

A I Nº - 180573.0001/09-9
AUTUADO - STARPLAST DA BAHIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
AUTUANTE - ARISTON ALVES DA SILVA
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 14.09.09

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0315-04/09

EMENTA: ICMS. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. **a)** USO INDEVIDO DE VALORES NA APURAÇÃO DO BENEFÍCIO FISCAL. **b)** ERRO NA DETERMINAÇÃO DA PARCELA SUJEITA A DILAÇÃO DE PRAZO. Restou comprovado que o sujeito passivo na apuração das parcelas sujeitas à dilação do prazo, utilizou valores relativos a operações não contempladas com o benefício fiscal concedido (infração 1). Demonstrativo constante dos autos comprova que o recolhimento antecipado das parcelas sujeitas à dilação do prazo foi feito a menos que o previsto na Resolução que concedeu o benefício fiscal (infração 2). Infrações não elididas. **2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a)** DESTAQUE A MAIS/ALÍQUOTA INDEVIDA. **b)** DOCUMENTO EM DUPLICIDADE. Documentos juntados com a defesa comprovam que parte dos créditos utilizados indevidamente foi corrigida antes do início da ação fiscal. Infração elidida em parte. **3. ZONA FRANCA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO INTERNAMENTO DOS PRODUTOS NA SUFRAMA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração não defendida. 4. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. Documentos juntados com a defesa comprovam a regularidade da aplicação da alíquota em parte das operações. Infração elidida em parte 5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. a)** MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigações acessórias. Multas de 10% e de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infrações não impugnadas. Não acolhidas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 31/03/09, exige ICMS no valor de R\$37.522,41, acrescido das multas de 60% e 100%, além de aplicação de multas por descumprimento de obrigações acessórias totalizando R\$3.597,43 em decorrência das seguintes infrações:

1. Recolhimento a menos do ICMS em razão de uso indevido de incentivo fiscal – dilação de prazo para pagamento do imposto – relativo às operações próprias, em desacordo com a legislação do DESENVOLVE modificando as características essenciais da obrigação tributária

- principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, evitando, assim o seu pagamento. Consta, na descrição dos fatos, que recolheu o ICMS normal a menos, em razão de ter incluído no cálculo das parcelas incentivadas, valores indevidos, tais como, os relativos à diferença de alíquota e outras saídas, além de utilização de crédito a mais relativo ao ativo imobilizado calculado através do CIAP - R\$27.502,78.
2. Recolheu a menos o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista no Programa DESENVOLVE. Consta, na descrição dos fatos, que foi constatado divergências na determinação dos valores do ICMS relativo à parcela incentivada cujo recolhimento foi antecipado no final do primeiro ano da dilação, motivada pela não inclusão de valores, tais como diferença de alíquota, crédito a mais ou correção da TJLP - R\$1.949,42.
 3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais em documento fiscal, quer seja por aplicação de alíquota indevida ou de operações que não dão direito a crédito – R\$3.723,77.
 4. Deixou de recolher o ICMS devido em virtude de saída de produto industrializado para a Zona Franca de Manaus com benefício de isenção do imposto sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA. Consta que nas consultas formuladas, verificou-se que algumas notas fiscais não foram consideradas habilitadas para emissão de declaração de ingresso na ZFM, fato impeditivo do benefício fiscal - R\$2.317,52.
 5. Recolheu a menos o ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, relativo a imposto calculado a menos em notas fiscais de saídas, inclusive sem destaque do imposto - R\$1.730,45.
 6. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documento fiscal escriturado em duplicidade – R\$298,47.
 7. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 10% sobre o valor não registrado - R\$733,96.
 8. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributável sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 1% sobre o valor não registrado - R\$2.863,47.

O sujeito passivo, na defesa apresentada (fls. 315 a 323), inicialmente discorre sobre as infrações e afirma que as de números 1, 2, 3 e 5 não podem prosperar, conforme passou a expor.

Com relação às infrações 1 e 2 afirma que anexos juntados ao processo relacionam as notas fiscais consideradas na autuação, mas não é possível depreender as razões pelas quais a fiscalização entendeu incorreto o procedimento adotado por ele, não havendo motivação e inviabilizando o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Com relação a tomada de créditos, enfatiza que o princípio da não-cumulatividade do imposto consiste num dos traços característicos do ICMS e não pode ter seu alcance diminuído ou anulado por normas infraconstitucionais ou por autoridades incumbidas de aplicá-lo.

Transcreve o art. 155, § 2º, I, da Constituição Federal (fl. 317) que estabelece o mencionado princípio, e interpreta que de toda operação ou prestação faz surgir uma relação de crédito em favor do contribuinte. Diz que tal regra corresponde a uma determinação do legislador constituinte e deve ser observada pelo legislador infraconstitucional e pela Fazenda Pública Estadual, conferindo um direito público subjetivo ao contribuinte, quanto a ser tributado da forma disposta.

Neste sentido, transcreve parte de texto de autoria dos professores Roque Antônio Carrazza, Geraldo Ataliba, Misabel Abreu Machado Derzi, Sacha Calmon Navarro Coelho e José Eduardo Soares de Melo, ressaltando que a CF só estabelece restrições de créditos nas hipóteses de isenção ou não-incidência, única e exclusivamente, cabendo a lei complementar apenas disciplinar o regime do imposto, sem interferir no princípio da não-cumulatividade.

Conclui esta linha de raciocínio afirmando que mesmo que “os créditos utilizados correspondam a ativo imobilizado, bens de uso e consumo, etc, os mesmos dariam direito a tomada de crédito de forma integral, em razão do princípio constitucional da não-cumulatividade”.

Salienta que o citado princípio, não pode ser anulado, restringido, diminuído, postergado, etc, pelo legislador infraconstitucional, e que cabe ao órgão administrativo Julgador “reconhecer o direito constitucional dos contribuintes a utilização de créditos desta natureza, afastando a aplicação da lei que posterga referido direito, por ser contrária à própria Constituição Federal a que todos os órgãos públicos estão subordinados”.

Discorre sobre a possibilidade dos órgãos julgadores administrativos apreciarem a constitucionalidade ou não das normas no ato de aplicação, transcrevendo decisão proferida pela Suprema Corte Americana em 1803 (*Chief Justice John Marshall, caso Marbury vs. Madison*) e que a aplicação de determinada norma ao caso concreto, deve ser feita interpretando toda a legislação, inclusive com base na Constituição Federal que corresponde ao fundamento de validade de todas as demais normas do sistema.

Ressalta que o controle de constitucionalidade deve ser atribuição principal dos órgãos jurisdicionais, não havendo mais o exercício dos três poderes delineados por Montesquieu. Cita neste sentido, parte de texto de autoria do professor Celso Ribeiro Bastos e Luis Roberto Barroso que afirmam não existir esquema rígido, com função atribuída a um único órgão e sim o exercício das três funções jurídicas do Estado.

Por fim, ressalta que os materiais objeto das notas fiscais relacionadas pelo autuante são indispensáveis ao processo de fabricação, integrando os custos diretos da produção.

No que tange à infração 3, esclarece que o crédito tomado de forma indevida foi, posteriormente estornado no livro Registro de Apuração do ICMS, conforme documentos juntados com a defesa.

Relativamente à infração 5, de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, decorrente de imposto calculado a menos em notas fiscais de saída, ressalva que o valor equivocadamente não destacado na nota fiscal 9340, foi devidamente destacado na complementar 9901, conforme comprovante que junta com a defesa. Finaliza requerendo o cancelamento da presente autuação.

O autuante na informação fiscal prestada às fls. 342 a 344, inicialmente discorre sobre as infrações, argumentos defensivos, contestando-os conforme passou a expor.

Quanto às duas primeiras infrações, afirma que o defendente limitou-se a discutir a utilização de créditos fiscais sem adentrar ao mérito da questão, nem a autenticidade dos números demonstrados nas planilhas juntadas aos autos. Remete para o órgão julgador a apreciação quanto aos textos constitucionais e citações não aplicáveis aos fatos em questão.

De modo específico em relação à infração 1, a apuração do ICMS teve seus valores reduzidos por conta da utilização dos benefícios estabelecidos na Resolução 95/03 e Regulamento do DESENVOLVE em 90% em função de:

- a) Inclusão de parcelas do ICMS da diferença de alíquota; remessa para bonificação e outras saídas elencadas com CFOP 6949 (fl. 29);
- b) Apropriação indevida de créditos no CIAP relativos a ativos não operacionais, que foram corrigidos.

Afirma que recalculou os débitos e créditos constantes do Anexo I que foram confrontados com os valores recolhidos, resultando em pagamento a menos.

Relativamente à infração 2, esclarece que o valor da parcela incentivada com dilação de prazo, foi paga antecipada com redução de 90% no final do primeiro ano.

Afirma que pelo cotejo do valor apurado com os demonstrados nos Anexos I e II resultaram em diferenças conforme benefício concedido pela Res. 95/03, tendo efetuado a correção dos valores.

Ressalta que o procedimento fiscal está suportado no Regulamento do ICMS, lei estadual em consonância com os princípios constitucionais, ao contrário do que afirmou o impugnante.

No tocante à infração 3, reconhece que o crédito indevido relativo à nota fiscal 13466 teve valor estornado de R\$1.519,92 no livro RAICMS, conforme documentos juntados com a defesa, devendo ser reduzida a infração para R\$2.993,25.

Salienta que o autuado não se pronunciou em relação à infração 4, devendo ser mantida.

Com relação à infração 5, reconhece que em razão de ter efetuado recolhimento a menos por não ter destacado ICMS na nota fiscal 9340, como demonstrado no Anexo V, o contribuinte comprovou através de lançamento complementar ter destacado o imposto na nota fiscal 9901, remanescendo valor de R\$227,18 relativo às demais notas fiscais listadas no Anexo V.

Quanto às infrações 6, 7 e 8, diz que não tendo o autuado se manifestado na defesa apresentada, devem ser mantidas. Requer a procedência parcial do Auto de Infração.

VOTO

Na defesa apresentada, com relação às infrações 1 e 2, o autuado alegou que os anexos juntados ao processo pela fiscalização relacionam notas fiscais, mas não compreendeu a incorreção do seu procedimento, entendendo não haver motivação e que isso inviabilizou o exercício do contraditório e da ampla defesa o que culminaria em nulidade. Verifico que a descrição das infrações contida no Auto de Infração indica as razões das exigências, “ter incluído no cálculo das parcelas incentivadas, valores indevidos” nominando-os, bem como no erro na apuração da parcela incentivada, conforme demonstrativo juntado às fls. 28 a 38, cujas cópias foram entregues ao autuado.

Como o levantamento fiscal foi efetuado com base em dados contidos em livros e documentos fiscais do próprio autuado, caberia a ele demonstrar possíveis inconsistências existentes na apuração efetuada pela fiscalização, mediante apresentação dos documentos fiscais que são de sua posse, não havendo cerceamento ao seu direito de defesa, motivo pelo qual não acato a nulidade pretendida.

No mérito, o Auto de Infração acusa o recolhimento a menos do ICMS em razão de uso indevido de incentivo fiscal e recolhimento antecipado (DESENVOLVE); utilização indevida de crédito fiscal; falta de comprovação de remessa para a ZFM com benefício de isenção; erro na aplicação da alíquota e aplicação de multas pela não escrituração de notas fiscais de compras de mercadorias.

Na defesa apresentada, o sujeito passivo não contestou às infrações 4, 6, 7 e 8, implicando tacitamente no reconhecimento das mesmas. Portanto, não tendo apresentado provas em contrário, devem ser mantidas na sua integralidade.

Com relação às infrações 1 e 2, o autuado não contestou os valores apurados pela fiscalização, tendo invocado de forma genérica o princípio constitucional da não-cumulatividade do ICMS (art. 155, § 2º, I, da CF), afirmando que tal princípio não pode ser restringido por meio de normas infra-constitucionais.

Verifico que conforme disposto no art. 155, XIII, “c” da CF, cabe à lei complementar “disciplinar o regime de compensação do imposto” e o art. 20 da LC 87/96 estabelece que para a compensação prevista no art. 19 é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente.

Entretanto os parágrafos seguintes estabelecem diversas restrições ao creditamento: entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas; alheios à atividade do estabelecimento; para industrialização cujo produto resultante não for tributada ou isenta; em 48 parcelas quando destinadas ao ativo permanente, na proporção das operações de saídas isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas.

Portanto, apesar do legislador constitucional ter inserido a regra matriz do princípio da não-cumulatividade, não o fez apenas com base no valor pago do imposto nas operações antecedentes (financeiro) e sim de apropriação com base em critérios determinados em aspectos físicos das operações subseqüentes. Logo, concluo que ao contrário do que afirmou o impugnante na sua defesa, a LC 87/96 estabelece restrições ao uso do crédito fiscal, em obediência a disciplinação de compensação de crédito ditada pela Constituição Federal.

Na situação presente, pela análise dos elementos contidos no processo, verifico que conforme Res. 95/03 (fl. 52) foi concedido pelo CD DESENVOLVE benefício fiscal de:

- I - diferimento do pagamento do ICMS nas aquisições decorrentes de importação e no Estado de bens destinados ao ativo fixo e insumos utilizados na produção (policarbonato, copolímeros ...);
- II – dilação de prazo de 72 meses para pagamento do saldo devedor do ICMS das operações próprias (art. 3º do Dec. 8.205/02).

Dessa forma, para usufruir dos benefícios fiscais que lhe foram concedidos, o contribuinte foi dispensado do pagamento do ICMS relativo às aquisições de bens destinados ao seu ativo fixo e a dilação do prazo do saldo devedor se aplica às “operações próprias” que subentende tratar-se das operações vinculadas ao exercício de atividade de fabricação de produtos (capacetes e acessórios).

Por sua vez o autuante discriminou na planilha à fl. 29 valores relativos à “Déb. Dif. Aliq., Remessa Bonif. Merc. Adquir. de terceiros e outras saídas”, a exemplo do mês de novembro/05 que totalizou R\$4.024,49 e transportou para a planilha à fl. 28, na qual somou à parcela não incentivada. Ressalto que foram entregues cópias ao impugnante das mencionadas planilhas.

Pelo exposto, a fiscalização refez o cálculo do imposto normal, fazendo a exclusão dos valores incluídos na apuração feita pelo contribuinte, que não constituem “operação própria”, inclusive relacionadas na Instrução Normativa 27/09, editada após a lavratura do auto de infração (créditos e débitos fiscais não vinculados ao projeto aprovado; Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros; Outras saídas de mercadorias; Débitos de diferença de alíquotas, etc.), estando correto o procedimento fiscal. Por isso deve ser mantida integralmente a infração 1.

Com relação à infração 2, o art. 1º, II da Res. 95/03 editada pelo CD DESENVOLVE (fl. 53) estabeleceu prazo de setenta e dois meses para pagamento do saldo devedor do ICMS, conforme previsto na Classe I da Tabela I do Regulamento do Programa e ação fiscal.

Por sua vez, o art. 3º da mencionada Resolução determinou que no pagamento dilatado “incidirá taxa de juros de 85% da TJLP ao ano...” de acordo com a Tabela Anexa do Regulamento.

Verifico que conforme Anexo II (fl. 30) o autuante discriminou por mês o saldo devedor, prazo de vencimento para antecipação, data do pagamento, 85% da TJLP, o valor atualizado do saldo devedor, apurando o valor devido com o desconto previsto de 90%. Em seguida confrontou com o valor efetivamente recolhido e indicou as diferenças devidas que foram transportadas para o Auto de Infração.

Assim sendo, tendo os valores sido coletados nos livros fiscais do contribuinte, e utilizados os parâmetros estabelecidos na Resolução que lhe concedeu o benefício fiscal. Dessa forma, caberia ao autuado demonstrar possíveis inconsistências no procedimento adotado pela fiscalização, conforme disposto no art. 123 do RPAF/BA que assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do lançamento, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações e como nada foi apresentado, importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária e constitui mera negativa de cometimento da infração, mesmo porque dispõe dos elementos de prova, não desonerando o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto (arts. 142/144). Infração mantida.

No tocante à infração 3, na defesa apresentada o autuado juntou às fls. 334 e 335 cópia do livro de Registro de Entrada de Mercadorias e RAICMS, para provar que efetuou estorno de crédito relativo à nota fiscal 13466, fato reconhecido pelo autuante na informação fiscal.

Assim sendo, tomo como base o Anexo III, juntado pelo autuante à fl. 39 e faço a exclusão dos valores exigidos de R\$48,90 e R\$857,12, relativos à mencionada nota fiscal, totalizando R\$906,02 restando devido em 06/09/05 apenas o valor de R\$10,99 relativo à nota fiscal 77101, devendo ser mantido os demais valores exigidos tendo em vista que o autuado não apresentou qualquer provar. Infração procedente em parte (R\$3.723,77 – R\$906,02), devendo ser reduzida a infração para R\$2.817,75.

Relativamente à infração 5, na defesa apresentada o impugnante juntou às fls. 336 e 337 documentos para provar que o valor equivocadamente não destacado na nota fiscal 9340, foi devidamente destacado na complementar 9901, o que foi acatado pelo autuante. Verifico que no corpo da nota fiscal 9901 foi indicado “Complementar ref. NF 9340” e destacado o ICMS no valor de R\$1.503,27.

Dessa forma, como ocorrido na infração 4, tomo como base o Anexo V à fl. 42 e faço a exclusão do valor de R\$1.503,27 no mês de junho/06 relativo à nota fiscal 9340, restando devido naquele mês o valor de R\$69,04 relativo às notas fiscais 9685 e 9686 (R\$45,79 + R\$23,25) devendo ser mantido os demais valores exigidos tendo em vista que o autuado não apresentou qualquer prova. Infração procedente em parte (R\$1.730,45 – R\$1.503,45), devendo ser reduzida a infração para R\$227,18.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo resumo abaixo.

Inf.	Multa Fixa	Valor do Débito	Julgado
1		27.502,78	Procedente
2		1.949,42	Procedente
3		2.817,75	Procedente em parte
4		2.317,52	Procedente
5		227,18	Procedente em parte
6		298,47	Procedente
7	733,96		Procedente
8	2.863,47		Procedente
	3.597,43	35.113,12	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração n.º 180573.0001/09-9, lavrado contra **STARPLAST DA BAHIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$35.113,12**, acrescido das multas de 60% sobre R\$7.610,34 e 100% sobre R\$27.502,78, previstas no art. 42, II, “a” e “f”, VII, “a” e IV, “j” da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multas por descumprimento de obrigações acessórias totalizando o valor de **R\$3.597,43**, previstas no art. 42, IX e XI da citada Lei e dos acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de setembro de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR/PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

PAULO DANILO REIS LOPES - JULGADOR