

PROCESSO - A. I. Nº 206969.0015/03-6
RECORRENTE - MDX DO NORDESTE TELECOMUNICAÇÕES LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0172-03/04
ORIGEM - INFAZ ILHÉUS
INTERNET - 21/09/2004

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0229-12/04

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. CRÉDITO PRESUMIDO DESTACADO EM NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. Infração caracterizada. Rejeitadas as preliminares de nulidade suscitadas. Mantida a Decisão da 1ª Instância. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, através do qual, o contribuinte, por seus advogados, contesta a Decisão contida no Acórdão nº 0172-03/04, da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, e apresenta seus argumentos visando obter reforma do julgamento.

No Auto de Infração em lide, é imputado ao contribuinte 4 (quatro) infrações, a seguir descritas:

1. Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre o(s) valor(es) do imposto recolhido e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS” – R\$760,00;
2. Escriturou livro (s) fiscal (is) em desacordo com as normas regulamentares. Escrituração do livro Registro de Apuração do ICMS em desacordo com as normas regulamentares, relativo ao exercício de 2001, quando informa um quadro mensal de “*Apuração Provisória de ICMS Período...*”, conforme cópia do livro RAICMS anexo” – R\$120,00;
3. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Deixou de recolher ICMS devido nas saídas de produtos importados do exterior (com diferimento do imposto) para estabelecimentos situados em outros Estados da Federação com utilização indevida do benefício previsto no artigo 2º e/ou art. 7º do Decreto nº 4.316/95 (crédito presumido do ICMS no valor do ICMS destacado nas notas fiscais de saídas e crédito presumido de forma que a carga tributária corresponda a 3,5%, respectivamente). O contribuinte importa produtos acabados do exterior com benefício do diferimento e os comercializa informando nas notas fiscais de saídas se tratar de produto importado com diferimento prev. no Decreto nº 4.316/95 (art. 8º, par. único do Decreto nº 4.316/95). Entretanto, não efetuou nenhuma industrialização no período fiscalizado – 09/2000 a 31/12/2002, sendo uma condição para gozo do benefício comprovar ter industrializado no mínimo 25% no primeiro ano (até 31/12/2001) e 33% no segundo ano (até 31/12/2002), conforme previsto no artigo 1º, inciso III, §1º inciso II, e §6º, do Decreto nº 4.316/95 - R\$809.564,11;
4. Emissão de documento fiscal omitindo indicações necessárias à identificação da operação ou prestação, sem prejuízo de atendimento à obrigação principal – R\$50,00.

O contribuinte impugnou o lançamento, alegando nulidade do Auto de Infração e improcedência da acusação fiscal.

A autuante, na informação fiscal, aduz que no Auto de Infração são citados como dispositivos infringidos os artigos 686 e 708-A do RICMS/BA e multa de acordo com art. 42, inciso XIII-A, “g” da

Lei nº 7.401/96, sendo esse enquadramento o âmbito das alegações da defesa de que não existe nexos entre o fato descrito e o enquadramento legal, já que os dispositivos indicados referem-se a arquivo magnético (fls. 480 a 485).

Nesse item a autuante afirma que assiste razão à defesa ao alegar a falta de nexos entre os dispositivos legais indicados no Auto de Infração e a infração descrita. Entretanto, pode-se verificar que a descrição da infração está clara, não deixa dúvidas quanto à natureza da infração, o autuado e o montante do débito, ficando evidente o enquadramento legal.

Alega, o agente fiscal, que o Auto de Infração, no Estado da Bahia, é emitido pelo Sistema de Emissão de Auto de Infração – SEAI - um sistema informatizado que vem se aprimorando a cada dia, sendo constantes as atualizações a fim de adequar-se às alterações da legislação e à dinâmica dos fatos da vida econômica. Assim, o auditor fiscal ao selecionar no SEAI a descrição da infração correspondente ao fato apurado na ação fiscal, o sistema apresenta o texto padrão da descrição da infração, o enquadramento legal e a multa aplicável, de modo geral.

Assim ocorreu na Infração 1 que está corretamente descrita e a multa aplicada é a correta. Entretanto, os dispositivos legais indicados para enquadramento e multa aplicada estão errados na versão em que foi lavrado o Auto de Infração, não tendo sido observado pela autuante. O enquadramento legal da infração é: artigo 116, 124 inciso I e 331, §8º do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97; e a multa aplicada de acordo com artigo 42, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 7.401/96 alterada pela Lei nº 8.534/02.

Sustenta, a autoridade fiscal, que a indicação errônea de dispositivos legais não implica em nulidade do Auto de Infração (ou de determinada infração ali descrita) desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal, conforme dispõe o § 1º do artigo 18 e artigo 19 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF – aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Assim, a autuante mantém a infração 1 conforme descrita no Auto de Infração solicitando a alteração da indicação dos dispositivos relativos ao enquadramento legal e multa aplicada conforme informado acima.

A mesma argumentação foi utilizada em relação à infração 2, de forma que passa esta a ser enquadrada nos arts. 2º, 50, 111, inciso I e 124, inciso I do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 e a multa aplicada, conforme art. 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

No mérito, a autoridade fiscal aduz que não foram apresentados na impugnação nenhum argumento ou qualquer documento que possa alterar os fatos descritos no Auto de Infração, nem foram contestados os demonstrativos elaborados pela autuante (fls. 7 a 18). A impugnante apenas falou que efetuou industrialização de produtos em seu estabelecimento industrial, mas não apresentou absolutamente nada que corroborasse com suas alegações; todos os documentos, livros fiscais e não fiscais (por exemplo, Livro de Registro de Empregados) e fatos só comprovam o acerto da autuação. Que as infrações 2 e 4 não foram contestadas pela defesa, logo foram reconhecidas e estão devidamente comprovadas no PAF. As alegações da impugnante, quanto à nulidade relativa às infrações 1 e 3 foram refutadas pela autuante, mantida a autuação em todos os seus termos, solicitando apenas a retificação dos dispositivos do enquadramento legal e da multa aplicada referente às infrações acima citadas, conforme esclarecido e demonstrado em cada item.

O contribuinte, ao se manifestar sobre as razões do autuante, reiterou os termos da sua impugnação, requerendo a declaração de nulidade do lançamento por ausência de motivação e vício insanável do ato administrativo, e no mérito, em relação à infração 3, sustentou que resta amplamente demonstrada a industrialização dos produtos importados e o preenchimento dos requisitos necessário à fruição do diferimento previsto no Decreto Estadual nº 4.316/95.

A Decisão da Junta de Julgamento Fiscal apresentou os fundamentos de fato e de direito a seguir transcritos:

“Inicialmente, fica rejeitada a preliminar de nulidade argüida pelo impugnante, haja vista que o Auto de Infração está revestido das formalidades legais, sendo possível determinar com clareza a natureza das infrações, o autuado e o montante do débito tributário. A descrição dos fatos indica perfeitamente as infrações cometidas, sendo que as correções efetuadas pela autuante, quanto à indicação dos dispositivos legais (infrações 1 e 3), quando da sua informação fiscal, ensejaram a reabertura do prazo de defesa, estando tal procedimento de acordo com o art. 18, §1º, do RPAF/99. Ademais, pelo que dispõe o art. 19, do mesmo diploma legal acima citado, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

No mérito, o autuado não se pronunciou a respeito das infrações 1, 2 e 4, o que em meu entendimento implica no reconhecimento tácito do cometimento das mesmas.

No que diz respeito à infração 3, o sujeito passivo alega que os produtos importados com diferimento e posterior saída com carga tributária reduzida, efetivamente sofreram processo de industrialização. Entende que o destaque do IPI nas notas fiscais de saída seria a prova de que houve a efetiva industrialização dos produtos por parte da empresa.

Inicialmente esclareço que para se determinar se o contribuinte tem ou não direito à fruição do benefício do diferimento em questão, devem ser observadas as condições estabelecidas no art. 1º, III, §1º, do Decreto nº 4.316/95, como a seguir descrito:

- 1. a renovação anual da habilitação concedida pela SEFAZ/BA;*
- 2. a comprovação de que o faturamento total das vendas de produtos fabricados na unidade industrial equivale, no mínimo, aos seguintes percentuais do valor total do faturamento anual:*
 - 2.1 25% no primeiro ano de produção;*
 - 2.2 33% no segundo ano de produção;*
 - 2.3 40% no terceiro ano de produção;*
 - 2.4 50% a partir do quarto ano de produção.*

Vale destacar que o §6º do artigo 1º do Decreto nº 4.316/95 prevê que, não atingindo a proporção acima prevista, o estabelecimento ficará obrigado ao recolhimento do ICMS incidente na operação.

Na situação em análise, a autuante chegou a conclusão que o autuado não industrializou nada no período sob exame (2000 a 31/12/2002), diante das seguintes constatações:

- 1. a mercadoria/produto vendido é exatamente o mesmo importado com diferimento do ICMS, conforme discriminação da mercadoria nas notas fiscais de entradas e saídas, quantidades e unidade de medida (fls. 48 a 249);*
- 2. as notas fiscais de saídas emitidas pelo autuado trazem a informação de tratar-se de Produto Importado sob Regime de Diferimento (Decreto nº 4.316/95), condição prevista para as saídas de Produto acabado importado com diferimento e revendido com carga tributária de 3,5%, e não para produtos produzidos pelo estabelecimento importador, conforme parágrafo único do artigo 8º do Decreto nº 4.316/95 (fls. 48/249);*
- 3. a escrituração dos livros Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS indicam a saída de Produtos acabados importados com diferimento, com carga tributária de 3,5%, conforme artigo 7º do Decreto nº 4.316/95 (fls. 263/269, 284/313 e 338/387);*

4. o contribuinte não possui livro de controle da produção e estoque, e não tinha nenhum empregado no estabelecimento no período 2000/2002, sendo que o primeiro registrado no livro Registro de Empregados é de 03/04/2003 (fls. 250 a 255).

Mesmo ciente de tais evidências, o autuado em nenhum momento apresentou qualquer comprovação de que os produtos importados com diferimento, e posterior saída com carga tributária reduzida, efetivamente sofreram processo de industrialização. Limitou-se a alegar que o destaque do IPI nas notas fiscais de saída seria a prova de que houve a industrialização dos produtos por parte da empresa, fato que efetivamente não comprova a execução do necessário processo produtivo.

Pelo que dispõe o art. 142, do RPAF/99, a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Dessa forma, entendo correto o procedimento fiscal, já que restou evidenciado nos autos que o contribuinte vinha importando produto acabado com diferimento nas entradas e vendendo com carga tributária de 3,5% no período fiscalizado, porém deixando de observar uma condição básica para fruição dos benefícios previstos no Decreto nº 4.316/95, que é a necessidade de comprovação de industrialização pelo estabelecimento de no mínimo 25% no primeiro ano (até 31/12/2001 no presente caso) e 33% no segundo ano (até 31/12/2002). Portanto, não havendo realização de industrialização no período (2000/2002), as saídas devem ter tributação normal, sem redução da carga tributária.

O colegiado da 1ª Instância, ao final, decidiu, em deliberação unânime, pela Procedência do Auto de Infração.

No Recurso Voluntário o contribuinte, inicialmente, voltou a arguir vício do lançamento alegando falta de motivação do ato administrativo.

Sustenta que o Auto de Infração foi lavrado sem a devida motivação, inerente a todos os atos administrativos, transcrevendo trechos do livro Curso de Direito Administrativo, de autoria do Prof. Celso Antônio Bandeira de Mello. Aduz que tal princípio está implícito na Constituição Federal. Diz ser a motivação a demonstração, pela autoridade administrativa, da existência de correlação lógica entre os fatos ocorridos e a legislação mencionada para a produção do ato administrativo, não bastando a simples menção a diversos dispositivos legais se a autoridade administrativa não demonstrar a sua relação com o fato sobre o qual se debruçou para praticar o ato.

Em relação à infração 1 afirma o recorrente que há flagrante dissonância entre o fato relatado, que ensejou a autuação, o enquadramento legal adotado pela fiscalização e a multa aplicada, trazendo os artigos em que foi enquadrada a infração (artigos 686 e 708-A, do RICMS), afirmando ser impossível encontrar a existência de qualquer pertinência lógica entre o fato relatado pelo autuante e os dispositivos legais transcritos, ficando nítida a ausência de motivação.

Segundo o recorrente fica ainda mais clara a falta de motivação em relação à multa aplicada, 60%, pois esta não é a constante do dispositivo legal que lhe serviu de fundamento, art. 42, XIII- A, “g”, que é de 1%. Questiona tal enquadramento, posto que os fatos que serviram de embasamento para a autoridade fiscal justificar a multa imposta não têm qualquer correspondência com a legislação aplicada ao caso.

Coloca ainda que o próprio autuante, quando da sua manifestação nos autos, reconheceu a existência de “alguns equívocos” nos dispositivos legais indicados no Auto de Infração. Com isso, acredita o recorrente ficar certa a nulidade do lançamento por ausência de motivação.

Afirma também haver falta de motivação em relação a infração 3 e a multa aplicada a esta, onde o autuante enquadrou a conduta supostamente praticada pelo recorrente no art. 142, V, e art. 934, § 1º e 2º, do RICMS, e a multa do art. 42, XV, “e” da Lei nº 7.014/96, estando equivocado o autuante quanto ao enquadramento legal e a multa, não tendo estes qualquer correspondência com o fato relatado na autuação. Ressalta que a falta de motivação é vício formal insanável, devendo por isso ser anulado integralmente o Auto de Infração. Traz julgamentos nesse sentido do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

No que diz respeito ao mérito da infração 3, coloca o recorrente ser insubsistente a autuação, posto que o autuante para chegar a conclusão de que o autuado não teria realizado a industrialização dos produtos importados, limitou-se apenas a comparar as respectivas notas fiscais de entrada e de saída dos produtos considerados para o lançamento do ICMS, afirmando estar equivocada essa postura da fiscalização estadual.

Aproveitando-se do diferimento previsto em lei, os produtos importados efetivamente sofreram o devido processo de industrialização, tanto que o respectivo imposto sobre produtos industrializados encontra-se devidamente destacado nas notas fiscais de saída, afirmando que seria incoerente e despropositado a empresa destacar o valor do IPI, se efetivamente não tivesse efetuado qualquer processo de industrialização que ensejasse a incidência do referido tributo. Diz que em momento algum a fiscalização conseguiu demonstrar, mediante provas consistentes, que os produtos importados pelo recorrente são vendidos sem nenhuma modificação.

Declarou ainda que o mero fato de coincidirem os nomes dos produtos relacionados nas notas fiscais de entrada e saída não implica na afirmação de que não existiu o devido processo de industrialização, como entendido pelo sr. agente fiscal.

Ressaltou que, nos termos do Parágrafo único, do art. 46, do Código Tributário Nacional, *“considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou aperfeiçoe para o consumo.”*

Já o Decreto Federal nº 4544/2002 – Regulamento do IPI, é mais minucioso nessa questão.

Sendo assim, nos termos da Legislação Federal competente, a industrialização corresponde às operações que importem na modificação da natureza, funcionamento, acabamento, apresentação ou finalidade do produto, ou no seu aperfeiçoamento para consumo, se incluindo entre tais operações, aquelas que impliquem na colocação de embalagens, ainda que em substituição da original.

Portanto, deduz que é bem amplo o conceito de industrialização de acordo com a legislação federal competente. Com isso, por exemplo, a simples confecção de nova embalagem para determinado produto, já é suficiente para configurar a realização de processo de industrialização.

Nessa linha de raciocínio, arguiu que caberia à fiscalização estadual encontrar mais elementos para desconfigurar o processo de industrialização realizado pelo recorrente, a fim de impedir o exercício do direito de diferimento conferido pelo Decreto Estadual nº 4.316/95.

Declara que não estando ao Auto de Infração impugnado devidamente acompanhado de provas da inexistência do processo de industrialização no caso em tela, é certo que o exercício do direito ao diferimento não poderia ser negado ao recorrente que, efetivamente, cumpriu as exigências ali constantes.

Transcreve, na petição recursal, o dispositivo do citado Decreto que entende se encontrar enquadrado, qual seja, o art. 1º, inciso III, § 1 e inciso II.

Afirma que pela simples análise das notas fiscais constantes do Auto de Infração impugnado, acostadas pelo próprio agente fiscal (fls. 48 a 249 do PAF), verifica-se a observância dos requisitos

previstos no Decreto Estadual nº 4.316/95, conferindo ao recorrente o direito ao exercício do diferimento ali previsto. Ressalta que, em nenhum momento, a fiscalização sustentou que o recorrente não estaria devidamente habilitada para operar sob o regime de diferimento.

Relativamente à infração 3, entende que está cabalmente demonstrada a insubsistência da autuação, requerendo a sua anulação, pelo menos nesse ponto específico, mediante a reforma da Decisão de 1ª Instância.

Ao final, formulou os seguintes pedidos:

- a) que seja integralmente reformada a Decisão proferida pela 1ª Instância, julgando-se totalmente improcedente a ação fiscal, a fim de anular o Auto de Infração;
- b) caso assim não entenda o órgão julgador, a reforma parcial da Decisão recorrida para anular parte do Auto de Infração, em face da ausência de motivação, relativamente à infração e ao crédito tributário relacionado à infração 3, com multa no percentual de 60%;
- c) por fim, adentrando ao mérito, requer que seja reformada parcialmente a Decisão da JJF, anulando-se os créditos tributários constituídos e as respectivas multas constantes da infração 3, tendo em vista que restaram amplamente demonstrados a industrialização dos produtos importados e o preenchimento dos requisitos necessários para a fruição do direito ao diferimento previsto no Decreto Estadual nº 4.316/95.

Remetidos os autos para a Procuradoria Estadual, foi exarado Parecer Jurídico, de autoria da Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, que ao analisar os argumentos do recorrente constatou que a Junta de Julgamento providenciou a reabertura do prazo de defesa, em razão da adequação feita pelo autuante na informação fiscal quanto às multas aplicadas e respectivos dispositivos legais. Aduziu, ainda, que da leitura da impugnação, verifica-se que o contribuinte entendeu as infrações que lhe estavam sendo imputadas, tendo se defendido satisfatoriamente, não havendo razão para se declarar nulidade do Auto de Infração.

No mérito, observa que o recorrente se insurge apenas e tão somente quanto ao item 3. A representante da PGE sustenta que as alegações do recorrente não são suficientes para elidir a acusação formulada na autuação que veio acompanhada de uma série de dados e informações que conduzem à conclusão de que as mercadorias importadas e diferidas não foram industrializadas. A autuante fez juntar ao processo, por exemplo, notas fiscais de saída que têm a mesma descrição das mercadorias importadas, revelando que não houve alteração, muito menos processo de industrialização. Outras provas são juntadas pela autuante, como inexistência de empregados na empresa no período mencionado, a inexistência de livro de controle de produção e estoque.

Concluiu o Parecer, opinando pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Passo, inicialmente, a analisar as preliminares de nulidade suscitadas pelo recorrente. Após a informação fiscal, a repartição fazendária providenciou a intimação e reabertura do prazo de defesa, para o contribuinte, em relação à adequação das infrações e correspondentes multas quanto ao enquadramento legal, de forma que o processo foi devidamente saneado. Da leitura da defesa e do Recurso apresentados pelo sujeito passivo deduz-se, claramente, que o mesmo entendeu as infrações que lhe foram imputadas. Além disso, pelo que expõe o art. 19 do RPAF/99, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção de dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando em nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal. Afasto, portanto, as preliminares de nulidade, pois o

ato de lançamento encontra-se devidamente motivado nas disposições da legislação tributária estadual em relação a todas as infrações imputadas ao sujeito passivo.

No mérito, o recorrente de fato só contesta a infração 3, como bem observou a representante da Procuradoria Estadual em seu Parecer. Todavia, a acusação fiscal encontra-se respaldada em farta documentação e evidências probatórias que demonstram que, de fato, o autuado não procedeu à industrialização das mercadorias importadas sob o amparo do diferimento, previsto no Decreto Estadual nº 4.316/95.

Foram juntadas ao processo diversas notas fiscais de saídas que demonstram a mesma descrição das mercadorias importadas, revelando que não houve qualquer processo de transformação industrial. Além disso, não consta, no período fiscalizado, que a empresa tivesse empregado pessoas em sua linha de produção, inexistindo qualquer registro no livro correspondente à fiscalização do trabalho. Também não apresentado o livro de controle de produção e do estoque ou fichas auxiliares da contabilidade que evidenciam, escrituralmente, o processo de industrialização das mercadorias importadas.

Conforme foi ressaltado pelo julgador de 1ª Instância, o contribuinte, mesmo ciente de tais evidências, em nenhum momento apresentou qualquer comprovação de que os produtos importados com diferimento, e posterior saída com carga tributária reduzida, efetivamente sofreram processo de industrialização. Limitou-se a alegar que o destaque do IPI nas notas fiscais de saída seria a prova de que houve a industrialização dos produtos por parte da empresa, fato que efetivamente não comprova a execução do necessário processo produtivo.

Dessa forma, entendo correta a Decisão da Junta de Julgamento e, em consequência, do procedimento fiscal, já que restou evidenciado nos autos que o contribuinte vinha importando produto acabado com diferimento nas entradas e vendendo com carga tributária de 3,5% no período fiscalizado, porém deixando de observar uma condição básica para fruição dos benefícios previstos no Decreto nº 4.316/95, que é a necessidade de comprovação de industrialização pelo estabelecimento de no mínimo 25% no primeiro ano (até 31/12/2001 no presente caso) e 33% no segundo ano (até 31/12/2002). Portanto, não havendo realização de industrialização no período (2000/2002), as saídas devem ter tributação normal, sem redução da carga tributária.

Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206969.0015/03-6**, lavrado contra **MDX DO NORDESTE TELECOMUNICAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$810.324,77**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas no valor de **R\$170,00**, previstas no art. 42, XVIII, “b” e XXII, da lei supracitada.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de agosto de 2004.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS