

A. I. Nº - 269283.0008/07-2
AUTUADO - ARGAMASSA DA BAHIA LTDA.
AUTUANTE - DILSON MILTON DA SILVEIRA FILHO
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 29. 07. 2010

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0194-01/10

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. É admissível o crédito fiscal quando a mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária – cimento – for utilizada como insumo no processo produtivo da empresa, mesmo não havendo destaque do imposto na nota fiscal. Fato comprovado mediante diligência realizada pela ASTEC/CONSEF. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 24/09/2008, imputa ao autuado o cometimento de infração à legislação do ICMS, decorrente de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documentos fiscais, nos meses de janeiro a dezembro de 2004, janeiro a dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 369.503,74, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresentou defesa às fls. 470 a 484, arguindo preliminarmente a nulidade do Auto de Infração, por ofensa ao princípio da ampla defesa assegurado pelo art.5º, inciso LV da Constituição Federal, bem como, no art. 2º do RPAF/99, os quais reproduz. Invoca ainda posição doutrinária de Adilson Abreu Dallari, transcrevendo também lição nesse sentido.

Diz que os danos causados pelos vícios da autuação decorrem da indicação pelo autuante do fundamento jurídico, no caso, indicação dos artigos, porém, sem lhe fornecer qualquer respaldo fático, assim como, sem elencar as mercadorias ou serviços cujo tributo não teria sido recolhido.

Alega que a autuação não apresenta sequer o número das notas fiscais referentes às operações escrituradas, tornando impossível a elaboração da defesa.

Evoca os artigos 18, II e 20 do RPAF/99, para dizer que os atos praticados com ofensa ao direito de defesa são atingidos de nulidade, cabendo aos julgadores declararem a nulidade do Auto de Infração.

Prosseguindo, evoca o princípio da eventualidade, para, caso não seja declarada a nulidade, seja no mérito declarada a insubsistência da autuação.

Reporta-se a descrição da infração, para frisar que em momento algum existe negativa de existência de crédito fiscal, mas, apenas, o descumprimento de suposto dever instrumental por parte de quem vendeu as mercadorias. Sustenta que o crédito existe, sendo a sua utilização sucedâneo da aplicação do princípio da não-cumulatividade, previsto no art. 155 da CF/88. Invoca ainda os artigos 19, 20, 23, assim como, posição doutrinária e jurisprudencial, para afirmar que, no caso em discussão, houve a aquisição de insumos que foram utilizados no processo produtivo, e, escriturados nos livros fiscais. Assevera que o crédito fiscal objeto

jurídica escritural, conforme entendimento pacífico do Supremo Tribunal Federal, conforme julgamento do Agravo nº 230.478-0, cujo teor reproduz.

Reitera que o crédito fiscal glosado é incontroverso, pois existe e o seu quantum não foi refutado pelo autuante, havendo tão-somente alegação de que não fora atendido dever instrumental para concretização do referido crédito. Assevera que o destaque é obrigação acessória do vendedor da mercadoria, na condição de emitente de nota fiscal, cabendo a este responder pelos seus efeitos.

Ressalta que não houve qualquer conduta ilícita que se enquadre nas hipóteses previstas nos artigos 1º e 2º da Lei 8.137/1990, pois os créditos fiscais existem, sendo a controvérsia apenas quanto a validade do gozo do mesmo, por suposta ausência de destaque do quantum devido a título de ICMS em nota fiscal.

Conclui requerendo a nulidade do Auto de Infração ou, no mérito, a sua insubistência.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 501/502, na qual contesta o argumento defensivo, citando e transcrevendo os artigos 91 e 93, § 4º do RICMS/BA, para afirmar que a legislação claramente explica que o crédito fiscal não destacado nos documentos fiscais somente poderia ser aproveitado mediante a emissão de documento fiscal complementar pelo remetente, o que não ocorreu em nenhum caso.

Finaliza mantendo a autuação.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal, considerando os argumentos defensivos, deliberou em pauta suplementar pela conversão do processo em diligência à ASTEC/CONSEF(fl. 505), a fim de que fosse verificado por Auditor Fiscal designado, se o autuado, efetivamente, utilizava o cimento adquirido no processo produtivo da empresa.

Nos termos do Parecer ASTEC Nº 046/2010(fl. 507/508), o ilustre diligente da ASTEC/CONSEF João Vicente Costa Neto, esclareceu que intimou o autuado a apresentar os livros Registro de Apuração do ICMS, Registro de Entradas e Registros de Saídas relativos ao período objeto da autuação, conforme os termos acostado aos autos às fls. (512/513), bem como consignou na intimação a marcação de uma visita técnica no estabelecimento autuado para compreensão do seu processo produtivo no sentido, dentre outras verificações, de subsidiar sua manifestação e de opinar se o cimento adquirido pelo autuado foi utilizado no processo produtivo da empresa, portanto, utilizado como insumo de produção, ou o se cimento adquirido foi adquirido como mercadoria para revenda, ou se utilizado para consumo próprio do estabelecimento.

Reportando-se à visita técnica, esclarece que não foi possível efetuar a visitação para conhecer o processo produtivo do autuado, pois lhe foi informado pelo Contador José Humberto Lira de Almeida, CRC 16.279-BA/0, de que a empresa não desenvolve mais a atividade de indústria à época da autuação, estando hoje com a atividade de representação comercial e corretagem na compra e venda e avaliação de imóveis. Acrescenta que isso impossibilitou a sua manifestação de forma objetiva sobre a efetiva utilização do cimento adquirido pelo autuado e objeto da autuação. Aduz que seria necessário ver o processo produtivo do autuado para que pudesse se manifestar quanto a matriz de insumos que compunha os produtos produzidos e vendidos pela empresa no período autuado.

Frisa que no sentido de subsidiar a sua manifestação restou ver outra linha de ação, que foi a apresentação pelo autuado dos livros Registro de Apuração do ICMS, Registro de Entradas e Registro de Saída de forma mecanizada, relativo ao período objeto da análise da diligência fiscal. Esclarece que pode ser observado no livro Registro de Apuração de ICMS que as entradas do cimento no estabelecimento autuado no período, são eminentemente contradas em dois GRON 1101_Compras para Industrialização de Contribuintes do Estado da Industrialização de Contribuintes de Outras Unidades da Federação.

constam os CFOP: 5101_Vendas de Produção do Estabelecimento para Contribuintes do Estado e 5102_Vendas de Produção do Estabelecimento para Contribuintes de Outras Unidades da Federação, sendo todo procedimento de um contribuinte com característica de uma indústria.

Afirma com base nos registros constantes nos referidos livros fiscais que o autuado, no período de ocorrência do fato gerador do Auto de Infração, não realizava operações de revendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros.

Conclui o ilustre diligente, dizendo que apesar de não ser possível a visita técnica ao estabelecimento da empresa, conforme explicitado acima, de acordo com o apurado nos registros dos livros fiscais apresentados, todo o cimento adquirido foi utilizado no processo produtivo da empresa como insumo de produção.

Intimado o contribuinte para conhecimento do Parecer ASTEC Nº 046/2010, este se manifestou às fls. 521/522, dizendo que, conforme apurado pelo diligente, todo o cimento adquirido foi utilizado como insumo de seu processo produtivo, nos moldes argüidos quando de sua impugnação ao referido Auto de Infração.

Salienta que tal afirmação se mostra absolutamente clara em todos os livros fiscais devidamente apresentados, em que as operações registradas são características de um processo produtivo, não realizando, por conseguinte, as operações de revendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros.

Finaliza registrando que em total concordância com o Parecer ASTEC, ratifica em todos os seus termos a sua impugnação, requerendo a total improcedência do Auto de Infração.

VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de infração à legislação do ICMS imputada ao autuado, decorrente de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documentos fiscais.

A princípio, cabe-me apreciar a nulidade argüida pelo impugnante sob o argumento de ofensa ao princípio da ampla defesa, por não ter a autuação qualquer respaldo fático, assim como, não elencar as mercadorias ou serviços cujo tributo não teria sido recolhido.

Certamente, não pode prosperar a pretensão defensiva, haja vista que a descrição da infração não permite qualquer dúvida sobre a irregularidade apontada no Auto de Infração. Ademais, a planilha elaborada pelo autuante identifica as notas fiscais arroladas na autuação além de as cópias dos referidos documentos fiscais estarem acostadas aos autos. Inexiste, no caso, ofensa ao direito de ampla defesa e do contraditório assegurado ao contribuinte. O Auto de Infração foi lavrado com a observância do art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, inocorrendo qualquer das hipóteses previstas no art. 18 do mesmo Diploma regulamentar processual que inquine de nulidade o lançamento. Não acolho, portanto, a nulidade argüida.

No mérito, observo que a autuação diz respeito ao creditamento realizado pelo autuado, referente à aquisição de cimento, cujas notas fiscais não contêm o destaque do imposto, tendo o autuante fundamentado a sua autuação nas disposições dos artigos 91 e 93, § 4º do RICMS/BA.

Os mencionados artigos 91 e 93, § 4º do RICMS/BA, dispõem o seguinte:

“Art. 91. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, é condicionado a que as mercadorias recebidas pelo contribuinte ou os serviços por ele tomados tenham sido acompanhados de documento fiscal idôneo, no qual conste o destaque do imposto anteriormente cobrado, emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco, e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na lei

(...)

Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

§ 4º Quando o imposto não estiver destacado no documento fiscal ou o seu destaque tiver sido feito a menos, a utilização do crédito fiscal restante ou não destacado ficará condicionada à regularização mediante emissão de documento fiscal complementar, pelo remetente ou prestador, vedada a utilização, para esse fim, de "carta de correção" (art. 201, § 6º)."

