

**A. I. N °** - 206900.0072/11-5  
**AUTUADO** - GAZIN INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS  
**AUTUANTES** - JOSÉ VALDEMIR BRAGA SANTOS e CLEUDES CERQUEIRA DE FREITAS  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**INTERNET** - 23.12.2011

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF N° 0331-04/11**

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO. a) DESTINADAS AO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. b) DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infrações caracterizadas. 2. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS REGULARMENTE ESCRITURADAS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Às operações autuadas não se aplica a norma de não incidência do art. 6º do RICMS/BA. Infração caracterizada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE VALORES DOS LIVROS REGISTRO DE ENTRADAS E DE SAÍDAS PARA COM OS CONTIDOS NO LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS. RECOLHIMENTO DE IMPOSTO MENOR QUE O DEVIDO. Provas documentais atestam a acusação fiscal. Infração caracterizada. 4. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) SAÍDAS INTERESTADUAIS. CRÉDITO PRESUMIDO MAIOR QUE O PREVISTO NO ART. 2º DO DEC. 7.799/00. O percentual do benefício incide sobre o total das operações interestaduais independentemente de o destinatário ser ou não contribuinte do ICMS. Infração improcedente. b) CONTRIBUINTE USUÁRIO DE BENEFÍCIO FISCAL DO DECRETO 7.799/00. USO DE CRÉDITO ACIMA DO LIMITE PREVISTO NO ART. 6º DO DECRETO. c) AQUISIÇÃO DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infrações caracterizadas. Afastadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 28/06/2011, exige ICMS no valor de R\$ 3.298.179,20, em razão das seguintes infrações:

Infração 01. Deixou de recolher ICMS no valor de R\$ 71.179,00, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Período: janeiro, março, abril a dezembro 2008, janeiro, março, junho a dezembro 2009. Multa 60%;

Infração 02. Deixou de recolher ICMS no valor de R\$ 85.277,27, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Período: janeiro a dezembro 2008, janeiro a dezembro 2009. Multa 60%;

Infração 03. Deixou de recolher ICMS no valor de R\$ 17.260,91, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Período: janeiro a dezembro 2008, janeiro a novembro 2009. Multa 60%;

Infração 04. Recolheu a menor ICMS no valor de R\$ 358.207,48, em decorrência de divergências entre os valores lançados no Livro Registro de Entradas de Mercadorias e os escriturados no Livro Registro de Apuração do ICMS. Período: março a maio, agosto e outubro de 2009. Multa: 60%;

Infração 05. Utilizou indevidamente crédito fiscal presumido de ICMS no valor de R\$ 213.674,43. Período: janeiro a dezembro 2008, janeiro a dezembro 2009. Multa 60%;

Infração 06. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS no valor de R\$ 2.551.319,46, relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução. Período: janeiro a dezembro 2008, janeiro a dezembro 2009. Multa 60%;

Infração 07. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no valor de R\$ 1.260,65, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Período: outubro e novembro 2008. Multa: 60%.

O autuado, às fls. 123 a 146 dos autos, impugna o lançamento tributário. Depois de transcrever as infrações, suscita as seguintes preliminares de nulidade:

a) Termo de início de fiscalização não lavrado.

Diz que o termo é exigido como dever-obrigação nos termos do art. 196, parágrafo único do CTN e que essa omissão só pode gerar responsabilidade para aquele que devia praticá-lo, pelo que, entende, nulos são os atos subseqüentes de fiscalização, tornando ineficaz o auto de infração e o conseqüente processo administrativo fiscal.

b) Afrontamento ao Princípio da Segurança Jurídica e à formalidade do ato fiscal.

Fala que o auto de infração foi lavrado fora do estabelecimento do contribuinte e que, se o RICMS/BA é omissivo quanto a isso, não o é a LC 003/2000. Diz que cabia à Administração observar as normas supletivas do Decreto Federal 70.235/72, art. 10. Diz que a doutrina, com as exceções que cita (feiras, exposições, mostras, mercadorias em trânsito), considera ineficaz e inválido o auto de infração lavrado fora do estabelecimento autuado, pois que isso quebra a segurança jurídica e própria seriedade e pessoalidade das relações fisco-contribuinte nos atos administrativos de campo, com desprezo ao princípio do contraditório, pois que o contribuinte tem o direito de se fazer representar. Nesse sentido, transcreve doutrina do Professor Bernardo Ribeiro de Moraes. Portanto, segundo ele, o auto de infração é nulo eis que respaldado apenas em informações colhidas na internet e intranet-SEFAZ, sem confronto com as documentações fiscais em posse da autuada. Por isso, alega que a defesa fica sem subsídio e embasamento para atacar os fatos aduzidos pela Fiscalização porque a base de dados não reflete os contidos nos documentos da empresa.

c) Ineficácia do auto de infração / termo de encerramento

Diz que os meios empregados para formalizar o auto de infração são inexistentes e inidôneos, pois além de ser confeccionado fora do estabelecimento, os autuantes não provaram que são contadores habilitados, pois os atos são vinculados à lei. Requer seja cancelado o auto antes que o faça o Poder Judiciário. Transcreve as súmulas 346 e 476 do STF. Aduz que o auto está lastreado em narrativas genéricas, abertas, o que provoca o cerceamento da defesa e obsta o trabalho do julgador. Diz que a falta de identificação da autoridade fiscalizadora, a falta de legitimidade e competência também torna o ato nulo.

d) Nulidade – Cerceamento de Defesa – Afronta aos Princípios Constitucionais do Contraditório e da Ampla Defesa

Transcreve os arts. 5º, II, LV, e 150, da CF. Escreve sobre os princípios citados e diz que, por não atendê-los, o auto de infração é nulo com base no art. 18 do RPAF que também transcreve. Seguindo, também transcreve o art. 322 do RICMS e questiona se a empresa infringiu todo o artigo e que o lançamento deve ser julgado nulo por falta de discriminação específica ou por falta de confirmação das acusações. Transpõe o art. 142 do CTN para dizer que os lançamentos tributários devem contar com a devida clareza para não cercear a impugnação plena como ocorre no caso. Cita jurisprudência neste sentido e pede seja o auto de infração julgado inconsistente e nulo.

e) Incompatibilidade da tipificação da infração com o fato descrito no auto

Diz que não há ligação entre os dispositivos de enquadramento com as supostas infrações o que afasta a possibilidade de penalizar o autuado e também torna nula a autuação.

f) Nulidade – ausência de descrição da legislação aplicada na correção monetária

Alega que a autuação não descreve a legislação aplicável na correção monetária, bem como nos juros utilizados para o cálculo das multas, o que cerceia a defesa, nulifica a autuação e, se assim não entendido, permite-lhe requerer diligências para constatação dos reais valores devidos.

g) Nulidade – aproveitamento dos créditos do ICMS; ausência de afronta ao princípio da responsabilidade objetiva; aplicação do princípio da equidade e da lei tributária *in dubio* pra contribuinte; entendimento do STJ e do STF.

Argumenta que foi o autuado que de boa-fé prestou todas as informações ao Fisco e o princípio da Não-Cumulatividade impede o Fisco de glosar os créditos aproveitados, quer em relação ao ativo fixo, bens de consumo, etc. Diz que o art. 136 do CTN, que transcreve, não consagra a teoria da responsabilidade objetiva que é reservada às entidades políticas e concessionárias de serviço público, pois no caso do particular a responsabilidade só pode ser imputada a quem voluntariamente praticou o ato antijurídico, pressupondo a culpa subjetiva. Transcreve lição de Sacha Calmon Navarro Coelho para dizer que em se tratando de infrações à legislação tributária, não se cogita de dolo ou culpa para sua caracterização. Contudo, precede à cogitação sobre o componente subjetivo do ato, a relação de causalidade entre o ato infrator e o resultado obtido.

Cita Anibal Bruno, Hugo de Brito Machado e art. 137 do CTN que trata das infrações em que a responsabilidade é atribuída ao agente, excluindo-se a responsabilidade do contribuinte. Diz que no caso de irregularidade em aproveitamento de crédito, não fica ao alvedrio da autoridade fazendária impor a multa a quem transferiu os créditos ou a quem os recebeu. Segundo ele, é preciso demonstrar o elo de causalidade entre a conduta do agente e a infração e o art. 112, II, do CTN dispõe sobre a interpretação mais favorável ao acusado. Fala que o contribuinte que recebe os créditos de boa-fé não pode ser penalizado. No máximo, poderá ser intimado a estornar o crédito.

Assim, requer seja acatada a preliminar para reconhecer a boa fé da autuada e afastadas as infrações ilegalmente atribuídas. Argumenta que o caso aqui tem as características de Consulta Fiscal que, somente após a solução e prazo adequado, poderia o Fisco aplicar eventuais penalidades, razões pelas quais requer a anulação do auto de infração.

Quanto às razões de mérito, para as infrações 1, 2 e 7, diz que o ICMS, entre outros, obedece ao princípio da Não-Cumulatividade, mediante aproveitamento do crédito das etapas anteriores.

Diz que a LC 87/96 reconhece o direito de aproveitar os créditos decorrentes de entrada de bens destinados a seu ativo e ao uso e consumo e, com isso, o ICMS incide nas operações que resulta na entrada de todos os bens e qualquer bem, mercadoria e insumo utilizado e/ou consumido e também que integre o custo final da mercadoria produzida ou revendida deve gerar crédito de ICMS, a fim de evitar a cumulatividade do imposto.

Depois, fala que a rigor, a Fazenda Estadual admite a legitimidade do aproveitamento dos créditos do ICMS incidentes sobre tudo quanto entra no estabelecimento do contribuinte, desde que dele saia como resultado da mercancia, no mesmo estado físico ou incorporação física a um bem transformado, mas admite a utilização do crédito do ICMS do ativo fixo, mas com muitas restrições.

Entende que não há ilegitimidade no aproveitamento dos créditos pelas entradas de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento. Ademais, alega que qualquer que seja o exame que se faça, deve-se iniciar pela descrição constitucional a seu respeito. Transcreve o art. 155, I, “b” e § 2º, I da CF e diz que o art. 19 da LC 87/96, reproduzindo a norma constitucional estabelece que o ICMS é não-cumulativo e que, assim, as disposições basilares delimitam a competência do legislador ordinário, prefixando-lhes as possíveis hipóteses de restrições e limitações aos créditos de ICMS, frisando que lei alguma poderá modificar o perfil do imposto definido pela Lei Maior.

Desse modo, as alterações limitativas impostas pela LC 102/00, são inconstitucionais, não podendo ser aplicadas nesse caso.

Assim, somente deve ocorrer estorno do crédito quando houver transmissão de propriedade, quando então se configura o negócio jurídico objeto de incidência do ICMS, não incidindo imposto nas transferências entre estabelecimentos de uma mesma empresa. Nesse sentido, citando autores, afirma: a) o direito de crédito, tanto do ICM, quanto do IPI, é constitucional; b) como tal, não emerge da lei, nem dela depende; c) por isso mesmo, o legislador não pode condicionar seu exercício; d) esse direito surge com a realização de operação tributável em benefício do adquirente; e) este (adquirente) passa a deter título jurídico (crédito) que poderá ser usado para abatimento de imposto a pagar (forma de pagamento – total ou parcial – de débito de ICMS); f) o crédito e o débito são entidades distintas e inconfundíveis emergentes de fatos diversos, submetidos a regime autônomos.

Argui que defende a inaplicabilidade do estorno nas transferências entre estabelecimentos de uma mesma empresa com base no art. 25 da LC 87/96.

Quanto à alegação de falta de recolhimento de ICMS referente ao diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais de bens para o ativo permanente e bens de consumo, diz ser infundada a afirmação do Fisco, vez que conforme demonstrado, a empresa tem direito constitucional de usufruir a totalidade do abatimento, resultante do crédito na aquisição de referidos bens móveis no Estado do Paraná, sendo que o benefício concedido pelo Estado da Bahia não se aplica, ante a permanência dos referidos bens na própria filial da empresa atuada.

No mesmo sentido, também se torna inválida a afirmação de que a empresa utilizou-se de crédito no valor de R\$1.260,00, nas aquisições de material de uso e consumo. Assim, afirma que as apurações resultantes das infrações 1, 2 e 7, tornam-se inconstitucionais, devendo ser afastadas, pelo que requer seja decretada a nulidade do auto de infração, pois que cumpre o que está determinado na Constituição e LC 87/96, utilizando-se dos créditos na entrada de mercadorias que foram adquiridas com ICMS.

Para a infração 03, diz que os autuantes deixaram de aplicar o contido no art. 6º do Decreto 6.284 de 14 de março de 1997, que trata da imunidade ao ICMS, como transcrito.

Fala que as operações mercantis realizadas pela empresa neste tópico foram com órgãos públicos, contemplado no dispositivo que está de acordo com o prescrito pela Constituição e pela LC 87/96, eis que a própria legislação do Estado isenta os referidos órgãos do pagamento de imposto o que permite a emissão de documento fiscal sem a cobrança do tributo.

Desta forma, a infração 03 é mais uma que deve sofrer a decretação de nulidade.

Quanto à infração 04, que diz ter constatado falta de recolhimento de ICMS no valor de R\$ 358.207,48, é prova cabal de que a fiscalização não ocorreu de forma adequada e que foi feita baseada no banco de dados que os autuantes dispunham dentro da Agência Fiscal. Diz que se a fiscalização tivesse ocorrido na empresa teriam verificado que o valor mencionado foi pago em 11 de maio de 2009, através do Recibo de Depósito 051116 no valor total de R\$ 473.288,91, referente à apuração do mês 04/2009. Aduz ser fácil constatar que o que ocorreu foi apenas um erro material em razão de devoluções simbólicas, pois ao invés de lançar R\$1.706.803,08 em abril 2009 no livro Registro de Apuração o valor a ser lançado era R\$ 2.058.938,53, porém o pagamento foi correto.

Diz que no mês 05/2009, o valor de R\$ 352.135,45 (diferença entre R\$ 2.058.938,53 – R\$ 1.706.803,09 = R\$ 352.135,45) deveria ter sido lançado para estorno corrigindo o equívoco do mês 04/09. Portanto, deve ser decretada a improcedência da infração.

Sobre a infração 05, diz que em conformidade com o que estabelece o art. 2º do Decreto 7.799/00 que transcreve, a empresa lançou a crédito o valor equivalente a 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais.

Conforme se denota dos anexos à Defesa, fora feita análise por amostragem dos meses de janeiro, setembro e dezembro, verificando que os autuantes excluíram as vendas realizadas a 'não contribuintes', mas que foram oneradas com ICMS na saída. Alega que o dispositivo legal citado não faz diferença entre contribuintes para dar o benefício fiscal, pois diferente do art. 1º do decreto citado, que expressamente distingue as operações de saídas internas.

Argui que o benefício refere-se a operações interestaduais, sem limitação ou qualquer exigência de possuir inscrição no CAD-ICMS da Bahia. Para o caso, exemplifica as operações efetuadas no mês de janeiro 2008 cujo valor multiplicado pelo percentual 16,667% resulta no crédito presumido de R\$ 100.720,46. Porém, utilizando a conta dos autuantes chega-se ao valor de R\$ 80.419,90, que muito se aproxima à conta dos autuantes que ficou em R\$ 79.798,78. Assim, diz que os créditos utilizados estão corretos, pelo que o PAF deve ser baixado em diligência para que os autuantes façam a devida análise e incluam na planilha todas as vendas realizadas com CFOPs 6108 e 6949.

Também requer a anulação desta infração.

Para a infração 06, repete os argumentos da não-cumulatividade do ICMS usados nas infrações 1, 2 e 7, salientando que, no caso em questão, um Decreto da lavra do Governador, sem passar pelo crivo do Legislativo, limita a utilização do direito constitucional ao crédito, cogentemente autorizado pela Carta Magna. Transcreve o art. 6º do Decreto 7.799/00 e diz que a primeira pergunta que virá à cabeça é que se há um benefício com redução da carga tributária na saída não haverá porque manter o benefício do crédito.

Alega que o Estado pode dar benefícios que melhor lhe aprouver beneficiando o mercado interno, eis que é ampla a discussão sobre a validade do Convênio 24/75, quanto à recepção pela CF/88.

Fala que o caso aqui não é de isenção ou não incidência o que, por óbvio, impediria o autuado de utilizar a totalidade do crédito pelo que pagou, pois nestes casos há impedimento constitucional, mas por tratar, exclusivamente de benefício, situação que diz diferente da isenção ou não incidência, é correto afirmar que o autuado utilizou adequadamente os créditos a que tem direito eis que existe norma superior que lhe permite. