

A. I. Nº - 207351.0007/04-6  
AUTUADO - DAIRY PARTNERS AMERICAS MANUFATURING BRASIL LTDA  
AUTUANTE - JUAREZ ALVES NOVAES  
ORIGEM - INFRAZ ILHÉUS  
INTERNET - 26/07/05

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF Nº 0250-03/05**

**EMENTA: ICMS.** 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE ATIVO E CONSUMO. PAGAMENTO A MENOS. Infração parcialmente elidida. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ATIVO PERMANENTE. APROPRIAÇÃO INTEGRAL DO CRÉDITO. É vedada a utilização integral do crédito fiscal relativo a aquisição de bens do ativo permanente. Infração não elidida. 3. DMA. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. MULTA. Não indicada com clareza a acusação o que impossibilitou a apresentação da defesa pelo contribuinte. Infração nula. Rejeitado o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 30/09/04, exige ICMS no valor de R\$16.923,80 acrescido da multa de 60% além da multa de R\$140,00 relativamente às seguintes irregularidades:

01 – Recolheu a menor o ICMS da diferença de alíquota entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento de R\$6.760,00.

02. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte aproveitou integralmente o crédito das diferenças de alíquota, oriundas de ativo permanente sob a rubrica outros créditos do livro RAICMS, contrariando a regra prevista no art. 93, § 17 do RICMS-BA, com valor de R\$10.163,80.

03. Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA diferente do livro de Apuração, sendo aplicada multa de R\$140,00.

O autuado, em sua impugnação às fls. 40 a 53 dos autos, alega que a autuação “encontra-se eivada de ilegalidades e inconstitucionalidades que lhe removem a validade, razão pela qual deverá ser anulado o referido AIIM, com base nas fundadas razões a seguir expandidas”.

No que se refere à infração 01, afirma que o autuante cometeu diversos erros no seu levantamento fiscal e indicou as diferenças em relação ao valor da diferença de alíquota apurada das notas fiscais de nº 58, 1165, 1128, 1183 e 188145. Apresentou um demonstrativo à fl. 42 no qual indicou que resta devido apenas o valor de R\$8,64, tendo em vista que o autuante não incluiu na sua planilha o valor da diferença de alíquota relativo a frete no valor de R\$183,77.

Diz que, as distorções apontadas podem ser comprovadas através de perícia nos livros fiscais do impugnante, que desde já requer.

Quanto à infração 02 alega que a Constituição Federal estabelece o princípio da não-cumulatividade do ICMS (art. 155, § 2º) e remete para a lei complementar para disciplinar o regime de compensação do imposto. Diz que a CF88 no inciso II, alíneas "a" e "b" tratou de indicar apenas duas hipóteses em que não se aplica o citado princípio (isenção e não-incidência) e qualquer restrição ao uso do crédito disciplinada por regra infra-legal que não se coadune com tais restrições é inconstitucional.

Afirma que a LC 87/96 e a LC 102/00 estabeleceram restrições ao regime de compensação do ICMS, o que vai de encontro a Lei Maior, portanto não deve prosperar as regras de vedações ao direito dos créditos do ICMS pago nas aquisições de bens porque desnaturam o princípio constitucional da não-cumulatividade, o que só poderia ser feito por meio de uma Emenda Constitucional.

Cita o entendimento de diversos doutrinadores a exemplo de Roque Antonio Carraza, do Ministro Marco Aurélio do STF, Ulisses Lopes, Sacha Calmon Navarro Coelho e Eduardo Maneira quanto à inconstitucionalidade das vedações impostas pela LC 87/96 e 102/00.

Alega que, admitindo-se a constitucionalidade e validade das restrições impostas pela LC 102/00 em relação aos créditos do ICMS, para ser exigido sua aplicação por parte dos contribuintes seria necessário que tais restrições estivessem contidas na lei ordinária estadual, tendo em vista que o imposto é de competência dos Estados e Distrito Federal. Cita às fls. 49 e 50, o entendimento neste sentido dos professores Hugo de Brito Machado e José Eduardo Soares de Melo.

Em relação à infração 03, afirma que, do confronto dos dados contidos na DMA com os escriturados no livro RAICMS, pode-se constatar que não há nenhuma inconsistência, conforme cópias acostadas às fls. 65 a 72.