A leitura dos dispositivos regulamentares acima reproduzidos, permite constatar que, efetivamente, a admissibilidade do crédito fiscal está adstrita ao documento fiscal que contenha o destaque do imposto. Ou seja, caso o imposto não esteja destacado no documento fiscal ou o seu destaque tiver sido feito a menos, a utilização do crédito fiscal restante ou não destacado ficará condicionada à regularização mediante emissão de documento fiscal complementar, pelo remetente. Esta é a regra geral.

Ocorre que, nos termos do art. 353, inciso II, item 14 do RICMS/BA, o produto cimento se encontra enquadrado no regime de substituição tributária, sendo atribuída ao remetente a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, relativo à operação ou operações subseqüentes a serem realizadas pelo adquirente neste Estado.

Nessa situação, determina o art. 356 do mencionado RICMS/BA, que ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subseqüentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.

No caso em exame, a infração imputada ao contribuinte trata precisamente da situação acima, ou seja, entende o Fisco que o autuado utilizou indevidamente crédito fiscal referente à aquisição de cimento, por não haver destaque nas notas fiscais emitidas pelo remetente.

Porém, não percebeu o autuante que existe uma regra específica para os casos em que mesmo o produto estando enquadrado no regime de substituição tributária, descabe a retenção ou antecipação, no caso, o art. 355, inciso III do RICMS/BA que estabelece:

“Art. 355. Não se fará a retenção ou antecipação do imposto nas operações internas, nas aquisições de outra unidade da Federação ou do exterior e nas arrematações de mercadorias importadas e apreendidas ou abandonadas, quando a mercadoria se destinar:

(...)

III - a estabelecimento industrial, inclusive microempresa e empresa de pequeno porte que se dediquem à atividade industrial, para utilização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem;”.

Como se verifica acima, se o estabelecimento adquirir mercadoria que seja destinada à industrialização descabe a retenção ou antecipação do imposto, significando dizer que o crédito fiscal é legítimo.

Nesse sentido, o §3º inciso II do mesmo art. 356, assim estabelece:

“Art.356;

§ 3º Poderão ser utilizados como crédito fiscal, pelo destinatário, o normal destacado no documento como o imposto pago por antecipação

(...)

ACORDAO JJF Nº 0194-01/10

II - não sendo o adquirente considerado contribuinte substituído, receber, com imposto pago por antecipação, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária;”.

No presente caso, a diligência solicitada por esta 1ª JJF, trouxe como resultado refletido no Parecer ASTEC N.046/2010, que todo cimento adquirido pelo autuado foi utilizado no processo produtivo da empresa como insumo de produção.

Nessa situação, não resta dúvida que o crédito fiscal encontra amparo na legislação do ICMS, haja vista que nos termos do §3º inciso II do mesmo art. 356 acima referido, poderão ser utilizados como crédito fiscal, pelo destinatário, tanto o imposto da operação normal destacado no documento como o imposto pago por antecipação, caso o adquirente não seja considerado contribuinte substituído e receba, com imposto pago por antecipação, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Na realidade, como nas notas fiscais de aquisição não há o destaque do imposto, o creditamento realizado pelo autuado deve observar as disposições do art. 359, § 2º, inciso I e II do RICMS, que estabelece:

“Art. 359. O contribuinte substituído, na operação subsequente que realizar com mercadoria recebida com imposto retido ou antecipado, emitirá documento fiscal, sem destaque do imposto, que conterá, além dos demais requisitos exigidos, a seguinte declaração, ainda que por meio de carimbo: “ICMS pago por substituição tributária” (Ajuste SINIEF 4/93).

(...)

“§ 2º Não sendo o documento fiscal emitido na forma do parágrafo anterior, poderá o destinatário utilizar o crédito, nas aquisições efetuadas neste Estado, adotando os seguintes procedimentos:

I - emitir Nota Fiscal para este fim, tendo como natureza da operação “Recuperação de crédito”;

II - indicar ou relacionar na Nota Fiscal de que cuida o inciso anterior o documento ou documentos de aquisição, e calcular sobre o valor total o crédito a ser utilizado, pela alíquota vigente para as operações internas, não podendo o destaque do imposto ter base de cálculo superior ao preço de mercado das mercadorias.”

É certo que a forma de escrituração do crédito fiscal determinada pelo art.359, § 2º, inciso I e II do RICMS acima reproduzido, se constitui em obrigação acessória, cujo descumprimento implicaria na imposição de multa específica, jamais exigência de imposto, desde que o crédito seja legítimo, como no presente caso.

Como inexistente nos autos qualquer indicação de que o contribuinte não tenha observado o que determina o mencionado artigo, não há como se falar em aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Diante do exposto, considerando que o autuado exercia no período objeto da autuação a atividade industrial, utilizando o cimento como insumo no seu processo produtivo, a infração é totalmente insubsistente.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração **269283.0008/07-2**, lavrado contra **ARGAMASSA DA BAHIA LTDA.**

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do Conselho de Fazenda Estadual, 10 de maio de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR