

**PROCESSO** - A. I. Nº 269568.0001/07-2  
**RECORRENTE** - MADEPAR LAMINADOS S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0220-04/07  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 09/07/2008

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0208-11/08**

**EMENTA:** ICMS. 1. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Impossibilidade de aplicação da proporcionalidade no que toca ao elemento quantitativo do fato gerador – alíquota - sendo aplicada a alíquota interna com base no art. 50, §3º e art 632, VII, “a”, 1, ambos do RICMS/BA. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ATIVO PERMANENTE. O contribuinte remeteu os bens do ativo para locação sem retorno. Infração não elidida. Denegado o pedido de diligência fiscal. Decisão recorrida mantida. Recurso NÃO PROVADO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata o presente processo de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão proferida pela 4ª JJF, através do Acórdão JJF nº 0220-04/07, que julgou Procedente o Auto de Infração acima epigráfico, lavrado para imputar ao sujeito passivo o cometimento de 4 infrações, sendo que as infrações dos itens 2 e 4, abaixo descritas, foram reconhecidas e pagas pelo contribuinte:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.935.013,85, acrescido da multa de 70%;
2. Omissão de saídas de mercadorias não tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, sendo exigida multa de 1% sobre o valor das operações resultando no valor de R\$811,00;
3. Utilização indevida de crédito fiscal referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, sendo exigido ICMS no valor de R\$22.707,14, acrescido da multa de 60%.
4. Recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.268,74, acrescido da multa de 60%.

Em Primeira Instância, o relator da JJF de logo denegou o pedido de prova pericial solicitado pelo sujeito passivo, ao argumento de ser a mesma desnecessária, pela inexistência de ponto obscuro para ser aclarado, e porque a matéria questionada trata de demonstrativos e documentação fiscal cujo manuseio e análise independem do concurso de pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica. Consignou, ainda, que já se encontravam no processo todos os elementos necessários à formação de sua convicção, além do que tal providência seria desnecessária, em

vista das outras provas produzidas, de acordo com a alínea “a” do inciso I e a alínea “b” inciso II, ambas do art. 147 do RPAF-BA/99. Asseverou, também, não ter vislumbrado nos autos qualquer impedimento para que o contribuinte exercesse o seu amplo direito de defesa, haja vista que todos os elementos que fundamentam as infrações encontram-se explicitamente discriminados nos demonstrativos que embasam a apuração dos débitos, além de se tratar de documentação fiscal fornecida pelo próprio contribuinte.

No mérito, pronunciou-se a JJF pela Procedência total do Auto de Infração, consignando logo de início que o sujeito passivo reconheceu o cometimento das infrações que lhe foram imputadas nos itens 2 e 4, inexistindo, portanto, lide em torno destas, razão pela qual manteve a autuação.

Pronunciou-se, ainda, quanto ao argumento de que as multas aplicadas são confiscatórias, afirmindo que as penalidades aplicadas encontram-se legalmente lastreadas no art. 42 da Lei nº 7.014/96, além de não ser competência do órgão de julgamento administrativo a discussão sobre a constitucionalidade de Direito posto. Quanto à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia SELIC, consignou que esta é prevista no § 2º do inciso II do art. 102, da Lei nº 3.965/81 (COTEB), não cabendo, portanto, a este órgão julgador a declaração de sua ilegalidade ou constitucionalidade, nos termos do inciso I do art. 167 do RPAF-BA/99.

Quanto à infração imputada no item 1 - omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas - o voto do relator da JJF pela procedência deste item utilizou os seguintes fundamentos, em síntese:

- I. que o autuado não contestou o cerne da imputação, admitindo, expressamente, não ter registrado as notas fiscais objeto da autuação;
- II. que na omissão de entradas de mercadorias – objeto da infração, o lançamento do imposto não decorre da omissão de entradas, já que o tributo não é devido pela entrada, mas pela saída, servindo a omissão de entradas tão-somente como suporte indiciário para arrimar a presunção legal de que se o sujeito passivo omitiu compras de mercadorias, para pagar essas compras valeu-se de receitas de vendas também não declaradas, sendo que em relação a essas vendas, equivalentes às “saídas” não declaradas, e que é exigido o imposto.
- III. que desta forma descabe o argumento da defesa ao pretender vincular a natureza e a destinação como matéria-prima das mercadorias, tendo em vista que a acusação fiscal, embora se origine nas entradas de mercadorias não registradas, encontra-se amparada na presunção legal estatuída pelo § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, o qual transcreve;
- IV. quanto ao pleito do contribuinte de utilização do crédito fiscal de 7%, destacado nas notas fiscais de entradas, objeto da autuação, que embora haja previsão legal para utilização extemporânea dos referidos créditos, tendo em vista não terem sido os mesmos regularmente escriturados, deverá o contribuinte proceder de acordo com a regra do § 1º do art. 101 do RICMS-BA, descabendo a dedução dos créditos fiscais;
- V. que em relação à aplicação de alíquota distinta de 17%, ou seja, proporcionalmente ao volume de cada operação de saída efetuada pelo autuado – 12% para outros Estados e 17% para as saídas internas – embora plausível, não há na legislação tributária amparo legal para aplicação da pretendida proporcionalidade/

Quanto ao item 2 – que trata da utilização indevida do crédito fiscal referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente e posteriormente locado – consignou o relator da JJF que o autuado não ofereceu contestação quanto ao *quantum* apurado e nem em relação às mercadorias apontadas no demonstrativo elaborado pela fiscalização, não restando dúvida de que os bens adquiridos para o seu ativo permanente tiveram sua destinação modificada para atividade totalmente alheia à atividade do autuado, pois foram objeto de locação – como confessado pelo próprio contribuinte - estando correta a glosa dos créditos fiscais em questão, tendo em vista a explícita vedação à utilização de créditos fiscais decorrente da aquisição de bens não destinados às atividades do estabelecimento, conforme o inciso I do § 2º do art. 97 do RICMS-BA, que trans-

creve.

Quanto à alegação de que as multas estipuladas têm caráter confiscatório, isto é, conflitante com o preceito constitucional de não confisco, constato que as penalidades aplicadas encontram-se legalmente lastreada no art. 42 da Lei nº 7.014/96, ademais, cumpre asseverar que esse tipo de ação escapa ao âmbito de competência deste órgão de julgamento, não sendo razoável discutir a constitucionalidade do Direito posto na esfera administrativa.

Irresignado com o Julgado de Primeira Instância, o sujeito passivo interpõe o presente Recurso Voluntário - fls. 506 a 521 - onde pede em preliminar a anulação da Decisão da JJF pelo indeferimento da prova pericial requerida na peça defensiva, alegando que este fato implicou em violação ao seu direito de ampla defesa e o contraditório.

No mérito, pede a reforma da Decisão quanto às infrações que lhe foram imputadas nos itens 1 e 3 da autuação, trazendo os seguintes argumentos:

ITEM 1 – que de fato as entradas não foram escrituradas, o que poderia, em tese, implicar na tipificação prevista no art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96, mas que este mesmo dispositivo estabelece, de forma expressa, que fica ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, e entende que restou comprovado que as omissões de saída não ocorreram, tendo em vista que as mercadorias não contabilizadas são parte integrante do seu processo produtivo, não havendo nenhum caso de venda direta deste material. Alega, ainda, que tenha se valido de receitas não declaradas para pagar aquelas compras, vez que teria restado evidenciado que a ausência de escrituração das referidas notas decorreu da falta de recursos da empresa para fazer frente a esses pagamentos, os quais foram quitados pelo acionista da empresa – sem que o departamento fiscal recebesse cópia das notas fiscais para lançamento – e que, posteriormente, foram convertidos em aumento do capital social.

Por fim, quanto a este item, alga que a única maneira de não ferir o princípio da não-cumulatividade seria considerar os créditos fiscais da entrada, à razão de 7%, o que deveria ser feito de forma consentânea e não a *posteriori*, como sugerido pela JJF. Aduz que ao não se admitir tais créditos o imposto foi devido pela totalidade e não sobre a diferença entre as saídas e as entradas, fazendo com que a multa incidisse sobre esse total, daí porque entende que a escrituração não pode ser efetuada posteriormente, devendo os créditos ser computados ao mesmo tempo, de modo a não majorar indevidamente a multa e os juros aplicados.

Afirma que para tais cálculos é indispensável a realização de prova pericial, indevidamente negada, como também para apuração exata dos valores efetivamente devidos, diante da demonstração e prova documental de que as vendas para fora do Estado representam quase 95% da totalidade.

ITEM 3 – Aduz que a única exigência legal da LC Nº 87/96 para o direito a crédito do bem do ativo é que este seja integrado ao ativo permanente. Assim, o fato de o bem ter sido locado não faz com que seja retirado do ativo permanente, razão pela qual o direito ao crédito seria possível em tal circunstância. Alega, quanto ao dispositivo do regulamento citado pela JJF como embasador da exigência fiscal, que o mesmo limita o direito concedido pela lei complementar citada, não podendo um decreto extrapolar os limites da lei, citando trechos do pensamento de alguns doutrinadores neste sentido.

Alega, ainda, que a Decisão não fez qualquer menção a resposta que o Fisco teria dado em relação à Consulta de nº 794, de 28 de dezembro de 1998, que transcreve, favorável ao seu entendimento, e ainda que tal resposta é prevista no art. 6º da Portaria CAT nº 25/2001, laborando, assim, em erro a Decisão, merecendo ser cancelada a exigência.

Ao final, repete os argumentos defensivos quanto às multas cominadas, alegando ser as mesmas confiscatórias e não serem razoáveis ou proporcionais. Alega que o STF tem aplicado o princípio da proporcionalidade, como também o STJ, citando algumas decisões, e conclui requerendo que,

na hipótese de manutenção do Auto de Infração, ou de parte dele, a multa aplicável seja reduzida para patamares condizentes.

Reitera a alegação defensiva de inconstitucionalidade da taxa SELIC, concluindo ser incontestável o direito do contribuinte à utilização de juros de mora de 1% ao mês para a atualização de seus débitos, pois a taxa SELIC, que a lei pretende equiparar a juros moratórios, possui natureza remuneratória, e a sua utilização naqueles moldes desobedece a regra contida nos artigos 161, § 1º do Código Tributário Nacional e 192, § 3º da Constituição Federal.

A PGE/PROFIS – às fls. 543 a 553 – opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário apresentando. Apreciando a nulidade da Decisão suscitada pelo recorrente, afirma que não vislumbra a nulidade alegada, uma vez que a Decisão recorrida apreciou todas as alegações do sujeito passivo, assegurando ao requerente o exercício da ampla defesa e do contraditório, tendo a JJJ se valido de suas prerrogativas regulamentares e regimentais para negar a perícia requerida, tendo o relator observado inexistirem pontos obscuros a serem aclarados, bem assim encontrarem-se nos autos, todos os elementos necessários ao deslinde da lide. Aduziu, ainda, que o sujeito passivo absteve-se de indicar, pontualmente, quais os equívocos cometidos pelo autuante deveriam ser submetidos à elucidação mediante prova pericial, tendo se limitado a requerer a realização de diligência de forma genérica, o que por si só inviabiliza o seu pleito.

No mérito, quanto ao item 1, consigna que é cediço que a constatação de entradas de mercadorias não registradas sugere que o sujeito passivo efetuou o pagamento destas com recursos não contabilizados, oriundos de operações precedentemente realizadas e, de igual sorte, não computadas, não existindo qualquer conexão entre as mercadorias alegas pelo contribuinte como integrantes do seu processo produtivo e arroladas nas notas fiscais constantes do autos - consideradas entradas não registradas – e as saídas objeto do lançamento fiscal levado a efeito, razão pela qual não há como se aquiescer à tese de dedução dos créditos fiscais no percentual de 7% relativos às aludidas entradas. Consigna, ainda, que o recorrente não se desincumbiu do ônus de elidir a presunção de legitimidade da autuação, e que não há previsão legal de aplicação da alíquota no percentual de 12% - levando-se em consideração a proporcionalidade das operações de saídas interestaduais - além do que a legislação, conforme expressamente preceitua o art. 632 do RICMS-BA quanto às operações em situação fiscal irregular, presume que a mercadoria foi posta em circulação dentro deste Estado.

Quanto ao item 3 – aduz que não pode prosperar o direito à utilização do crédito relativo às mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente, visto que as mercadorias foram assumidamente destinadas à locação, o que, por si só, desnatura a sua qualificação de ativo imobilizado, pois o bem quando arredondado, torna-se alheio às atividades do estabelecimento, não comportando mais o atributo da permanência, alicerce delineador do direito ao crédito em questão.

No que pertine às alegações de desproporcionalidade e inconstitucionalidade das multas aplicadas, asseverou que não cabe na seara administrativa a discussão ou Decisão sobre o tema, nos termos do art. 167 do RPAF. Quanto à taxa SELIC, aduz que já é entendimento firmado na jurisprudência dos Tribunais Superiores que a taxa SELIC pode ser utilizada como índice para o cálculo dos juros dos débitos tributários apontados a partir de 1º de janeiro de 1996, citando como exemplo o AgRgno Resp. nº 722595/PR, transcrevendo, ainda, ensinamentos do procurador do Estado Dr. Jose Augusto Martins Junior sobre o tema.

Convertido o PAF em diligência à ASTEC, por deliberação da 1ª CJF – fls. 557 dos autos – para que fosse aplicada a proporcionalidade na mensuração da omissão de saídas tributáveis, diante da alegação do sujeito passivo de que 95% dos seus produtos são comercializados para fora do Estado, o fiscal diligente, através do Parecer ASTEC nº 0014/2007, pronuncia-se no seguinte sentido:

- I. conforme alegado na impugnação, realmente a maioria das saídas de mercadorias realizadas pelo estabelecimento foi para outro Estado, à alíquota de 12%, conforme quadro demonstrativo que elabora, com o índice percentual das saídas de mercadorias para o Estado e para fora, em relação ao montante das saídas de cada período mensal;

- II. que o autuado apurou para o período de novembro/2002 a dezembro/2006, os percentuais de 6,93% e 93,07%, respectivamente, para as saídas para o Estado da Bahia e para fora do Estado, e calculou a proporcionalidade sobre o débito apurado no Auto de Infração, resultando no valor total de R\$1.405.332, 25, conforme demonstrativo de fls. 225 e 226;
- III. contudo, considerando que a exigência fiscal trata de uma presunção de omissão de saídas anteriores que foram utilizadas para pagamento de entradas de mercadorias que não foram Registradas, para fins da proporcionalidade da exigência fiscal em relação às alíquotas de 17% e 2%, e seu entendimento é que deve ser adotado o percentual do mês do fato gerador, conforme demonstrativo que elabora, que resulta no valor total a ser exigido de R\$1.403.107,55.

Cientificados o autuante e o recorrente do resultado revisional, o autuante se manifesta às fls. 570 e 571, contestando o resultado revisional, ao argumento de que o fato das operações escrituradas pelo contribuinte serem destinadas a outros estados não é garantia de que as saídas omitidas obe-deçam à mesma proporção. Aduz que, pelo contrário, a venda sem emissão de nota fiscal é muito mais fácil de ser feita internamente do que para outros estados, diante das diversas barreiras fiscais de fronteira. Afirma que o art. 50, §3º e o art. 632, inciso VII, que transcreve, estabelecem os critérios que definem qual a alíquota deve ser aplicada no caso em comento, ou seja, estando a mercadoria em situação irregular ou sem documentação fiscal, presume-se que ela foi posta em circulação no Estado, cabendo aplicar a alíquota interna.

O sujeito passivo, às fls.577 a 582, manifesta-se quanto ao Parecer da ASTEC e a manifestação do autuante nos seguintes termos:

- I. que nada tem a opor quanto ao demonstrativo de débito apurado pela ASTEC, que comprovou que o autuante errou ao considerar na autuação a totalidade das vendas como se internas fossem;
- II. que não ocorreram as omissões que lhe são imputadas, pois todas as mercadorias não contabilizadas são parte integrante do processo produtivo, não havendo nenhum caso de venda direta deste material;
- III. que não é verdade que o recorrente tenha se valido de receitas não declaradas para pagar aquelas compras, vez que restou evidenciado que a ausência de escrituração das referidas notas fiscais decorreu da falta de recursos da empresa para fazer frente a esses pagamentos, os quais foram quitados pelo acionista da empresa, sem que o departamento fiscal recebesse cópia das notas fiscais para lançamento, e que, posteriormente, foram convertidos em aumento do capital social;
- IV. que em prevalecendo a conclusão de omissão de saídas, devem ser considerados os créditos havidos na entrada à razão de 7%, para que não se fira o princípio da não-cumulatividade, o que deve ser feito de modo “consentâneo” e não *a posteriori*; o que necessitaria de prova pericial, indevidamente negada;
- V. que em relação à infração do item 3, reitera que o fato do bem ter sido locado não desnatura sua condição de ativo imobilizado, tendo o direito a crédito baseado na Lei Complementar nº 87/96, não podendo o decreto, base da Decisão recorrida, extrapolar os limites da lei complementar, citando lições de tributaristas nesta linha e resposta à consulta (nº 794/98) proferida pela consultoria tributária da Secretaria da Fazenda de São Paulo, além da Portaria CAT nº 25/2001 e,
- VI. conclui reiterando, na íntegra, as alegações recursais relativas às multas confiscatórias e à inaplicabilidade da taxa SELIC, requerendo que seja anulada a Decisão proferida..

A PGE/PROFIS, em nova manifestação, às fls. 587 a 589, opina pelo Acolhimento em Parte das razões expandidas no Recurso Voluntário, quanto à infração do item 1, acolhendo o resultado

revisional, ao tempo que consigna que reitera o Parecer exarado anteriormente quanto aos demais argumentos recursais.

Em despacho de fls. 591 a 592, o Procurador Assistente da PGE/PROFIS, Dr. José Augusto Martins Junior, acompanha o Parecer último exarado por este mesmo órgão, mas ressalta que, por quanto sedimentada a tese da proporcionalidade, entende que tal concepção jurisprudencial só se aplica às hipóteses de saídas isentas ou sujeitas à substituição tributária, uma vez, conforme se observa da norma que lastreia a presunção, fala-se tão-somente de omissão de saídas tributadas, o que demonstra que somente o aspecto da tributação é relevado, não se aplicando qualquer consideração acerca do elemento quantitativo do fato gerador.

## VOTO

Inicialmente, quanto à preliminar de nulidade da Decisão recorrida suscitada pelo recorrente, de logo devemos consignar que concordamos com o opinativo da PGE/PROFIS, que não vislumbrou qualquer pecha a inquinar de nulidade o Julgado de Primeira Instância, possibilitando cerceio do direito de defesa do sujeito passivo; a uma, diante do permissivo do art. 147 do RPAF/BA, que determina o indeferimento do pedido de diligência ou perícia quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos ou mesmo quando desnecessária em vista de outras provas produzidas, além do que, como determina o §2º do mesmo dispositivo regulamentar, o relator da JJF devidamente fundamentou a negativa da perícia solicitada. A duas, porque de fato da análise dos autos verifica-se que estão presentes as hipóteses citadas a embasar o indeferimento de perícia requerida no que toca à apuração dos créditos que o recorrente entende devidos pelas entradas das mercadorias não registradas, objeto da primeira infração, daí porque também indeferimos o pedido, reiterado em sede recursal, quanto ao pedido em tela.

No que toca à solicitação de perícia para aplicação da proporcionalidade sob o argumento de que 95% das vendas realizadas pela empresa destinam-se para fora do Estado, este Conselho de Fazenda acatou a solicitação da empresa, restando assim, tão-somente nossa manifestação quanto da análise do mérito da exigência fiscal.

No que toca à alegação de inconstitucionalidade das multas aplicadas, comungamos com a Decisão recorrida e com o opinativo da PGE/PROFIS no sentido de que descabe no âmbito dos órgãos julgadores administrativos a discussão ou Decisão sobre a matéria, nos termos do art. 167 do RPAF, filiando-nos à doutrina que rechaça tais atribuições na seara administrativa.

Quanto à alegação de confiscatoriedade ou excesso da multa aplicada, a rechaçamos, pois a multa em referência está regularmente prevista na Lei nº 7.014/96, e sob este diploma legal não há nenhuma pecha de inconstitucionalidade neste sentido, não cabendo, assim, apreciação de razoabilidade ou proporcionalidade dos percentuais de multas nele previsto.

Em relação à taxa SELIC, desconhece o recorrente que os Tribunais Superiores, como bem ressaltou a Procuradoria, já firmou entendimento que esta pode ser utilizada como índice para o cálculo dos juros dos débitos tributários apontados a partir de 1º de janeiro de 1996.

No mérito, quanto à infração imputada no item 1 da autuação – Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas - o próprio sujeito passivo reconhece o cometimento da infração que lhe é imputada.

Muito embora alegue que as mercadorias não contabilizadas seriam parte do seu processo produtivo (insumos), não havendo venda direta dos mesmos, não há como dar guarida a tal afirmativa. Ora, a acusação está lastrada na presunção legal de que o sujeito passivo omitiu compras de mercadorias, e para pagar essas compras valeu-se de receitas de vendas anteriores também não declaradas, o que encontra lastro no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, abaixo transcrito. Assim, não há como vincular a natureza e a destinação da matéria-prima adquirida e não registrada com as mercadorias objeto de saídas não oferecidas à tributação, como bem ressaltou o relator da JJF.

“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

[...]

§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.”

Também não tem o condão de afastar a exigência fiscal a alegação - não comprovada, frise-se - de que teria restado evidenciado que a ausência de escrituração das referidas notas fiscais decorreu da falta de recursos da empresa para fazer frente a esses pagamentos, os quais teriam sido quitados pelo acionista da empresa – sem que o departamento fiscal recebesse cópia das notas fiscais para lançamento – e que, posteriormente, foram convertidos em aumento do capital social.

Quanto ao pleito de dedução dos créditos fiscais no percentual de 7%, relativo às aludidas entradas, não merece acolhimento, visto que, como dito acima, não existe qualquer conexão entre os produtos arrolados nas notas fiscais não registradas e as saídas anteriores omitidas, objeto do lançamento fiscal.

No entanto, ressaltamos que o recorrente poderá utilizar o crédito fiscal decorrente do imposto destacado nas notas fiscais em apreço, na forma do art. 101, § 1º do RICMS, *in verbis*:

*Art. 101. A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte nos livros fiscais próprios:*

*I - no período em que se verificar a entrada da mercadoria ou a aquisição de sua propriedade ou a prestação do serviço por ele tomado;*

*II - no período em que se verificar ou configurar o direito à utilização do crédito.*

**§ 1º A escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida este artigo somente poderá ser efetuada com observância das seguintes regras:**

*I - feito o lançamento, o contribuinte fará comunicação escrita à repartição fiscal a que estiver vinculado, se o lançamento ocorrer no mesmo exercício financeiro;*

*II - se o lançamento ocorrer em exercício já encerrado, exigir-se-á, além da comunicação escrita e da observância do prazo de 5 anos:*

*a) que os serviços prestados ou as mercadorias tenham sido objeto de tributação ou que permaneçam ainda em estoque inventariado, registrando-se o crédito diretamente no livro Registro de Apuração do ICMS, no quadro "Crédito do Imposto - Outros Créditos";*

*b) que a utilização do crédito fiscal ocorra concomitantemente com o registro da mercadoria na escrita fiscal, quando a mercadoria, embora não inventariada, encontrar-se fisicamente no estoque.*

**§ 2º Quando a escrituração do crédito fiscal for efetuada fora do período próprio, a causa determinante do lançamento extemporâneo será anotada na coluna "Observações" do Registro de Entradas ou, quando for o caso, na coluna "Observações" do Registro de Apuração do ICMS.**

**§ 3º Tratando-se de reconstituição de escrita, esta dependerá de prévia autorização da repartição fiscal. Grifos nossos.**

Por fim, quanto ao pedido de aplicação da alíquota de 12%, levando-se em consideração a proporcionalidade das operações de saídas interestaduais realizadas pela empresa no período fiscalizado, muito embora tenhamos inicialmente solicitado que a ASTEC verificasse a veracidade da alegação da empresa e elaborasse novo demonstrativo de débito levando em consideração tal proporcionalidade, em uma análise mais criteriosa da matéria em questão, este Conselho de Fazenda

vem firmando entendimento no sentido de que, como bem colocou o Procurador Assistente da PGE/PROFIS, em seu opinativo de fls. 591 e 592, a norma embasadora da presunção em tela, acima transcrita, não permite ampliação dos seus limites para alcançar consideração que envolva o elemento quantitativo do fato gerador, *in casu* a alíquota que se fará incidir sobre a base de cálculo da omissão, a uma porque de fato a regra define a omissão de saídas **tributadas**, o que permitiu a tese, construída jurisprudencialmente por este CONSEF, e claramente favorável aos contribuintes, de aplicação da proporcionalidade na mensuração da omissão de saídas tributáveis afastando as saídas isentas ou sujeitas ao regime de substituição tributária, em que pese a impossibilidade lógica de se aferir a verdadeira natureza das operações omitidas, por se tratar a regra multicitada de uma presunção.

Registre-se, ainda, a existência de disposições - legal e regulamentar – abaixo transcritas, que expressamente determinam que para efeitos de definição do local da ocorrência do fato gerador e da alíquota aplicável na hipótese de operação sem documentação fiscal (saídas anteriores omitidas) – caso deste item da exigência fiscal – presume-se a mercadoria como posta em circulação neste Estado, aplicando-se, assim a alíquota interna, nos termos do art. 50, §3º e art. 632, VII, “a”, item 1, do RICMS, abaixo transcritos.

*Art. 50. As alíquotas do ICMS são as seguintes:*

**§ 3º Tratando-se de mercadoria ou serviço de transporte em situação fiscal irregular, a aplicação da alíquota interna ou da interestadual atenderá aos critérios do inciso VII do art. 632.**

*Art. 632.*

**VII - para efeitos de definição do local da ocorrência do fato gerador e da alíquota aplicável na hipótese de operação ou prestação sem documentação fiscal ou em situação fiscal irregular, inclusive quando constatada no trânsito, ainda que a mercadoria ou o serviço sejam procedentes de outra unidade da Federação, presume-se a mercadoria ou o serviço, conforme o caso, posta em circulação ou prestado neste Estado, estando sem documentação fiscal ou com documentação fiscal inidônea, considerando-se ocorrido o fato gerador no local onde se encontre a mercadoria ou o prestador do serviço, sendo que:**

**a) será aplicada a alíquota prevista para as operações:**

**1 - internas, nas situações de que cuida o inciso I do art. 50, a menos que se trate de serviço de transporte aéreo ou de mercadoria ou serviço integrantes da cesta básica ou considerados supérfluos, hipótese em que a alíquota aplicável é a do inciso III do art. 50 ou do art. 51, conforme o caso;** Grifos nossos.

Do exposto, mantemos a Decisão recorrida quanto a este item.

Quanto ao item 3 da autuação – Utilização indevida de crédito fiscal referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento e remetidos para locação, como bem frisou a PGE/PROFIS, o fato dos bens terem sido assumidamente destinados a locação – o que é confessado pelo recorrente – por si só desnatura a sua qualificação de bens do ativo imobilizado, pois o bem quando arrendado torna-se alheio às atividades do estabelecimento, não comportando mais o atributo da permanência.

E de fato este é o regramento do § 1º do art. 20 e do inciso III do art. 21, ambos da LC Nº 87/96, que transcrevemos

*Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.*

**§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento. Grifos nossos.**

*Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:*

*III - vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento;*

Regras repetidas no RICMS/BA, especificamente no art. 97, IV, “c”, combinado com o seu § 2º:

**Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:**

*IV - quando a operação de aquisição ou a prestação:*

**c) se referir a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento;**

*§ 2º Para os efeitos da alínea “c” do inciso IV, consideram-se alheios à atividade do estabelecimento, não conferindo ao adquirente direito a crédito, dentre outras situações:*

*I - os bens, materiais, mercadorias ou serviços não destinados à utilização na comercialização, na industrialização, na produção, na extração, na geração ou na prestação de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação, a exemplo dos bens do ativo permanente adquiridos para locação a terceiros ou para fins de investimento ou especulação, ressalvados os bens do ativo imobilizado e os materiais de uso ou consumo efetivamente utilizados, empregados ou consumidos pelo contribuinte do imposto;*

Assim, podemos ver que há vedação expressa na legislação baiana – e que esta regra tem como amparo a própria Lei Complementar do ICMS, não havendo, portanto, extrapolação dos limites da lei pelo decreto, como alega o recorrente - estando correta a exigência fiscal e sua manutenção pela Decisão de Primeira Instância, ao tempo que ressaltamos que a resposta à consulta citada, além de não está relacionada especificamente com a matéria ora ventilada, foi proferida por outro ente federativo, não tendo nenhuma força vinculativa, assim como o ato normativo citado.

Assim, diante das razões acima aduzidas, somos pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração epigrafado.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª 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 269568.0001/07-2, lavrado contra MADEPAR LAMINADOS S/A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$1.958.989,73, acrescido das multas de 60% sobre R\$23.975,88 e 70% sobre R\$1.935.013,86, previstas, no art. 42, incisos II, “a”, VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/6, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$811,00, prevista no art. 42, inciso XI, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios na forma estabelecida pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, em 17 de junho de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS