FISCAIS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. EMBALAGENS. Após instrução, remanesceram na cobrança os estornos relacionados a “sacos de padaria”. Irregularidade procedente em parte. **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. Mantida a Decisão recorrida. **Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (art. 169, I, “b” do RPAF) em decorrência da Decisão recorrida proferida pela 5ª JJF no presente Auto de Infração em tela, lavrado em 30/06/2020, tem o total histórico de R\$ 87.912,10 e multa de 60% aplicada em todas as imputações, sendo objeto tão somente as seguintes:

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 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.

Em sua **defesa** (fls. 20/26), o autuado, onde suscitou nulidade da infração 3 e, no mérito para a infração 1. Expôs 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. Em suas **informações fiscais** (fls. 52/55, frente e verso), o autuante, reconheceu as razões da infração 1, reduzindo para o valor de R\$ 69.288,06, manteve a imputação 2 por falta de impugnação, afirmou que refez o demonstrativo da infração 3, reduzindo para o valor de R\$ 4.700,31. Em **nova manifestação**, em petição (fls. 61/62), verificou as exclusões propostas pelo fiscal, no qual concordou e insistiu pela nulidade da infração 3.

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 explicita 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”.

Após as instruções processuais, a JJF decidiu pela Procedência Parcial conforme o voto condutor abaixo:

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 acondicionaram 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:

..... 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, consequentemente, 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;

eaberia 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

A patrona da recorrente, apresenta peça recursal, fls. 102/105, trazendo alegações similaridade a outros autos interpostos, que passo a expor:

Inicialmente relata quanto à tempestividade da peça, faz uma síntese dos fatos da autuação (descrevendo o montante, relatando as imputações com os respectivos exercícios autuados, assinalou sobre os fatos da impugnação imposta, no qual houve a devida análise por parte da JJF que por sua vez reduziu totalmente a exação 2 e, parcialmente, as imputações 1 e 3).

Traz razões sobre a violação dos princípios basilares do PAF. Roga para o princípio da verdade

material é basilar ao processo administrativo fiscal, visando sempre alcançar o julgamento fiel à realidade dos fatos, não se limitando aos aspectos processuais formais.

Pondera que o processo administrativo deve ser considerado como instrumento de garantias à efetivação dos direitos fundamentais do Contribuinte relacionados à Administração Pública para enfrentar os conflitos de interesses entre ambos.

Disse que o auto de infração em tela foi lavrado para exigir ICMS em operações que seguiram todos os preceitos normativos atinentes ao imposto. Assevera que tal equívoco culminou na exigência de tributo de forma indevida, pois extrapolou o campo de tributação legalmente determinado, o que acaba por macular integralmente a autuação. Portanto, devem ser considerados todos os fatos e provas lícitos, ainda que não tragam benefício à Fazenda Pública. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos administrativos fiscais de acordo com a análise de documentos, análise de perícias técnicas e na investigação dos fatos.

Pede pela busca da realidade dos fatos, no qual desprezou as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentam apenas à verdade formal dos fatos. Discorre que o próprio órgão fazendário deve promover, de ofício, as investigações necessárias à elucidação da verdade material, para que a partir dela, seja possível prolatar uma decisão justa e coerente com a verdade. Ou seja, a prova deve ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil.

Explica que, no processo administrativo deve-se sempre buscar a verdade, em respeito também, a outro princípio de relevante importância, qual seja, o do interesse público. A Autoridade Administrativa, portanto, pode (e deve) buscar todos os elementos que possam influir no seu convencimento, promovendo diligências averiguatórias e probatórias que contribuam com a maior aproximação da verdade, podendo se valer de outros elementos além daqueles já trazidos aos autos. Assim, a análise no procedimento de fiscalização deveria ter sido realizada com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não considerando no levantamento, fatos que não confirmam a possibilidade de exigência do tributo. Conclui que no processo administrativo a cognição deve ser ampla, apurando-se os fatos com o maior grau de aproximação da verdade possível.

Dessa forma, ao exigir-se ICMS sobre operações que estão fora do campo de incidência do tributo, a consequência foi a mancha com a pecha de nulidade sobre a integralidade da autuação, sendo a medida que se impõe, o decreto de anulação da integralidade do auto de infração.

Pede e requer que seja dado integral provimento ao presente Recurso Voluntário.

O conselheiro Eduardo Ramos de Santana declarou impedimento na participação no julgamento deste PAF.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo recorrente visando modificar a Decisão recorrida que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, sendo que: na infração 1 (julgara parcialmente subsistente), na exação 2 (improcedeu total) e, na terceira imputação, também procedeu parcialmente.

As imputações são as seguintes:

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.

Nas razões recursais, a patrona da recorrente só alega quanto à nulidade da autuação por violação a princípios basilares do PAF. Sobre esta alegação, não tenho como concordar, pois, as informações para formação da autuação estão devidamente postas nos autos, revestidos com a formalidade, pessoalidade, razoabilidade (princípios basilares) em sua formação inicial e final.

Verificando os autos, vejo que a JJF, antes mesmo do julgamento, proferiu diligência para sanar as irregularidades assinaladas pelo autuado naquele momento, assim, volto a pontuar os argumentos postos pelo relator de piso, pois entendo ser importante para substanciar a autuação, que reproduzo abaixo:

Realmente, o que se vê num primeiro momento 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.

(...)

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.

Pois bem, a diligência juntamente com a devida instrução e informações detalhadas postas pelo autuante, mesmo posteriormente, informações estas que pesou para a redução substancial do crédito tributário exigido, foi possível sanar todas as incongruências da autuação, no qual o autuado alegou em sua impugnação e, que, volta tão somente a alegar em suas razões recursais, mas agora de forma geral em relação as infrações remanescentes (1 no valor de R\$ 5.789,50 e 3 no valor de R\$ 4.700,31), sendo que a imputação 2 foi totalmente excluída.

O relator de piso explicou detalhadamente, para todas infrações, como foi que se chegou aos valores remanescentes, com as devidas comprovações apresentadas e aduzidas pelo autuado, a JJF julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração no montante de R\$ 10.489,81.

Considerando que o recorrente não trouxe, em suas razões recursais, nada de novo que possa elidir as infrações remanescente, ou mesmo, reduzir mais ainda as exações, no qual só alega nulidade, não vejo como acolher. Rejeito a nulidade suscitada.

Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279266.0004/20-5**, lavrado contra **MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para pagar o imposto no valor 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, 21 de fevereiro de 2024.

JOÃO FELIPE FONSECA OLIVEIRA DE MENEZES – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

IGOR LUCAS GOUVEIA BAPTISTA – RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN – REPR. DA PGE/PROFIS