Pondera que, se o Julgador entender que as multas aplicadas nas infrações 01 e 02 são devidas, deve atentar que as mesmas foram calculadas de forma equivocada "isso porque o Auto de Infração toma como bases de cálculo os valores das operações, e sobre estas aplica o percentual de 17% referente ao valor do tributo devido. Dessa forma, os valores arbitrados como multa correspondem não aos 60% (sessenta por cento) sobre o valor do imposto devido, mas ao próprio imposto devido, o que implica multa de 100% (cem por cento) do imposto devido, o que infringe o dispositivo supra".

Apresentou um demonstrativo às fls. 52 e 53 indicando que a multa da infração 01 deve ser minorada para R\$4.073,96 e a da infração 02 para R\$6.098,26.

Finaliza requerendo que o Auto de Infração seja julgado improcedente ou que pelo menos seja reduzida a multa aplicada conforme anteriormente exposto. Protesta pela juntada de novos documentos ao processo e o direito da produção de outras provas, como perícias, declarações, constatações e diligências, tudo em atendimento ao princípio da verdade material que rege o processo administrativo. Indica como assistente técnico pericial o Sr. Homero César Gadbem, cujo domicílio indicou à fl. 53.

O autuante, na informação fiscal prestada às fls. 81 a 83, inicialmente discorre sobre as alegações defensivas em relação a apuração do ICMS de diferença de alíquota do mês de fevereiro de 2003 (infração 01) e diz que reconhece as inconsistências demonstradas pelo autuado e esclarece que isso ocorreu em virtude da fiscalização ter sido feita com base em informações apresentadas pelo contribuinte em meio magnético, tendo sido induzido ao erro da apuração do imposto em função da inconsistência dos dados.

Afirma que analisou os documentos apresentados na defesa e constatou que as notas fiscais de nº:

- a) 58 - refere-se a fornecimento de alimentação para funcionários do autuado e deve ser expurgada a sua base de cálculo da apuração do imposto;

b) 1128, 1165 e 1183, são notas mistas que engloba fornecimento de mercadorias e prestação de serviços, devendo ser excluída a parcela relativa a serviços.

Diz que concorda com os cálculos apresentados pelo autuado às fls. 41 a 43 e que resta devido no mês de fevereiro de 2003 o valor de R\$8,64. Afirma que, para os demais meses, permanecem os mesmos valores indicados no Auto de Infração.

Em relação a infração 02 diz que o autuado alegou apenas a inconstitucionalidade da legislação tributária em relação às restrições à utilização de crédito fiscal e que, conforme disposto no art. 167 do RPAF/BA, não se inclui na competência dos órgãos julgadores declarar a inconstitucionalidade da legislação fiscal, motivo pelo qual deixa de se manifestar.

Quanto à infração 03, afirma que não é verdadeira a alegação do autuado de que os dados apresentados na DMA estão em consonância com os registrados no livro RAICMS. Apresentou um demonstrativo à fl. 83 onde indicou diferenças em diversos meses do exercício de 2003, de valores indicados na DMA e RAICMS, relativos às entradas de R\$9.753.421,43 e saídas de mercadorias de R\$20.364.557,49.

Chama a atenção para o fato de que o autuado manifestou-se apenas quanto às infrações 01 e 03 e que não procede a alegação defensiva de que não foram juntados todos os documentos ao processo por falta de tempo, pelo fato de que foi dada a oportunidade na defesa para juntar ao processo todos os documentos que eventualmente julgasse necessário.

A Inspetoria Fazendária intimou o autuado para tomar conhecimento da informação fiscal, conforme documento juntado à fl. 84, tendo fornecido cópia da mesma e concedeu prazo de 10 (dez) dias para se manifestar, caso quisesse.

O autuado apresentou nova defesa às fls. 88 a 97 e disse que o autuante na informação fiscal confirmou que estavam corretas suas alegações em relação ao débito apurado no mês de fevereiro de 2003, mas que manteve a exigência do débito em relação aos demais meses indicados na autuação.

Alega que a autuação baseou-se em presunção e tendo ele provado que o método de aferição dos valores que deram origem à autuação estavam errados, deve a autoridade julgadora baixar o Auto de Infração em diligência para que o autuante analise novamente toda a documentação fiscal, conforme disposto no art. 7º, § 2º, do RPAF/BA.

Quanto à alegação do autuante em relação à infração 02 de que não cabe aos julgadores declarar a inconstitucionalidade da legislação tributária, diz que conforme disposto no art. 2º, parágrafo único, I da Lei de nº 9.784/1999, a que transcreveu à fl. 90, o qual regula o processo administrativo fiscal no âmbito da Administração Pública Federal, quando da prolação de decisão serão observados, entre outros critérios de atuação a conformidade à lei e ao Direito, e que o julgador não pode fugir a tal regra.

Cita o entendimento de diversos doutrinadores e transcreveu decisões prolatadas pelo STF no sentido de que normas inferiores hierarquicamente não podem extrapolar os limites fixados pela lei.

Por fim, requer que o processo seja convertido em diligência para que o autuante analise novamente sua documentação fiscal, tendo em vista as falhas apontadas, e que ao final seja julgado improcedente o Auto de Infração, ou que ao menos seja reduzida a multa aplicada.

O autuante tomou conhecimento da nova defesa apresentada pelo autuado, conforme cópia do documento juntado à fl. 104/verso, mas não se manifestou.

## VOTO

Inicialmente deixo de acatar o pedido de diligência formulado pelo autuado, tendo em vista que conforme disposto no art. 147 do RPAF/BA a mesma deve ser realizada para trazer ao processo elementos que possam dirimir dúvidas entre a acusação e as provas apresentadas na defesa. No presente caso, o autuante acatou todas as provas apresentadas pelo autuado, não se estabelecendo nenhum contraditório quanto aos demais itens não impugnados.

O autuado suscitou a nulidade da autuação sob alegação de que estava eivada de ilegalidades e inconstitucionalidades. Não acato tal pedido, tendo em vista que não cabe a este órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade e ilegalidade da legislação tributária estadual, nos termos dos artigos 167, I e 168 do RPAF/99.

No mérito, o Auto de Infração foi lavrado para exigir imposto relativo ao recolhimento a menos do ICMS da diferença de alíquota e utilização integral do crédito fiscal relativo às aquisições interestaduais de bens do ativo, em vez da cota mensal de 1/48, além da aplicação de multa fixa por declarar dados incorretos nas informações econômico-fiscais apresentadas através de DMA.

Quanto à primeira infração, verifico que o autuado alegou ter o autuante cometido erros no seu levantamento fiscal e apresentou um demonstrativo à fl. 42 no qual aponta a diferença devida de R\$8,64, em relação ao valor apurado no mês de fevereiro de 2003.

O autuante na informação fiscal prestada concordou com o valor apontado como devido pelo autuado em relação ao mês 02/03 e manteve os valores exigidos em relação aos demais meses.

Da análise dos documentos juntados ao processo constato que, no demonstrativo elaborado pelo autuante às fls. 08 a 32, em relação ao mês de 02/03 foram relacionados os valores contidos em 36 (trinta e seis) notas fiscais em que se apurou o valor de R\$7.091,34 (fl. 09). No demonstrativo apresentado pelo autuado à fl. 42, foi deduzido os valores relativos a:

- R\$ 84,00 - NF 84 (fl.60) que se refere a alimentação, em que não cabe a exigência de ICMS de diferença de alíquota;
- R\$ 4.036,60 - NF 1165, 1128 e 1183 (fl. 61 a 63) onde foram deduzidos os valores relativos a serviços em que não cabe a exigência do ICMS da diferença de alíquota.

Resultou em valor devido no mês 02/03 de R\$2.970,74 e tendo a empresa recolhido naquele mês o valor de R\$3.145,87 não há nenhum valor a ser exigido, devendo ser excluído desta infração o valor de R\$3.945,47.

Quanto ao valor de R\$183,77 da diferença de alíquota relativa ao frete que o autuado informou ter o autuante deixado de incluir na planilha, não tendo sido objeto da autuação deixo de considerar e deve ser objeto de outra ação fiscal.

Em relação aos demais meses, o autuado não apresentou qualquer prova de suas alegações. De acordo com o art. 123 do RPAF/99, a impugnação do sujeito passivo deve ser acompanhada das provas que o mesmo tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, fato que não ocorreu na defesa e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (art. 143, do RPAF/99).

Dessa forma, considero devido o valor de R\$2.814,53 conforme demonstrativo abaixo.

Data da Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota %	Multa %	Valor do Débito
31/03/03	09/04/03	183,18	17,00	60,00	31,14
31/05/03	09/06/03	7.699,12	17,00	60,00	1.308,85

30/06/03	09/07/03	1.126,06	17,00	60,00	191,43
30/08/03	09/09/03	1.292,88	17,00	60,00	219,79
30/09/03	09/10/03	476,65	17,00	60,00	81,03
30/11/03	09/12/03	631,65	17,00	60,00	107,38
31/12/03	09/01/04	5.146,53	17,00	60,00	874,91
Total					2.814,53

Quanto à infração 02, o autuado alegou que a Constituição Federal com base no princípio da não-cumulatividade estabeleceu regras para a utilização do crédito fiscal e que as restrições impostas pelas LC 87/96 e LC 102/00 ferem o princípio constitucional.

Alegou também que, admitindo-se a constitucionalidade das citadas Leis Complementares, sendo o ICMS um imposto de competência dos Estados, as restrições à utilização do crédito deveriam ser reguladas por lei ordinária estadual.

Ressalto que o autuado não contestou os valores apurados pelo autuante nesta infração, o que implica em tê-los aceitado como corretos.

Quanto à primeira alegação, ocorre que, conforme disposto no art. 167 do RPAF/BA, não compete a este órgão julgador declarar a inconstitucionalidade da legislação tributária.

Em relação à segunda alegação defensiva, a mesma não pode prosperar, haja vista que, ao contrário do que foi afirmado pelo autuado, a Lei Estadual de nº 7.014/96 com a redação atualizada pela Lei nº 7.710, de 30/10/00, no seu art. 29, § 6º, I, estabelece que, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente e respectivo serviço de transporte, a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento, admitindo-se o creditamento na proporção das operações de saídas ou prestações tributáveis em relação ao total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período.

Dessa forma, deve ser mantido o valor originalmente exigido na infração de R\$10.163,80.

Relativo à infração 03, verifico que a acusação no Auto de Infração (fl. 02) foi de que o contribuinte "Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através de DMA" e que "Foi verificada inconsistência entre os dados transmitidos pela DMA e o livro RAICMS", tendo sido juntado pelo autuante às fls. 33 a 36, as cópias do "Resumo de Apuração do RAICMS" dos meses de setembro a dezembro.

O autuado alegou na sua defesa que declarou corretamente os dados da DMA em relação aos registrados no livro RAICMS, tendo juntado às fls. 66 a 72, cópias da DMA e do livro RAICMS.

Na segunda informação fiscal, o autuante apresentou um demonstrativo à fl. 83, no qual indicou diferenças de valores das entradas e saídas no confronto entre a DMA e o livro RAICMS, em diversos meses do ano de 2003.

Verifico que, na acusação inicial, não foi indicado no Auto de Infração em quais meses ocorreram divergências entre os dados contidos na DMA e o livro RAICMS, bem como os documentos juntados às fls. 33 a 36 referem-se a resumo da apuração do ICMS nos meses de setembro a dezembro, que não faz nenhuma prova sobre a acusação indicada na autuação. O demonstrativo apresentado pelo autuante à fl. 83, na segunda informação fiscal prestada, indica diversas diferenças entre os valores das entradas e saídas do período, mas também não apresentou nenhum documento que comprovasse as divergências apontadas.

Pelo exposto, entendo que o autuante não tendo indicado na acusação em quais meses foram apuradas diferenças entre os valores registrados na DMA e o livro RAICMS, e ainda não tendo apresentado nos autos as DMAs correspondentes para comprovar a existência das supostas divergências entre a com o livro RAICMS, o contribuinte ficou impossibilitado de se defender pelo fato de que não sabia exatamente do que estava sendo acusado. Por sua vez, o demonstrativo apresentado à fl. 83, que indica os meses em que ocorreram as supostas divergências de valores, foi apresentada em data posterior à autuação.

Face ao exposto, voto pela nulidade desta infração, conforme disposto no art. 18, II do RPAF/BA.

Quanto à alegação do autuado, de que as multas das infrações 01 e 02 correspondem a 100% do valor do imposto e não de 60%, verifico que o percentual indicado no Auto de Infração foi feito corretamente e o valor apontado no demonstrativo de débito à fl. 04, indica que o valor da multa foi calculado em 60% e não de 100%.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração n.º 207351.0007/04-6 lavrado contra **DAIRY PARTNERS AMERICAS MANUFATURING LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$12.978,33** acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de julho de 2005.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - RELATOR

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - JULGADOR