

**PROCESSO** - A. I. Nº 207140.0019/04-3  
**RECORRENTES** - ITAGUASSU AGRO INDUSTRIAL S/A e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDOS** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e ITAGUASSU AGRO INDUSTRIAL S/A  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0077-04/06  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 31/08/2007

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0299-12/07

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. **b)** SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE SAÍDAS. ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. **c)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. Tais diferenças constituem comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível, contudo, foram refeitos os levantamentos de estoques por diligência da ASTEC e do autuante para retificar os equívocos cometidos, reduzindo-se os débitos originalmente apontados. Acolhidas novas provas apresentadas pela defesa no decorrer do processo. Apurados valores inferiores aos lançados. Modificada a Decisão recorrida. Infrações parcialmente caracterizadas. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. **b)** ENÉRGIA ELÉTRICA. **c)** ATIVO PERMANENTE EM VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO. **d)** MATERIAL DE USO E CONSUMO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. Infrações caracterizadas. Este órgão julgador não tem competência para declarar a constitucionalidade da legislação tributária baiana. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício, este último interposto pelo julgador de 1º grau, em decorrência de a Decisão ter exonerado o contribuinte do pagamento de tributo em valor superior ao estabelecido no

No Auto de Infração em lide foram imputadas ao contribuinte as seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1: falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$155.255,95, relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, referente omissão de saídas de cimento;

INFRAÇÃO 2: falta de retenção e o consequente recolhimento do imposto, no valor de R\$31.051,19, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, referente omissão de saídas de cimento;

INFRAÇÃO 3: falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$32.238,92, relativo às operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com Recursos proveniente de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado;

INFRAÇÃO 4: utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$9.561,45, relativo a aquisição de Serviço de comunicação utilizado na comercialização de mercadoria;

INFRAÇÃO 5: utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$2.980,96, relativo a aquisição de energia elétrica utilizado na comercialização de mercadorias.

INFRAÇÃO 6: utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$12.488,85, relativo a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, em montante superior ao permitido pela legislação, ou seja, 1/48 do ICMS destacado no documento fiscal, respectivo, por mês, a partir da entrada, até o quadragésimo oitavo mês, conforme previsto no art. 93, § 17, incisos I a VII, do RICMS/97.

INFRAÇÃO 7: utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$109,73, relativo a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, referente a peças de uniformes e materiais de segurança do trabalho.

O autuado, fls. 277/296, apresentou defesa e a JJF, após revisão efetuada pela ASTEC, declarou a procedência parcial do lançamento, conforme fundamentação a seguir transcrita:

*As infrações de 1 a 3 foram apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque, baseado nos dados informados pelo autuante mediante arquivos magnéticos (Convênio 57/95), na forma dos artigos 708-A e 708-B.*

*Em sua defesa o autuado sustentou que houve erros nos dados informados nos referidos arquivos, pois as quantidades de saídas do mês de julho foram divididas por 10. Também, apontou algumas notas fiscais que não foram consideradas ou foram consideradas de forma equivocadas.*

*Objetivando verificar as inconsistências apontadas pela defesa, o PAF foi convertido em diligência à ASTEC, a qual elaborou o Parecer Técnico às folhas 440 a 441 dos autos, tendo concluído, ao final do trabalho de revisão, que efetuou as inclusões e exclusões, inclusive as referentes ao erro de informações fornecidas ao SINTEGRA. Tendo em vista que as mercadorias alvo do levantamento quantitativo e do ajuste desta diligência, relativa ao exercício de 2001, são de produtos enquadrados no regime de substituição tributária, calculou o imposto devido pela apuração normal e o devido na condição de substituto tributário. Ressaltou que foram mantidas às omissões de saídas, tendo em vista serem maiores do que as omissões de entradas apuradas.*

*Acolho o Parecer da ASTEC, uma vez que se encontra embasado nos levantamentos acostados ao PAF e atendeu ao pedido da diligência. Os argumentos defensivos, em relação ao referido Parecer, não podem ser acolhidos, uma vez que não foi acostado nenhum tipo de prova das alegações. Da mesma forma, não acolho o argumento do auditor autuante, em relação a querer incluir mais uma infração relacionada com o levantamento quantitativo ou a transformação em outro tipo de infração, pois somente poderá ser realizado em outro Auto de Infração, se devido.*

*Assim, entendo que as infrações 1,02 e 3, restaram caracterizadas nos valores abaixo:*

INFRAÇÕES	ICMS DEVIDO
1	45.864,77
2	9.663,64
3	32.238,92
<b>TOTAL</b>	<b>87.767,33</b>

*Em relação as infrações 4, 5, 6 e 7 é imputado ao sujeito passivo a utilização indevida de crédito fiscal relativo a aquisição de serviço de comunicação (infração 4); aquisição de*

*energia elétrica (infração 5) aquisição de ativo permanente do estabelecimento em montante superior ao permitido pela legislação (infração 6) e aquisição de material de consumo (infração 7).*

*Em sua defesa o autuado alega que tem direito aos créditos com base na Constituição Federal.*

*Ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma.*

*De acordo a Legislação Estadual vigente, somente existe previsão para utilização de crédito decorrente das aquisições dos serviços de comunicação, energia elétrica e material de consumo a partir 01 de janeiro de 2007, conforme os dispositivos abaixo transcritos:*

**“Art. 93. 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:**

*(...)*

***II - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento (Lei nº 7710/00):***

*(...)*

***b) nas hipóteses de entrada de energia elétrica nos estabelecimentos não indicados na alínea anterior:***

*1 - de 1º de novembro de 1996 a 31 de dezembro de 2000;*

*2 - a partir de 1º de janeiro de 2007.*

***II-A - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo ao recebimento de serviços de comunicação utilizados pelo estabelecimento (Lei nº 7710):***

***b) nas hipóteses de recebimento de serviços de comunicação utilizados pelos estabelecimentos não indicados na alínea anterior:***

*1 - de 1º de novembro de 1996 a 31 de dezembro de 2000;*

*2 - a partir de 1º de janeiro de 2007.*

***V - o valor do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada, real ou simbólica, no estabelecimento, de mercadorias, bens ou materiais, bem como do imposto relativo aos respectivos serviços de transporte, inclusive o imposto pago a título de diferença de alíquotas, sendo as mercadorias, bens ou materiais destinados:***

***a) ...***

***b) a partir de 01/01/07, ao uso ou consumo do próprio estabelecimento, assim entendidas as mercadorias que não forem destinadas a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação (§ 11) (Lei Complementar nº 87/96);”***

*Em relação aos bens destinados ao ativo imobilizado, a legislação somente admite sua utilização correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos):*

**“Art. 93**

*(...)*

***V - o valor do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada, real ou simbólica, no estabelecimento, de mercadorias, bens ou materiais, bem como do imposto relativo aos respectivos serviços de transporte, inclusive o imposto pago a título de diferença de alíquotas, sendo as mercadorias, bens ou materiais***

destinados:

*a) a partir de 01/11/96, ao seu ativo imobilizado, assim entendidos os bens destinados à manutenção das atividades do estabelecimento, atendida a legislação federal (§§ 11 e 12);*

**§ 17.** *O uso do crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado e respectivo serviço de transporte, ocorridas a partir de 1/1/2001 fica sujeito as seguintes disposições (Lei nº 7710):*

*I - 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;”*

*Logo, entendo que as infrações 04, 05, 06 e 07 encontram-se caracterizadas.*

*Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, para exigir imposto no valor de R\$112.908,32.*

Cientificado da Decisão acima, o contribuinte ingressou com Recurso Voluntário, reiterando os termos de sua defesa inicial. Argumentou que apesar da Junta de Julgamento ter reduzido o valor da autuação, remanesceram erros no levantamento quantitativo de estoques, que serviu de suporte probatório para as imputações constantes das infrações 1 e 2. Apontou que os erros da apuração dos estoques estavam relacionados a distorções existentes nos arquivos SINTEGRA apresentados à fiscalização, discorrendo que em diversos registros havia discrepância em relação ao lançamentos existentes nos documentos fiscais. Apontou diferenças numéricas em relação aos produtos Cimento, cód. PII3225KG2 e Cimento, cód. PII3250KG2 (sacos de 50 Kgs). Indicou diversas notas fiscais que não foram consideradas na auditoria fiscal e na revisão efetuada pela ASTEC.

Diante das inconsistências do levantamento fiscal requereu a nulidade do Auto de Infração.

Quanto às infrações 4, 5, 6 e 7, sustentou a legitimidade dos créditos apropriados em relação às aquisições de energia elétrica, serviços de comunicação e ativo imobilizado, com base no princípio da não cumulatividade e nas disposições da Lei Complementar nº 87/96 (art. 12, inc. VII); RICMS/97, (art. 93, incisos I a IV, § 17 c/c art. 124). Citou e transcreveu, também, as disposições da Lei nº 7.014/96 (arts. 28 e 29). Afirmou que o STF tem se posicionado no sentido de que a CF somente não admite os créditos fiscais nas hipóteses de isenção e não incidência, não havendo plausibilidade para as restrições impostas na legislação citada na Decisão recorrida.

Em relação às penalidades aplicadas, por conta da falta de recolhimento do ICMS, nos percentuais de 60% e 70%, aduziu que as mesmas padecem do vício de constitucionalidade por serem confiscatórias, afrontando o direito de propriedade. Postulou pela inaplicabilidade nas normas tributárias que veiculam as mencionadas multas. Citou na peça recursal alguns julgados proferidos na esfera judicial para sustentar as suas alegações.

Ao final formulou pedido para que o Recurso Voluntário seja conhecido e provido, requerendo a decretação da Improcedência do Auto de Infração.

O processo foi submetido à pauta suplementar, visando deliberação a respeito de pedido de revisão do lançamento, solicitado pela Procuradoria do Estado, considerando os novos documentos juntados pelo recorrente. Encaminhado o processo à ASTEC, foi produzido o Parecer Técnico de nº 0218/06, resultando em nova alteração do levantamento de estoques, importando em redução dos valores quanto às infrações 1 e 2, nos seguintes montantes: **infração 1: R\$45.864,77; infração 2: R\$9.172,95.**

Cientificados autuante e autuado, acerca da nova revisão, ambos se manifestaram no processo, discordando dos resultados apresentados. O contribuinte apontou diversos equívocos, produzindo novos demonstrativos da correta apuração das quantidades de mercadorias que ingressaram e que saíram do seu estabelecimento. Na petição acostada à fl. 615, fez a juntada de novos elementos, correspondente a cópias reprográficas de notas fiscais e escrituração fiscal. O autuante, por sua vez, apresentou novos demonstrativos, tomando por base os argumentos e documentos anexados

pelo recorrente, reduzindo sensivelmente o valor do lançamento, passou a apresentar o seguinte perfil: R\$2.473,59 (infração 1); R\$494,77 (infração 2); R\$7.344,14 (infração 3). Quanto aos itens 4, 5, 6 e 7, o autuante postulou pela manutenção da exigência fiscal nos valores originalmente lançados. Dessa revisão, ao que consta dos autos, foi o contribuinte cientificado, não apresentado, em seguida, nova contestação.

Encaminhados os autos à Procuradoria Estadual, o Parecer foi no sentido de se acatar a última revisão e alterar o lançamento nos termos apresentados pelo auditor fiscal autuante.

## VOTO

Passo inicialmente ao exame do Recurso Voluntário. A matéria contida nas infrações 1, 2 e 3 - que tem relação direta com os levantamentos quantitativos de estoques do produto cimento - foi objeto de sucessivas revisões fiscais, sendo que na última intervenção, o próprio autuante procedeu à redução significativa do débito originalmente lançado. Intimado o contribuinte a se manifestar acerca dessa derradeira revisão, não houve qualquer pronunciamento em contrário. Por se constituir de questão de ordem eminentemente fática, vinculada às provas produzidas pelas partes no processo, acato a última revisão efetuada pelo autuante, que, observo, não foi contestada pela empresa. Dessa forma, o valor do débito, quanto às infrações 1, 2 e 3, passa a ter a seguinte configuração:

INFRAÇÕES	ICMS DEVIDO
1	2.473,59
2	494,77
3	7.344,13
<b>TOTAL</b>	<b>10.312,49</b>

Em decorrência do acima exposto, foram sanadas as inconsistências do levantamento fiscal, que teve por parâmetro os arquivos magnéticos fornecidos pelo autuado, ajustando-se a apuração do imposto aos documentos e provas apresentadas pela defesa no decorrer do processo. Dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, declarando parcialmente procedente as infrações 1, 2 e 3.

Na infração 4 é exigido ICMS por conta da apropriação de crédito fiscal relativo à aquisição de serviços de comunicação utilizados na atividade comercial de revenda de mercadorias, no período de janeiro a novembro do exercício de 2003. Nos termos do art. 29, inc. III, da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 7.710/00 e alterações posteriores, os serviços de comunicação só poderiam ser compensados, em relação à atividade comercial, a partir de 1º de janeiro de 2007, havendo, portanto, vedação expressa na lei. Como os créditos glosados se referem a aquisições de serviços em 2003, foi correta a exigência fiscal, no valor de R\$9.561,45.

No que se refere à infração 5, referente à cobrança de ICMS em razão da apropriação de créditos fiscais nas aquisições de energia elétrica, da mesma forma que o item anterior, a Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 7.710/00 e alterações posteriores, somente se admitiu a compensação do imposto na atividade de comercialização, a partir de 1º de janeiro de 2007. Considerando que os créditos foram lançados no exercício 2003, e havendo vedação expressa na lei, foi correto o lançamento do tributo, no valor de R\$2.980,96.

Ressalto que a declaração de inconstitucionalidades das normas acima elencadas, pertinente à vedação dos créditos de energia elétrica e serviços de comunicação, é matéria que foge à esfera de apreciação dos órgãos administrativos de julgamento, não podendo, este CONSEF, em face de disposição expressa e literal de lei, deixar de aplicar a norma, por força do que dispõe o art. 167, inc. I, do RPAF/99.

Na infração 6, foi estornado crédito fiscal vinculado ao ingresso de bens do ativo imobilizado, cuja apropriação se deu pela totalidade do imposto destacado nos documentos fiscais, sendo que a legislação do ICMS (art. 29, § 6º, da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 7.710/00), estabeleceu que esses créditos seriam lançados na escrita fiscal à razão de 1/48 avos, portanto, ao longo de 48 meses ou 4 anos. Não se contesta neste lançamento a legitimidade dos créditos, mas a forma como os mesmos foram compensados na escrita fiscal do contribuinte. No caso em exame

essa apropriação seria deferida e proporcionalizada, pelo período de 48 meses. Houve, portanto, apropriação antecipada de créditos fiscais. Essa situação se subsume, perfeitamente, nas disposições do art. 42, inc. VI, da Lei nº 7.014/96, que estabelece a aplicação de penalidade específica: *40% (quarenta por cento) do valor do crédito fiscal utilizado antecipadamente*. O estorno integral do crédito fiscal, conforme foi lançado no Auto de Infração, resultaria em anular integralmente o direito de compensação do imposto, legalmente assegurado ao contribuinte, que, entretanto, acabou também se beneficiando, de forma indevida, no período mensal em que lançou, pelo valor total, o ICMS que deveria ser apropriado de forma parcelada. Por isso, entendo que no caso em exame, há que se aplicar a penalidade prevista no inc. VI, do art. 42, da Lei do ICMS, e não o estorno integral do crédito, pois o direito à compensação não pode ser anulado, mas a ação de lançamento antecipado deve ser penalizada, conforme previu o legislador. Em face do exposto o item 6 do Auto de Infração fica reduzido para 40% dos créditos lançados de forma antecipada, passando para o montante de R\$ 4.995,54 (= R\$ 12.488,85 [valor estornado] x 40%).

No item 7 do lançamento foi efetuado o estorno de crédito fiscal em relação às entradas de uniformes e peças utilizadas para a segurança do trabalho. Os referidos itens são mercadorias que não se destinam à comercialização do estabelecimento autuado, enquadrando-se na categoria dos denominados bens de uso e consumo, cujos créditos somente passarão a ser assegurados a partir de 2011, por força do que dispõe o art. 1º, inc. I, da Lei Estadual nº 10.429/06, que alterou a Lei nº 7.014/96. A referida alteração legislativa se verificou em razão da LC 87/96 ter sido modificada pela LC nº 122/06, estendendo o prazo para o lançamento dos créditos de bens de uso e consumo para o ano de 2011. Portanto, correta a atuação, no montante de R\$109,73.

Resta ainda em exame, no Recurso Voluntário, a impugnação da multas de 60% e 70%, aplicadas em conjunto com a exigência do imposto, entendidas pelo recorrente de conteúdo confiscatório. Pelas mesmas razões já acima expostas, não há como se dá acolhimento à tese recursal, posto que na esfera administrativa não pode o julgador deixar de aplicar texto expresso da legislação em vigor, por haver vedação expressa de declaração de inconstitucionalidade, estampada no art. 167, I, do RPAF/99. Rejeito o pedido, mantendo inalteradas as multas lançadas no Auto de Infração.

Quanto ao Recurso de Ofício, a Decisão de 1ª Instância deve ser preservada no que tange às reduções levadas a efeito por conta de revisões fiscais executadas naquela fase processual, até porque, nesta segunda instância, novos ajustes foram efetuados no lançamento, resultando em valor inferior ao apurado após o julgamento da JJF. NEGO, portanto, PROVIMENTO do Recurso de Ofício, considerando que no exame do apelo empresarial foram acolhidas novas provas que implicaram em novas reduções dos valores originalmente lançados pela fiscalização.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 207140.0019/04-3, lavrado contra ITAGUASSU AGRO INDUSTRIAL S/A, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$22.964,63**, acrescido das multas de 60% sobre R\$13.146,91 e 70% sobre R\$9.817,72 previstas no art. 42, II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$4.995,54**, prevista no art. 42, VI, da Lei citada, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de agosto de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA DULCE HANSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS