



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA

PROCESSO Nº 136.894.2014-8

Recurso VOL/CRF N.º 055/2015

Recorrente: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS

Recorrida: M. DIAS BRANCO S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS

Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE BAYEUX

Autuante: WILSON DE OLIVEIRA FILHO

Relatora: CONS^a. MARIA DAS GRAÇAS D. O. LIMA

ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS. CONTRIBUINTE SUBSTITUTO. PAGAMENTO EFETUADO MEDIANTE COMPLEMENTAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO COM OS VALORES DO RECOLHIMENTO MÍNIMO EFETUADO DURANTE O PERÍODO EM QUE A EMPRESA AINDA NÃO HAVIA INICIADO AS OPERAÇÕES REFERENTES À SEU OBJETO. TERMO DE ACORDO. VEDAÇÃO. INEXISTÊNCIA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO SINGULAR. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

Frente à inexistência e vedação no Termo de Acordo que rege as relações tributárias entre o contribuinte e o sujeito ativo, reputa-se regular a atividade da empresa autuada que, para complementação dos valores de substituição tributária devidos nos períodos subsequentes em que a diferença entre o mínimo estabelecido e o saldo do imposto apurado se apresentou a maior, utilizou-se dos valores dos recolhimentos mínimos por ela realizados, os quais não se relacionam a qualquer receita tributária, uma vez que efetuados durante o período em que ainda não havia dado início às atividades próprias do estabelecimento.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do Recurso **HIERÁRQUICO**, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu **DESPROVIMENTO**, para manter a sentença exarada na instância monocrática, e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento n.º **93300008.09.00001369/2014-80** (fl. 4), lavrado em 19/8/2014, contra a empresa **M. DIAS BRANCO S.A INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS**, inscrita no CCICMS sob nº 16.132.618-8, devidamente qualificada nos autos, eximindo-a de quaisquer ônus oriundos do presente ação fiscal, em face dos fundamentos acima expendidos.

P.R.I.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 06 de março de 2015.

Maria das Graças Donato de Oliveira Lima

Cons^a. Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante

Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO, FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO e DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO.

Assessor Jurídico

Relatório

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o **Recurso Hierárquico**, interposto contra a decisão monocrática, que julgou IMPROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001369/2014-80, de fl. 4, lavrado em 19 de agosto de 2014, o qual acusa a empresa acima citada, M. DIAS BRANCO S.A INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS, da seguinte irregularidade:

“FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO) – Falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária, tendo em vista o contribuinte substituído ter adquirido mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária sem a devida retenção do imposto devido”.

Pelo fato da incursão nos artigos 391, §§ 5º e 7º, II, e 399, VI, do RICMS/PB, foi procedido ao lançamento de ofício, exigindo o ICMS no valor de R\$ 416.856,71, ao mesmo tempo em que foi sugerida a aplicação da multa por infração em igual importe - R\$ 416.856,71 -, com supedâneo no

art. 82, V, “c”, da Lei nº 6.379/96, perfazendo, ambas as quantias, o crédito tributário no montante de R\$ 833.713,42.

Documentos instrutórios constam às fls. 5 a 30: (Ordem de Serviço Simplificada, Informações Cadastrais, Extrato Demonstrativo das Faturas, Termo de Acordo nº 2008.000160).

Regularmente cientificada por via postal, em 30/9/14 e em 6/11/2014, mediante os Avisos de Recebimento de fls. 32 e 33, assinado por seus receptores, a autuada apresenta defesa, fazendo-se representar por advogado habilitado, consoante os documentos de fls. 59 e 60, requerendo a improcedência do auto infracional ou, alternativamente, a improcedência parcial, aos fundamentos que, em síntese, consistem no seguinte:

- Essas operações se sujeitam, a princípio, ao regramento estabelecido no Protocolo ICMS nº 50/2005, segundo o qual o estabelecimento industrial remetente é o responsável pelo recolhimento do ICMS devido sobre as saídas subsequentes das mercadorias (ICMS/ST).

- Ocorre que às operações objeto da exigência fiscal não se aplica, na sua integralidade, à sistemática prevista no Protocolo ICMS nº 50/2005, visto que, à época daquelas operações, e até hoje, na verdade, vigia entre a impugnante e o Estado da Paraíba o Termo de Acordo de Regime Especial – TARE nº 2008.000160 (a partir de 1/1/2008 até 31/12/2015), de acordo com o qual (a) fica dispensada a retenção do ICMS/ST por parte do remetente das mercadorias sujeitas à substituição tributária e (b) cabe à destinatária, impugnante, no caso, o dever de recolher o ICMS/ST incidente nas operações, porém, com o aproveitamento de crédito presumido, de modo que a carga correspondente ao imposto equivalha a 3% (três por cento) do preço da mercadoria, acrescido da margem de agregação (Cláusula quinta e Cláusula).

- Cumpre ao destinatário – a impugnante – promover o pagamento do ICMS/ST, mas não à base de alíquotas normais e, sim, com observância de crédito presumido, de modo que a carga tributária total resulte em 3% do valor da operação, acrescido da margem de agregação aplicável, de modo que não se deve, a título de ICMS/ST, nada além de que a carga de 3% (três por cento) definida nos termos do TARE, o que já tornaria improcedente o auto sob análise, ao menos no que diz respeito à parcela da exigência que supera essa carga.

- O que é mais relevante, todavia, e resulta na improcedência integral do auto de infração, é que a quantia correspondente à carga estabelecida pelo regime especial já foi devidamente recolhida, de modo que não há saldo de ICMS/ST a recolher no período.

- De acordo com o TARE, nos meses em que o saldo devedor de ICMS (Normal, Garantido e ST) for menor do que o recolhimento mínimo, a diferença positiva pode ser aproveitada nos períodos em

que se verifique o contrário, isto é, pode ser usada para complementar o valor devido a título do tributo nos meses em que o ICMS apurado seja maior que o recolhimento mínimo definido.

- É exatamente em decorrência dessa autorização a que alude o § 1º da Cláusula terceira do referido TARE que se concluiu que não ICMS/ST a recolher, pois em decorrência do recolhimento mínimo efetuado nos períodos em que não se apurou ICMS algum a pagar sobre operações - março/2009 a março/2012 -, quando a impugnante manteve-se sem operar no Estado, esta contava com relevante saldo positivo passível de transporte para os períodos subsequentes, e esse saldo foi usado, exatamente como autoriza o TARE, para quitar a parcela do imposto apurado que supera o mínimo a ser recolhido nos períodos a que se refere o auto de infração.

*- O eventual argumento de que os saldos positivos de recolhimento mínimo (diferença entre esse recolhimento e o imposto apurado no período em valor inferior) não podem ser utilizados para quitar o ICMS/ST é absolutamente inválido porque, a teor do **caput** da Cláusula Segunda do TARE, o recolhimento mínimo é feito exatamente a título de ICMS Normal, ICMS Garantido e ICMS/ST, de sorte que todas essas rubricas estão compreendidas pelo saldo decorrente dos pagamentos efetuados.*

- Subsidiariamente, não seria o caso de atribuir-se à autuada a responsabilidade pelo pagamento do imposto não recolhido pelo remetente, visto que, por força do entendimento já pacificado no STJ, uma vez adotada a sistemática da substituição tributária, não remanesce com o substituído qualquer responsabilidade, ainda que subsidiária, pelo pagamento do tributo, que somente pode ser cobrado do substituto, único sujeito passivo na relação fiscal, de forma que, perfilhando-se essa tese, mesmo que o remetente das mercadorias houvesse descumprido o dever de retenção do ICMS/ST.

- De outro modo, também os cálculos feitos pela autoridade fiscal não correspondem ao ICMS/ST que seria devido mesmo na hipótese de a acusação estar correta, pois, o valor apurado supera bastante o que decorreria da observância à sistemática de apuração prevista no Protocolo, que seriam os únicos critérios aplicáveis caso não existisse o TARE, razões por que o auto de infração é, no mínimo, parcialmente improcedente.

Junta documentos às fls. 52 a 756 ou 733 (estatuto Social, TARE nº 2008.01.00.00658, cópia de guias e de comprovantes de recolhimento mínimo, planilhas, cópia de DANFE's referentes a aquisições de mercadorias, Registros de Apuração do ICMS).

Após a informação de existência de antecedentes fiscais da acusada (fl. 758) e conclusão dos autos (fl. 760), estes foram remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais-GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador monocrático, Sidney Watson Fagundes da Silva, que proferiu o seu julgamento, decidindo pela IMPROCEDÊNCIA do auto de infração em tela, conforme a sentença de fls. 714 a 721.

Procedida a regular ciência da decisão monocrática à autuada (conforme atestam os documentos de fls. 723 e 724) e interposto o Recurso Hierárquico (fl. 721 e 722), os autos foram remetidos a esta Corte, onde me foram distribuídos, segundo critério regimentalmente previsto, para o fim de apreciação e julgamento da causa.

Está relatado.

VOTO

O objeto do Recurso Hierárquico a ser discutido por esta relatoria diz respeito à motivação da decisão da autoridade julgadora, que improcedeu o lançamento de ofício baseado na conduta da autuada, que teria deixado de recolher o ICMS-Substituição Tributária, tendo em vista que a aquisição de mercadorias sujeitas a esse regime de tributação, efetuada pela autuada, ocorreu sem retenção do imposto.

O fundamento utilizado pelo julgador singular, quando este decidiu pela *“legitimidade do aproveitamento dos créditos por parte da empresa”* (transcrição *ipsis litteris* de fragmento da sentença), reside no fato de que as relações tributárias atinentes ao ICMS/ST incidente sobre as operações em foco, segundo o entendimento daquela autoridade, eram reguladas pelo Termo de Acordo nº 2008.000160 que, em suas disposições normativas, não estabeleceria vedação ao aproveitamento do saldo acumulado – oriundo de recolhimentos efetuados sem correlação com receita alguma durante o período em que a empresa não se encontrava em operação, isto é, março/2009 a fevereiro/20122 – para abatimento do valor devido a título de substituição tributária e, por isso, concluiu pela insubsistência dos lançamentos contidos no auto de infração.

Em princípio, as operações interestaduais com massa alimentícia, macarrão instantâneo, biscoitos, bolachas, bolos, wafers, pães, panetones e outros produtos similares, derivados de farinha de trigo se regulam exclusivamente pelas disposições do Protocolo ICMS nº 50/2005, que atribui ao estabelecimento industrial ou importador a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária sobre as saídas subsequentes dessas mercadorias (Cláusula primeira, I a III).

Todavia, no caso dos autos, consoante bem observou o julgador singular, as relações tributárias concernentes às operações dessa natureza, efetuadas pela autuada, regem-se pelas normas ínsitas no Termo de Acordo nº 2008.000160, que transfere a sujeição passiva por substituição tributária, na qualidade de substituto tributário, para a autuada, relativamente às operações de aquisição interestaduais das mercadorias constantes no Anexo 05 (onde se incluem os produtos objeto da exigência fiscal em exame), nos termos seguintes:

“Cláusula quinta – A empresa fica eleita como sujeito passivo por substituição tributária, na qualidade de substituto tributário, para efeito de retenção e recolhimento do ICMS, por ocasião das entradas em seu estabelecimento comercial, de mercadorias sujeitas ao regime de substituição com previsão em Convênios ou Protocolos, adquiridas no mercado nacional.

*§ 2º - Fica a empresa autorizada a informar ao fornecedor ou industrial fabricante, sobre os termos do presente instrumento, recomendando-lhes consignar nas notas fiscais a expressão :
‘OPERAÇÃO DISPENSADA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CONFORME TERMO DE ACORDO Nº 2008.000160’.*

Pois bem. Mediante o referido instrumento, exatamente através da Cláusula primeira, foi concedido à empresa signatária crédito presumido de ICMS, de modo que a carga tributária máxima resulte nos percentuais estabelecidos no Termo, que os correlaciona ao tipo de operação (interna, interestadual ou saídas de mercadorias adquiridas de estabelecimento industrial localizado neste Estado).

Consoante, ainda, o instrumento de pacto, o tratamento tributário acordado não poderá resultar em recolhimento de ICMS Normal, ICMS Garantido e ICMS Substituição Tributária, inferior a R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais), excetuando-se os 3 (três) meses de vigência do Termo de Acordo (Cláusula segunda).

Para comprovar o cumprimento da obrigação acima citada a autuada trouxe aos autos, às fls. 78 a 244, cópia das respectivas guias de recolhimento mínimo, efetuados durante o período de março de 2009 a fevereiro de 2012, em que ainda não havia iniciado suas operações mercantis (resumo de fl. 246 e 223).

Ocorre que, considerando os recolhimentos relacionados a esse período, a autuada entende não ser devedora dos créditos de ICMS exigidos no auto infracional em tela, porquanto os valores que lhes correspondem já teriam sido quitados mediante utilização do saldo acumulado oriundo dos pagamentos dos valores mínimos, realizados ao tempo em que ainda não havia iniciado suas atividades mercantis, como acima citado, tendo em vista que, no seu entender, o Termo de Acordo não estabeleceria óbice à essa providência.

Portanto, o ponto nodal da questão a desatar reside em saber a possibilidade de a autuada legitimamente apropriar esses créditos acumulados para promover a compensação do ICMS/ST devido pelas entradas de mercadorias sujeitas a esse regime de tributação, lembrando, por imprescindível, o fato de que o recolhimento mínimo mensal, de que trata a cláusula segunda, do Termo de Acordo, abrange o ICMS Normal, o ICMS Garantido e o ICMS Substituição Tributária.

A questão encontra solução nas disposições da Cláusula terceira, do Termo de Acordo, que nos

oferece a seguinte dicção:

“Cláusula terceira – O recolhimento de que trata a cláusula anterior deverá ser efetuado mesmo que após a aplicação da metodologia estabelecida no presente Termo de Acordo, seja apurado saldo devedor inferior ao estabelecido.

§ 1º - *na hipótese de se apurar saldo devedor inferior ao estipulado na Cláusula anterior, a diferença entre o valor recolhido e o saldo existente poderá ser aproveitada para complementar o valor devido, no período em que o saldo apurado seja maior que o valor mínimo estabelecido”.*

Com base no disposto acima, não há deixar de perfilar o entendimento do julgador monocrático que, ao interpretar a norma supra lhe extraiu o seguinte sentido:

a) *“Nos períodos em que o valor apurado seja inferior ao valor mínimo estabelecido, a empresa deve recolher o correspondente a R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais);*

b) *inversamente, nos períodos em que o saldo apurado seja maior que o valor mínimo estabelecido, a diferença entre o valor mínimo e o valor apurado nos períodos de que trata o item “a” poderá ser aproveitada para complementar os valores devidos”.* (Transcrito em *ipsis litteris*).

Conforme se observa nos autos, o procedimento da autuada seguiu a lógica acima. Ressalte-se, ainda, que o saldo apropriado pela empresa, para complementação dos valores devidos nos períodos subsequentes em que a diferença entre o mínimo estabelecido e o saldo apurado a maior, não tem origem em quaisquer receitas relacionadas à atividade própria da empresa, que no período correspondente ainda não as exercia, mas decorrem do cumprimento da Cláusula segunda, do Termo de Acordo, que se refere ao recolhimento do valor mínimo mensal de R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais).

Além dessas circunstâncias, havemos que convir, como tão bem observou o julgador singular, que o Termo de Acordo, no que concerne ao seu objeto, *“não excetua a possibilidade de aproveitamento deste saldo para complementação do valor devido a título de substituição tributária, sendo a única limitação [...] a que se encontra insculpida na sua Cláusula Sétima”.*

Com efeito, a cláusula sétima, acima referida, estabelece vedação para situação diversa da versada nos autos, pois se aplica à utilização de créditos referentes ao ICMS Substituição Tributária recolhido, consoante se infere do seu § 1º, *in verbis*:

“Cláusula Sétima – Para apuração do ICMS Substituição Tributária será concedido crédito presumido de ICMS ao valor do ICMS Normal e do ICMS Substituição Tributária, de forma que a carga tributária da operação corresponda a 3% (três por cento).

§ 1º - Nas entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária em que o ICMS tenha sido recolhido com base nesta cláusula fica encerrada a fase de tributação e não será admitida a utilização de crédito fiscal pela Empresa”.

Assim sendo, conluo, com razoável grau de certeza, que inexistente óbice ao uso do saldo acumulado para abatimento do valor devido a título de ICMS substituição tributária, nos moldes como efetuado pela autuada.

Portanto, confirmo a decisão singular e concluiu pela insubsistência da exigência fiscal, em face da legitimidade do aproveitamento dos créditos, efetuado pela autuada.

Diante do exposto,

VOTO pelo recebimento do Recurso **HIERÁRQUICO**, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu **DESPROVIMENTO**, para manter a sentença exarada na instância monocrática, e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento n.º **93300008.09.00001369/2014-80** (fl. 4), lavrado em 19/8/2014, contra a empresa **M. DIAS BRANCO S.A INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS**, inscrita no CCICMS sob nº 16.132.618-8, devidamente qualificada nos autos, eximindo-a de quaisquer ônus oriundos do presente ação fiscal, em face dos fundamentos acima expendidos.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 6 de março de 2015..

MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA
Conselheiro(a) Relator(a)