

A. I. N ° - 269277.0004/07-6
AUTUADO - NACIONAL GÁS BUTANO DISTRIBUIDORA LTDA.
AUTUANTE - OSVALDO AZEVEDO BASTOS FILHO
ORIGEM - SAT/COPEC
INTERNET - 12. 06. 2008

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0205-01/08

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO. ATIVO PERMANENTE. Considerando a existência de equívoco na transposição de valor do demonstrativo de apuração para o Auto de Infração, o montante foi reduzido em relação ao período correspondente. Em conformidade com previsão contida no art. 157 do RPAF/99 a exigência do imposto foi convertida na aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória sobre o valor do crédito fiscal lançado em valor superior ao permitido, tendo em vista a modificação do inciso VII, alínea “a” do art. 42 da Lei nº. 7.014/96, introduzida pela Lei nº 10.847/07, em face da retroatividade benéfica da lei. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 26/07/2007, é atribuída ao contribuinte a utilização de crédito fiscal de ICMS, relativo à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, por ter ocorrido apropriação de valor superior ao permitido pela legislação, sendo exigido o imposto no valor de R\$ 17.094,03, acrescido da multa de 60%, em relação aos meses de julho a dezembro de 2002, janeiro a dezembro de 2003, janeiro a dezembro de 2004 e janeiro a dezembro de 2005.

O autuado impugnou o lançamento tributário às fls. 72 a 83, frisando, inicialmente, que no momento da elaboração do lançamento o autuante deve estar adstrito aos limites da lei, já que se trata de ato administrativo eminentemente vinculado, conforme se depreende do art. 142, parágrafo único do CTN [Código Tributário Nacional]. Assim sendo, no Auto de Infração não pode ser admitida a existência de imprecisão, sob pena de incorrer em cerceamento do direito de defesa, já que está vinculado ao princípio da reserva legal.

No caso da presente autuação, salienta que não nega o direito de a fiscalização verificar a Planilha CIAP, para fins de apuração de ilícitos tributários. Argúi que, no entanto, há falta de amparo legal para a ação fiscal levada a efeito, desde quando inexistente apropriação de crédito relativo a bens do ativo imobilizado em valor superior ao permitido pela legislação, desde quando os créditos lançados no Controle do ICMS do Ativo Permanente (CIAP) seguiram as regras contidas no art. 339, § 2º do RICMS/BA, que transcreveu.

Ressalta que embora tenha sido elaborada a Planilha CIAP, o valor mensal de direitos levantados (1/48), foi lançado no livro de Apuração Especial, onde se verifica que nenhum valor foi utilizado ou apropriado até o momento, permanecendo acumulado todo o montante proveniente do CIAP, tendo em vista que o impugnante somente opera com mercadorias enquadradas no regime de

substituição tributária, não tendo como usá-lo. Anexa as planilhas do CIAP às fls. 84 a 93 e as folhas do livro Registro de Apuração Especial às fls. 94 a 152.

Argumenta que a falta de utilização de crédito fiscal, que nem mesmo foi apropriado, não se constitui em causa de lançamento de ofício. Por outro lado, observa que a multa aplicada com base no transcrito art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96 se refere ao uso indevido de crédito fiscal, o que, repete, não ocorreu. Aduz que, assim, o Auto de Infração não oferece uma descrição clara do fato imponible, como prevê a legislação.

Frisa que nas planilhas do levantamento fiscal se depreende que trata-se de uma pretensa redução do valor do crédito lançado na Planilha CIAP, estando a suposta irregularidade enquadrada no Auto de Infração no art. 93, § 17 do RICMS/97, que transcreveu. Observa que nenhum dos incisos do referido parágrafo trata a respeito de redução do valor do crédito a ser lançado no CIAP, desde quando o inciso II faz referência tão somente à necessidade de se considerar a proporção das operações isentas ou não tributáveis, destacando que, entretanto, não opera com mercadorias alcançadas por esses benefícios fiscais. Conclui, dessa forma, que o entendimento do autuante vai de encontro com as normas citadas, que foram tidas como infringidas.

Acrescenta que nos artigos 79 a 97 do RICMS/97, que tratam de redução da base de cálculo, não existe nenhuma citação a crédito relativo ao CIAP, enfatizando que se não há lei explicitando a infração, a autuação não pode prosperar.

Requer a improcedência do Auto de Infração, por falta de suporte fático e fundamentação legal, protestando por todo gênero de prova admitido em direito, pugnando por diligência caso seja julgada necessária, a fim de verificar o excesso de exação contida na ação fiscal.

O autuante, ao prestar informação fiscal às fls. 154/155, contesta a argumentação defensiva de que não tem como se apropriar ou utilizar os créditos fiscais, por operar apenas com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, afirmando que o fato de o contribuinte ter efetuado o lançamento do crédito no livro Registro de Apuração Especial não o isenta da penalidade aplicada, haja vista que o citado livro se refere a um documento de escrituração de crédito, caso em que os efeitos dessa escrituração se equiparam aos lançamentos realizados no livro Registro de Apuração do ICMS.

Acrescenta que o referido lançamento dá ao contribuinte o direito de utilizar esse crédito a qualquer tempo, pois mesmo que opere exclusivamente com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, poderá transferi-los para outras empresas ou efetuar quitação de Autos de Infração, procedimento este já adotado por uma filial do autuado, conforme Processos de nº.s 090017/2002-9 e 180123/2002-0.

Transcreve o art. 97, inciso I, alíneas “a” e “b” do RICMS/97, alegando que esses dispositivos servem de base para a autuação, sugerindo o procedência total do Auto de Infração.

Considerando que na coluna “redução da base de cálculo”, constante da planilha apresentada às fls. 11/12, o autuante não identifica qual o motivo da glosa do crédito fiscal, o que pode vir a representar em dificuldade do entendimento do fato imponible, esta 1ª JJF, em pauta suplementar (fl. 166), deliberou que o processo fosse encaminhado à SAT/COPEC, para que o autuante ou outro preposto fiscal a ser designado esclarecesse qual o procedimento adotado na elaboração dos valores constantes das colunas “redução da base de cálculo” e “crédito indevido” inseridos na planilha acima referida.

Em seguida deveriam ser entregues ao autuado cópias reprográficas da informação apresentada pelo diligente, dos novos elementos trazidos ao processo, se fosse o caso, bem como do termo de

diligência, quando deveria ser concedido o prazo de 10 (dez) dias, para, querendo, o impugnante se manifestasse nos autos. Nesse caso, deveria ser dada ciência ao autuante.

Em atendimento à diligência solicitada, o autuante esclareceu às fls. 168/169 que o impugnante opera exclusivamente com revenda de GLP, produto sujeito à antecipação tributária no momento da saída da mercadoria da Petrobrás, sendo todas as demais operações desoneradas do ICMS. Acrescenta que essa tributação é feita com redução da base de cálculo no percentual de 29,4117%, resultando na alíquota de 12%, de acordo com o art. 81 do RICMS/BA, que transcreveu.

Afirma que a autuação decorreu do fato de o contribuinte ter utilizado integralmente o crédito referente às aquisições destinadas ao seu ativo imobilizado, sem observar o disposto no transcrito art. 97, inciso I e alíneas do mesmo diploma regulamentar.

Com base no exposto, ratifica o entendimento já apresentado na informação fiscal, opinando pela procedência do Auto de Infração.

Sendo cientificado quanto ao teor do pedido de diligência e de seu resultado, o autuado se manifestou às fls. 173 a 175, quando reiterou o entendimento relativo à improcedência da ação fiscal, por falta de suporte fático e fundamentação legal. Assevera que o Auto de Infração não apresenta a descrição clara do fato imponible, como prevê a legislação.

Salienta que de acordo com as planilhas do levantamento fiscal depreende-se que se trata de uma pretensa redução do valor do crédito lançado na Planilha CIAP. Como a suposta irregularidade está enquadrada no Auto de Infração no art. 93, § 17 do RICMS/97 não entende como a acusação imputada foi enquadrada desse modo.

Lembra que não operando com mercadorias isentas ou não tributáveis, o entendimento do autuante não encontra amparo nas normas tidas como infringidas. Além do mais, os artigos 79 a 97, que versam a respeito de redução da base de cálculo, nada trazem a respeito de crédito do CIAP.

Conclui, afirmando que se não há lei explicitando a infração, o entendimento sem apoio legal não pode prosperar.

À fl. 178 o autuante voltou a se pronunciar, ressaltando não haver mais nada a declarar, haja vista que o contribuinte tem um entendimento diverso do seu, cabendo-lhe tão somente ratificar o seu posicionamento, já exaustivamente externado na informação fiscal e no atendimento à diligência.

VOTO

Verifico que o presente lançamento refere-se à utilização indevida de crédito fiscal, relativo à entrada de bem do ativo imobilizado, em decorrência de o contribuinte ter se apropriado de valor superior ao permitido pela legislação, ou seja, quando do cálculo de 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, não foi observada a redução da base de cálculo no percentual de 29,4117%, considerando que o sujeito passivo opera exclusivamente com a mercadoria GLP, produto cuja tributação é efetivada com essa redução, de forma que a carga tributária incidente seja da ordem de 12%.

A princípio, cumpre-me tratar sobre as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado, que consistiram na argumentação de que na descrição das infrações e na fundamentação legal existe inexatidão dos fatos que deram origem aos créditos apurados, bem como que não teria sido apontada a origem do débito, o que redundaria no cerceamento ao seu direito à ampla defesa, estando este vinculado ao princípio da reserva legal, sob o entendimento de inexistência de clareza e precisão nos elementos que deram origem ao crédito tributário.

Ressalto que a alegada falta de clareza e precisão do lançamento não ocorreu, tendo em vista que os demonstrativos juntados ao processo pelo autuante, evidenciam de que infração o contribuinte

foi acusado. Ressalto que, conforme tratarei adiante, visando oferecer os esclarecimentos pleiteados pelo impugnante, o processo foi diligenciado ao autuante, que elucidou os pontos enfocados pelo contribuinte e que tinham pertinência com o caso. Observo que os papéis de trabalho elaborados pela fiscalização contêm os elementos suficientes para se determinar, com precisão, a infração e o infrator, tendo em vista, ademais, que os demonstrativos que dão respaldo à autuação foram elaborados com base nos documentos e livros fiscais apresentados pelo próprio contribuinte e considerando que o Auto de Infração descreve a infração com perfeição.

No que se refere ao pedido de nulidade do lançamento sob a argumentação de que o enquadramento legal não condiz com a infração atribuída ao contribuinte, saliento que a acusação se refere ao seguinte fato: “utilizou crédito fiscal de ICMS relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação”. Noto, deste modo, que a infração imputada tem previsão objetiva no RICMS/97, estando o fato gerador devidamente apontado, o que lhe dá fundamentação legal. Em relação a este ponto, o art. 19 do RPAF/99, não deixa margens a quaisquer dúvidas de interpretação, conforme segue: *“A indicação de dispositivo regulamentar equivale a menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.”*

Vejo que o Auto de Infração contempla as disposições previstas no RICMS/BA, aprovado pelo Dec. 6.284/97, que regulamenta a Lei 7.014/96, que, por sua vez, trata sobre esse imposto no Estado da Bahia. Ademais, o § 17 do art. 93 do RICMS/97, apontado no Auto de Infração, traz em seu inciso III a determinação de que na apuração dos créditos relativos aos bens destinados ao ativo imobilizado deve ser observada a *“relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período”*. Considerando a existência de redução da base de cálculo em **todas as operações de saída** promovidas pelo autuado, entendo ter total pertinência o dispositivo analisado. Além disso, sendo a redução da base de cálculo um benefício fiscal, pode ser equiparada a uma isenção parcial, constituindo-se, portanto, uma norma de exceção no plano da incidência do tributo. Assim, seguindo a disposição contida no art. 111, inciso II do CTN (Código Tributário Nacional), as normas legais que concedem benefícios devem ser literalmente interpretadas, cabendo ao seu aplicador restringir-se ao que se encontra previamente previsto em lei.

Deste modo, restam afastados os pedidos de nulidade apresentados pelo autuado, considerando que o procedimento fiscal atende as determinações previstas no art. 39 do RPAF/99, além do que, o autuado, exercendo o seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação, demonstrando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

Tratando estritamente a respeito do mérito, realço que o método de apuração do crédito fiscal da forma como realizada pelo sujeito passivo também contraria o disposto no art. 97, inciso I, alínea “b” do RICMS/97, que assim determina:

“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:

I - para integração, consumo ou emprego na comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, quando a operação subsequente de que decorrer a saída da mercadoria ou do produto resultante ou quando a prestação subsequente do serviço:

...

b) forem tributadas com redução de base de cálculo, hipótese em que o valor da vedação será proporcional à redução;”

Esclareço que tendo em vista que na peça defensiva o autuado argüiu que não compreendera a infração que lhe fora atribuída, assim como a planilha elaborada pela fiscalização, afirmando, inclusive, que o entendimento do autuante não encontrava amparo nas normas tidas como infringidas, o processo foi convertido em diligência, para que fossem oferecidos os esclarecimentos concernentes ao procedimento adotado na indicação dos valores existentes na planilha elaborada pelo autuante, a fim de preservar os princípios da ampla defesa e do contraditório.

Observo que ao atender à diligência, o autuante esclareceu que o impugnante opera exclusivamente com revenda de GLP, produto este sujeito à antecipação tributária, sendo tributado, ademais, com redução da base de cálculo no percentual de 29,4117%, resultando na alíquota de 12%. Concluiu que a autuação decorreu do fato de o contribuinte ter utilizado integralmente o crédito referente às aquisições destinadas ao seu ativo imobilizado, sem observar a citada redução da base de cálculo. Ao se o manifestar a respeito desses esclarecimentos, o impugnante se limitou a repetir as alegações já trazidas em sua peça de defesa.

Pelo que consta nos demonstrativos às fls. 11/12, o autuante deu estrito cumprimento ao dispositivo regulamentar acima transcrito (art. 97, inciso I, alínea “b”), tendo apontado, de forma detalhada, os valores dos créditos totais lançados a cada mês, em relação aos quais aplicou o percentual de redução da base de cálculo cabível, obtendo os valores consignados de forma indevida em cada período de apuração, que resultaram nos valores lançados no Auto de Infração. Ressalvo, entretanto, que no caso do mês de abril de 2004 ocorreu um equívoco na transposição do valor apurado no demonstrativo de fl. 11 para o campo próprio do Auto de Infração, quando foi lançado o valor equivalente ao mês seguinte, representando uma diferença cobrada a maior no importe de R\$ 42,38. Desta forma, deve ser considerado para o mês em referência a base de cálculo correspondente ao valor de R\$ 458,81.

Considerando, por outro lado, que a infração apurada se referiu ao lançamento no livro Registro de Apuração Especial do crédito fiscal em valor superior ao permitido, restando comprovado que o contribuinte não se utilizara de tais créditos e tendo em vista a retroatividade benéfica da Lei, no caso específico da Lei nº. 7.014/96, cujo art. 42, inciso VII, alínea “a” foi alterado pela Lei nº. 10.847 de 27/11/2007, tendo a sua nova redação estabelecido a aplicação da multa de “60% do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno, quando da utilização indevida de crédito fiscal”, a imputação fica mantida de forma parcial, convertendo a exigência do imposto na aplicação da multa de 60% sobre os valores do crédito fiscal lançados de forma indevida, conforme demonstrativo abaixo:

Ocorrência	Vencimento	Val. Principal (R\$)	Multa - 60%	Valor Julgado (R\$)
31/07/2002	09/08/2002	46,10	60	27,66
31/08/2002	09/09/2002	46,10	60	27,66
30/09/2002	09/10/2002	94,76	60	56,86
31/10/2002	09/11/2002	141,26	60	84,76
30/11/2002	09/12/2002	141,26	60	84,76
31/12/2002	09/01/2003	187,76	60	112,66
31/01/2003	09/02/2003	187,76	60	112,66
28/02/2003	09/03/2003	187,76	60	112,66
31/03/2003	09/04/2003	187,76	60	112,66
30/04/2003	09/05/2003	187,76	60	112,66
31/05/2003	09/06/2003	261,77	60	157,06
30/06/2003	09/07/2003	261,77	60	157,06
31/07/2003	09/08/2003	285,31	60	171,19
31/08/2003	09/09/2003	355,43	60	213,20
30/09/2003	09/10/2003	354,84	60	212,90
31/10/2003	09/11/2003	379,33	60	227,60
30/11/2003	09/12/2003	379,33	60	227,60

31/12/2003	09/01/2004	454,83	60	272,90
31/01/2004	09/02/2004	454,83	60	272,90
29/02/2004	09/03/2004	454,83	60	272,90
31/03/2004	09/04/2004	458,81	60	275,29
30/04/2004	09/05/2004	458,81	60	275,29
31/05/2004	09/06/2004	501,19	60	300,71
30/06/2004	09/07/2004	501,19	60	300,71
31/07/2004	09/08/2004	501,19	60	300,71
31/08/2004	09/09/2004	501,19	60	300,71
30/09/2004	09/10/2004	501,19	60	300,71
31/10/2004	09/11/2004	501,19	60	300,71
30/11/2004	09/12/2004	555,71	60	333,41
31/12/2004	09/01/2005	578,51	60	347,11
31/01/2005	09/02/2005	578,51	60	347,11
28/02/2005	09/03/2005	578,51	60	347,11
31/03/2005	09/04/2005	578,51	60	347,11
30/04/2005	09/05/2005	578,51	60	347,11
31/05/2005	09/06/2005	578,51	60	347,11
30/06/2005	09/07/2005	578,51	60	347,11
31/07/2005	09/08/2005	578,51	60	347,11
31/08/2005	09/09/2005	578,51	60	347,11
30/09/2005	09/10/2005	578,51	60	347,11
31/10/2005	09/11/2005	578,51	60	347,11
30/11/2005	09/12/2005	578,51	60	347,11
31/12/2005	09/01/2006	578,51	60	347,11
TOTAL		17.051,65		10.230,99

Ante o 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. 269277.0004/07-6, lavrado contra **NACIONAL GÁS BUTANO DISTRIBUIDORA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$10.230,99**, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº. 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 10.847/07, considerando os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº. 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de junho de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR