

A. I. Nº - 298742.0001/11-9  
AUTUADO - SUPERMERCADO ISAMAR LTDA.  
AUTUANTE - ANA CLÁUDIA VASCONCELOS GOMES  
ORIGEM - INFRAZ SANTO AMARO  
INTERNET - 18. 10. 11

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0269-01/11**

**EMENTA: ICMS.** 1. CRÉDITO FISCAL. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO. O valor do crédito fiscal relativo a bens do Ativo Imobilizado é calculado multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o total das operações de saídas e prestações tributadas e o montante das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas as saídas e prestações com destino ao exterior. Efetuada correção no cálculo do imposto. Infração parcialmente caracterizada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE. É devido o pagamento do ICMS referente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, nas aquisições de materiais destinados ao ativo imobilizado do próprio estabelecimento. Efetuada correção no cálculo do imposto devido. Infração parcialmente caracterizada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigações acessórias. Multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias não escrituradas. Excluída a multa referente a documento fiscal comprovadamente escriturado. Infração parcialmente caracterizada. Afastadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 31/03/2011, para exigir ICMS, no valor de R\$ 45.208,12, e de multa por descumprimento de obrigação tributária acessória, no valor de R\$ 8.677,50, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

Infração 1 – Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, nos meses de janeiro a dezembro de 2008 e janeiro e fevereiro de 2009. Foi lançado imposto no valor de R\$ 5.478,12, mais multa de 60%.

Infração 2 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo imobilizado do próprio estabelecimento, nos meses de outubro e novembro de 2009. Foi lançado imposto no valor de R\$ 39.730,00, mais multa de 60%.

Infração 3 – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de fevereiro e junho de 2008. Foi aplicada a multa, no valor de R\$ 8.677,50, equivalente a 10% do valor comercial das mercadorias não registradas.

O autuado apresentou defesa (fls. 143 a 145) e, referindo-se à Infração 1, afirma que de acordo com o art. 339, II, “e”, do Dec. 7.886, de 29/12/00, e conforme o CIAP (Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente), modelo C, *ficou evidente que seria o valor das operações de saídas mais operações tributadas, dividido pelo total de saídas de período*. Solicita que seja reavaliada a legislação constante no referido enquadramento. Acosta às fls. 160 e 161 fotocópia de páginas do RICMS-BA (Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Dec. 6.284/97).

Quanto à Infração 2, reconhece o cometimento da irregularidade, porém ressalva que a alíquota correta é de 5%, conforme previsto no art. 51, III, “a”, do Dec. 8276/02. Diz que, dessa forma, o débito referente a essa infração é a metade do que foi lançado. Anexa, às fls. 162 a 164, fotocópia de página do RICMS-BA e de notas fiscais arroladas nesse item do lançamento.

No que tange à Infração 3, assevera que a Nota Fiscal nº 1457, no valor de R\$ 39.000,00, está lançada na folha 17 do seu livro Registro de Entradas nº 13. Diz que a Nota Fiscal nº 1082, no valor de R\$ 47.775,00, não foi lançado no seu livro Registro de Entradas, pois houve uma transferência, no mesmo valor, para a sua filial 2 (CNPJ 00.266.397/0002-49), realizada por meio da Nota Fiscal nº 781, a qual foi lançado no livro Registro de Entrada da referida filial, bem como no livro Registro de Saída da matriz. Diz que, dessa forma, não se beneficiou do crédito fiscal destacado na nota fiscal de origem da mercadoria. Como prova desses argumentos, acostou ao processo fotocópia dos citados livros e documentos fiscais (fls. 154 a 159).

Ao finalizar sua defesa, o autuado protesta por todos os meios de prova admitidos em direito.

Na informação fiscal, fls. 167 a 169, a autuante, quanto à Infração 1, explica que segundo o disposto nos incisos I, II e III do artigo 93 do RICMS-BA, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período. Diz que, em atendimento a pedido do autuado, reexaminou a apuração do imposto, tendo encontrado o valor total de R\$ 5.477,27, consoante demonstrativo de débito que apresenta.

