

PROCESSO - A. I. Nº 207351.0033/06-3
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - NESTLÉ BRASIL LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0278-01/09
ORIGEM - IFEP – DAT/SUL
INTERNET - 28/10/2009

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0274-11/09

EMENTA: ICMS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. A mudança do fulcro da autuação sem a reabertura do prazo de defesa acarreta a nulidade do auto de infração, por cerceamento ao direito do contribuinte de conhecer, precisamente, a acusação contra si lançada e produzir provas eficazes à impugnação da autuação. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso de Ofício, previsto no art. 169, I, “a”, item 1, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, impetrado pela 1ª JJF, através do Acórdão nº 0278-01/09, que julgou Nulo o Auto de Infração em epígrafe, o qual exige o ICMS no valor total de R\$ 959.647,02, sob a acusação de que *“Deixou de recolher ICMS referente à saída de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. A firma reduziu a base de cálculo em operações de saídas de mercadorias para as quais não há previsão legal de redução.”*

Na Decisão recorrida foi consignado que o levantamento do autuante considerou as notas fiscais de saídas emitidas pelo autuado, onde nos campos “Valor do Produto” e “Base de Cálculo do ICMS” se verificou que o campo base de cálculo é inferior ao campo valor do produto, conforme demonstrado no Anexo 01. Contudo, salienta a JJF que, o autuado alega não ter cometido a infração, sustentando que nada mais fez do que cumprir a legislação, dizendo ser evidente o equívoco cometido pelo autuante, haja vista que não se trata de redução de base de cálculo, mas utilização como base de cálculo o valor do custo de suas mercadorias, por se tratar de transferência interestadual. Ainda destaca a JJF que os próprios artigos consignados no Auto de Infração para enquadramento da irregularidade imputada ao autuado, no caso o artigo 11 combinado com os artigos 75 a 87 do RICMS/BA, tratam de benefício de redução da base de cálculo, portanto, segundo a Decisão recorrida, em desconformidade com a descrição da infração.

Aduz o órgão julgador que, na realidade, restou comprovado que o contribuinte, apesar de intimado para apresentar demonstrativo ou planilhas de produção contendo informações sobre o custo de produção dos produtos objeto de transferências relativas às notas fiscais arroladas na autuação, tanto pelo autuante como pelo diligente da ASTEC/CONSEF, não atendeu as intimações. Contudo, defende a JJF que a negativa do contribuinte não pode implicar em mudança do fulcro da autuação, no curso do processo, sob pena de ofensa ao devido processo legal e o direito de ampla defesa do contribuinte. Prossegue a JJF afirmando que, certamente, o não atendimento das intimações por parte do autuado, não impossibilitou que o Fisco apure o imposto devido, utilizando-se de outros roteiros de fiscalização, a exemplo do arbitramento da base de cálculo, caso os elementos existentes não permitam apurar o imposto por outro critério.

Assim, concluiu a JJF que, no presente caso, não vê como prosperar a autuação, haja vista que a descrição do fato e sua capitulação legal não são condizentes com o fato real nem com o direito aplicável, uma vez que a imputação diz respeito à utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, sendo indicados como infringidos no Auto de Infração o artigo 11 c/c os artigos 75 a 87 do RICMS/BA, enquanto a matéria fática é se há ou não erro na determinação da base de cálculo nas transferências interestaduais. Assim, na Decisão recorrida foi acatada a preliminar de nulidade arguida pelo autuado, para considerar nula a autuação, recomendando à autoridade competente a renovação dos procedimentos, a salvo de falhas, conforme art. 21 do RPAF/99.

A JJF recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, conforme previsto pelo art. 169 do RPAF/BA.

Na sessão de julgamento, a manifestação da PGE/PROFIS foi de que, realmente, houve mudança do fulcro da imputação e que deve ser mantida a Decisão recorrida.

VOTO VENCIDO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 1ª JJF, através do Acórdão nº. 0278-01/09, por ter julgado nulo o presente Auto de Infração, sob a justificativa de que a descrição do fato e sua capitulação legal não são condizentes com o fato real nem com o direito aplicável, uma vez que a imputação diz respeito à utilização indevida de benefício da redução da base de cálculo, enquanto a matéria fática é se há ou não erro na determinação da base de cálculo nas transferências interestaduais, o que implicou mudança do fulcro da imputação, sendo impossível dar prosseguimento à lide, em atendimento aos princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa.

Da análise da Decisão recorrida, verifico que a JJF incorreu em erro ao considerá-la nula, uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, a qual foi exercida deficitariamente por interesse do próprio sujeito passivo, em afronta à legislação, senão vejamos:

- Consigna o relator, à fl. 239 dos autos, que: *“Observo que o levantamento levado a efeito pelo autuante considerou as notas fiscais de saídas emitidas pelo autuado, onde nos campos “Valor do Produto” e “Base de Cálculo do ICMS” se verifica que o campo base de cálculo é inferior ao campo valor do produto, conforme demonstrado no Anexo 01”*. Sendo assim, restou configurada a acusação fiscal de redução da base de cálculo.
- O fato de, em sua defesa administrativa, o sujeito passivo alegar que não há que se falar em redução de base de cálculo não prevista em lei, uma vez que nas referidas operações, por se tratarem de transferências interestaduais de produção do estabelecimento para outro estabelecimento da mesma empresa, utiliza como base de cálculo do ICMS o valor do custo das mercadorias, nos termos do art. 13, § 4º, II, da LC Nº 87/96, ou seja, a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, vislumbro eu que não modifica o fulcro da autuação como entendeu a Decisão *a quo*, uma vez que tal conclusão é equivocada, visto que a disposição legal que limita a base de cálculo aos citados custos de produção nada mais é que uma redução de base de cálculo, pois, para determinação da base de cálculo, especificamente nessas operações, deixa de se considerar todos os custos de produção para se restringir ou reduzir aos aludidos custos primários. Portanto, *latu sensu*, ocorreu a redução da base de cálculo, consoante imputação fiscal.
- Por outro lado, o artigo 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, estabelece que *“É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação”*. Assim sendo, a simples alegação do autuado de que se trata de transferências e que a base de cálculo oferecida representava o custo de produção da mercadoria na forma prevista no art. 13, § 4º, II, da LC nº. 87/96, recusando-se a demonstrar as planilhas de custo de produção de forma a comprovar sua assertiva, apesar de intimado para tal pelo autuante e também pelo diligente da Assessoria Técnica deste CONSEF, consoante documentos às fls. 55 e 76 dos autos, só depõe contra si mesmo, uma vez que, nos termos do art. 142 do RPAF/99, *“A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária”*, visto que, consoante previsto no art. 143 do mesmo RPAF/99, *“A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”*. Por fim, o art. 18 do RPAF/99, o qual trata sobre nulidades, em seu § 2º, determina que *“Não se declarará a nulidade se prejuízo ou em favor de quem lhe houver dado causa ou se o ato praticado de forma diversa houver atingido a sua*

finalidade”.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO deste Recurso de Ofício para anular a Decisão recorrida, afastando a nulidade do Auto de Infração, devolvendo o PAF à 1ª Instância para novo julgamento, visto que, efetivamente, restou provada a imputação de redução da base de cálculo das operações e o contribuinte não comprovou sua alegação de que tal redução decorre da previsão legal estabelecida no art. 13, § 4º, II, da LC Nº 87/96, como também de que não ocorreu o cerceamento do direito de defesa, a qual foi plenamente exercida, inclusive demonstrando pleno conhecimento da acusação.

VOTO VENCEDOR

A conclusão a que chegou o nobre Relator partiu da premissa, equivocada no meu entendimento, com a devida licença, de que a irregularidade apontada pelo autuante, na presente autuação, caracteriza utilização indevida de redução da base de cálculo – segundo o autuante, o contribuinte utilizou como base de cálculo do ICMS nas transferências de mercadorias valores inferiores aos atribuídos às operações.

Entendo que a premissa é equivocada porque redução de base de cálculo, no conceito próprio do direito tributário, consiste num benefício fiscal concedido aos sujeitos passivos da obrigação tributária principal e que terá por resultado a diminuição da carga suportada. Quando um auditor fiscal consigna em sua autuação que houve utilização indevida de redução da base de cálculo ele está a afirmar que o contribuinte valeu-se de um benefício indevidamente, quando a lei ou o regulamento não previam.

Foi isso, exatamente, o que aconteceu no presente PAF. O autuante, no documento que materializa o lançamento, acusou o contribuinte de deixar de recolher o ICMS referente a saída de produtos *“com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo”*. Prosseguiu o autuante, afirmando: *“A firma reduziu a base de cálculo em operações de saídas de mercadorias para as quais não há previsão legal de redução”*.

Os dispositivos regulamentares invocados confirmam a acusação do autuante de que houve utilização indevida do benefício fiscal da redução da base de cálculo. Os arts. 75 a 87, do RICMS, estão inseridos no **“Capítulo IX – DA BASE DE CÁLCULO”**, **“Seção XI – DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO”**, e tratam das operações em que o benefício deve ser concedido (operações com aeronaves, inclusive partes, peças e acessórios, com veículos, com motocicletas, com máquinas, com aparelhos, com equipamentos, com implementos, com produtos e insumos agropecuários, com produtos extrativos minerais e vegetais, etc.), das condicionantes e da carga tributária que sua aplicação deve redundar.

Por sua vez, o art., 11, do RICMS, também invocado pelo autuante, está inserido no **“Capítulo V – DOS BENEFÍCIOS FISCAIS”**, **“Seção I – DAS DISPOSIÇÕES PRELIMINARES”**, e estabelece, *in verbis*:

“Art. 11. Quando a fruição ou o reconhecimento do benefício fiscal depender de condição, não sendo esta satisfeita, o tributo será considerado devido no momento em que houver ocorrido a operação ou prestação sob condição.

Parágrafo único. O pagamento do imposto, na hipótese deste artigo, será feito com os acréscimos moratórios cabíveis e, se for o caso, multa, os quais serão devidos a partir do vencimento do prazo em que o tributo deveria ter sido pago caso a operação ou prestação não tivesse sido efetuada com o benefício fiscal, observadas, quanto ao termo inicial da incidência, as normas reguladoras da matéria”.

Como se vê, não há a menor dúvida de que, na autuação, o sujeito passivo foi acusado de se utilizar indevidamente do benefício fiscal da redução da base de cálculo.

Sucedendo que, na impugnação ao auto de infração, o contribuinte esclareceu que jamais utilizou qualquer benefício fiscal de redução de base de cálculo; informou, ainda, que as operações objeto da autuação referem-se a transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular que observou a regra do art. 13, §4º, II, da Lei Complementar nº 87/96, segundo o qual, em casos que tais, a base de cálculo do ICMS deve ser o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

A partir daí, a acusação fiscal tomou rumo diverso daquele inicialmente indicado no lançamento. O autuante, na informação fiscal de fls. 53/54, impugna a defesa do contribuinte e afirma que a

caracterização da utilização indevida da base de cálculo se deu com a análise das notas fiscais de saídas, *“onde claramente pode se observar que o campo base de cálculo é inferior ao campo valor do produto”*. Ora, essa observação feita pelo autuante nada tem a ver com a utilização indevida do benefício fiscal da redução da base de cálculo, podendo configurar, na verdade, recolhimento a menos do ICMS em virtude da apuração incorreta da base de cálculo.

Linhas após, nessa mesma informação fiscal, o autuante afirma que intimou *“a autuada para apresentar planilhas de produção com informações sobre custos dos produtos objeto de operações de transferências para as filiais. Desde então recorrentemente cobramos a informação do custo por considerá-la crucial para esclarecimento da autuação”*. Ficou claro, nessa assertiva do autuante, que a acusação inicial estava equivocada e que se passou a investigar a base de cálculo utilizada pelo autuante nas operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos e mesma titularidade, e não a utilização de qualquer benefício fiscal.

O equívoco é sacramentado na informação fiscal de fls. 85/92. Nesse documento, o autuante insurge-se contra a tese defensiva de que a base de cálculo atende ao comando da lei complementar anteriormente mencionado, fazendo, em seguida, novos levantamentos, a partir da análise do custo de produção a ser considerado nas operações de transferência. Em conclusão, o autuante afirma: *“A conclusão é que apenas a base de cálculo oferecida à tributação é inferior ao custo de industrialização. Algumas notas fiscais apresentam valor inferior ao custo de industrialização, e nesta medida existe um valor residual a ser cobrado, conforme demonstrativo a seguir”*.

Esse novo levantamento até poderia aparelhar o lançamento de ofício, caso tivesse sido reaberto o prazo de defesa do contribuinte - trinta (30) dias, contudo, isso não foi feito, tendo sido concedido ao sujeito passivo apenas o prazo de dez (10) dias para se manifestar sobre a nova acusação, caracterizando, portanto, o cerceamento de defesa ensejador da nulidade proclamada, a teor do art. 18, II, do RPAF.

Nas circunstâncias, é inquestionável que o autuante, no curso do feito, noticiou fatos novos e fez levantamentos igualmente novos, que mudaram totalmente o fulcro da autuação, sem reabertura do prazo de defesa para o contribuinte. A acusação inicial não condiz com as irregularidades apontadas, nem os dispositivos legais invocados na autuação servem para embasar o eventual erro na apuração da base de cálculo prevista no art. 13, da Lei Complementar nº 87/96.

Tudo isso evidencia, à saciedade, a nulidade de que padece a presente autuação, devendo, destarte, ser integralmente mantida a decisão alvejada e NÃO PROVIDO o Recurso de Ofício apresentado pelo Órgão de primeiro grau administrativo.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **NULO** o Auto de Infração nº 207351.0033/06-3, lavrado contra **NESTLÉ BRASIL LTDA**.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros (as): Fábio de Andrade Moura, Oswaldo Ignácio Amador, Valnei Sousa Freire, Sandra Urânia Silva Andrade e Denise Mara Andrade Barbosa.

VOTO VENCIDO - Conselheiro: Fernando Antonio Brito de Araújo.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de outubro de 2009.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR/VOTO VENCIDO

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – VOTO VENCEDOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS