

A. I. Nº - 2799330007/07-0
AUTUADO - CINDRAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA BAIANA DE RAÇÕES LTDA.
AUTUANTE - ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS
ORIGEM - INFAZ SANTO AMARO
INTERNET - 24.09.2008

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0237-02/08

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO RELATIVO A ENTRADAS DE MERCADORIAS CUJAS SAÍDAS POSTERIORES OCORREREM COM ISENÇÃO. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA E INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCEDIMENTO LEGAL. Verificado, no curso do processo, que, além do fato acusado no Auto – falta de estorno de crédito relativo a entradas de mercadorias que saíram depois com isenção –, houve também glosa de crédito fiscal relativo a serviços de transporte, energia elétrica consumida no setor administrativo, inclusive em outro estabelecimento, falta de apresentação de Notas Fiscais, falta de comprovação de devolução de mercadorias, crédito fiscal de aquisições de amostras grátis e crédito escriturado em valor superior ao destacado no documento fiscal. Houve mudança substancial do fulcro da autuação. Fatos heterogêneos devem ser objeto de itens distintos no Auto de Infração, para facilitar a defesa do sujeito passivo. Ao misturar, num só item, a glosa de créditos envolvendo fatos heterogêneos, houve mais que um vício procedimental, que seria passível de correção, pois, ao descrever o fato, a auditora apenas se reportou a um dos motivos da glosa do crédito. Lançamento nulo. **2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. a)** BEM DO ATIVO IMOBILIZADO. Trata-se de uma máquina industrial. O autuado não provou que a diferença de alíquotas tivesse sido paga. Mantido o lançamento. **b)** BENS DE USO E CONSUMO. Alegação de que os bens consistiriam de partes e peças para os equipamentos utilizados no desempenho da atividade profissional. Equipamentos constituem bens do ativo permanente, porém suas partes e peças para conserto ou manutenção somente constituem bens do ativo permanente quando se revestem de características especiais, como, por exemplo, quando alteram as características do bem a que se destinam ou quando prolongam sua vida útil. Afora isso, as partes e peças constituem bens de uso. Mantido o lançamento. **3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS RELATIVAS A OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. MULTA. Fato**

demonstrado nos autos. Mantida a multa. **4. LIVROS FISCAIS. a) REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE. FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA.** Fato não elidido pela defesa, que apenas alega não ser obrigatória a manutenção do livro, por se tratar de empresa de pequeno porte. O enquadramento no SimBahia era facultativo. Não consta que o contribuinte no período considerado fosse inscrito no segmento cadastral do SimBahia. Mantida a multa. **b) REGISTRO DE ENTRADAS E REGISTRO DE APURAÇÃO. DIVERGÊNCIAS. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS.** Fato reconhecido pelo sujeito passivo. Ultrapassadas as preliminares suscitadas, salvo com relação ao item 1º. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 20/6/07, apura os seguintes fatos:

1. falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a entradas de mercadorias cujas saídas posteriores foram feitas com isenção, sendo glosado crédito no valor de R\$12.125,48, com multa de 60%;
2. falta de pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento, sendo lançado ICMS no valor de R\$ 576,52, com multa de 60%;
3. falta de pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens destinados a consumo do estabelecimento, sendo lançado ICMS no valor de R\$1.779,05, com multa de 60%;
4. falta de registro da entrada de mercadorias no estabelecimento [descumprimento de obrigação acessória], sendo por isso aplicada multa de R\$2.629,36, equivalente a 10% das entradas omitidas;
5. falta de apresentação de livro fiscal – Registro de Controle da Produção e do Estoque –, sendo aplicada multa de R\$ 460,00;
6. recolhimento de ICMS efetuado a menos, em virtude de divergência entre os valores do Registro de Entradas e os do Registro de Apuração, sendo lançado imposto no valor de R\$471,04, com multa de 60%.

O contribuinte apresentou defesa declarando reconhecer a infração do item 6º, aduzindo que já foi providenciado o pagamento do valor lançado.

Quanto aos demais itens, a defesa suscita como preliminar a nulidade do procedimento fiscal, tomando por fundamento do pedido a falta de demonstração, de forma clara e inequívoca, dos valores lançados, por não ter o fisco apresentado os levantamentos e demonstrativos para que o contribuinte tivesse conhecimento de como foram obtidos os valores objeto da autuação, especialmente no que concerne às infrações 2ª e 3ª, de modo a viabilizar a ampla defesa e o contraditório. Reclama que a auditora se limitou a elaborar listas com a relação das Notas Fiscais com valores já prontos, sem, contudo, apresentar os cálculos de como os apurou, ou indicar de

forma clara e precisa a base de cálculo e a alíquota aplicada. Fundamenta seu protesto nos arts. 18 e 39 do RPAF.

Reclama também do fato de a autuação ser baseada em Notas Fiscais capturadas pelo CFAMT [Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito], alegando que isso acarreta a nulidade do Auto, por violar os princípios da legalidade objetiva e da verdade material. Argumenta que a simples existência de Notas Fiscais capturadas pelo CFAMT não se presta a provar a prática das infrações imputadas, acentuando que o fisco deve provar o que acusa. Argumenta que a apresentação de Notas Fiscais emitidas por terceiros em nome do autuado não constitui elemento suficiente para provar a entrada de mercadorias no estabelecimento deste, como pretende o fisco. Frisa que provar significa demonstrar de maneira irrefutável determinado fato, e não trazer suposições e indícios, deixando que o contribuinte se defenda. Cita trechos de doutrina acerca da exigência de tributo com base em meros indícios e do princípio da estrita legalidade tributária. Aduz que o CONSEF, em inúmeras oportunidades, tem declarado a nulidade de levantamentos efetuados à margem da legislação, conforme ementas que transcreve.

Requer a declaração da nulidade do Auto de Infração, e, pelo princípio da eventualidade, passa à abordagem do mérito.

No que concerne ao item, 1º, que acusa a falta de estorno de crédito relativo à entrada de mercadorias que posteriormente foram objeto de saídas com isenção do imposto, alega a defesa que a auditora se equivocou ao deixar de considerar que as operações praticadas pela empresa se enquadram nas hipóteses dos arts. 104, VI (manutenção do crédito), e 20, III (isenção), do RICMS. Aduz que também não é devido o estorno do crédito relativo à energia elétrica, pois toda a energia elétrica consumida no período considerado era destinada ao processo de industrialização, haja vista que somente no ano de 2007 é que o escritório da empresa foi transferido para o local onde funciona a fábrica, de acordo com os documentos anexos, provando quando foram mudados para lá os endereços das linhas telefônicas (fls. 889/891). Fundamenta o pleito no art. 93, II, “a”, 2, do RICMS. Juntou à defesa cópias de duas Notas Fiscais que não teriam sido apresentadas [Notas Fiscais 251 e 3275, de Colosso e Santex, respectivamente – fls. 866 e 867]. Informa que a Nota Fiscal 3901 [fl. 869] se refere à Nota Fiscal 3816, cujas mercadorias foram devolvidas por não estarem de acordo com a especificação contratada e posteriormente foram extraviadas, fato este que foi noticiado em jornal [fl. 870], tendo o imposto sido devidamente pago. Conclui dizendo que o lançamento do item 1º é improcedente.

Com relação aos itens 2º e 3º, que cuidam da falta de pagamento de diferenças de alíquotas, a defesa reclama que, embora a autuação se refira a diferença de alíquotas, no Auto foi aplicada a alíquota interna do Estado da Bahia, sem ser demonstrado como se chegou aos valores apontados como devidos. Argumenta que o RPAF determina que o Auto de Infração deve conter de forma clara e precisa a infração, apresentando os demonstrativos dos débitos, e essa determinação não pode ser tida como letra morta. Indaga qual a natureza da acusação, qual o valor e como se chegou a esse valor. Protesta que obrigar o contribuinte a fazer contas e a ficar levantando hipóteses para entender qual é a acusação que lhe foi imputada para depois se defender cerceia o seu direito à ampla defesa e ao contraditório, abalando as bases do estado democrático de direito.

Explica que no caso do item 3º os materiais indicados pela auditora como sendo de uso e consumo são na verdade partes e peças para os equipamentos utilizados no desempenho da atividade profissional, sendo, portanto, destinadas ao ativo fixo da empresa, passíveis de serem beneficiadas com redução da base de cálculo. Alega que, embora tenha sido mencionado no enquadramento o dispositivo relativo à redução da base de cálculo, não foi elaborado o demonstrativo explicitando como foram apurados os valores, ou pelo menos tal demonstrativo não foi entregue à empresa, de modo que o Auto de Infração merece reparos por acusar o

contribuinte sem apresentar com a devida clareza como foram levantados os valores lançados, violando o preceito do art. 39 do RPAF e incorrendo por isso na hipótese de nulidade prevista no art. 18.

A defesa reclama também da multa aplicada, alegando que em vez de 60% o percentual correto seria de 50%, conforme dispositivos que transcreve, uma vez que o autuado é dispensado da escrituração de livros, com base no art. 408-C, VI, do RICMS. Argumenta que, embora apure o imposto pelo regime normal, a empresa está enquadrada no conceito de empresa de pequeno porte, em razão do seu faturamento anual, e consoante se depreende de sua razão social. Invoca os princípios da tipicidade cerrada e o de que em caso de dúvida se deve aplicar a legislação mais favorável ao acusado.

Com relação ao item 4º, que diz respeito a Notas capturadas pelo CFAMT que não foram escrituradas, alega que as mercadorias adquiridas não são destinadas a revenda, e sim a uso nos equipamentos empregados no processo produtivo da empresa [fls. 872/886]. Aduz que a simples alegação de que foi capturada Nota Fiscal no CFAMT não enseja a cominação de penalidade, pois o fisco deve provar que as mercadorias de fato ingressaram no estabelecimento do contribuinte e se destinaram a revenda.

Quanto ao item 5º, que cuida de multa por falta de apresentação de livro fiscal, a defesa alega que a auditora deixou de considerar as disposições relativas à obrigatoriedade de escrituração de livros fiscais, especialmente as relativas à dispensa de escrituração por parte dos contribuintes enquadrados como microempresa e empresa de pequeno porte, haja vista o art. 408-C do RICMS, destacando que o livro em questão é o Registro de Controle da Produção e do Estoque.

Pede a anulação do Auto de Infração, em face da preliminar argüida, e, no mérito, a declaração de sua improcedência. Juntou documentos. Requereu posteriormente a juntada de novos elementos.

A auditora responsável pelo procedimento prestou informação dizendo que no caso do item 1º o autuado infringiu a legislação ao utilizar créditos referentes a aquisições internas de insumos agropecuários para produção de ração animal. Considera que o RICMS é de clareza cristalina quando no art. 20 determina a isenção nas operações internas com insumos agropecuários. Diz que o autuado é inscrito no cadastro estadual de contribuintes na condição de “normal”, tendo como atividade econômica principal a fabricação de alimentos para animais, e a infração ocorreu na aquisição de ossos de animais, alpiste, “frete de milho” e energia elétrica do exercício de 2000, relativos a período anterior à data autorizada por lei, tendo havido ainda a falta de apresentação de Nota Fiscal original que amparasse o registro de seu crédito, além da utilização de crédito de energia elétrica consumida no escritório da empresa. Acrescenta que, com relação à aquisição de milho, o autuado se credita do frete, e acertadamente não se credita da compra do milho, sendo que o frete é um acessório, e se não tem direito ao crédito do principal, muito menos o terá em relação ao acessório. Observa que o endereço do autuado é descrito como Fazenda Lajes, s/n, em Conceição do Jacuípe, que é o endereço do estabelecimento industrial, e é o que consta na fatura de energia elétrica. Destaca que os créditos glosados se referem a energia elétrica utilizada no escritório, que fica na Av. Francisco Azevedo Moraes, s/n, e na Rua Castro Alves, 197, e até na Av. Estados Unidos, 82, sala 603, em Salvador, de modo que tais créditos não podem ser considerados.

No tocante aos itens 2º e 3º, diz a autuante que a planilha entregue e visada pelo contribuinte demonstra claramente todas as informações requeridas para tal cobrança, tais como, número da Nota Fiscal, data, Estado onde foi adquirida a mercadoria, valor do bem e diferença do imposto devida, tendo inclusive sido entregues cópias das Notas.

Com relação ao item 4º, observa que o autuado não é microempresa nem empresa de pequeno porte, como alega, deixando clara a intenção de trazer confusão ao processo para procrastinar o cumprimento da obrigação.

Relativamente ao item 5º, diz que o contribuinte, devidamente intimado, não apresentou o Registro de Controle da Produção e do Estoque nem qualquer registro que demonstrasse a sua produção, prejudicando com isso a ação fiscal. Pondera que o autuado não pode alegar ignorância de sua obrigação quanto à escrituração do citado livro.

Quanto ao item 6º, observa que o contribuinte não questionou o lançamento.

Na fase de instrução, atendendo-se à alegação da defesa quanto à falta de clareza dos lançamentos, e tendo em vista que na informação fiscal foram reveladas coisas que deveriam ter sido consignadas inicialmente, na lavratura do Auto, foi determinada a remessa dos autos em diligência para adoção das seguintes providências:

1. item 1º: tendo em vista que, de acordo com a informação prestada pela auditora, neste item houve glosa de crédito fiscal em virtude de outros motivos além daquele que foi descrito no Auto, foi solicitado que a auditora:
 - 1.1. prestasse esclarecimentos adicionais, em face das regras dos arts. 104, VI, e 105, V, do RICMS;
 - 1.2. prestasse informação quanto aos papéis anexados às fls. 889/891, tendo em vista que na informação fiscal não havia sido feita referência aos mesmos;
 - 1.3. verificasse as Notas Fiscais 251 e 3275 de Colosso e Santex, anexadas pela defesa;
 - 1.4. prestasse informação quanto à alegação da defesa de que a Nota Fiscal 3901 se refere à Nota Fiscal 3816, cujas mercadorias teriam sido devolvidas por não estarem de acordo com a especificação contratada e posteriormente teriam sido extraviadas;
2. itens 2º e 3º: solicitou-se que fosse desmembrado o demonstrativo à fl. 11 em dois, um relativamente ao ativo imobilizado (item 2º) e outro, aos materiais de consumo (item 3º), devendo ser indicado, em cada demonstrativo, o número da Nota Fiscal, o nome do fornecedor, o Estado de origem, a espécie do bem, o valor da operação, a alíquota do Estado de origem, a alíquota interna da Bahia e o valor, em reais, da diferença de alíquotas a ser lançada;
3. item 3º: em face da alegação da defesa de que os bens adquiridos seriam passíveis de redução da base de cálculo, foi solicitado na diligência que a auditora comentasse esse aspecto, deixando clara qual a natureza dos materiais e a forma como são eles empregados ou consumidos pela empresa;
4. item 4º: foi solicitado que fossem entregues ao contribuinte cópias das Notas Fiscais capturadas pelo CFAMT;
5. solicitou-se ainda que fosse fornecida ao contribuinte cópia da informação fiscal e seus anexos, e que fosse reaberto o prazo de defesa (30 dias).

Em atendimento à diligência, a repartição local entregou cópias das Notas Fiscais às fls. 96 a 129 e da informação fiscal às fls. 894 a 899, e reabriu o prazo de defesa.

O autuado deu entrada em petição reclamando que lhe foram entregues cópias das Notas Fiscais sem sequer ser mencionada a que infração se referem os documentos, e por isso continua obrigado a fazer suposições para se defender. Reitera o protesto quanto à falta de clareza e precisão do Auto em discussão, inclusive pela falta de apresentação dos demonstrativos

correspondentes. Argumenta que os atos nulos não são passíveis de convalidação posterior, porque, ao nascer nulo, é natimorto, não gerando qualquer efeito. Cita doutrina. Assinala que o § 1º do art. 18 do RPAF é claro ao dispor que a convalidação do ato é possível se se tratar de eventuais incorreções ou omissões e de não-observância de exigências meramente formais, porém cerceamento de defesa não se confunde com eventuais incorreções, e tampouco com exigências meramente formais, configurando-se, ao contrário, em ato atentatório a princípios e garantias fundamentais previstos na Constituição e repetidos pelo RPAF.

Quanto ao mérito, reitera os termos da defesa no tocante ao item 1º, frisando que o RICMS, no art. 104, VI, prevê a manutenção do crédito. Alega que os ossos de animais e o alpiste mencionados pela auditora na informação fiscal são produtos de uso agropecuário objeto da isenção de que cuida o art. 20 do RICMS, e o direito à manutenção do crédito é indubitoso, à luz do art. 104. No que concerne ao frete do milho, a defesa alega que o contribuinte não se creditou do imposto relativo ao milho porque a operação é isenta, conforme documento anexo, o que não ocorre com relação ao frete. Quanto à energia elétrica, contesta a opinião da auditora de que a energia elétrica utilizada no processo de industrialização seria a partir de 2000, contrapondo que a Lei nº 7.014/96, no art. 29, § 1º, III, “a”, 2, e o RICMS, no art. 93, II, “a”, 2, autorizam o creditamento a partir de 1996. Com relação ao endereço indicado como Av. Francisco Azevedo Moraes, s/n, alega a defesa que este é o lugar onde se situa a filial da empresa na qual ocorre parte do seu processo de industrialização, sendo, portanto, indevida a glosa dos créditos.

No tocante aos itens 2º e 3º, a defesa alega que a planilha a que alude a auditora na informação não é clara como diz ela. Assinala que a auditora não se manifestou na informação quanto à alegação feita na defesa de que, no item 3º, os materiais indicados como sendo de uso e consumo são na verdade partes e peças para os equipamentos utilizados no desempenho da atividade profissional, sendo portanto destinadas ao ativo fixo da empresa, passíveis por isso de redução da base de cálculo, e no demonstrativo fiscal não é esclarecido como foram apurados os valores.

No que concerne ao item 4º, alega equívoco da autuação pelos mesmos motivos relativos à multa dos itens 2º e 3º. Argumenta que o contribuinte, em razão do seu faturamento anual e consoante a sua razão social, se enquadra no conceito de empresa de pequeno porte, e que o fato de uma empresa se enquadrar como empresa de pequeno porte não a obriga a optar pelo regime simplificado do SimBahia. Reitera que a multa deve ser de 50%, e não de 60%, nos dois itens assinalados, por se tratar de empresa de pequeno porte, com base no art. 42, I, “b”, 2 [da Lei nº 7.014/96], combinado com o art. 408-C, VI, do RICMS.

Frisa que no caso do item 4º, embora a auditora não tivesse pontuado na informação prestada considerações sobre esse item, os produtos adquiridos não são destinados a revenda, pois foram empregados para uso nos equipamentos utilizados no processo produtivo, como se verifica em face das Notas Fiscais acostadas pela auditora.

Com relação ao item 5º, alega que não existe obrigatoriedade de escrituração do livro fiscal em questão, por ser o autuado empresa de pequeno porte, em face da regra do art. 408-C do RICMS.

Pede que sejam acolhidas as razões expendidas quanto à anulação do Auto, ou que seja este julgado improcedente. Juntou documentos.

Considerando que a diligência anteriormente solicitada não foi cumprida a contento, esta Junta determinou o retorno dos autos à repartição de origem, observando-se que a referida diligência era composta de duas partes, a primeira a cargo da auditora responsável pelo procedimento, e a segunda a cargo do órgão preparador, tendo o processo retornado com o cumprimento apenas da segunda solicitação, e assim mesmo de forma incompleta. Na nova diligência foi solicitado que fosse dada vista dos autos à auditora responsável pelo procedimento, para cumprimento da

primeira parte da referida diligência, e para que, uma vez cumprida a solicitação, o órgão preparador desse ciência dos novos elementos ao contribuinte.

A auditora prestou informação explicando que o autuado é uma indústria situada na fazenda Lajes, em Conceição do Jacuípe, e é fabricante de alimentos para animais, empregando como matérias-primas básicas osso bruto, farinha de carne, uréia pecuária, sal, calcário donolítico, osso verde e “Premix”. Informa que do processo de industrialização resultam farinha de osso, farinha de carne balanceada, “Phós Reprodução”, “Phós Engorda”, “Phós Leite”, “Phós Pronto”, “Phós 15”, “Phós 20”, “Phós Ovino”, “Phós 130”, “Phós Equino”, “Phós Caprino”. Aduz que a empresa também comercializa uréia pecuária e farinha de carne. Informa que a empresa está cadastrada na condição de “normal” e nunca fez opção pelo SimBahia, estando obrigada a escriturar os livros fiscais.

Quanto ao item 1º, informa a autuante que o autuado infringiu a legislação ao utilizar créditos referentes a aquisições internas de insumos agropecuários para produção de ração animal. Diz que o RICMS, no art. 20, determina a isenção nas operações internas com insumos agropecuários. Considera que a legislação não autoriza a utilização de créditos quando as aquisições são feitas dentro do Estado.

Com relação ao frete de milho, diz que, de acordo com a legislação vigente, o frete é considerado acessório, e por isso os créditos correspondentes ao frete acompanham o tratamento referente à operação com a mercadoria transportada, que é a operação principal, e, por isso, se a empresa não tem direito ao crédito na aquisição do milho, também não tem direito ao crédito do serviço de transporte do milho. Assinala a vedação de crédito prevista no art. 97, II, “b”, do RICMS.

No tocante à energia elétrica, a auditora diz que o RICMS autoriza às indústrias a utilização do crédito desde que a energia seja utilizada exclusivamente no processo produtivo, com exclusão do consumo verificado nas áreas administrativa e comercial, e o autuado se creditou do imposto relativo à energia elétrica consumida em sua área comercial-administrativa e até da energia consumida pelo seu escritório de contabilidade, que funciona em Salvador. Chama a atenção para o endereço da empresa, na fazenda Lajes, Conceição do Jacuípe, que é o que consta na fatura de energia elétrica. Destaca que os créditos glosados se referem a energia elétrica utilizada no escritório, que fica na Av. Francisco Azevedo Moraes, s/nº, e na Rua Castro Alves, 197, e até na Av. Estados Unidos, 82, sala 603, em Salvador. Salienta que, apesar de o contribuinte alegar que toda a energia consumida no período considerado era destinada ao processo industrial, pois somente no exercício de 2007 é que o escritório foi transferido para o centro da cidade, os créditos glosados se referem ao exercício de 2006, com endereço diverso da localização do empreendimento fabril.

Quanto aos papéis apensados às fls. 889/891, considera a autuante que neles é demonstrada a intenção do autuado em postergar o pagamento do que é devido, pois os créditos glosados se referem à utilização de energia elétrica consumida fora do seu processo industrial, e os comprovantes se referem a conta de telefone.

No que concerne às cópias das Notas Fiscais anexadas pela defesa, a auditora transcreve o inciso IX do art. 97 do RICMS, que veda o crédito em face de cópia de documento fiscal ou de qualquer de suas vias que não a primeira. Aduz que, como os documentos às fls. 866-867 continuam sendo cópias, na vigência do prazo reaberto a empresa terá mais uma oportunidade para cumprir o disposto no supracitado dispositivo regulamentar.

Quanto à Nota Fiscal 3901, emitida em substituição à Nota Fiscal 3816, a auditora diz que o crédito foi glosado porque o contribuinte não provou que as mercadorias vendidas e acobertadas pela Nota Fiscal 3816 de fato retornaram. Aduz que nesta Nota, que deu trânsito às mercadorias até o Estado do Paraná, consta o carimbo de vários postos fiscais existentes no percurso,

comprovando efetivamente a saída e o trânsito das mercadorias até seu destino final. Quanto à alegação do autuado de que as mercadorias teriam sido devolvidas, a auditora observa que o contribuinte não apresentou o documento original, e na cópia com a qual quer justificar o retorno não aparece nenhum carimbo de posto fiscal demonstrando o retorno dos produtos. Diz que a empresa, querendo, pode demonstrar através de seu Registro de Controle da Produção e do Estoque, caso apareça, juntamente com o Registro de Inventário, que aquelas mercadorias efetivamente retornaram ao seu estoque.

Acrescenta a auditora que o contribuinte também utilizou crédito referente a operações com amostra grátis, e houve também crédito utilizado em valor maior que o constante na Nota Fiscal. O crédito utilizado a mais seria em relação à Nota Fiscal 96757 [não diz quem é o emitente]. Quanto ao crédito indevido de amostra grátis, tratar-se-ia da Nota Fiscal 74554 [não diz quem é o emitente].

Com relação aos itens 2º e 3º, a auditora informa que, no caso das aquisições de bens do ativo fixo, elaborou planilha detalhada e anexou a Nota Fiscal correspondente, fazendo o mesmo relativamente às aquisições de bens de uso e consumo, anexando também as Notas Fiscais.

No tocante ao item 4º, diz a auditora que elaborou planilha detalhada e anexou “todas as notas fiscais alvo desta ação fiscal”, e aduz que “Não entregamos apenas algumas notas fiscais capturadas pelo CFAMT” [sic]. Observa que “todas as notas ali elencadas foram recebidas pelo contribuinte que assinou demonstrativo constante da folha 12 deste PAF”, e tais Notas não se encontram lançadas no Registro de Entradas”, conforme cópias deste livro acostadas aos autos.

Quanto ao item 5º, diz a autuante que o contribuinte, devidamente intimado, não apresentou o Registro de Controle da Produção e do Estoque nem qualquer registro que demonstrasse a sua produção, prejudicando com isso a ação fiscal.

Observa que o contribuinte não impugnou o lançamento do item 6º, tendo inclusive providenciado o pagamento do débito.

Juntou novos demonstrativos, bem como cópias de documentos fiscais.

Dada ciência dos novos elementos ao sujeito passivo, com a reabertura do prazo de defesa, o autuado deu entrada em petição dizendo que: *a)* a auditora não trouxe qualquer elemento capaz de informar as razões defensivas; *b)* a pretensão de impedir o crédito referente ao frete do milho fere o princípio da não cumulatividade, bem como o disposto no RICMS, haja vista que o art. 97, citado pela auditora, veda o crédito é desde que não haja disposição em contrário, sendo que o art. 104, expressamente, prevê a manutenção do crédito, impondo-se a correção do procedimento da empresa ao utilizar o crédito referente à despesa com frete; *c)* é risível o argumento da auditora quanto à questão do crédito de energia elétrica, ao dizer que a empresa juntou cópias de contas de telefone, uma vez que as contas de telefone foram anexadas foi para demonstrar que no endereço citado não havia escritório montado, uma vez que sequer tinha linha telefônica instalada, do que decorre que foi indevida a glosa dos créditos relativos à energia elétrica, já que foi provado que toda a energia elétrica foi utilizada no processo produtivo. Pede que seja anulado o Auto de Infração, ou que ele seja declarado improcedente.

A auditora, ao ter vista dos autos, frisou que a diligência havia sido cumprida, e, quanto à manifestação do autuado, este não trouxe qualquer novidade que tenha o condão de modificar o processo.

VOTO

Este Auto de Infração é composto de 6 itens.

O autuado reconheceu o débito do item 6º.

Como preliminar, a defesa pede a nulidade do procedimento fiscal, reclamando da falta de demonstração, de forma clara e inequívoca, dos valores lançados, de modo a viabilizar a ampla defesa e o contraditório. Fundamenta seu protesto nos arts. 18 e 39 do RPAF.

Em parte o autuado tem razão. No caso do item 1º, a acusação é de que o contribuinte não efetuou o estorno de crédito fiscal relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que posteriormente saíram com isenção. Porém, ao prestar a informação, a auditora revelou coisas que deveriam ter sido consignadas no Auto de Infração, para que o contribuinte pudesse defender-se adequadamente das acusações: segundo a informação fiscal, houve glosa de crédito fiscal também por outros motivos – e são muitos –, e não apenas pelo fato consignado no corpo do Auto de Infração.

Se o motivo da glosa do crédito fosse apenas o que consta no Auto de Infração, não haveria problema em adentrar no mérito, haja vista a clareza do art. 104, VI, do RICMS, que expressamente prevê a manutenção do crédito relativo a matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação dos produtos de uso agropecuário objeto da isenção de que cuida o art. 20. A vedação de crédito a que se apegam a nobre auditora, prevista no art. 97, aplica-se é quando não há disposição em contrário, haja vista a expressão “ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito” constatar no “caput” do artigo.

Retomando o tema, não haveria problema em julgar o mérito do item 1º deste Auto se a razão da glosa do crédito fosse apenas o que foi dito no Auto de Infração. O problema são os fatos revelados na informação fiscal pela nobre auditora. Os vícios do item em apreço são insanáveis, porque o § 1º do art. 18 do RPAF somente admite o saneamento de “eventuais” incorreções ou omissões ou a inobservância de exigências meramente formais. É inadmissível a alteração do fulcro da imputação no curso do processo.

No presente caso, de acordo com a descrição do fato objeto do item 1º, o motivo da autuação teria sido este: falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a entradas de mercadorias cujas saídas posteriores foram feitas com isenção. No entanto, ao prestar a informação, a auditora declarou que o crédito foi considerado indevido por uma série extensa de razões, de modo que a falta de estorno foi apenas uma das razões da glosa do crédito.

De início, cumpre notar a diferença entre utilização indevida de crédito e falta de estorno de crédito. No caso de crédito utilizado indevidamente, a infração existe desde o momento em que o crédito é escriturado e utilizado, ao passo que, em se tratando de falta de estorno, quando o crédito é lançado e utilizado não há infração alguma, somente se configurando a infração quando se verifica um evento futuro, como, por exemplo, a saída subsequente isenta, e o contribuinte deixa de estornar ou cancelar o crédito, que antes era legítimo e somente agora passou a não o ser.

No caso em exame, há glosa de crédito tanto por falta de estorno de crédito como por utilização considerada indevida.

Fatos heterogêneos devem ser objeto de itens distintos no Auto de Infração, para facilitar a defesa do sujeito passivo. Ao misturar, num só item, a glosa de créditos envolvendo fatos heterogêneos, houve mais que um vício procedimental, que seria passível de correção, pois, ao descrever o fato, a auditora apenas se reportou a um dos motivos da glosa do crédito.

Na informação fiscal foi dito que, além do fato acusado no Auto – falta de estorno de crédito relativo a entradas de mercadorias que saíram depois com isenção –, teria havido também glosa de crédito fiscal relativo aos seguintes fatos: *a)* serviços de transporte de mercadoria isenta; *b)* energia elétrica consumida no setor administrativo, inclusive em outro estabelecimento; *c)* falta de apresentação de Notas Fiscais; *d)* falta de comprovação de devolução de mercadorias; *e)*

crédito fiscal de aquisições de amostras grátis; f) crédito escriturado em valor superior ao destacado no documento fiscal.

Destaco que o crédito indevido relativo a amostras grátis e o crédito superior ao destacado no documento fiscal somente foram mencionados pela auditora em sua segunda informação fiscal.

A acusação fiscal não pode ser feita a conta-gotas, no curso do processo fiscal, à medida que a autoridade lançadora vai se lembrando do que foi verificado na ação fiscal. A acusação deve ser feita de uma só vez, no Auto de Infração. O RPAF, no art. 39, III, manda que a descrição do fato seja feita de forma clara e precisa. Não exige que a descrição seja extensa, mas tem de ser clara e precisa. O sujeito passivo precisa ficar sabendo, com precisão, do que está sendo acusado, de modo a avaliar se é ou não devida a quantia lançada em seu nome, para, conscientemente, decidir se deve pagar ou defender-se.

Não houve apenas cerceamento do direito de defesa, um dos mais intocáveis atributos da cidadania, mas também preterição do devido procedimento legal. É nulo o procedimento fiscal no tocante ao item 1º, com fundamento no art. 18, II e IV, “a”, do RPAF.

A repartição competente examinará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento fiscal no tocante ao item 1º deste Auto. É evidente que se o interessado, antes do início de nova ação fiscal, sanar alguma irregularidade porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, exime-se de sanções.

Quanto aos itens 2º e 3º, que cuidam de diferença de alíquotas, o autuado reclama que não foi explicitado como foram obtidos os valores objeto da autuação, pois a auditora se limitou a elaborar listas com a relação das Notas Fiscais com valores já prontos, sem apresentar os cálculos de como os apurou, ou a indicação clara e precisa da base de cálculo e da alíquota aplicada.

De fato, a demonstração do débito não foi feita de forma clara: não constava o cálculo da diferença de alíquotas; não era indicada a espécie de mercadoria; a auditora fez um demonstrativo só para os dois itens, misturando entradas de bens do ativo imobilizado com entradas de material de uso e consumo (fl. 11). Além de todos esses senões, no corpo do Auto de Infração (fl. 2), consta uma base de cálculo falsa e uma alíquota de 17%. Ora, se está sendo cobrada a “diferença” de alíquotas, não pode tal diferença ser de 17%. O que jurídica e tecnicamente deveria constar no corpo do Auto de Infração seria o percentual representativo da diferença de alíquotas (alíquota interna menos alíquota interestadual do Estado de origem das mercadorias). Esse vício ocorreu por não ter sido observada a regra do art. 39, IV, “c”, do RPAF, segundo a qual no Auto somente deve ser indicada a alíquota do imposto quando houver uma alíquota a ser aplicada, de modo que, quando for o caso, deve ser indicado simplesmente o percentual de cálculo do tributo (atente-se para a expressão “quando for o caso”, da referida alínea “c”). Não custa dizer que alíquota não é sinônimo de percentual. O vocábulo “alíquota” encerra um conceito jurídico. Sabe-se que o Auto de Infração é emitido de acordo com comandos do sistema de informática, porém a competência para a sua lavratura é do Auditor, e não do “sistema”, cabendo ao fiscal fazer as adaptações cabíveis e explicar os fatos de forma a atender ao mandamento do art. 39, III, do RPAF.

Visando sanar esses vícios, os autos foram remetidos em diligência para adoção das providências especificadas nas peças às fls. 903/905. Houve problemas no cumprimento daquela diligência, tendo sido necessário repeti-la.

Foi solicitado, em diligência, que a auditora desmembrasse o demonstrativo à fl. 11 em dois, um relativamente ao ativo imobilizado (item 2º do Auto) e outro, aos materiais de consumo (item 3º), indicando, em cada demonstrativo, o número da Nota Fiscal, o nome do fornecedor, o Estado de

origem, a espécie do bem, o valor da operação, a alíquota do Estado de origem, a alíquota interna da Bahia e o valor, em reais, da diferença de alíquotas a ser lançada.

A solicitação foi cumprida. Deu-se ciência dos novos elementos ao sujeito passivo, reabrindo-se o prazo de defesa. Dou por superada a preliminar suscitada.

Passo ao exame do mérito dos itens remanescentes.

O item 2º refere-se a diferença de alíquotas nas aquisições de bens do ativo imobilizado procedentes de outros Estados. Consta na peça à fl. 939 que se trata de uma máquina industrial. O autuado não provou que a diferença de alíquotas tivesse sido paga. Mantenho o lançamento.

O item 3º diz respeito a diferença de alíquotas relativa a material de uso e consumo. A defesa alega que se trata de partes e peças para os equipamentos utilizados no desempenho da atividade profissional, sendo, portanto, destinadas ao ativo fixo da empresa, passíveis de serem beneficiadas com redução da base de cálculo.

Equipamentos constituem bens do ativo permanente, porém suas partes e peças para conserto ou manutenção somente constituem bens do ativo permanente quando se revestem de características especiais, como, por exemplo, quando alteram as características do bem a que se destinam ou quando prolongam sua vida útil. Afora isso, as partes e peças constituem bens de uso.

Quanto à alegação da defesa de que os bens objeto do item 3º seriam passíveis de serem beneficiadas com redução da base de cálculo, não foi indicado qual o dispositivo legal ou regulamentar que ampararia tal pretensão.

Mantenho o lançamento também do item 3º.

A defesa questiona os percentuais das multas dos itens 2º e 3º, de 60%. O art. 42 da Lei nº 7.014/96 prevê multa diferenciada (de 50%, em vez de 60%) para as microempresas e as empresas de pequeno porte que optem pelo regime do SimBahia. Não consta que o contribuinte nos períodos considerados fosse inscrito no segmento cadastral do SimBahia. A multa, por conseguinte, é aplicável aos contribuintes em geral (60%).

Com relação ao item 4º, foi mandado entregar cópias das Notas Fiscais capturadas pelo CFAMT (Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito), reabrindo-se o prazo de defesa. Embora a defesa, dentre outras ponderações, tenha posto em dúvida que o autuado houvesse adquirido as mercadorias, foi alegado noutra parte que as mercadorias adquiridas não são destinadas a revenda, e sim a uso nos equipamentos empregados no processo produtivo da empresa. Essa alegação constitui clara admissão de que as mercadorias foram adquiridas pelo autuado.

Quanto à alegação de que as mercadorias não são destinadas a revenda, e sim a uso nos equipamentos empregados no processo produtivo da empresa, tal argumento perde importância neste caso, pois, de qualquer forma, a entrada teria de ser escriturada. O que poderia modificar a situação é se as operações não fossem tributáveis, hipótese em que a multa, em vez de 10% (Lei nº 7.014/96, art. 42, inciso IX), seria de 1% (inciso XI). Porém não foi questionado isso, de modo que considero tratar-se de operações tributáveis. Mantenho a multa.

No caso do item 5º, foi aplicada multa por falta de apresentação do Registro de Controle da Produção e do Estoque.

A defesa alega que não existe obrigatoriedade de escrituração do livro fiscal em questão, por ser o autuado empresa de pequeno porte, em face da regra do art. 408-C do RICMS.

O enquadramento no SimBahia era facultativo. Não consta que o contribuinte no período considerado fosse inscrito no segmento cadastral do SimBahia. Mantenho a multa.

O débito do item 6º foi reconhecido pelo contribuinte.

A repartição homologará a quantia já paga.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **2799330007/07-0**, lavrado contra **CINDRAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA BAIANA DE RAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 2.826,61**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “a” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no total de **R\$ 3.089,36**, previstas nos incisos IX e XX do art. 42 da supracitada lei, e dos acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9837/05. A repartição homologará a quantia já paga.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de setembro de 2008

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS OLIVEIRA – JULGADOR