No que tange à Infração 2, reconhece que se equivocou ao considerar a alíquota interestadual de 7%, pois o RICMS-BA prevê a utilização da alíquota de 12% nas operações com caminhões, ônibus e chassis com motores para caminhões e veículos da NCM 8702. Afirma que, assim, é procedente o argumento defensivo, devendo o débito passar para R\$ 19.865,00.

Em relação à Infração 3, admite que a Nota Fiscal nº 1457 foi registrada na escrita fiscal do autuado. Frisa que o próprio defensor reconhece que a Nota Fiscal 1082 não foi escriturada e, portanto, a multa deve ser mantida. Diz que, dessa forma, o débito dessa infração passa para R\$ 4.777,50.

Ao finalizar a informação fiscal, a autuante solicita que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte, no valor de R\$ 30.119,77.

Notificado acerca da informação fiscal, fl. 187, o autuado voltou a se pronunciar nos autos (fls. 191 a 195), por meio de advogado legalmente constituído.

Sob o argumento de que a imputação legal e regulamentar é defeituosa, o autuado afirma que a descrição do fato praticado pelo contribuinte demonstra os motivos que culminaram no lançamento de ofício, estabelecendo o nexo entre as provas colacionadas pela autuante em decorrência do procedimento fiscal realizado e a sua conclusão. Diz que, para ser o crédito tributário passível de cobrança, o fato jurídico do tributo deve se subsumir ao fato gerador da obrigação tributária.

Ressalta que, conforme reconheceu a autuante, a fiscalização cometeu um equívoco na Infração 2 ao lançar a alíquota correspondente “nas operações com ônibus e caminhões, ônibus e chassis com motores para caminhões e veículos da posição 8702”. Conclui que, dessa forma, o Auto de Infração está viciado e não merece prosperar.

Sustenta que a liquidez encontrada pela autuante não é corroborada por dispositivos legais vigentes e, portanto, o Auto de Infração é nulo em virtude da falta de pressupostos legais para a sua exequibilidade. Aduz que, de acordo com o princípio da legalidade, ninguém pode ser obrigado a fazer ou não fazer senão em virtude de lei. Menciona que, para um tributo ser majorado ou instituído, deve ingressar pelo veículo adequado no ordenamento jurídico. Para corroborar sua tese, cita doutrina, dispositivos legais e jurisprudência.

Referindo-se à determinação da base de cálculo, diz que o RPAF/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia, aprovado pelo Dec. 7.629/99), no seu art. 18, prevê que será nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Assevera que, no demonstrativo de débito anexado ao Auto de Infração, não há qualquer explicação sobre o débito tributário, limitando-se a informar o valor no campo “débito”. Diz que a autuante não se deteve em explicar a origem dos valores que encontrou, afrontando, assim, o disposto no art. 39, IV e V, do RPAF/99. Frisa que não pôde contestar os cálculos elaborados pela autuante, pois não há como se saber como foram encontrados os valores das infrações. Transcreve esse dispositivo regulamentar e, em seguida, afirma que foram violados os princípios da ampla defesa, legalidade, eficiência administrativa, devido processo legal e motivação.

Ao finalizar seu arrazoado, o autuado solicita que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

Às fls. 204 e 205, a autuante se manifesta sobre o pronunciamento do autuado, afirmando que a planilha de cálculo do imposto exigido na Infração 1 foi elaborada de acordo com o disposto no art. 93, §17, do RICMS-BA, que dispõe sobre o uso do crédito fiscal relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado. Diz que na elaboração da planilha foi observada, mês a mês, a proporcionalidade das operações tributadas, conforme prevê o RICMS-BA, não havendo qualquer vício na planilha que justifique a sua nulidade.

Referindo-se à Infração 2, diz que o RPAF/99, no seu art. 18, IV, §1º, deixa claro que erro na determinação da alíquota não enseja nulidade, mas correção, dando ao contribuinte o direito de se manifestar no prazo de dez dias sobre a correção efetuada.

Ao finalizar sua manifestação, a autuante mantém o seu posicionamento já exposto na informação fiscal, argumento que o pronunciamento do autuado não acrescentou fatos que justificassem o acatamento do pleito do contribuinte.

## VOTO

No Auto de Infração em epígrafe, o autuado foi acusado de ter utilizado crédito fiscal de ICMS referente a entradas de bens destinados ao seu ativo imobilizado em valor superior ao previsto na legislação (Infração 1), de ter deixado de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado do próprio estabelecimento (Infração 2) e de ter dado entrada no seu estabelecimento a mercadorias tributáveis sem registro na escrita fiscal (Infração 3).

Ao se pronunciar sobre o resultado da informação fiscal, o autuado sustenta que o Auto de Infração é nulo, pois a imputação legal e regulamentar é defeituosa, que o lançamento não goza de liquidez, que não há elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, que foram violados os princípios da ampla defesa e do contraditório, legalidade, eficiência administrativa, devido processo legal e motivação.

Do exame das peças processuais, depreende-se que a descrição dos fatos imputados ao autuado na peça vestibular é clara e precisa, os dispositivos legais e regulamentares citados correspondem aos fatos apurados e às multas cabíveis. O Auto de Infração e a informação fiscal estão acompanhados de demonstrativos, dos quais o autuado recebeu cópia, que descrevem a metodologia empregada na apuração do imposto e da multa lançados. Esses demonstrativos são auto-explicativos e contêm

todos os dados utilizados na apuração do imposto devido (data, número dos documentos fiscais, valores contábeis, bases de cálculo, alíquotas, créditos fiscais, etc.), bem como estão acompanhados de fotocópia dos correspondentes livros e documentos fiscais. Concluo que o autuado dispôs das informações necessárias ao preciso conhecimento das infrações que lhe foram imputadas e ao pleno exercício do seu direito de defesa.

O fato de a autuante, na informação fiscal, ter retificado os valores devidos não é razão para a nulidade do Auto de Infração, mesmo porque a correção dos valores devidos é uma consequência da discussão no âmbito administrativo, bem como essa retificação possui previsão legal. Os equívocos que existiam na determinação dos débitos tributários foram devidamente sanados pela própria autuante, tendo sido entregue ao autuado cópia dos novos demonstrativos, bem como lhe foi concedido o prazo regulamentar de dez dias para pronunciamento acerca dos novos elementos e valores apurados.

As exigências fiscais estão respaldadas na legislação tributária estadual citada na autuação, sendo que, nos termos do art. 19 do RPAF/99, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à citação do dispositivo legal que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, uma vez que a descrição dos fatos deixa evidente o enquadramento legal.

Em face ao acima exposto, concluo que não houve a alegada violação aos diversos princípios citados pelo autuado em seu pronunciamento após a informação fiscal. O devido processo legal foi observado, o direito de defesa foi garantido e exercido pelo autuado sem qualquer restrição, o lançamento está em conformidade com a legislação tributária aplicável. Afasto, portanto, as arguições de nulidade do Auto de Infração e passo a apreciar o mérito da lide.

Quanto à Infração 1, os demonstrativos elaborados pela autuante e as fotocópias dos livros CIAP e Registro de Apuração de ICMS acostados ao processo comprovam a utilização de crédito fiscal de ICMS referente a entrada de bens destinados ao ativo imobilizado em valor superior ao permitido pela legislação tributária estadual vigente, art. 93, §17, do RICMS-BA.

Na defesa, o autuado cita o disposto no art. 339, II, “e”, do Dec. nº 7.886/00 [do RICMS-BA] e solicita que seja reavaliada a legislação constante no Auto de Infração.

De acordo com o disposto no artigo 93, §17, do RICMS-BA, constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário, entre outras hipóteses, o uso do crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado e respectivo serviço de transporte, observadas as seguintes disposições:

*I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;*

*II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;*

*III - para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado será o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior;*

No caso em análise, o autuado se apropriou mensalmente de crédito fiscal de ICMS em valor superior a 1/48 avos do crédito fiscal do ICMS referente às aquisições de bens destinados ao seu ativo imobilizado, deixando de aplicar sobre esse total o coeficiente obtido da relação entre as saídas tributadas e as saídas totais, conforme determina os incisos I a III do artigo 93 do RICMS-BA, reproduzidos acima. Assim, a autuante glosou o crédito fiscal utilizado a mais que o permitido, segundo as determinações contidas no citado dispositivo regulamentar.

Na informação fiscal, a autuante revisou a apuração do imposto exigido na infração em comento e refez os demonstrativos correspondentes (fls. 170 a 185), tendo o valor do débito passado de R\$ 5.478,12 para R\$ 5.477,27. O autuado foi notificado acerca desse valor e recebeu cópia dos novos demonstrativos, porém não contestou os números apresentados, limitando-se a arguir a nulidade da autuação – matéria que já foi apreciada e afastada no início deste voto.

Acolho o novo valor apurado pela autuante na informação e considero a Infração 1 procedente em parte no valor de R\$ 5.477,27, ficando o demonstrativo de débito conforme o de fl. 168.

Em relação à Infração 2, o autuado expressamente reconhece o cometimento da irregularidade que lhe foi imputada, porém questiona a aplicação da diferença de alíquota de 10%, pois os bens relacionados nesse item da autuação são tributados internamente à alíquota de 12% e, portanto, a diferença entre a alíquota interna e a interestadual é de 5%. Na informação fiscal, a autuante reconhece a procedência do argumento defensivo e refaz a apuração do imposto, passando o débito para R\$ 19.865,00.

Os bens de que trata a infração em tela (“chassis c/motor e cabine p/caminhão”), nos termos do art. 51, III, “a”, do RICMS-BA, são tributados internamente à alíquota de 12%. Dessa forma, o ICMS corresponde à diferença entre a alíquota interna e interestadual nas operações em comento é de 5% (12% menos 7%), o que reduz o valor devido na Infração 2 para a metade do originalmente exigido, conforme o demonstrativo abaixo:

Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota	Multa	ICMS Devido
09/11/2009	169.900,00	5%	60%	8.495,00
09/12/2009	227.400,00	5%	60%	11.370,00
Valor Total Devido na Infração 2				19.865,00

No que tange à Infração 3, o autuado sustenta que a Nota Fiscal nº 1457 foi registrada no seu livro Registro de Entradas e, como prova, desse argumento apresenta fotocópia desse referido livro, no qual consta a escrituração dessa citada nota fiscal. Na informação fiscal, a autuante expressamente reconhece a improcedência desse item do lançamento quanto à nota fiscal em tela.

Em relação à Nota Fiscal nº 1457, no valor de R\$ 39.000,00, a infração em tela não subsiste, uma vez que restou comprovada a escrituração da referida nota fiscal no livro Registro de Entradas.

No que tange à Nota Fiscal nº 1082, o autuado admite que essa nota não foi registrada na sua escrita fiscal, pois as mercadorias foram transferidas para a sua filial 2 (CNPJ 00.266.397/0002-49), na qual a referida nota fiscal foi registrada.

Tendo em vista o princípio da independência dos estabelecimentos, princípio basilar do ICMS, a escrituração da Nota Fiscal nº 1082 no estabelecimento filial não elide o descumprimento da obrigação tributária acessória que foi imputada ao autuado. Do mesmo modo, o fato de o autuado não ter utilizado o correspondente crédito fiscal também não elide a infração.

Dessa forma, a Infração 3 subsiste parcialmente no valor de R\$ 4.777,50, ficando excluído do demonstrativo de débito original a parcela referente ao mês de ocorrência de junho de 2008.

Pelo acima exposto, voto pela Procedência Parcial do Auto de Infração, no valor de R\$ 30.119,77.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298742.0001/11-9, lavrado contra **SUPERMERCADO ISAMAR LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$25.342,27**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “F”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação

acessória no valor de **R\$4.777,50**, prevista no inciso IX do mesmo artigo e Lei acima citados, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de outubro de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – JULGADOR