

A. I. N ° - 207096.0057/05-8
AUTUADO - ARGAMASSA DA BAHIA LTDA. (CONCREMASSA SERVIÇOS DE ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA).
AUTUANTE - JOSÉ VIANA MOREIRA
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 27. 02. 2008

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0043-01/08

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) ENERGIA ELÉTRICA. É vedada a utilização de crédito fiscal não vinculado a operação de industrialização de mercadorias tributadas. Infração caracterizada. **b) MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO PERMANENTE.** Infração caracterizada. **c) LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE.** Infração não contestada. **d) FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO DO DIREITO AO CRÉDITO. EXIGÊNCIA DE IMPOSTO.** Infração não impugnada. **2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. a) BEM DESTINADO AO ATIVO PERMANENTE. b) MATERIAL DE USO E CONSUMO.** É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre as entradas efetuadas em decorrência de operações interestaduais, quando os bens são destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento ou ao seu uso e consumo. Infrações parcialmente caracterizadas, tendo em vista que a identificação de equívocos na apuração dos valores do imposto gerou a redução do débito. **3. LIVROS FISCAIS. a) DIVERGÊNCIA ENTRE O IMPOSTO RECOLHIDO E O CONSIGNADO NO REGISTRO DE APURAÇÃO.** A falta parcial dos demonstrativos correspondentes resulta na nulidade dos lançamentos referentes aos períodos de julho de 2004 e março de 2005, restando mantidos os demais valores. Infração caracterizada em parte. **b) DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO REGISTRO DE ENTRADAS E NO REGISTRO DE APURAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO A MENOS.** Infração caracterizada. **c) IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS.** Diferença constatada no cotejo entre o valor lançado no livro de Registro de Saídas e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. Infração mantida. **d) IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO.** A constatação de equívoco na apuração gera redução do montante do ICMS devido. Infração parcialmente caracterizada. **4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO.** Infração comprovada. Rejeitadas as arguições de nulidade. Auto

de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão
unânime.

RELATÓRIO

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 30/06/2005, foi lançado ICMS no valor de R\$ 101.585,83, tendo sido atribuído ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, relativo à aquisição de energia elétrica, na comercialização de mercadorias, nos meses de janeiro e setembro a dezembro de 2000, outubro a dezembro de 2001 e janeiro a dezembro de 2002, no valor de R\$ 17.806,84, acrescido da multa de 60%;

02 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, nos meses de outubro e dezembro de 2001 e janeiro, março a agosto e outubro a dezembro de 2002, exigindo ICMS no valor de R\$ 2.243,44, acrescido da multa de 60%;

03 – falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo imobilizado do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro de 2000, outubro a dezembro de 2001 e janeiro a dezembro de 2002, exigindo ICMS no valor de R\$ 4.208,09, acrescido da multa de 60%;

04 – falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias originárias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, maio e novembro de 2000 e março de 2002, com exigência de ICMS no valor de R\$ 457,10, acrescido da multa de 60%;

05 – recolhimento a menos do ICMS, em decorrência de divergências entre o valor recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de junho a agosto e dezembro de 2000, fevereiro a abril, agosto e dezembro de 2001, março e agosto de 2002, julho de 2004 e março de 2005, no valor de R\$ 18.035,69, com aplicação da multa de 60%;

06 – recolhimento a menos do ICMS em decorrência de divergências entre os valores lançados no livro Registro de Entradas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de janeiro de 2000, no valor de R\$ 16.795,66, acrescido da multa de 60%;

07 – recolhimento a menos do ICMS em decorrência de divergências entre os valores lançados no livro Registro de Saídas de Mercadorias e o escriturado no Livro de Registro de Apuração do ICMS, nos meses de janeiro, fevereiro, setembro e outubro de 2000, com ICMS no valor de R\$ 1.512,65 e aplicação da multa de 60%;

08 – utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em decorrência de lançamento de documento fiscal em duplicidade, no mês de janeiro de 2000, no valor de R\$ 2.530,03, acrescido da multa de 60%;

09 – falta de recolhimento do ICMS, no prazo regulamentar, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de junho de 2004 e abril e maio de 2005, exigindo ICMS no valor de R\$ 31.163,84, acrescido da multa de 50%;

10 – utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, exigindo-se o imposto no valor de R\$ 167,11, acrescido da multa de 60%. Consta no campo “Descrição dos Fatos” que o contribuinte realizou lançamento extemporâneo, no mês de maio de 2001;

11 – falta de retenção do ICMS e do conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para

contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro a setembro, novembro e dezembro de 2000, exigindo ICMS no valor de R\$ 6.665,38, acrescido da multa de 60%.

O autuado, através de advogado legalmente constituído, apresentou impugnação às folhas 89 a 116, inicialmente transcrevendo as infrações, afirmando que o Auto de Infração não pode prosperar, por não atender aos requisitos exigidos para dar-lhe validade e pela inocorrência das irregularidades apontadas.

Transcreve dispositivos da Constituição Federal de 1988 e do RPAF/99, além de trecho da obra “Processo Administrativo” de autoria dos juristas Adilson Abreu Dallari e Sérgio Ferraz, que tratam da necessidade de se oferecer ao contribuinte o conhecimento da infração que lhe é imputada, bem como dos fundamentos de fato e de direito que a sustentam, sob pena de lhe ser negada a oportunidade de opor-se à imposição, através dos meios e recursos em direito admitidos. Caso essa garantia de ampla defesa não seja assegurada ao sujeito passivo, lhe faltará o conhecimento exato de toda a extensão da acusação que lhe é imputada, afigurando-se a declaração da nulidade do processo administrativo.

Aduz que em decorrência dos vícios existentes, o Auto de Infração lhe impossibilitou o exercício da ampla defesa. Diz que o Auditor Fiscal elenca todas as infrações indicando seu fundamento jurídico, porém sem fornecer qualquer respaldo fático, citando como exemplo a infração 01, onde está descrito “utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS relativo à aquisição de energia, na comercialização”, sem indicar o motivo de ser indevido o uso do crédito.

Com base nos arts. 18, 20, 39, inciso III e 41 do RPAF/99, enfatiza que os atos que ofendem o direito de defesa são passíveis de nulidade, que o Auto de Infração deve conter a descrição dos fatos de forma clara e precisa e, por fim, que o autuante deve anexar aos autos as provas necessárias à demonstração dos fatos argüidos. Assevera que, assim, deve ser declarada a nulidade do Auto de Infração.

Em seguida a defesa trata das razões de mérito concernentes a cada item da autuação.

Infração 01 – alega que a CF/88, ao equiparar a energia elétrica a uma mercadoria, estabeleceu em seu art. 155, § 3º, que as operações com esse produto são passíveis de incidência do ICMS, o que possibilitou que as empresas oneradas por esse imposto na entrada e na saída de energia elétrica passassem a ter direito a utilizar tais valores como créditos, compensáveis com as operações subsequentes tributadas pelo ICMS, isto com base no princípio da não-cumulatividade, estabelecido no art. 155, § 2º, inciso I da CF/88.

Esclarece que a Lei Complementar 87/96, através do transcrito art. 33, inciso II, “b”, estabelece a possibilidade de creditamento do ICMS, pago pela energia elétrica utilizada no processo de industrialização, diretriz esta que foi recepcionada pelo art. 93, inciso II, “a”, item 2 do RICMS/BA.

Afirma que a autuação é absolutamente infundada, pelo fato dos créditos utilizados serem todos relativos à aquisição de energia elétrica para utilização no processo de industrialização, portanto baseados nos dispositivos da LC 87/96 e do RICMS/97, anteriormente referidos.

Infração 02 – transcrevendo o art. 20 da LC 87/96 e o art. 93, inciso V, alínea “a” do RICMS/97, enfatiza que há possibilidade do creditamento do ICMS pago nas operações de aquisição de bens destinados ao ativo permanente, realizadas a partir de 01/11/1996. Que a Lei Complementar 102/2000, ao dar nova redação ao § 5º da LC 87/96, estabelece que o referido creditamento está vinculado aos preceitos contidos nos §§ 11 e 12 do art. 93 do RICMS/97, salientando que todas as aquisições para o ativo imobilizado tiveram seus créditos apurados e utilizados em conformidade com os ditames contidos nesses dispositivos legais.

Argúi que mesmo que os lançamentos dos documentos correspondentes não tivessem sido feitos nos livros próprios, essa autuação seria insubsistente, pois a infração se constituiria em

descumprimento de obrigação acessória, sendo devida, na pior das hipóteses, a multa correspondente.

Ressalva que apesar do Auto de Infração não indicar quais as notas fiscais referentes aos bens supostamente adquiridos, o que prejudica o exercício da ampla defesa, a autuação é rechaçada, haja vista que foram seguidos os procedimentos específicos correspondentes a creditamento do ICMS pago na aquisição de bens destinados ao ativo permanente.

Infrações 03 e 04 – observa que a CF/88, em seu art. 155, § 2º, inciso VII, estabelece a possibilidade da cobrança do imposto referente à diferença de alíquota nas operações que destinem bens e serviços a consumidor localizado em outro Estado e que, mesmo não havendo lei complementar para prever o fato gerador e os contribuintes do ICMS, as obrigações pertinentes correspondentes às aquisições de bens para o ativo imobilizado e para o consumo de seu estabelecimento sempre foram atendidas.

O autuado chama a atenção para o teor dos artigos 1º, § 2º, inciso IV e 5º, inciso I do RICMS/97, alertando que para o contribuinte recolher o ICMS, faz-se necessária a identificação da origem da mercadoria (para atestar que procede de outro estado), do momento de sua entrada no estabelecimento (momento da ocorrência do fato gerador) e da destinação da mesma (para o ativo permanente ou para o consumo). Afirma, então, que tais elementos somente podem ser verificados através da observação das notas fiscais correspondentes às aludidas mercadorias. Assevera que como o Auditor Fiscal não indicou quais as notas fiscais que serviram de base à autuação, torna-se impossível a identificação dos referidos bens.

Afiança que estas duas infrações estão relacionadas com as duas anteriores, que tratam de utilização indevida de crédito do imposto, pois a alegada falta de recolhimento do diferencial de alíquota corresponde a valores que foram compensados com créditos decorrentes da aquisição de outros bens. Disse que as parcelas devidas a título de diferencial de alíquota são passíveis de aproveitamento na forma de crédito, pois para um determinado débito corresponde um crédito de igual valor, sendo que no caso de bens do ativo imobilizado podem ser compensados à razão de 1/48, conforme art. 20, § 5º da LC 87/96.

Afirma ser juridicamente impossível a cobrança do ICMS relativo ao diferencial de alíquota, enfatizando ser insubsistente a infração apontada, pois todo débito a esse título sempre foi devidamente compensado com créditos oriundos de outras operações.

Infração 05 – alega que novamente ficou impossibilitado de se defender, afirmando que como a infração se refere a recolhimento do ICMS a menos do que aquele escriturado no livro RAICMS, as provas correspondentes a essas diferenças, que são as cópias do referido livro e dos comprovantes de recolhimento, deveriam estar presentes no PAF, porém o autuante não as anexou.

Ressalta que esta infração também está relacionada com as infrações 01 e 02, uma vez que os valores tidos como não recolhidos foram devidamente compensados com os créditos apurados através do Livro RAICMS. Desta forma, o recolhimento a menos decorreu da utilização de créditos apurados em outras operações para compensar o imposto devido. De acordo com o art. 156, incisos I e II do CTN, dos valores devidos uma parte foi efetivamente paga e a outra parcela foi extinta através da compensação.

Infração 06 – considerando que em relação a este item o autuante anexou as cópias do livro Registro de Entradas, porém não apresentou as cópias do livro RAICMS, torna-se impossível a comparação entre ambos para possibilitar a verificação da irregularidade apontada, que se refere a divergências entre os dados constantes dos dois livros.

Assevera que o livro Registro de Entradas serve tanto para escriturar as entradas de mercadorias, como os valores da base de cálculo das operações e os créditos correspondentes, porém apenas

no livro RAICMS é que se pode constatar os demais créditos fiscais. Sustenta que também neste caso, a diferença apontada foi devidamente compensada com créditos do ICMS oriundos de outras operações.

Infração 07 – mais uma vez argumentou que houve ofensa ao princípio da ampla defesa, pois os meios de prova, que são os livros Registro de Saídas e o RAICMS não tiveram suas cópias juntadas aos autos, o que impossibilita apurar se de fato ocorreram divergências entre os dados lançados nos citados livros.

O livro de Saídas é utilizado para lançamento de todas as operações e prestações de saída, porém é no livro RAICMS que é feito o “encontro de contas” de débitos e de créditos fiscais relativos ao ICMS, para fins de apuração do imposto devido, do imposto compensado e do saldo a pagar. Assegura ter recolhido parte do imposto devido, sendo a outra parte devidamente compensada, de acordo com as disposições do § 1º do art. 116 do RICMS/97, não havendo, portanto, porque se falar em recolhimento do imposto a menos.

Infrações 08 e 10 – quanto a estas infrações, o autuado reconheceu que houve equívoco em sua contabilidade, acatando a procedência de ambas e requerendo a emissão de guia para efetuar o pagamento do débito. Assim, tendo sido reconhecidas integralmente, não existe lide em relação às imputações, estando dessa forma caracterizados nos valores indicados no Auto de Infração.

Infração 09 – baseando-se no art. 113, §§ 1º, 2º e 3º do CTN [Código Tributário Nacional], o autuado apresenta as diferenças entre as obrigações de natureza principal e acessória. Diz que enquanto a primeira nasce com a ocorrência do fato gerador, tendo como objeto o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária, a segunda tem por objeto a prestação, negativa ou positiva, visando o interesse da arrecadação ou a fiscalização de tributos.

Afirma que a norma prescrita no art. 124, inciso I do RICMS/97, indicada no Auto de Infração, é de natureza acessória, por descrever uma prestação positiva no interesse da fiscalização. Enfatiza que o descumprimento de uma obrigação acessória não implica no pagamento da obrigação principal e sim apenas no pagamento da penalidade pecuniária, a título de multa. Pondera que tendo o imposto sido recolhido, extinguiu-se o crédito tributário, o que significou o fim da obrigação principal.

Infração 11 – através da utilização da doutrina de Alfredo Augusto Becker, assevera que a substituição tributária necessariamente tem que decorrer de norma, não podendo advir de presunção. O RICMS/97, em seu art. 353, inciso II, apresenta uma grande relação de hipóteses em que deverá ocorrer a substituição tributária.

Como o Auto de Infração não mostra quais as operações que estariam sujeitas ao regime de substituição tributária, torna-se difícil a preparação da defesa do autuado, principalmente considerando a grande quantidade de insumos utilizados na cadeia produtiva, dentre os quais a maioria está sujeita à antecipação parcial, por se originar de outros estados, o que fere mais uma vez a garantia da ampla defesa. Devido à inconsistência apontada, requer a anulação dessa infração.

No mérito, aduz que não comercializa nenhuma das mercadorias arroladas no referido inciso II do art. 353, nem mesmo cimento ou produtos cerâmicos. Afirma comercializar apenas parte dos produtos do item 16, especificamente tintas e impermeabilizantes, todavia como se originam de outras unidades da Federação, são objeto de pagamento antecipado, de acordo com o art. 352-A do RICMS/97. Por outro lado, o autuante não discriminou quais dentre os produtos fabricados e comercializados pelo impugnante, estariam sujeitos ao regime da substituição tributária.

Em sua conclusão, o autuado pugna pela nulidade do Auto de Infração, com base nos artigos 18, inciso II e 20 do RPAF/99, e com a extinção do processo administrativo. Caso não se reconheça a

ofensa ao princípio da ampla defesa, solicitou que, no mérito, sejam declaradas insubsistentes as infrações 01 a 07, 09 e 11, pelas razões de fato e de direito apresentadas.

O autuante apresentou informação fiscal às fls. 125 a 128, contrapondo-se às alegações defensivas correspondentes a cada infração, como segue.

Infração 01 – argúi que o autuado desenvolve atividades de comercialização e industrialização. Que no exercício de 2000 a escrituração era feita manualmente, tendo o crédito referente à compra de energia elétrica sido escriturado no livro Registro de Apuração em Outros Créditos (007). Apesar de ter sido intimado a apresentar a discriminação do que fora utilizado na comercialização e na industrialização, assim como os procedimentos regulamentares, o contribuinte não o fez, sob a alegação da impossibilidade decorrente do longo período decorrido. Quanto aos exercícios de 2001 e 2002, a escrituração passou a ser feita por meio eletrônico e os créditos foram lançados no CFOP 1.43 (compra de energia elétrica para consumo na comercialização), conforme fls. 31 a 85. Indagado a respeito desses lançamentos, o autuado apresentou as mesmas justificativas. O autuante argumenta que, desse modo, não existe fundamentação lógica na alegação de violação ao princípio da ampla defesa.

Infração 02 – diz que o autuado adotava a sistemática de se creditar do ICMS relativo às aquisições para o ativo permanente, conforme demonstrado no livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 31 a 85), procedimento reafirmado na peça de defesa. Aduz que não há contestação à autuação e sim à legislação correspondente.

Infrações 03 e 04 – na defesa o autuado confirmou que não recolhe, sistematicamente, o diferencial de alíquota, por entender estar amparado na compensação, voltando-se novamente contra as determinações do RICMS e não contra a ação fiscal.

Infrações 05, 06 e 07 – de forma contrária à alegação defensiva, afirmou que o livro RAICMS se encontra anexado às fls. 31 a 85 do PAF e que a pretendida compensação para justificar o recolhimento a menos do imposto fere as normas regulamentares, não tendo previsão legal para a forma desejada. Afirma que pelas mesmas razões, a alegação de cerceamento à ampla defesa não prospera, considerando que o autuado detém a guarda de todos os livros e documentos fiscais.

Infrações 08 e 10 – houve reconhecimento quanto ao acerto da autuação.

Infração 09 – observa que os argumentos da defesa não têm conexão com a legalidade, bem como não foi apresentada a comprovação do pagamento da obrigação principal.

Infração 11 – afiança que as alegações do autuado não procedem, desde quando a planilha constante às fls. 13 a 17 relaciona todas as notas fiscais referentes a cada mês do levantamento, além do fato de que a guarda desses documentos é de sua responsabilidade. Cabia ao contribuinte, na defesa, apresentar as razões para confirmar sua alegação de que as mercadorias não estariam enquadradas no regime da substituição tributária.

Concluindo, assevera que as alegações defensivas são meras manobras procrastinatórias, informando, ainda, que o autuado já esteve sujeito ao regime especial de fiscalização. Ratifica a ação fiscal.

Considerando as alegações do autuado de que em relação à infração 01, os créditos utilizados se referem a energia elétrica adquirida para o processo de industrialização; considerando que a apuração dos débitos correspondentes às infrações 02, 03 e 04 foi baseada apenas nos dados constantes dos livros fiscais e contábeis do autuado, não tendo sido apresentados os levantamentos indicando os números das notas fiscais, seus valores e os tipos de produtos considerados como para uso e consumo e para o ativo imobilizado, que foram objeto da cobrança do imposto a título de diferença de alíquota e glosa do crédito fiscal.

Esta 1ª JF, em pauta suplementar (fl. 131), deliberou que o processo fosse convertido em diligência, para que o autuante adotasse as seguintes providências:

1 - intimasse o autuado a apresentar, no prazo de 10 (dez) dias, cópias das notas fiscais de energia elétrica relativas ao período no qual foi apontada a utilização indevida do crédito fiscal correspondente e comprovasse que os medidores de energia se referem apenas às áreas industriais, ou, no caso de se referirem também à área comercial, apresentasse laudo técnico especificando quais os índices de participação no consumo de energia da área industrial;

2 - elaborasse demonstrativos relacionando as notas fiscais que geraram a glosa do crédito e a cobrança do ICMS concernente à diferença de alíquota, em relação aos itens 01 a 04, inclusive considerando a nova documentação apresentada pelo autuado, no caso de atendimento à intimação acima referida;

3 - elaborasse Demonstrativos do Recolhimento a Menos relativos aos meses de julho de 2004 e março de 2005 (Auditoria da Conta Corrente), bem como os Demonstrativos Comparativos referentes às infrações 06 e 07.

Em seguida, a Repartição Fazendária deveria entregar ao autuado, cópia dos documentos anexados e dos demonstrativos elaborados pelo autuante. Naquela oportunidade, deveria ser informado ao autuado da reabertura do prazo de defesa em 30 (trinta) dias, para, querendo, se manifestar nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante para que elaborasse nova informação fiscal, com base nos novos resultados.

À fl. 135 o autuante informou que atendendo o pedido de diligência, intimou o autuado (fl. 136) a apresentar a documentação ali relacionada, porém a mesma não foi atendida, o que impossibilitou a elaboração dos demonstrativos solicitados, por falta de apresentação dos livros e documentos solicitados, que serviriam de base para os demonstrativos comparativos requeridos. Ratificou a ação fiscal.

Considerando que o autuante deixou de atender as determinações dos itens 2 e 3 da diligência requerida à fl. 131 dos autos; considerando que foi deliberado um prazo de 10 (dez) dias para que o autuado atendesse a intimação referida no item 1 da citada diligência, prazo esse não atendido, quando foram concedidas apenas 48 horas.

Esta 1ª JJF, em pauta suplementar (fl. 140), deliberou que o processo fosse novamente convertido em diligência, para que o autuante adotasse as seguintes providências:

1 - intimasse o autuado, concedendo o prazo de 10 (dez) dias, para que fossem apresentadas as cópias de todas as notas fiscais de energia elétrica, relativas ao período no qual foi detectada a utilização indevida do crédito fiscal e a comprovação de que os medidores de energia se referem apenas às áreas industriais, ou, no caso de se referirem também à área comercial, apresentasse laudo técnico especificando quais os medidores que se referem a cada área da empresa;

2 - elaborasse demonstrativos relacionando as notas fiscais que geraram a glosa do crédito e a cobrança do ICMS referente à diferença de alíquota em relação aos itens 01 a 04;

3 - elaborasse Demonstrativos do Recolhimento a Menos relativos aos meses de julho de 2004 e março de 2005 (Auditoria da Conta Corrente), bem como os Demonstrativos Comparativos referentes às infrações 06 e 07.

Em seguida a Repartição Fazendária deveria entregar ao autuado cópia dos demonstrativos elaborados pelo autuante, devendo ser concedido o prazo de 30 (trinta) dias, para, querendo, se manifestar nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante, para que elaborasse nova informação fiscal, com base nos novos resultados.

Através de informação prestada à fl. 145, o autuante deu conhecimento de que intimara novamente o sujeito passivo (fl. 146) a apresentar a documentação requerida, entretanto, decorridos mais de 20 (vinte) dias, novamente não houve o atendimento por parte do autuado, impossibilitando a elaboração dos demonstrativos solicitados. Ratificou o Auto de Infração.

Considerando que o Processo Administrativo Fiscal é regido pelos princípios do contraditório e da verdade material, devendo se fazer acompanhar das provas necessárias à demonstração dos fatos argüidos; considerando que não foram demonstrados, em sua totalidade, os lançamentos efetivados em referência aos itens 02 a 05 da autuação:

Esta 1ª JF, em pauta suplementar (fl. 149), deliberou que o processo fosse encaminhado à repartição de origem para que o Inspetor Fazendário determinasse que o autuante ou outro Auditor Fiscal adotasse as seguintes providências:

- 1) esclarecesse porque motivos o sujeito passivo não tem direito ao crédito referente às aquisições para o ativo imobilizado (infração 02), rateando, se for o caso, as parcelas correspondentes à apropriação proporcional dos referidos créditos;
- 2) elaborasse demonstrativos correspondentes às infrações 03 e 04, identificando os números das notas fiscais e respectivos valores, que foram objeto da cobrança do ICMS relativo à diferença de alíquota, considerando a existência de inconsistências, a exemplo daquelas verificadas em janeiro de 2000, quando não consta no livro RAICMS a entrada de bens para o ativo imobilizado, entretanto consta o lançamento de débito no valor de R\$ 22,27 (infração 03), além do lançamento de débito no valor de R\$ 130,00 (infração 04), relacionado à aquisição de material de consumo no montante de R\$ 1.300,00, sem que existam evidências de que as aquisições tenham sido realizadas nas regiões Sul ou Sudeste do país;
- 3) elaborasse Demonstrativos do Recolhimento a Menos relativos aos meses de julho de 2004 e março de 2005 (Auditoria da Conta Corrente), correspondentes à infração 05, desde quando foram demonstrados os débitos apurados nos demais meses (fls. 18, 21 e 22).

Em seguida, a Repartição Fazendária deveria entregar ao autuado cópia do Termo de Diligência, dos demonstrativos elaborados pelo diligente, bem como da nova documentação anexada aos autos. Naquela oportunidade, deveria ser reaberto o prazo de defesa de 30 (trinta) dias, para que o contribuinte, querendo, se manifestasse nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante, para que prestasse nova informação fiscal.

Em atendimento à diligência, às fls. 153-A/154 o autuante prestou os esclarecimentos relativos aos pontos indicados.

Infração 02 – conforme se verifica no livro Registro de Apuração do ICMS, o autuado se creditava do imposto relativo às aquisições para o ativo imobilizado, de forma genérica, pelo valor total, não se apropriando proporcionalmente. Acrescenta que foram glosados apenas os créditos registrados em desobediência à legislação tributária pertinente.

Infrações 03 e 04 – ressalta que durante o período fiscalizado o autuado não efetuou nenhum recolhimento de ICMS referente à diferença de alíquotas concernente a mercadorias destinadas ao ativo imobilizado ou ao consumo do estabelecimento, fato reconhecido na defesa. Aduz que por se tratar de procedimento uniforme, utilizou como base informativa o livro Registro de Apuração do ICMS, que se refere a prova robusta, já que foi escriturado pelo próprio contribuinte.

No que se refere ao lançamento do débito de R\$ 22,27 em janeiro de 2000, explica que se refere ao valor escriturado no mês de fevereiro (fl. 32), tratando-se, entretanto, de nota fiscal correspondente a janeiro, no valor de R\$ 42,55 e oriunda da região nordeste.

Acrescenta que apesar de intimado a apresentar livros e documentos fiscais (fl. 156), o contribuinte mais uma vez desatendeu a intimação, o que impossibilitou a elaboração dos demonstrativos solicitados, o que se agravou com a perda dos arquivos em decorrência de sucessivos *backup's*, reparos e trocas de computadores.

Infração 05 – de igual modo não foi possível elaborar os demonstrativos devido à falta de apresentação da documentação solicitada ao autuado.

Salienta que junto ao termo de intimação foi entregue uma cópia de pedido de diligência, tendo deixado de apresentar os novos elementos em virtude do procedimento adotado pelo impugnante.

Ratifica a sugestão pela procedência da ação fiscal.

VOTO

Ressalto, a princípio, que, analisando os argumentos do autuado, afasto as preliminares requeridas, considerando que a exigência fiscal constante dos itens do presente lançamento, combatidos pela defesa, está fundamentada em expressa disposição legal, estando embasados no RICMS/97 e na Lei nº. 7.014/96, não vislumbrando qualquer violação aos princípios da legalidade ou da não-cumulatividade.

No que diz respeito à alegação defensiva concernente à falta de clareza na discriminação das infrações imputadas, afianço que o Auto de Infração contempla as disposições previstas no RICMS/BA, aprovado pelo Dec. 6.284/97, que por sua vez regulamenta a Lei nº 7.014/96, instituidora desse imposto; é apontado de forma correta o enquadramento das infrações imputadas ao autuado; estão descritas devidamente as infrações nos campos próprios, assim como são apresentados os percentuais da multa aplicada, o que torna sem nenhum fundamento a reclamação do contribuinte.

Saliento que tendo sido suscitada a nulidade do Auto de Infração sob a alegação de cerceamento do direito de defesa, fazendo-se necessários, assim, que fossem trazidos os esclarecimentos correspondentes a alguns itens da autuação, o PAF foi convertido em diligência, em três oportunidades, para que o autuado fosse intimado a apresentar a documentação comprobatória que alegara possuir, visando a elucidação dos pontos abordados, devendo ser entregues ao autuado as cópias dos novos demonstrativos elaborados pelo diligente, bem como que fosse reaberto o seu prazo de defesa. Observo, entretanto, que as referidas diligências não puderam ser atendidas, em decorrência da falta de apresentação, pelo impugnante, dos documentos que estão em seu poder e que se constituem em elementos imprescindíveis à verificação da procedência de suas alegações, o que tornou prejudicada a revisão por ele próprio pleiteada.

Não vislumbro, deste modo, a existência do cerceamento ao direito da ampla defesa e do contraditório, uma vez que o procedimento fiscal não violou as regras contidas nos artigos 39 e 41 do RPAF/99, haja vista que as infrações foram descritas de forma clara e precisa, estando embasadas em levantamentos e demonstrativos, extraídos das escritas fiscal e contábil do sujeito passivo, bem como foram anexados aos autos cópias e vias de documentos que embasaram a acusação fiscal, determinando, com segurança, a infração e o infrator. Além do que, o autuado exerceu o seu direito de defesa, apresentando impugnação e demonstrando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

Observo que não procede a alegada insuficiência de documentos indispensáveis à instrução do processo, à exceção da exigência concernente aos meses de julho de 2004 e março de 2005, relativa à infração 05, a respeito da qual tratarei abaixo. Saliento que em se tratando dos demais itens do lançamento todas as fontes de informação reclamadas pelo autuado (livros e notas fiscais) utilizadas pelo autuante para apuração e comprovação das infrações constantes neste processo são de responsabilidade do próprio autuado, por ser detentor das mesmas. Ressalto, ainda, que a fiscalização do contribuinte ocorreu dentro de seu próprio estabelecimento, tendo sido elaborados e acostados os demonstrativos de débito, com a determinação do *quantum* devido em cada infração e indicados os elementos utilizados no levantamento, possibilitando a identificação dos respectivos documentos de origem, constando, também, cópias reprográficas do livro de Registro de Apuração do ICMS correspondentes aos períodos de ocorrência dos fatos geradores que foram objeto do presente Auto de Infração.

Verifico que o autuante, sob a alegação de que as intimações apresentadas ao contribuinte não haviam sido atendidas, deixou de apresentar os demonstrativos solicitados e necessários para se determinar, com segurança, os valores dos débitos lançados em relação aos períodos de julho de 2004 e de março de 2005, concernentes à infração 05. Tendo em vista que sequer constam dos autos as páginas do livro Registro de Apuração do ICMS correspondentes, fato que torna impossível a identificação da forma como os valores do débito foram apurados, com base no disposto no art. 18, incisos II e IV “a” e 39, inciso IV, do RPAF/99, considero nulos os referidos lançamentos, os quais deverão ser objeto de nova ação fiscal, a ser determinada pela autoridade competente, a salvo de falhas, tendo em vista o disposto no art. 156 do RPAF/99.

Ao analisar o mérito da autuação, verifico que no caso da infração 01 foi constatada a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica, na atividade de comercialização de mercadorias. Observo que apesar de ter afirmado que os créditos fiscais utilizados se referiam à aquisição de energia elétrica para utilização no processo industrial, o impugnante não atendeu às intimações determinadas pela 1ª JF, para que fosse apresentada a comprovação de suas alegações, inclusive das notas fiscais correspondentes e de laudo técnico relativo à distribuição do uso da energia elétrica nas diversas áreas de seu estabelecimento.

De forma inversa, vejo que de acordo com as cópias reprográficas do livro Registro de Apuração anexadas pelo autuante às fls. 31 a 69, constam os registros correspondentes, os quais comprovam, efetivamente, que a utilização do crédito glosado ocorreu de forma incorreta, uma vez que não foram atendidas as condições previstas no art. 93, inciso II, alínea “a”, item 2 do RICMS/97, haja vista que não foi demonstrado pelo autuado que a energia elétrica adquirida fora consumida no processo de industrialização. Acrescento que em reforço a esta conclusão, o código CFOP consignado pelo contribuinte nos registros respectivos se refere à aquisição de energia elétrica para consumo na comercialização.

Deste modo, mantenho integralmente esta infração.

Em referência à infração 02, que trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo à aquisição de bens do ativo permanente do estabelecimento, houve alteração na regra de apropriação do crédito fiscal referente a tais aquisições, o qual passou a ser de 1/48 do valor destacado na nota fiscal e não mais pelo seu total como fez o autuado, conforme determinação do art. 93, § 17, inciso I do RICMS/97.

Considerando que o autuado alegara que o levantamento realizado pela fiscalização se baseara exclusivamente nos dados constantes no livro Registro de Apuração do ICMS, sem que fossem indicadas as informações contidas nas notas fiscais correspondentes, nas diligências realizadas foi determinado que com base na documentação a ser apresentada pelo autuado, fossem demonstrados todos os elementos concernentes à apuração. Vejo, no entanto, que o contribuinte não atendeu às intimações, deixando de apresentar as notas fiscais e o documento denominado Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), o que impossibilitou que fossem apurados os valores a que o contribuinte fazia jus em relação a cada mês em que ocorrera a apropriação indevida do crédito fiscal. Ressalto que, efetivamente, não dispondo dos dados correspondentes, desde quando o autuado não atendera ao disposto no § 2º do art. 339, do RICMS/97, o autuante ficou impossibilitado de realizar as deduções porventura existentes, por não saber quais os valores corretos a serem considerados. Para um melhor entendimento, transcrevo os §§ 12 e 17 do art. 93, além do § 2º do art. 339, todos do RICMS/97:

“Art. 93.

...

§ 12. Além dos lançamentos de que cuida o parágrafo anterior, os créditos referentes a bens do ativo imobilizado serão objeto de outro lançamento, em

documento denominado Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), nos termos do § 2º do art. 339.”

...

“§ 17. O uso do crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado e respectivo serviço de transporte, ocorridas a partir de 1º/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;

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

III - para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado será o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior;

IV - o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;

V - na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos, contados, da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

VI - serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo, na forma prevista no § 2º do art. 339, para aplicação do disposto nos incisos I a V deste parágrafo;”

“Art. 339.

...

§ 2º O CIAP Modelo C destina-se ao controle da apropriação dos créditos de ICMS sobre as entradas de bens destinados ao ativo permanente a partir de 01/01/01, que deverá ser escriturado pelo contribuinte de acordo com o disposto neste parágrafo.”

Desta forma, esta infração resta totalmente procedente.

Através das infrações 03 e 04 foi exigido o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, correspondente a mercadorias e bens destinados respectivamente ao ativo imobilizado e ao consumo do estabelecimento.

Tendo o autuado, também neste caso, afirmado que não haviam sido identificadas as notas fiscais correspondentes às aquisições alcançadas por estas duas infrações, a 1ª JF determinará que de posse das notas fiscais a serem disponibilizadas pelo contribuinte, o autuante refizesse, se fosse o caso, os demonstrativos correspondentes, para sanar as inconsistências sugeridas na peça

de defesa. Mais uma vez, entretanto, o impugnante não ofereceu os elementos necessários à revisão desses lançamentos.

Verifico que não obstante a falta de atendimento da intimação pelo contribuinte, o autuante demonstrou que em relação à infração 03, o lançamento do débito de R\$ 22,27 referente ao mês de janeiro de 2000 se referiu ao valor escriturado no mês de fevereiro, concernente a nota fiscal de janeiro, no valor de R\$ 42,55, oriunda da região nordeste. Neste caso, observo que ocorreu um equívoco do autuante, desde quando o imposto a ser exigido no referido mês (01/2000) se restringe a R\$ 2,13, de modo que a infração 03 é mantida parcialmente no valor de R\$ 4.187,95, mantendo-se inalterados os valores atinentes aos demais períodos de apuração.

Quanto à infração 04, noto que também existe um outro equívoco relativo ao lançamento referente ao mês de fevereiro de 2000, onde o valor correto a ser exigido é de R\$ 94,48, tendo em vista que a base de cálculo correspondente é de R\$ 944,80 (fl. 32), o que torna essa infração caracterizada de forma parcial, no valor de R\$ 456,78, sem qualquer alteração nos demais períodos fiscalizados.

No tocante à infração 05, verifico que foram elaborados e anexados os demonstrativos constantes às fls. 18, 21 e 22, relativos aos lançamentos correspondentes aos exercícios de 2000, 2001 e 2002, nos quais são apontados os desencontros entre os valores do imposto recolhido e do escriturado. Em relação à infração 06, está anexado aos autos à fl. 19 o demonstrativo correspondente à Auditoria de Conta Corrente, no qual são informadas as divergências entre os dados constantes nos lançamentos verificados nos livros Registro de Entradas e Registro de Apuração do ICMS. Quanto à infração 07, o demonstrativo juntado à fl. 20 assinala as diferenças entre o imposto lançado no livro Registro de Saídas e no Registro de Apuração. Estão acostadas igualmente as cópias reprográficas das páginas do livro Registro de Apuração do ICMS correspondentes.

Em referência a essas três infrações o sujeito passivo pautou sua defesa sob a argumentação de que não haviam sido juntados aos autos as cópias parciais dos respectivos livros fiscais, utilizados como base para os lançamentos efetivados pela fiscalização. Observo, entretanto, que tais livros são da própria responsabilidade do autuado, que dispõe de sua guarda e poderia, desta forma, ter efetuado as verificações pertinentes, inclusive foi reaberto o seu prazo de defesa, porém não foram apresentadas provas efetivas quanto às alegadas irregularidades dos lançamentos. Assim, mantenho integralmente os lançamentos referentes aos exercícios de 2000, 2001 e 2002 da infração 05, no valor total de R\$ 11.165,47, bem como as infrações 06 e 07, estas de forma integral.

As infrações 08 e 10 tratam da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, tendo sido reconhecidas integralmente pelo autuado, que inclusive requereu a emissão da correspondente guia de recolhimento. Portanto, não existe lide em relação a estas imputações, estando dessa forma caracterizados os valores indicados no Auto de Infração.

Quanto à infração 09, que versa sobre a falta de recolhimento do ICMS referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, o autuado alegou que a falha apontada na autuação se referia a uma infração formal. Observo, entretanto, que o lançamento de valores do imposto a recolher nos livros fiscais correspondentes, sem que seja efetivado o seu recolhimento, se configura sim em descumprimento de obrigação principal. Às fls. 72 a 75 do PAF está comprovado que o autuado não recolheu o imposto declarado nos livros fiscais, nos prazos regulamentares, no que se refere aos lançamentos concernentes aos meses de abril e maio de 2005, sendo aplicável ao caso a imposição da multa de 50% pelo descumprimento de obrigação principal tipificada no artigo 42, inciso I, alínea “a” da Lei nº. 7.014/96.

Verifico, no entanto, que o autuante incorreu em equívoco no que se refere ao mês de junho de 2004, desde quando nesse mês (fls. 70/71), de forma contrária dos demais, ocorreu saldo credor, não havendo, conseqüentemente, imposto a ser exigido. Por esta razão, a infração 09 fica mantida

de forma parcial, no valor de R\$ 23.268,50, restando descaracterizada a imposição relativa ao mês de junho de 2004.

A infração 11 se refere à falta de retenção e recolhimento do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas operações destinadas a contribuintes localizados neste Estado. O autuado argüiu que o Auto de Infração não mostrava quais as operações que estariam sujeitas ao regime de substituição tributária, o que teria dificultado a sua defesa e que o autuante não tinha discriminado quais dentre os produtos fabricados e comercializados por sua empresa, estariam sujeitos ao regime da substituição tributária.

Constato, todavia, que o autuado não trouxe nenhuma prova de existência de qualquer equívoco nos demonstrativos anexados ao processo pelo autuante, os quais caracterizam a infração de forma detalhada. No demonstrativo de fls. 13 a 17 estão relacionadas todas as notas fiscais, a margem de valor acrescido, a base de cálculo, o imposto devido, o valor do ICMS recolhido e o saldo a recolher, mês a mês. Deste modo, o sujeito passivo, na qualidade de detentor das notas fiscais em referência, teve condições de refutar, documentalmente, os lançamentos realizados e não o fez. Desta forma, a teor do art. 143 do RPAF/99, a simples negativa do cometimento da infração não o exime de elidir a acusação fiscal, sendo subsistente esta infração.

Diante do exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº. **207096.0057/05-8**, lavrado contra **ARGAMASSA DA BAHIA LTDA. (CONCREMASSA SERVIÇOS DE ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA)**., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 86.799,81**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 63.531,31 e de 50% sobre R\$ 23.268,50, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” “b”, “e”, “f”, VII, alínea “a” e I, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais. Representa-se à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal para apurar o imposto relativo aos meses de julho de 2004 e março de 2005, concernentes à infração 05, de acordo com o art. 156 do RPAF/99.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de fevereiro de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR