

PROCESSO - A. I. N ° 232954.0001/07-2
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - BACRAFT S/A. INDÚSTRIA DE PAPEL
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 3ª JJF nº 0139-03/09
ORIGEM - IFEP – DAT/NORTE
INTERNET - 30/04/2010

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0065-11/10

EMENTA: ICMS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. SUBVERSÃO DA ORDEM PROCESSUAL. Não merece reforma a Decisão de primeiro grau administrativo que decreta a nulidade do Auto de Infração por falta de certeza e liquidez do lançamento, subversão da ordem processual e, conseqüentemente, cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo, constitucionalmente assegurado. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0139-03/09) que julgou nulo o presente Auto de Infração, lavrado para exigir do sujeito passivo o imposto devido sob as seguintes acusações:

INFRAÇÃO 1: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Consta, na descrição dos fatos, que se refere a Notas Fiscais de Aquisição de telas, feltros, facas, lâminas, etc, as quais o contribuinte escriturou indevidamente como se fossem materiais intermediários, creditando-se do imposto, no período de janeiro de 2002 a julho de 2006. Valor do débito: R\$81.867,30.

INFRAÇÃO 2: Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento. Notas Fiscais de aquisição de telas, feltros, facas, lâminas, etc, as quais o contribuinte escriturou indevidamente como se fossem materiais intermediários, creditando-se do imposto, e por conseqüência, não recolheu o ICMS decorrente da diferença de alíquotas. Valor do débito: R\$121.050,63.

INFRAÇÃO 3: Deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Refere-se à emissão de Notas Fiscais de vendas de produtos, emitidas sem o respectivo destaque do imposto. Valor do débito: R\$16.452,08.

INFRAÇÃO 4: Deixou de recolher o ICMS referente à diferença de alíquota na utilização de Serviço de Transporte cuja prestação teve início em outra unidade da Federação, não sendo vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto. Refere-se ao recolhimento da diferença de alíquota sobre aquisições de serviços de transporte, mercadorias para consumo e bens do ativo fixo, no período de janeiro de 2002 a setembro de 2006. Valor do débito: R\$110.052,25.

INFRAÇÃO 5: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais. Refere-se às aquisições de mercadorias e serviços de transporte. Valor do débito: R\$10.831,68.

INFRAÇÃO 6: Efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto. Consta, ainda, que o autuado utilizava aparas de papel como matéria prima. As entradas internas estavam amparadas por diferimento enquanto as interestaduais eram tributadas e a empresa utilizava os créditos destacados nas notas fiscais. Portanto, as devidas entradas interestaduais tinham destaque do ICMS pela alíquota das (

devoluções como estorno de débito no livro Registro de Apuração do ICMS. Valor do débito: R\$33.477,83.

INFRAÇÃO 7: Deixou de recolher o ICMS referente à saída de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Vendeu produtos a microempresas e empresas de pequeno porte com redução da base de cálculo e aplicação da alíquota de 7% previstas na alínea “c” do art. 51, sem cumprir com a condição imposta no inciso II e seu § 1º, ou seja, não repassou aos clientes o desconto obtido na base de cálculo do ICMS previsto para estas operações. Valor do débito: R\$53.247,70.

INFRAÇÃO 8: Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas. Notas Fiscais constantes do Sistema CFAMT não escrituradas no livro Registro de Entradas, no período de janeiro de 2002 a novembro de 2005. Valor do débito: R\$123.005,62.

INFRAÇÃO 9: Recolheu a menos o ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Aplicou a alíquota de 7% e reduziu a base de cálculo na forma do art. 51, inciso I, alínea “c”, do RICMS/BA, em períodos em que os contribuintes relacionados na planilha anexa ao presente Auto de Infração estavam na condição de normal. Valor do débito: R\$48.643,15.

INFRAÇÃO 10: Deixou de recolher ICMS referente a saída de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Realizou vendas de sua produção com a redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7799/00, art. 3º, inciso II, sem observar a condição prevista no art. 7º do mencionado Decreto, ao utilizar aquele benefício em períodos em que os destinatários estavam com o Termo de Acordo cassado pela SEFAZ. Valor do débito: R\$468.973,26.

A Junta de Julgamento Fiscal assim dirimiu a lide administrativa posta à sua apreciação:

“O primeiro item do Auto de Infração trata da utilização indevida de crédito fiscal, tendo em vista o entendimento de que as mercadorias não são empregadas no processo produtivo, e por isso, foram consideradas como material de uso ou consumo do estabelecimento.

A segunda infração refere-se à exigência de ICMS relativo à diferença de alíquotas, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, conforme demonstrativo à fl. 09 e notas fiscais acostadas aos autos.

De acordo com as alegações defensivas as mercadorias objeto da autuação fiscal não podem ser consideradas materiais de uso e consumo, tendo em vista que os produtos glosados no presente lançamento, em sua totalidade, são empregados diretamente e de forma indispensável na seu processo industrial.

O defendente também alega que o CONSEF, através do Acórdão CS 0015-12/02 (fls. 625 a 632 do PAF), apreciando impugnação referente ao Auto de Infração de nº 269194.0004/99-5, lavrado contra a empresa Bahia Sul Celulose S. A., julgou procedente o Recurso de Revista interposto pela empresa, reconhecendo que os produtos glosados naquele PAF, que são os mesmos do impugnante, possuem natureza de produtos intermediários.

A infração 04 se refere à falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota na utilização de Serviço de Transporte cuja prestação teve início em outra unidade da Federação, não sendo vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto. Recolhimento da diferença de alíquota sobre aquisições de serviços de transporte, mercadorias para consumo e bens do ativo fixo, no período de janeiro de 2002 a setembro de 2006.

O autuante informa que incluiu numa única infração todos os valores apurados como diferença de alíquotas, não recolhidos pelo contribuinte, por não ter condição de depurar quais as diferenças decorrentes das aquisições de materiais de uso e consumo, das aquisições de bens para o ativo fixo, bem como as decorrentes da aquisição de serviços de transporte. Esclarece que as aquisições de serviços de transportes, materiais de consumo e bens para o ativo fixo estão identificadas pelos seus respectivos CFOPs na planilha original, conforme indicou à fl. 812, e que o contribuinte lançou no livro Registro de Apuração, no campo “outros débitos” o valor que apurou como diferença de alíquota sem fazer separação por tipo de operação. Afirma que a única forma de verificar se os recolhimentos estavam corretos foi também agrupá-los e cotejar o resultado da Diferença de Alíquota apurada com os valores pagos, apurando aqueles não recolhidos.

Observe que se for acatada a alegação do autuado de que em relação às infrações 01 e 02, a Câmara Superior do CONSEF, em julgamento proferido no Acórdão CS 0015-12/02, decidiu , possuem natureza de produtos intermediários, neste caso seriam improparcialmente subsistente a infração 04. Como o autuante informou não diferenças decorrentes das aquisições de materiais de uso e consumo, das a estaria caracterizada incerteza no valor do débito a ser exigido na infração (

Quanto às infrações 03 e 06, nas informações fiscais prestadas e em sua última manifestação à fl. 1315, o autuante esclareceu que acatou as comprovações apresentadas pelo defendente e por isso, foram consideradas “suprimidas da autuação fiscal” as mencionadas infrações.

Considerando que o lançamento do crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos termos da legislação tributária, no caso de imposto exigido mediante a lavratura de Auto de Infração, as infrações não deveriam ser suprimidas pelo autuante. Sendo comprovado que não há imposto a ser recolhido pelo autuado, o julgamento a ser proferido pelo CONSEF é pela insubsistência das infrações. Por outro lado, se a Junta de Julgamento Fiscal entendesse que houve equívoco do autuante quando acatou as alegações defensivas, ficaria impossibilitado o lançamento de valores exigidos no Auto de Infração, devido à renumeração e supressão das infrações 03 e 06. Portanto, não foi adequada a Decisão do autuante em considerar suprimidas as mencionadas infrações.

As infrações 05, 07, 08 e 09 foram objeto de revisão pelo autuante, que prestou as informações abaixo reproduzidas, o que resultaria na elaboração de novo demonstrativo de débito indicando os valores remanescentes.

- Quanto à infração 05, informa que foi refeita a planilha original com a exclusão das operações de transporte com o Distrito Federal, ficando reduzido o débito para R\$5.585,68. (fls. 812/815).
- Infração 07: Quanto ao argumento do autuado de que as notas fiscais desta infração 07 encontram-se também na infração 09, o autuante informa que refez os cálculos dos valores devidos nesta infração, excluindo as notas fiscais apontadas pelo defendente, conforme nova planilha à fl. 762.
- Infração 08: Informa que o contribuinte comprovou a escrituração de algumas notas fiscais e a devolução de outras. Considerando as comprovações apresentadas pelo defendente, o autuante diz que recalculou os valores devidos, conforme planilha que elaborou à fl. 762.
- Infração 09: Diz que os cálculos foram refeitos apurando novos valores na infração 07, tendo excluído as notas fiscais apontadas pelo defendente. Assim, manteve a cobrança relativa a esta infração, sendo elaborado novo demonstrativo (fl. 763), retirando os efeitos gerados pelos lançamentos de notas fiscais em duplicidade, bem como a exclusão de notas fiscais do contribuinte registrado no CNPJ 63.276.562/0001-82, apontado pelo autuado como sem comprovação da condição.

Vale salientar que na última diligência fiscal encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal à ASTEC, foi informado pela diligente, no PARECER ASTEC N° 005/2009 (fls. 1291/1294), quanto à infração 04, que as alegações defensivas foram acatadas pelo autuante, conforme informação fiscal à fl. 760, mas não foram anexados aos autos demonstrativos analíticos e os valores apurados à fl. 760 estão divergentes do informado no demonstrativo de débito às fls. 766/767, conforme planilha que a diligente elaborou à fl. 1292. Diz que fato idêntico ocorreu em todas as infrações, inclusive nas infrações 09 e 10. Apesar de constar valor devido na informação fiscal de fls. 762/763, os montantes não foram inseridos no demonstrativo de débito de fls. 764/766 e 816/828.

A diligente esclarece que para atendimento da diligência solicitada, se faz necessário analisar todos os documentos fiscais, a fim de se elaborar um novo demonstrativo analítico, implicando no refazimento do procedimento fiscal; que apesar de o autuado ter apresentado demonstrativo identificando analiticamente os documentos fiscais e respectivas irregularidades, não foi possível realizar a diligência solicitada pelas seguintes razões:

- o autuante acatou alegações do autuado em relação ao percentual aplicado sobre aquisições de mercadorias de Estados do Nordeste e do Espírito Santo, mas os valores retificados estão divergentes do informado no demonstrativo de débito de fls. 766/767;
- o levantamento fiscal foi efetuado com base nos arquivos magnéticos transmitidos pelo contribuinte via SINTEGRA, portanto, não foram analisados documentos fiscais;
- inexistência de demonstrativo analítico após a informação fiscal, impossibilitando o cotejamento entre o apontado pelo autuante e autuado, sendo necessário verificar toda a documentação, implicando refazimento da ação fiscal;
- em relação à infração 05, também não foi possível efetuar as exclusões em razão de divergências entre os valores apontados no Auto de Infração, informação fiscal e diligência efetuada pelo autuante
- Na última informação fiscal, o autuante esclareceu que as infrações 03 e 06 foram consideradas suprimidas da autuação fiscal. Com essa supressão, ao gerar novo demonstrativo débito o sistema SEAI reenumerou aleatoriamente as infrações originariamente presentes no Auto de Infração, de forma que as infrações passaram a ter a seguinte correspondência:

INFRAÇÃO ORIGINAL	INFRAÇÃO RENUMERADA
1	7
2	8
3	0
4	1
5	2

6	0
7	3
8	4
9	6
10	5

O autuante diz que se justifica a diligente não entender e não ter encontrado os valores correspondentes no Auto de Infração com o novo demonstrativo elaborado às fls. 764 a 776.

Entendo que no estado em que se encontra o presente PAF, não há segurança e liquidez quanto aos valores efetivamente devidos, considerando a conclusão da ASTEC de que inexistente demonstrativo analítico após a informação fiscal, impossibilitando o cotejamento entre os valores apontados pelo autuante e autuado, sendo necessário verificar toda a documentação, implicando refazimento da ação fiscal.

Por outro lado, com a renumeração do Auto de Infração, autuado ou autuante, ao se posicionar quanto a determinada infração, teria que informar se em relação à numeração atual ou anterior. Esta insegurança já estaria configurada na manifestação do defendente às fls. 1304/1311. Portanto, quando o impugnante se referiu à infração 04, se poderia entender que o mesmo estaria se referindo à infração 01 da nova numeração. Assim, entendo que a renumeração do presente PAF trouxe insegurança e incerteza para o contribuinte, diligente e julgador, merecendo ser feito todo o procedimento fiscal a salvo de incorreções.

Saliento que de acordo com o art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA, é nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para determinar com segurança a infração.

Considerando a falta de certeza quanto aos valores efetivamente devidos e em relação às infrações, após a renumeração do Auto de Infração, concluo que é nula a autuação fiscal, por falta de atendimento ao devido processo legal, implicando cerceamento de defesa, inexistindo elementos suficientes para se determinar, com precisão as infrações e os valores devidos. Represento à autoridade competente para renovar o procedimento fiscal a salvo das incorreções.

Face ao exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração”.

Em atendimento ao art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, a 3ª JF do CONSEF recorreu de Ofício a esta CJF.

Na assentada de julgamento, a Conselheira Maria auxiliadora Gomes Ruiz manifestou o seu impedimento, por ter funcionado como diligente neste feito.

VOTO

A Decisão proferida pela Junta de Julgamento Fiscal não merece reparos, pois, como bem pontuado, o autuante, ao longo da instrução do processo administrativo e diante da controvérsia instaurada com a apresentação da defesa do contribuinte, praticou atos processuais que comprometeram integralmente a certeza e a liquidez do crédito tributário, impossibilitaram o regular exercício do direito de defesa e subverteram a ordem do feito, contaminando todas as infrações constantes da peça inaugural.

Com relação às infrações 1, 2 e 4, o vício que macula a autuação surgiu desde o nascedouro. É que o autuante, consoante sobejamente demonstrado nos autos, em especial no resultado da diligência dirigida à ASTEC/CONSEF (Parecer de fls. 1.291/1.293), fez os demonstrativos de modo que se tornou impossível segregar o imposto lançado relativamente a operações com materiais de uso e consumo e bens do ativo fixo, com repercussão, também, no tributo relativo ao serviço de transporte.

Tal defeito do lançamento impediu o exercício amplo do direito de defesa por parte do contribuinte, pois o impossibilitou de avançar, de modo específico, na argumentação de que as mercadorias tratadas nas aludidas infrações eram produtos intermediários; pode-se dizer, em suma, que foi usurpado o direito do sujeito passivo de apontar, de forma específica, os valores indevidamente lançados, segundo a sua concepção.

Além disso, considerando que tais acusações têm por objeto telas, feltros, facas e lâminas utilizados por uma indústria de papel celulose, existe uma grande probabilidade de o lançamento tributário, pelo menos em parte, ser indevido, diante do atual posicionamento acerca da própria definição do que seja produto intermediário.

Contudo, é óbvio que a essa conclusão não podemos chegar, tendo em vista a falta de elementos para a separação da parcela do imposto que se refere a supostos materiais de uso e consumo e bens do ativo fixo.

Ademais, ainda com relação à infração 4, a nobre Parecerista da ASTEC/CONSEF constatou que o autuante, conquanto tenha acatado a tese defensiva concernente às irregularidades no percentual aplicado em função das aquisições provenientes dos Estados localizados na região nordeste e do Estado do Espírito Santo, deixou de fornecer os demonstrativos analíticos e os valores apurados na planilha de fl. 760 estão diferentes daqueles lançados no demonstrativo de fls. 766/767.

No tocante às infrações 3 e 6, o vício de nulidade surgiu em momento posterior. Foi quando o autuante, em sua informação fiscal houve por bem suprimir as acusações do lançamento de ofício. Ora, como bem posto na Decisão alvejada, em sendo o caso de se declarar a improcedência destas infrações, caberia ao autuante apenas demonstrar o equívoco do lançamento perpetrado, possibilitando que esse Conselho apreciasse a questão, em cotejo com as provas documentais constantes dos autos; poderia, ainda, o Conselho, mesmo após a manifestação do autuante pela improcedência, concluir de modo diverso, pela procedência, parcial ou integral, desses itens.

Essas faculdades, entretanto, foram suprimidas pelo autuante quando extirpou as infrações do auto, em manifesta subversão da ordem processual.

Quanto às demais infrações (5, 7, 8, 9 e 10), em todas elas o autuante reconheceu a procedência de parte das alegações defensivas, todavia não inseriu os valores que seriam devidos pelo sujeito passivo nos demonstrativos de fls. 764/776. Por outro lado, como o levantamento fiscal foi elaborado a partir de arquivos do SINTEGRA, cujas operações foram identificadas pelo CFOP, revelou-se impossível a correção desse equívoco, já que para tanto seria necessário analisar a documentação fiscal do contribuinte e, mesmo assim, teria como resultado o refazimento da própria ação fiscal.

No item 5, especificamente, é importante frisar que a ASTEC ficou impossibilitada de atender à diligência determinada pelo órgão primário, que pediu a exclusão dos créditos glosados indevidamente relativamente às mercadorias originárias da Paraíba, *“em razão das divergências entre os valores exigidos após a informação Fiscal/diligência elaboradas pelo autuante e respectivos demonstrativos de débitos, fls. 766/770 e 819/822. Observa-se que no Auto de Infração foram exigidos valores referentes a 13 meses enquanto que nos demonstrativos de débitos às fls. 767/770 e 819/822 constam 51 meses”* (fls. 1.292).

Ante o exposto, restando confirmada a inviabilidade do lançamento de ofício, decorrente dos vícios apontados (cerceamento do direito de defesa, incerteza e insegurança na acusação, iliquidez do crédito tributário e subversão da ordem processual), salta aos olhos a nulidade do presente Auto de Infração, nos termos do art. 18, do RPAF, daí porque voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **NULO** o Auto de Infração nº 232954.0001/07-2, lavrado contra **BACRAFT S/A. INDÚSTRIA DE PAPEL**.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de abril de 2010.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

FÁBIO DE

JOÃO SAMPAIO REGO