

A. I. Nº - 206828.0003/07-2
AUTUADO - INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS MARATÁ LTDA.
AUTUANTE - LUIZ CARVALHO DA SILVA
ORIGEM - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 06.07.07

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0187-04/07

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Retificado a tipificação da multa aplicada. Infração subsistente. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA DESTINADA AO ATIVO PERMANENTE [CONSTRUÇÃO]. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo às mercadorias adquiridas para utilização em bens de acessão física. Restou comprovado nos autos que ocorreu utilização indevida apenas de parte do crédito fiscal escriturado, ficando caracterizado que parte do crédito fiscal foi escriturado, mas não compensado com débitos do imposto no período fiscalizado, o que não acarretou qualquer prejuízo ao Fisco Estadual. Rejeitada as nulidades suscitadas e indeferido os pedidos de perícia e revisão fiscal. Infração parcialmente elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 20/03/07, exige ICMS no valor de R\$10.845,37 acrescido de multas de 60% e 70% em decorrência das seguintes infrações:

01. Falta de recolhimento do imposto relativo à 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 em exercício fechado (2004) - R\$423,14.

02. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Consta, na descrição dos fatos, que se trata de mercadorias destinadas a emprego na construção ou reforma de imóveis - R\$10.422,23.

O autuado, na defesa apresentada (fls. 137 a 144), inicialmente suscita a nulidade da autuação sob o argumento de que o Auto de Infração está eivado de vícios e irregularidades tais como:

- a) falta de Termo de Início de Fiscalização - Transcreve o art. 29 do RPAF/BA, para reforçar o seu entendimento de que no presente lançamento, não se enquadra nas situações em que é dispensada a lavratura do citado Termo e neste caso, fere o princípio da legalidade;
- b) de ter sido lavrado por profissional inabilitado no Conselho Regional de Contabilidade – afirma que todo agente público deve possuir qualidades e habilidades técnicas compatíveis

com a sua função, e que as tarefas de auditoria e perícia são privativas dos profissionais de contabilidade legalmente inscritos no CRC. Diz que no seu entendimento é nulo de pleno direito o procedimento de auditoria efetivado por profissional incompetente nos termos das Leis 6.404/76 e 6.385/76, dos Decretos 70.235/72 e 9.295/46 e da Resolução 560/83 do CFC. Cita as decisões RTJ 75/524-529; RTJ 105/1.118 do STJ sobre o tema e diz que a Constituição Federal (CF) estipulou o livre exercício de qualquer profissão, desde que atendida as qualificações profissionais e que o art. 18, I do Dec. 7.629/99 prevê que é nulo o ato praticado por autoridade, órgão ou servidor incompetente, bem como situação idêntica no art. 10 do Dec. 70.235/72. Por fim, requer a nulidade do Auto de Infração, por ter sido lavrado por profissional não contador inscrito no respectivo CRC.

No mérito, em relação à segunda infração, afirma que “não houve utilização dos supra citados créditos, apesar de depositados na conta corrente fiscal do estabelecimento – CIAP”.

Transcreve o art. 97 do RICMS/BA (fl. 139) e diz que o vocábulo contido na expressão de “creditar-se” implica em efetivo emprego do crédito fiscal resultando em não recolhimento integral do imposto, mas que, não tendo usado o crédito nas operações de saída, entende que não se materializou a infração apontada, tendo em vista que o crédito fiscal lançado no conta corrente do Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente (CIAP), não foi utilizado.

Alega, também, que com a redação dos artigos 19 e 20 da LC 87/96, que transcreveu à fl. 140, é assegurado o direito de creditar-se do imposto relativo à entrada de mercadorias destinadas ao ativo permanente do estabelecimento e que o crédito ora discutido é resultante da aquisição de materiais de construção de estabelecimento industrial e que em se tratando de bens adquiridos para incorporação do ativo permanente, são essenciais ao cumprimento do objeto social do estabelecimento autuado, entende que é legítimo o direito do crédito, mesmo que o parágrafo segundo do art. 97 do RICMS/BA, estabeleça como regra a não creditação do ICMS destas operações.

Argumenta que a norma de tributação nacional (LC 87/96), não faz distinção sobre a futura utilização dos bens, determinando apenas que sejam utilizados no ativo permanente do estabelecimento e que no seu entendimento, o legislador ordinário estadual não pode fazer suposições não contempladas pela LC que hierarquicamente é superior. Ressalta ainda, que a exigência fiscal viola o princípio não cumulativo do ICMS (art. 115, p. 2º da CF), que prevê a compensação do imposto pago nas operações anteriores.

Quanto à multa aplicada na primeira infração, alega que a mesma foi tipificada no art. 42, VII, “a” com percentual previsto de 60%, porém no demonstrativo de débito foi indicado valor correspondente a 70%.

Argumenta que os percentuais das multas aplicadas são abusivos, configura confisco, tendo em vista que se torna impagável. Cita trecho de autoria do professor Sacha Calmon e ementa da decisão do AC 1998350000035152 do TRF/GO de 04/08/05, afirmando que tais percentuais seriam justificáveis nos tempos de altas inflações. Ressalta que a Lei 8.383/91, que trata de tributos administrados pela Receita Federal, dispõe que as multas em razão de descumprimento devem ser fixadas no montante de 20%.

Requer revisão do lançamento por entender que não houve utilização indevida de crédito, ou perícia contábil, tendo indicado o profissional assistente para acompanhar os trabalhos.

Finaliza requerendo a improcedência da autuação, por ter sido feita por agente incompetente e profissional não habilitado, pela inexistência de utilização indevida de crédito fiscal, pela adequação da multa em percentual de 20%.

O autuante, na informação fiscal prestada (fls. 147 a 150), inicialmente discorre sobre as alegações apresentadas na defesa e afirma que em relação a nulidade suscitada por não ter lavrado Termo

de Início de fiscalização, diz que o mesmo foi substituído pelo Termo de Intimação para apresentação de livros e documentos juntados às fls. 6 e 7, de acordo com o art. 28, II do RPAF/BA. Com relação à alegação de que não é registrado no CRC, afirma que a legislação vigente no Estado da Bahia estabelece que a lavratura de Auto de Infração é de competência exclusiva do Auditor Fiscal, não havendo qualquer ofensa ao princípio da legalidade.

No mérito, preliminarmente tece comentários sobre as alegações defensivas e em relação a segunda infração, quanto a alegação de que não utilizou o crédito fiscal acumulado, esclarece que o autuado comercializa produtos diferidos, café cru em grãos, e cada saída é acompanhada do respectivo comprovante de pagamento do imposto (DAE), mas que, não há como negar a existência de um saldo credor acumulado, escriturado na sua escrita fiscal, que não corresponde a realidade, tendo em vista que foi constituído, em parte, por créditos indevidos. Afirma que o que caracteriza a infração é o registro indevido na escrita fiscal e a autuação objetiva legitimar o saldo que já se encontra escriturado.

No tocante à natureza dos créditos fiscais autuados, diz que o próprio contribuinte reconhece que se trata de aquisição de materiais de construção e ao serem empregados em bens imóveis por acessão física, sua utilização contraria o disposto no art. 97, § 2º, III do RICMS/BA. Contesta a invocação pelo impugnante da aplicação do disposto nos artigos 19 e 20 da LC 87/96, tendo em vista que o parágrafo primeiro deste último dispositivo legal dispõe que não dão direito a crédito, as entradas de mercadorias alheias à atividade do estabelecimento e que na situação presente, a aquisição de materiais de construção cujos créditos foram escriturados no CIAP, teve utilização indevida.

Quanto à revisão fiscal pleiteada pelo impugnante, entende ser desnecessária, dada a clareza da acusação fiscal e dos elementos trazidos ao processo.

Conclui dizendo que não houve questionamento do defendantecerca dos valores exigidos na autuação, e que os argumentos apresentados são equivocados e incapazes de elidir a acusação fiscal, razão pela qual, requer a procedência do Auto de Infração.

VOTO

O autuado suscitou a nulidade da autuação sob os argumentos de que não foi lavrado Termo de Início de Fiscalização e que o autuante não está inscrito no CRC, por entender que não possui habilidades técnicas para realizar tarefas de auditoria, por ser privativas dos profissionais de contabilidade.

Quanto ao primeiro argumento, conforme ressaltado pelo autuante, o art. 28, II do RPAF/BA estabelece:

Art. 28. A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:

...

II - Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, para que o sujeito passivo, seu representante legal ou preposto preste esclarecimento ou exiba elementos solicitados pela fiscalização, sendo que a emissão deste termo dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização.

Verifico que conforme documento juntado às fls. 6 e 7, foi lavrado Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais em 08/01/07, o qual, conforme acima transcrito, dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização. Assim sendo, fica rejeitada esta preliminar de nulidade.

Quanto ao segundo argumento, o art. 107, §§ 1º e 2º da Lei nº 9.837/05, estabelece que a função fiscalizadora será exercida pelos Auditores Fiscais, os quais possuem competência para lavrar Autos de Infração para exigência de tributos, acréscimos e multas, sendo regulamentado pelo art. 42 do RPAF/BA, aprovado pelo Dec. 7.629/99. Portanto, a lavratura do Auto de Infração é de

competência privativa dos Auditores Fiscais e é legal o procedimento, não podendo ser acatada a nulidade suscitada.

Indefiro o pedido para realização de perícia e revisão fiscal formulado pelo impugnante, tendo em vista que a mesma deve ser realizada quando depender do conhecimento especial de técnicos e na situação presente, como salientado pelo autuante na informação fiscal, os elementos trazidos ao processo, são de tal clareza que não necessita de requisição de trabalhos de peritos, conforme será apreciado no mérito.

No mérito o presente processo faz exigência de ICMS pela falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas e pela utilização indevida de crédito fiscal.

Com relação à primeira infração, o autuado não questionou o valor do débito apurado, tendo alegado apenas que a multa aplicada foi tipificada no art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/96, cujo percentual previsto é de 60% e que no demonstrativo de débito à fl. 3, foi indicado valor correspondente a 70%.

Constatou que a infração apontada descreve que o contribuinte deixou de recolher o imposto relativo a operações de saídas de mercadorias, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques. Neste caso, a multa prevista é a indicada no inciso III, do mesmo artigo e citado diploma legal, relativo a omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque. Portanto, tendo sido determinada corretamente a infração, indicado o percentual correto de 70% na apuração do montante do débito tributário, deve ser corrigido o dispositivo indicado equivocado como do inciso VII para inciso III do art. 42 da Lei 7.014/96. Infração subsistente.

Com relação à segunda infração, o autuado não questionou valores, tendo argumentado que:

- apesar de ter escriturado os créditos fiscais, não fez utilização dos mesmos;
- pelo princípio da não cumulatividade do ICMS previsto na CF 88 e nas regras previstas nos art. 19 e 20 da LC 87/96, não há qualquer limitação a utilização de créditos fiscais de bens adquiridos para incorporação no ativo permanente.

Com relação ao segundo argumento, observo que a Constituição Federal estabelece as regras gerais aplicáveis ao ICMS e remete para a Lei Complementar a sua regulamentação. Conforme salientado pelo autuante, o parágrafo primeiro do art. 20 da LC 87/96, estabeleceu restrições à utilização dos créditos fiscais, entre as quais, a de mercadorias alheias à atividade do estabelecimento. No caso presente, conforme demonstrativo à fl. 32, o autuado adquiriu telhas, arremates e cumeeira para serem empregadas na construção ou reforma de imóveis, sendo vedado a utilização do crédito fiscal do imposto destacado nas notas fiscais de aquisição correspondentes, de acordo com o disposto no art. 97, IV, “c” combinado com o § 2º do mesmo artigo, por serem adquiridos para emprego na construção ou reforma de bens de acesso física, são considerados alheios à atividade do estabelecimento, não conferindo ao adquirente direito a crédito. Portanto, é vedada a utilização dos créditos fiscais objeto da autuação.

Com relação ao primeiro argumento, de que não ocorreu à utilização dos créditos fiscais escriturados, pela análise dos documentos acostados aos autos, verifico que nas cópias das páginas do livro RAICMS acostado pelo autuante às fls. 89 a 133, consta escrituração de diversos créditos do imposto escriturados a título de outros créditos, sendo que:

- no mês de abril/04, houve apuração de saldo devedor no valor de R\$13.614,44, tendo sido recolhido este valor conforme cópia do DAE acostado à fl. 88. No item 6 do livro de Apuração do ICMS (fl. 89), foi indicado utilização de créditos fiscais das parcelas de números 4/48 relativa a aquisições do mês 1/04 e 3/48, relativo ao mês 2/04. Estas parcelas não fazem parte do valor exigido na autuação, tendo em vista que o demonstrativo elaborado pelo autuante à fl. 32, indica fatos geradores ocorridos nos meses de abril e junho/04. Entretanto, foi creditado

o valor total de R\$677,25, correspondente às parcelas e 2/48 relativa ao mês 3/04 e 1/48 relativa ao próprio mês (4/04). Como o demonstrativo à fl. 32, indica que neste mês foi exigido crédito indevido de R\$495,22, ao contrário do que foi afirmado pelo impugnante, ocorreu a compensação deste valor do montante do débito do imposto apurado no mês de abril/04, ficando caracterizada a utilização indevida do crédito fiscal deste valor;

- b) com relação aos meses de maio/04 a dezembro/05, relativo ao período fiscalizado, pela análise das cópias das páginas do livro de Registro de Apuração do ICMS acostada às fls. 90 a 133, verifico que das parcelas dos créditos fiscais acumuladas no CIAP transferidas para o conta corrente fiscal, no quadro de resumo de apuração do ICMS, foram compensados os valores registrados no item 2, a título de outros débitos, relativo ao ICMS apurado entre a diferença de alíquota interna e interestadual nas aquisições de bens do ativo e material de consumo. Logo, ao contrário do que afirmou o autuado, ocorreu também a utilização indevida dos créditos fiscais relativos às aquisições de bens destinados ao ativo permanente por acesso físico que foram transferidos do CIAP para o livro RAICMS, devendo ser mantida a exigência dos valores correspondentes;
- c) em relação aos outros meses do período fiscalizado, conforme admitido pelo autuante, o contribuinte efetua pagamento do ICMS relativo as operações de saída do estabelecimento, por meio de DAEs, tendo em vista que comercializa café cru, cujo diferimento encerra no momento da saída. Portanto, restou comprovada que em diversos meses, ocorreu apenas à escrituração dos créditos fiscais, que o autuado admitiu ter acumulado no seu conta corrente, sem que tivesse sido compensado qualquer débito do imposto. Dessa forma, não tendo havido compensação do crédito fiscal escriturado indevidamente em cada mês do débito do imposto, nos demais meses do período fiscalizado, conforme acima apreciado, acato a alegação defensiva de que houve mera escrituração incorreta de crédito fiscal, mas não houve repercussão no pagamento do imposto, não ficando caracterizada a infração apontada no Auto de Infração de que “utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS...” e sim que o contribuinte deixou de efetuar o estorno de crédito escriturado nos livros próprios, relativo a mercadorias adquiridas para emprego no ativo permanente de bens de acesso físico, que é vedado a utilização do crédito do ICMS pela legislação do imposto.

Ressalto que o entendimento de que a escrituração irregular de crédito fiscal, sem que tenha sido compensado com débitos, não configura utilização indevida do crédito fiscal, ainda não foi pacificado neste Conselho, havendo decisões favoráveis e desfavoráveis. O posicionamento adotado neste voto, de que só configura infração o montante dos créditos fiscais que foram efetivamente utilizados para compensar débitos do imposto, se coaduna com a decisão contida no Acórdão CJF N° 0551-12/06, que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário da decisão contrária proferida no Acórdão JJF n° 0028-04/06.

Dessa forma, conforme acima apreciado, considero parcialmente subsistente esta infração, com valor devido de R\$7.000,26, conforme demonstrativo resumo abaixo.

Mês	Fl	Valor	Vencimento	Observações
04/04	93	495,22	09/07/04	Item a
06/04	93	34,58	09/07/04	Item b
09/04	100	10,00	09/10/04	""
11/04	104	1.993,02	09/12/04	""
12/04	106	106,98	09/01/05	""
01/05	110	516,88	09/02/05	""
03/05	114	307,91	09/04/05	""
05/05	118	84,53	09/06/05	""
07/05	122	3.451,14	09/08/05	""
Total		7.000,26		

Com relação ao argumento de que os percentuais das multas aplicadas são abusivos e confiscatórios, ressalto que os mesmos são previstos na Lei nº 7.014/96, portanto são legais e da mesma forma, a atualização dos débitos tributários pela taxa SELIC é prevista no art. 102, § 2º, II da Lei nº 3.956/81 (COTEB), não competindo a este órgão julgador, declarar a constitucionalidade da legislação do Estado conforme disposto no art. 167 do RPAF/BA.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração n.º 206828.0003/07-2, lavrado contra **INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS MARATÁ LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$7.423,40** acrescido das multas de 70% sobre R\$423,14 e 60% sobre R\$7.000,26, previstas no art. 42, III e VII, “a” da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de junho de 2007.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR