

A. I. Nº. - 087461.0104/07-6
AUTUADO - MINERCON – MINERAÇÃO E CONSTRUÇÕES S/A
AUTUANTE - HÉLIO SILVA DAMASCENO
ORIGEM - INFRAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 16. 12. 2008

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0416-01/08

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. REDUÇÃO INDEVIDA. OPERAÇÕES INTERNAS E INTERESTADUAIS. Mantida a exigência fiscal, tendo em vista a utilização do benefício, contrariando disposição contida no art. 82, inciso III do RICMS/BA. Infração subsistente. 2. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. Deve ser estornado o crédito fiscal do ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução. Infração caracterizada. 3. PASSIVO FICTÍCIO. CONTA “FORNECEDORES”. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. A exclusão de valor já incluído em lançamento anterior reduz o valor do débito. Infração parcialmente caracterizada. Rejeitadas as argüições de nulidade e de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 20/12/2007, foi efetuado o lançamento do ICMS no valor de R\$ 157.088,75, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – recolheu a menos ICMS em razão de utilização indevida da redução da base de cálculo, nos meses de janeiro a dezembro de 2002, janeiro a dezembro de 2003, janeiro a dezembro de 2004, janeiro a dezembro de 2005, janeiro a maio e julho a dezembro de 2006, exigindo imposto no valor de R\$ 106.557,19, acrescido da multa de 60%. É acrescentado que se refere à aplicação da redução da base de cálculo nas saídas internas de bloco, areia de brita e pó de pedra, produtos não contemplados no art. 82, inciso III do RICMS/97, além de saídas interestaduais destes e de outros produtos, quando o benefício contempla apenas as saídas internas;

02 – deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, nos meses de janeiro a dezembro de 2006, exigindo o imposto no valor de R\$ 12.147,60, acrescido da multa de 60%. É acrescentado que o estorno de crédito procedido no livro Registro de Apuração do ICMS se deu em valores menores que os devidos, conforme demonstrativo anexo;

03 – deixou de recolher o ICMS, em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, nos exercícios

de 2002 e de 2003, exigindo imposto no valor de R\$ 38.383,96, acrescido da multa de 70%. Consta que se refere a obrigações pagas no exercício, porém mantidas no saldo da conta Fornecedores como se estivessem pendentes de pagamento.

O autuado, através de representante legalmente constituído, apresentou impugnação às fls. 587 a 599, citando preliminar de nulidade, sob a alegação de que o autuante não anexou ao Auto de Infração notas fiscais, cópias de livros fiscais ou qualquer outro documento que comprovasse os fatos concernentes à infração 03. Assevera que não existe, sequer, um levantamento que indique quais são as obrigações tidas como já pagas ou inexistentes, dificultando o exercício do direito de defesa plena e tornando o Auto de Infração desprovido de embasamento fático.

Salienta que o autuante não esclareceu porque não aceitou os diversos documentos comprobatórios das obrigações que lhe foram oportunamente apresentados, em flagrante desrespeito aos transcritos arts. 28, § 4º, inciso II e 18, inciso II do RPAF/99. Como esses fatos implicam em preterição do direito de defesa do impugnante, tornam o Auto de Infração nulo.

Ao versar sobre o mérito, trata das infrações 01 e 02 de forma conjunta, sob o entendimento de que, ao provar o direito ao benefício glosado na infração 01, automaticamente restará afastada a incidência da infração 02.

Utilizando-se do art. 82, inciso III do RICMS/97, argúi que o benefício fiscal foi concedido a uma série de minerais, que têm diversas nomenclaturas, porém que se referem ao mesmo composto mineral. Desta forma, a areia de brita, o pó de pedra e o bloco de pedra constituem-se no mesmo produto da pedra britada, sendo distinguidos apenas em termos da dimensão, conforme discriminação apresentada.

Observa que a distinção se dá apenas na peneira do produto, que separa a rocha de acordo com as suas dimensões e em conformidade com o laudo de especificações técnicas que anexou às fls. 623 a 630. Destaca que caso não se tratasse de um mesmo produto, não haveria razão para a concessão do benefício fiscal para um e a vedação para o outro, tendo em vista que todos esses materiais se destinam à construção civil, permitindo concluir que se o objetivo do legislador era estimular esse setor, todos os tipos do produto merecem ser alcançados pelo benefício.

Alega que a jurisprudência administrativa mostra diversos exemplos nos quais a redução da base de cálculo é ampliada para abrigar produtos distintos na forma, mas idênticos no conteúdo, a exemplo do julgado concernente ao processo nº. DRT . 2 – 4214/88, publicado no boletim TIT nº. 271, em 05/12/92, cuja ementa e trecho do voto transcreveu.

Frisa que uma simples diferença na “peneira” não pode ser capaz de desvirtuar a sua natureza química. Reitera que areia de brita, pó de pedra e bloco de pedra se constituem no mesmo composto e possuem a mesma destinação, fazendo jus ao benefício, razão pela qual devem ser afastadas as exigências concernentes às infrações 01 e 02.

Atacando a infração 03, argumenta que a falta de comprovação dos pagamentos feitos a terceiros não é fato gerador do ICMS, tendo em vista que este incide sobre a operação de circulação de mercadorias e a prestação de determinados serviços.

Afirma que ocorreram alguns erros de escrituração, entretanto sem nenhum reflexo na arrecadação do ICMS devido, tendo em vista que se constituíram em simples erro de contabilidade. Enfatiza que não existe fundamento para a manutenção da suposta infração, conforme se verifica na jurisprudência da própria SEFAZ/BA, conforme acórdãos JJF nº. 0534/99 e CJF nº. 0057/01.

Ressalta que a documentação fiscal ora apresentada confirma que se trata de simples erro de fato, acrescentando que efetivamente teve contra si emitidas as faturas e notas fiscais que suportavam o seu saldo de obrigações no período e que realmente as quitou, possuindo os documentos comprobatórios de tais desembolsos.

Transcreve o art. 2º, § 3º e incisos do RICMS/97, asseverando que pode comprovar a improcedência da presunção, trazendo aos autos as provas necessárias para tanto.

Insurge-se contra a inclusão de notas fiscais que sequer se referem a saídas tributáveis pelo ICMS, alegando que até mesmo remessa de maquinário para conserto foram consideradas pela autuação como omissão de receita, descharacterizando a existência de circulação de mercadoria.

Tendo em vista que o ICMS incide sobre a circulação jurídica de mercadorias, não basta que ocorra a sua circulação física para que seja exigido o pagamento do tributo. Tece comentários a respeito do conceito do termo mercancia, frisando que para haver incidência do ICMS se faz necessário que haja mudança da titularidade sobre a mercadoria, o que não ocorreu no caso. Nesse sentido, apresenta as palavras de Paulo de Barros Carvalho e Geraldo Ataliba sobre o tema “circulação” e transcreve a ementa relativa ao processo nº. 439884/SP, afirmando que o Superior Tribunal de Justiça também comunga desse entendimento.

Observa que também foram consideradas como omissão de saídas notas fiscais referentes a mercadorias devolvidas, destacando que, neste caso, o erro contábil consistiu no lançamento do crédito referente à compra, porém sem a contrapartida do lançamento do débito quando da devolução da mercadoria e estorno da nota fiscal.

Afirma que outro lançamento equivocado se refere a saídas que tinham sido baixadas na conta Fornecedores do livro Razão, comprovando que na autuação existem saídas devidamente registradas na contabilidade.

O autuado insurge-se, também, contra os valores dos descontos concedidos pelos fornecedores, que foram considerados pelo autuante como se fossem omissões de saída. Alega que, neste caso, a confusão que resultou na autuação decorreu da contabilidade somente ter feito a apropriação do desconto como “receita” depois de decorridos alguns anos. Salienta que, no entanto, houve o efetivo lançamento com a sua correspondente comprovação documental, inexistindo razão para a autuação.

Realça que ainda ocorreram outros erros menores da contabilidade, como lançamentos em duplicidade ou feitos com o nome incorreto do fornecedor, porém, em ambos os casos, houve o competente estorno, não havendo razão para sua inclusão na autuação.

Ressalta que foram consignadas no levantamento receitas que já haviam sido objeto de autuação anterior (Auto de Infração nº. 001101.2381/05-0 – fls. 632 a 653), principalmente no que se refere aos pagamentos feitos à empresa Torre Empreendimentos Rural e de Construção LTDA. e de serviços funerários contratados pelo impugnante.

Esclarece que cada uma das situações apontadas se encontra detalhada nas planilhas que elaborou que especificam números, datas e valores, estando devidamente embasadas pelas notas fiscais e cópias do livro Razão (fls. 655 a 842). Frisa que os equívocos, puramente contábeis, já estão sendo objeto de correção. Complementa que os mencionados erros não resultaram em qualquer prejuízo ao fisco estadual, desde quando não ocorreu falta de recolhimento do ICMS devido, razão pela qual a autuação deve ser julgada improcedente.

Para o caso de o órgão julgador entender que as provas anexadas são insuficientes para demonstrar a improcedência do Auto de Infração, requer a realização de diligência para que seja verificada a inexistência das alegadas omissões de saídas. Protesta, ainda, pela juntada posterior de novos documentos e de outros elementos probantes que acaso sejam julgados necessários.

Por fim, requer que o Auto de Infração seja julgado nulo em razão das preliminares aduzidas e, no mérito, seja julgado improcedente, tendo em vista que ficou comprovado o direito à utilização da redução da base de cálculo e ter restado desfeita a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributadas.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 845 a 848, quando contestou a alegação defensiva de falta de juntada de documentos necessários à comprovação das irregularidades apontadas na autuação, afirmando que à exceção da infração 03, todo trabalho da fiscalização baseou-se nos arquivos magnéticos constantes do banco de dados da SEZAF/BA enviados pelo contribuinte, os quais foram confrontados com a escrita e documentos fornecidos, não tendo sido apresentada nenhuma correção durante a ação fiscal ou mesmo na peça defensiva. Anexou à fl. 849 um arquivo em CD para consulta pelos julgadores. Afirma que, em relação à infração 03, todos os documentos relacionados encontram-se anexados.

Versando sobre a infração 01, argumenta que, conforme se verifica no inciso III do art. 82 do RICMS/97, a redução da base de cálculo corresponde apenas a “pedra britada e de mão”. Lembra que de acordo com o art. 111 do CTN [Código Tributário Nacional], as disposições relativas a benefícios fiscais devem ser entendidas literalmente. Assim, como o benefício se refere a “pedra britada” e a “pedra de mão”, não há como estendê-lo a outros produtos, ainda que resultantes do mesmo processo produtivo ou que tenham finalidades assemelhadas.

Alega que o conceito de pedra britada não é aleatório nem genérico e que a especificação foi feita pelo RICMS/97. Tendo pesquisado sobre esse conceito e a respeito do processo produtivo das pedreiras, concluiu que, do ponto de vista da granulometria, devem ser excluídos os produtos “pó de pedra”, “areia de brita” e “bloco de pedra” do conceito técnico de “pedra britada”, e consequentemente do direito ao benefício.

A título de esclarecimento, apresenta uma tabela conceitual, colhida da página eletrônica www.forumdaconstrucao.com.br, do que pode ser considerado tecnicamente como pedra, sendo a classificação feita com base no diâmetro do material. Anexa às fls. 850/851 definições dos diversos tipos de materiais objeto da discussão, colhidos na página http://www.lealnet.com.br/info_pedra.html.

Observa que não foi aleatoriamente que concluiu pela não extensão do benefício da redução da base de cálculo aos produtos “areia de brita”, “pó de pedra” e “bloco de pedra”, mas com base em padrões técnicos. Salienta que o bloco sequer passou pelo processo de britagem, não tendo porque se falar em pedra britada.

Realça que o contribuinte também aplicou redução da base de cálculo indevida nas saídas para outras unidades da Federação de quaisquer outros produtos seus, inclusive os mencionados anteriormente, quando o regulamento contempla apenas as saídas internas.

Falando sobre a infração 02, destaca que o estorno é aplicado apenas em relação à redução efetivamente devida de 33,33% sobre o percentual dos créditos equivalentes ao mesmo percentual, representado pela proporção entre as saídas com redução e as saídas totais.

Salienta que o autuado se equivocou ao correlacionar esta infração com a anterior, sem apresentar argumentos de defesa quanto a este item, omitindo-se em relação ao mérito e não discordando dos valores apontados.

Discorre a respeito da infração 03, afirmando que ao intimar o contribuinte a explicar a manutenção no passivo dos exercícios de 2002 e 2003, de obrigações já pagas ou inexistentes, algumas explicações e comprovações não foram apresentadas ou o foram de forma insuficiente.

Indica que na planilha de fl. 82 constam as obrigações relacionadas pelo próprio contribuinte como referentes ao saldo da conta Fornecedores do balanço de 2002 e cujos documentos, que serviriam para comprovar a existência desses saldos, na verdade comprovam a sua inexistência, por já terem sido saldados durante o exercício ou em exercícios anteriores, conforme comprovam os documentos apresentados ou, no caso da empresa Torre Empreendimentos, nada há que comprove a sua existência. Frisa que são os documentos apresentados pelo contribuinte que demonstram o pagamento anterior das obrigações, implicando na falta de saldo da conta Fornecedores.

Afiança ter constatado que o valor relativo ao fornecedor Torre Empreendimentos vinha constando dos saldos da conta Fornecedores de vários exercícios passados, o que o fez concluir que o referido valor tinha sido incluído no Auto de Infração nº 001101.2381/05-0, lavrado anteriormente, concordando com a exclusão do valor correspondente. Deste modo, o débito para o exercício de 2002 passou para R\$ 6.583,27.

Tendo sido cientificado quanto ao teor da informação fiscal e dos seus anexos, o sujeito passivo apresentou nova manifestação às fls. 855 a 859, discordando da afirmação do autuante de que o trabalho da fiscalização se baseara nos arquivos magnéticos, pois entende ser necessária a correlação das infrações que lhe foram imputadas com os fatos supostamente ocorridos.

Insurge-se contra o entendimento do autuante de que não contestara o mérito da infração 02, salientando que a ocorrência verificada na infração 01 reflete diretamente sobre a infração 02, tendo em vista que as saídas com redução de base de cálculo, tidas pela fiscalização como indevidas, refletem no estorno de crédito que a fiscalização considerou como feito a menor (infração 02).

Repete os argumentos concernentes à classificação dos materiais objeto das infrações 01 e 02, afirmando que a diferença se refere apenas a uma questão técnica, que recai sobre a dimensão da rocha. Alega que a pesquisa anexada pelo autuante ratifica este entendimento, ao indicar que “*as pedras são as irmãs maiores da areia*” e que “*a classificação das pedras é feita basicamente por seu diâmetro*”.

Acrescenta que se a vontade do legislador era beneficiar o setor da construção civil, o aproveitamento da redução da base de cálculo em questão não desvirtuaria o benefício concedido, razão pela qual deve ser afastada a autuação nas infrações 01 e 02.

Argúi que no caso de ser mantida a cobrança concernente à infração 01, o lançamento correspondente ao período anterior a 20/12/2002 deve ser julgado improcedente, em razão da sua homologação tácita e consequente decadência.

Abordando a infração 03, reprisa os equívocos que teriam ocorrido em sua contabilidade e que resultaram na presente exigência, os quais, entretanto, não foram rebatidos pelo autuante na informação fiscal apresentada. Reitera todos os termos da peça de defesa, requerendo que o Auto de Infração seja julgado nulo ou improcedente. Pugna, ainda, em relação à infração 01, que seja pronunciada a decadência do crédito tributário atinente ao período anterior a 20/12/2002.

Consta à fl. 860, documento encaminhado pelo contribuinte, solicitando que o autuante faça uma nova análise dos documentos correspondentes à infração 03, tendo em vista que a autuação decorreu de lançamentos contábeis indevidos, porém corrigidos posteriormente, conforme documentação enviada (razões das contas contábeis, comprovantes de pagamentos e notas fiscais).

O autuante se manifestou novamente à fl. 864, afirmando que, tendo em vista que o impugnante não apresentou nenhum fato ou argumento antes não apreciado, entende que o Auto de Infração se encontra em condições de ser julgado.

Considerando o pleito defensivo pela nulidade do lançamento, sob a alegação de que não lhe foram apresentadas as provas concernentes à apuração relativa à infração 03 e tendo em vista que não existe nos autos a comprovação de entrega ao sujeito passivo dos demonstrativos anexados às fls. 82 e 93; considerando que na fase de informação fiscal o autuante declarou que “*no caso da empresa Torre Empreendimentos, nada haver que comprove a sua existência*”, ao se referir à manutenção de contas pendentes de fornecedores, entretanto refez o cálculo do débito referente ao exercício de 2002 da mencionada infração, excluindo o valor relativo ao citado fornecedor e tendo em vista que não foi anexado o novo demonstrativo nem a documentação correspondente: esta 1ª JJF deliberou pela conversão do processo em diligência à INFRAZ Indústria (fl. 867), para que o autuante anexasse ao processo o novo demonstrativo concernente ao exercício de 2002 para a infração 03, assim como a documentação comprobatória de que o Auto de Infração anterior contemplara a exigência tributária relativa ao pagamento ao fornecedor Torre Empreendimentos.

Em seguida, deveria ser entregue ao autuado, cópia reprográfica dos novos elementos acostados pelo diligente, bem como dos demonstrativos constantes às fls. 82 e 93 e do termo de diligência, quando deveria ser informado ao contribuinte quanto à 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.

À fl. 872 o autuante informou que em atendimento à solicitação do CONSEF, efetuara nova planilha do saldo da conta Fornecedores pendente de comprovação referente ao exercício de 2002 (fl. 873), onde demonstra a exclusão do valor correspondente à Torre Empreendimentos.

Salienta que quanto a esse item da autuação, o contribuinte se manifestara contra a sua inclusão, alegando que já teria sido autuado anteriormente, conforme demonstrativo às fls. 841/842, contendo os valores incluídos naquela autuação, elaborado e assinado pelos autuantes, onde constam valores aproximadamente equivalentes ao apurado na presente ação fiscal para o referido fornecedor, razão pela qual optou pela sua exclusão, evitando dupla penalização.

Tendo sido cientificado (fls. 874/875) quanto ao resultado da diligência, quando lhe foi entregue a documentação correspondente e foi reaberto o seu prazo de defesa em 30 (trinta) dias, o autuado se manifestou às fls. 879 a 891, salientando que o CONSEF convertera o processo em diligência, determinando a exclusão de parte do valor autuado, bem como a concessão de vistas ao impugnante de demonstrativos que não lhe haviam sido entregues quando da fiscalização.

Reitera que todo o restante do valor exigido no Auto de Infração deve seguir o mesmo caminho da parte excluída, sendo julgado totalmente improcedente, conforme razões que passou a expor.

Destaca, inicialmente, que a exclusão parcial dos valores autuados apenas reforça a fragilidade do Auto de Infração, desde quando a exigência tributária alcançou uma série de eventos que não podem ser considerados como hipóteses de incidência do ICMS ou mesmo infração passível de multa, a exemplo de mercadorias enviadas para conserto, vendas canceladas e estorno de lançamentos duplicados.

Assevera ter ocorrido clara violação ao princípio do contraditório, devido à falta de entrega, pelo autuante, de uma série de documentos que deveriam embasar sua lavratura, omissão tardivamente suprida, o que demonstra que o lançamento foi realizado ao arrepio da legislação pátria, contendo um sem-número de vícios que o tornam nulo de pleno direito.

Argúi que tendo em vista que o Auto de Infração trata de matéria que não pode ser considerada infração (não fazendo incidir multa), nem hipótese de incidência do ICMS (não cabendo a cobrança de imposto – obrigação principal), resta evidente a sua nulidade, bem como da própria fiscalização que o originou. Assim, requer que o Auto de Infração seja anulado, considerando os flagrantes vícios observados.

Lembra que as infrações 01 e 02 estão intimamente relacionadas, pois a primeira trata de suposta utilização indevida de benefício de redução de base de cálculo e a segunda versa sobre o estorno do crédito em decorrência da suposta inexistência do benefício. Reafirma que a defesa continuará a ser feita de forma conjunta, dada a nítida conexão entre ambas.

Reprisa seus argumentos de que o benefício fiscal foi aproveitado com base na previsão contida no art. 82, inciso III do RICMS/BA, que estabelece a redução da base de cálculo para uma série de minerais, incluindo-se a “pedra britada e de mão”, tendo o impugnante sido autuado por utilizar a redução nas saídas de “bloco, areia de brita e pó de pedra”. E lembra que a despeito da diferença entre as nomenclaturas e as dimensões da rocha, trata-se do mesmo composto mineral.

Lança as seguintes questões: em se tratando do mesmo produto, que razão haveria para a concessão do benefício fiscal para um e a vedação para o outro material? Com que fundamento a redução da base de cálculo seria concedida para um material, em detrimento de outra classe do

mesmo material? Deste modo, frisa que deve ser garantida a utilização do benefício fiscal, afastando-se as autuações concernentes às infrações 01 e 02.

Reafirma o entendimento de que considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 20.12.2007, os créditos fiscais derivados de fatos geradores ocorridos antes de 20.12.2002 não podem mais ser exigidos, devido à extinção do crédito tributário. Argumenta que nessa modalidade de lançamento, o prazo deve ser contado a partir da ocorrência do fato gerador e não a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que se extinguiu o direito de a Fazenda Pública rever e homologar o lançamento, como ocorre nas hipóteses de lançamento direto (art. 173, I do CTN).

Nesse sentido, transcreve a ementa relativa ao processo nº. 10875.002965/2002-71, recurso nº. 134184, publicado no D.O.U. n. 168 de 01/09/2003, concluindo que é parcialmente improcedente o lançamento referente à infração 01 para o período anterior a 20.12.2002, em razão da sua homologação tácita e consequente decadência, não podendo mais ser cobrado.

Alega que a infração 03 encontra-se eivada de vícios, por partir da presunção de que teria ocorrido omissão de saídas de mercadorias tributáveis, decorrente da suposta manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes. Destaca que a não comprovação dos pagamentos feitos a terceiros não é fato gerador do ICMS, tendo em vista que esse imposto incide sobre operações de circulação de mercadorias e sobre a prestação de determinados serviços.

Aduz que a despeito da ocorrência de alguns erros de escrituração cometidos pelo impugnante, inexistiu qualquer intuito de prejudicar a arrecadação do tributo estadual, não havendo fundamento para a severa imputação, conforme Acórdãos JJF nº. 0534/99 e CJF nº. 0057/01, que novamente trouxe à colação. Reprisa que teve contra si emitidas as faturas e notas-fiscais que suportavam o seu saldo de obrigações e realmente as quitou, dispondo dos documentos comprobatórios de tais desembolsos.

Indica que o autuante não acatou o recibo apresentado como documento hábil a comprovar o pagamento da Nota Fiscal nº. 100 (fl. 894), emitida pela Construtora JB Ltda. Aproveita a oportunidade para trazer aos autos o extrato de sua conta-corrente (doc. 01 – fl. 895), comprovando assim que foi feito um TED no valor de R\$ 17.055,11 em 30/12/2002, de forma a não restar mais dúvidas quanto à origem do pagamento.

Alega que de acordo com o inciso III do § 3º do art. 2º do RICMS/BA, fundamento legal básico para a presunção contida neste item da autuação, o contribuinte pode comprovar a improcedência da presunção, trazendo aos autos as provas necessárias para tanto. Recorda que o autuante chegou a apontar como omissão de saída de mercadorias que sequer são tributáveis pelo ICMS.

Salienta que a circulação de mercadoria que gera incidência tributária resulta de uma operação mercantil, na qual ocorra transferência de disponibilidade, sendo regida pelo direito comercial, objetivando lucro, e referindo-se na bem móvel sujeito aos atos de mercadoria, com habitualidade e freqüência. Assevera que quando o constituinte definiu como hipótese de incidência do ICMS a circulação de mercadoria, o fez limitando o campo de abrangência do conceito “circulação” àquele adotado pelo direito civil, o que não pode ser modificado pelo legislador ordinário, como determinam os artigos 109 e 110 do CTN. Afirma que como não há identidade entre a circulação física e a circulação jurídica de mercadoria para os fins tributários do ICMS, para haver incidência do imposto é necessário que haja mudança da titularidade sobre a mercadoria circulada, o que não ocorreu no presente caso.

Discorda quanto às notas fiscais referentes a mercadorias devolvidas, devidamente estornadas em nota fiscal, uma vez que na realidade ocorreu um erro na escrituração contábil, que consistiu no lançamento do crédito referente à compra, porém sem efetuar a contrapartida do lançamento do débito quando da devolução da mercadoria e o estorno da nota fiscal. Acrescenta que ainda mais estranha é a exigência sobre saídas corretamente baixadas na conta Fornecedores, tendo o autuante se equivocado ao inseriu saídas devidamente registradas na contabilidade.

Indica que também foram considerados como omissões os descontos obtidos pelo impugnante, quando as compras foram escrituradas normalmente, com o valor cheio do preço do produto. Tendo o fornecedor oferecido um desconto, a Nota Fiscal foi paga a menor, já com o abatimento, tendo sido lançado, posteriormente, o valor do desconto como “receita”. Esclarece que após decorrido algum tempo, o lapso da contabilidade foi corrigido, com o desconto sendo lançado apropriadamente como “receita”, resultando na confusão que resultou na autuação. Portanto, embora com atraso, houve o efetivo lançamento com a sua correspondente comprovação documental, inexistindo razão para a presente autuação.

Aduz que foram objeto da autuação, ainda, erros menores da contabilidade, como lançamentos em duplicidade ou feitos sob o nome incorreto do fornecedor, porém nas duas situações já houve o competente estorno, não havendo razão para sua inclusão neste Auto de Infração. Afirma que simples erros contábeis, derivados de falha humana não devem gerar a presunção de omissão de saída, já que estão sendo corrigidos pela sua contabilidade.

Entende que, desse modo, a presente autuação deve ser julgada improcedente. Reprisa os pedidos concernentes à nulidade do Auto de Infração e de sua improcedência, da decadência do crédito tributário atinente ao período anterior a 20.12.2002, por todos os meios de prova em direito admitidos, pela realização de diligência, assim como a juntada posterior de documentos e de outros elementos probantes.

VOTO

A princípio, cumpre-me esclarecer que tendo em vista que o autuado suscitou preliminar de nulidade, sob a alegação de que não lhe haviam sido entregues os demonstrativos concernentes à infração 03, o processo foi convertido em diligência, para que fosse feita a entrega dos referidos elementos, assim como dos novos demonstrativos e demais documentos relativos à alteração realizada pelo autuante quando da fase de informação fiscal. Foi determinado, também, que fosse reaberto o prazo de defesa em 30 (trinta) dias.

Não acato a argumentação do impugnante de que a recusa por parte da fiscalização em acatar os comprovantes de pagamento aos fornecedores implicaria em cerceamento do seu direito de defesa, tendo em vista que, conforme trataria quando me reportar ao mérito da autuação, de forma contrária ao quanto alegado, tais elementos apenas reforçam a correta interpretação do autuante em relação à situação contábil do contribuinte, que consistiu na omissão em sua escrita das informações concernentes aos referidos pagamentos.

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 contribuinte, exercendo o seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação, quando demonstrou ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

O autuado pugnou pela improcedência das exigências contidas na infração 01, cujos fatos geradores ocorreram antes de 20/12/2002, sob a argumentação de que os referidos créditos se encontravam alcançados pela decadência. Essa alegação se baseou no entendimento de que a contagem do prazo para constituição do crédito tributário por parte da Fazenda Pública deveria se iniciar na data de vencimento de cada parcela devida. Entendo razão não assisti-lo. Em primeiro lugar, as regras do art. 173, inciso I do CTN, que são as mesmas previstas no art. 107-A, inciso I do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº. 3.956/81) e no art. 965, inciso I do RICMS/97, prevêem que o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Em segundo lugar, a incidência da regra do art. 150, § 4º do CTN diz respeito às situações nas quais a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação, o que não vem a ser a presente situação,

conforme explicitado acima. No caso desta lide, o prazo para a contagem referente ao período objeto do questionamento (1º de janeiro a 19 de dezembro de 2002) se iniciou em 01/01/2003, com prazo final em 31/12/2007. Como a ação fiscal se iniciou em 24/08/2007, data de emissão do Termo de Intimação e o lançamento ocorreu em 20/12/2007, não há o que se falar em decadência. Na presente situação como o impugnante deixou de recolher parcelas do imposto devido, a fiscalização, de forma acertada, efetuou o lançamento correspondente.

Ressalto, ainda, que tem sido esse o entendimento deste CONSEF em reiteradas decisões, a exemplo dos Acórdãos CJF nºs 0113/12-05, 0102/12-05 e 0004-11/06, sendo que, deste último, transcrevo parte do voto do ilustre relator Fernando Antônio Brito de Araújo:

“Inicialmente rejeito a preliminar de decadência do direito da Fazenda Pública do Estado da Bahia de constituir os créditos tributários relativos ao período de janeiro a junho de 1999, visto que o artigo 965 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, prevê que o aludido direito extingue-se no prazo de cinco anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso concreto, o citado prazo iniciou-se em 1º de janeiro de 2000 e seu termo ocorreu em 31 de dezembro de 2004, sendo que o Auto de Infração foi lavrado em 29 de junho de 2004, portanto antes de operar a decadência.”

Em reforço ao entendimento aqui apresentado, saliento que em outras decisões mais recentes, a exemplo do Acórdão CJF nº. 0009-12/08, cujo voto do insigne relator Nelson Antonio Daiha Filho apresento abaixo de forma parcial, este Conselho de Fazenda continua mantendo o mesmo juízo a respeito dessa discussão:

“Inicialmente, passarei a enfrentar o Recurso Voluntário interposto pelo recorrente, em especial quanto à preliminar de decadência reiterada pelo sujeito passivo em segunda instância.

Rejeito a referida preliminar.

Este CONSEF tem firmado cristalinamente o entendimento de que o caso em apreço se refere a lançamento de ofício, devendo, por tal razão, ser cumprido o quanto disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, e estabelece o prazo de decadência de 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ademais, como ressaltado no primeiro Parecer emitido pela Douta PGE/PROFIS, o STJ, através do Resp 63.529-2/PR, dentre outros julgados, vem decidindo nessa diretiva, sem prejuízo do fato de que o COTEB prevê em seu art. 28, de forma expressa, um prazo diferenciado, razão pela qual deve ser rechaçada a preliminar suscitada pelo autuado.”

No mérito, o Auto de Infração em lide foi lavrado para exigir ICMS relativo à constatação da ocorrência de três infrações por descumprimento de obrigação principal.

Verifico que a infração 01 se refere ao recolhimento a menos do ICMS, em decorrência da aplicação, de forma incorreta, da redução da base de cálculo nas saídas de materiais comercializados pelo contribuinte.

Observo que o autuado alega que os seus produtos têm diversas classificações e que de acordo com o tamanho do mineral, recebem denominações variadas, porém nunca perdendo sua essência, pretendendo que todos os materiais citados gozem do benefício fiscal. Para tanto, apresentou laudo técnico e acórdãos, afirmando ter evidenciado que os produtos apenas têm sua nomenclatura diferenciada pela granulometria, ou seja, pelo diâmetro do material rochoso submetido ao processamento industrial. Aduz que a infração não pode prosperar, uma vez que todas as

classificações da pedra britada discriminadas pela fiscalização como produtos diferentes daqueles contemplados pelo benefício, não consubstanciariam a falta de recolhimento do ICMS, por gozarem de redução da base de cálculo. Pelo que requer que essa infração seja anulada.

Ressalto que as reduções de bases de cálculo são benefícios fiscais concedidos com o objetivo de diminuir a carga fiscal de determinados segmentos da economia. Sacha Calmon Navarro Coelho defende que as reduções de base de cálculo e de alíquotas decorrem do modo de calcular o conteúdo pecuniário do dever tributário, determinando uma forma de pagamento que implica em redução do *quantum* tributário. Diferente da imunidade, nas reduções de base de cálculo verifica-se a ocorrência do fato gerador, o nascimento da obrigação tributária e a constituição do crédito pelo sujeito ativo, havendo apenas uma diminuição valorativa do montante a ser recolhido aos cofres públicos. No caso em apreço, o legislador, objetivando conceder um alívio na carga tributária dos contribuintes que desenvolvem atividade industrial na área de mineração, assumiu uma renúncia fiscal para beneficiar as operações de comercialização com pedra britada e de mão.

Constatou à luz do que dispõe o art. 82, inciso III do RICMS-97, que foi concedido em operações de comercialização dentro do Estado da Bahia, redução de base de cálculo de 33,33%, apenas para pedra britada e de mão. O autuado, através de uma interpretação extensiva desse dispositivo, fez incidir a referida redução da base de cálculo nas operações internas de comercialização com areia de brita, blocos e pó de pedra, assim como em operações interestaduais com esses e com outros materiais, situações que não se enquadram no objetivo do legislador, como também não encontra fundamento no mencionado diploma regulamentar.

Verifico que o autuado não contestou os valores apurados pelo autuante e apontados nos demonstrativos juntados às fls. 12 a 80, limitando-se apenas a alegar que os materiais em questão estariam incluídos no inciso III do art. 82 do RICMS-BA.

Entretanto, entendo que, apesar do esforço expendido pela defesa no sentido de fazer incorporar todos os produtos de sua linha de produção ao amparo da especificidade contida no dispositivo legal concedente do benefício fiscal, que exprime restritamente os tipos de pedra, ou seja, PEDRA BRITADA e PEDRA DE MÃO, não se pode ampliar sob qualquer pretexto o alcance do benefício, tendo em vista, precipuamente, o mandamento para interpretação e integração da legislação tributária, emanado do art. 111 do CTN, que impõe a interpretação literal para casos similares a este que se encontra em discussão.

Ademais se evidencia nitidamente, na presente situação, que os produtos alcançados por essa infração não mais possuem as características originárias da pedra que lhe dera origem, haja vista que após a modificação realizada pelo contribuinte, suas peculiaridades físicas (granulométricas) e de aplicação comercial nada têm a ver com as expressamente descritas no diploma legal que concedeu o benefício fiscal. Deste modo, concluo pela manutenção, na íntegra, da infração 01.

Já na infração 02 foi indicada a prática de uma outra irregularidade referente ao mesmo tipo de mercadorias indicadas na imputação anterior, que consistiu no estorno do crédito do imposto em valores inferiores aos devidos.

Constatou que ao se defender contra esta imposição, o impugnante se utilizou dos mesmos argumentos aplicados em relação à infração 01, sob a alegação de que se tratava da mesma matéria. Observo, no entanto, que na realidade esta imposição fiscal se originou da apuração incorreta por parte do contribuinte da parcela do crédito fiscal do ICMS a estornar em montante proporcional à redução da base de cálculo, representado pela comparação entre as saídas com redução e as saídas totais realizadas pelo estabelecimento.

Noto que através do demonstrativo apresentado à fl. 14, o autuante aponta de forma bastante elucidativa como encontrou os valores, mês a mês, no exercício de 2006, os quais não foram contestados pelo sujeito passivo. Assim, mantendo esta infração integralmente.

A infração 03 se refere à manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes. Saliento que a apuração dessa imputação está baseada nos preceitos contidos no art. 2º, § 3º, inciso IV do

RICMS/97, que ao tratar do momento da ocorrência do fato gerador, diz que se presume a ocorrência anterior de operações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, além de outras hipóteses. Nesse mesmo sentido estabelece o § 4º do art. 4º da Lei nº. 7.014/96, que transcrevo abaixo.

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

...

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

Verifico que apesar das argumentações apresentadas trazidas em sua impugnação, o autuado não juntou as comprovações necessárias a elidir a acusação fiscal. Ao analisar os demonstrativos acostados às fls. 82 e 93 e elementos a eles anexados, me convenci quanto ao acerto da imposição fiscal, por restar efetivamente configurada a prática do ilícito fiscal, com base na previsão legal que se refere à manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, haja vista restar comprovado que títulos de fornecedores haviam sido liquidados, não sendo, porém, baixados na contabilidade, configurando, deste modo, a manutenção no passivo exigível de obrigações pagas.

Ressalto, deste modo, que uma análise da contabilidade do autuado mostra de maneira inofensável que os resultados apontados pela fiscalização referentes à infração 03 estão devidamente comprovados. Noto que mais uma vez as alegações do impugnante não se fizeram acompanhar de comprovação documental para fins de corroborar sua afirmativa quanto à falta de elementos de prova da ocorrência da irregularidade apontada na autuação, nem demonstra a origem dos recursos que ingressaram na empresa, o que caracteriza o lançamento relativo a esta infração.

Esclareço que nos casos nos quais se constata que o contribuinte não efetuou os seus registros contábeis, o fisco não somente pode como deve realizar a auditoria das disponibilidades, ou seja, de posse dos documentos que comprovem a aplicação dos recursos (pagamentos) pode, seguramente, demonstrar a situação do contribuinte em relação ao seu movimento financeiro. A apresentação da comprovação das disponibilidades é uma obrigação do autuado, por ser este o detentor de tais informações e documentos. Assim, os demonstrativos acostados aos autos, concernentes a essa infração, oferecem condições de se determinar se o contribuinte omitira ou não ingresso de receita decorrente de omissão de saídas de mercadorias, cabendo, ao autuado a comprovação da improcedência da presunção. E é neste sentido que o mencionado § 4º do art. 4º da Lei nº. 7.014/96, autoriza que se a escrituração indicar a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, se presuma a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Friso que o fato de o autuado asseverar que detém as provas relativas aos pagamentos das contas junto aos seus fornecedores, de forma contrária à aventada na peça defensiva, tais elementos mostram de forma mais clara a ocorrência da irregularidade que lhe foi atribuída, desde quando as alegadas comprovações apenas reforçam a conclusão de que débitos contraídos foram quitados, porém, ao omitir essa informação em sua contabilidade, o contribuinte não apontou qual a origem dos recursos utilizados para realizar os referidos pagamentos, o que conduz à presunção legal de que foram realizadas saídas anteriores de mercadorias tributáveis, saídas essas que geraram as importâncias utilizadas para saldar os débitos junto aos seus fornecedores.

No que se refere à insurgência do contribuinte contra a inclusão de lançamentos concernentes a operações não tributadas pelo ICMS, ressalto que tendo em vista que a exigência tem como suporte a falta de consignação em sua escrita de valores pagos pelo impugnante, tais valores correspondem a todos os montantes pagos e não lançados, independentemente de se tratarem de ocorrências tributadas ou não pelo ICMS. Já em relação à afirmação de que parte dos lançamentos decorreu de equívocos verificados em sua contabilidade, saliento que a apuração levada a efeito pela fiscalização se baseou nos dados disponibilizados pelo próprio contribuinte correspondentes aos saldos da conta Fornecedores.

Tendo em vista que o autuante excluía o montante correspondente ao fornecedor Torre Empreendimentos Ltda., concernente ao exercício de 2002, acatando a alegação defensiva de que tais valores já tinham sido objeto de lançamento anterior (Auto de Infração nº 001101.2381/05-0), sem, entretanto, constar dos autos os elementos que comprovassem que os valores eliminados efetivamente se referiam aos mesmos valores consignados na autuação anterior, na diligência foi requerida a juntada da documentação comprobatória correspondente. Vejo que o autuante elaborou novo demonstrativo relativo a esta infração, com a exclusão acima referida, entretanto não apresentou nenhum documento que atestasse que o valor excluído (R\$ 158.877,00) guardava correspondência com a cifra lançada naquela autuação, quando o valor relativo àquele fornecedor foi de R\$ 192.000,00.

A despeito de o autuante ter dito que “...valores incluídos naquele auto, do qual constam valores aproximadamente equivalentes ao aqui apurado para o referido fornecedor”, a análise de todos os elementos em referência me levam à não aceitação de que os valores das duas situações seriam os mesmos. Realço que o valor utilizado na presente exigência se refere a um único lançamento (fl. 395), enquanto que a importância referente à outra autuação corresponde a oito lançamentos considerados pelos autuantes no demonstrativo de fls. 841/842. Saliento que nem mesmo existe coincidência no somatório efetuado entre algumas dessas parcelas, que consistem nos valores de R\$ 28.800,00, 16.800,00, R\$ 19.000,00, R\$ 38.500,00, R\$ 32.000,00, R\$ 12.000,00, R\$ 38.100,00 e R\$ 6.800,00, com o valor de R\$ 158.877,00, consignado no presente lançamento.

Friso que a despeito de o autuado ter afirmado que a diligência promovida pelo CONSEF determinara a exclusão de parte do valor autuado, na realidade, conforme explicitado acima, a solicitação visava trazer ao processo a segurança necessária ao perfeito entendimento quanto aos valores consignados nos dois lançamentos e à tomada de decisão pelo órgão julgador administrativo. Deste modo, mantenho incluído na base de cálculo o valor relativo ao referido fornecedor.

Vejo, por outro lado, que o autuante não excluiu da exigência o valor concernente ao fornecedor Luz Serviços Funerários, já apontado na exigência anterior (fl. 841), que guarda perfeita correspondência com os dados consignados nesta autuação e se referem à duplicata de nº 1.852, no valor de R\$ 926,00. Assim, a base de cálculo para o exercício de 2002 fica modificada para R\$ 196.376,09, que representa o débito de R\$ 33.383,94. Quanto ao débito relativo ao exercício de 2003 não se registrou nenhuma alteração, de forma que a infração 03 fica mantida de forma parcial, no montante de R\$ 38.148,71.

Vale aqui registrar que os valores relativos à base de cálculo e ao imposto devido, referentes ao exercício de 2002 dessa infração, foram apontados em montantes superiores àqueles verificados no demonstrativo correspondente. Por esta razão, ao refazer os cálculos, utilizei-me dos valores consignados no demonstrativo (fl. 82).

Voto pela procedência parcial do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 087461.0104/07-6, lavrado

contra MINERCON – MINERAÇÃO E CONSTRUÇÕES LTDA., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$156.853,50**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 118.704,79 e de 70% sobre R\$ 38.148,71, previstas nos incisos II, alínea “a”, VII, alínea “b” e III do art. 42 da Lei nº. 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de dezembro de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR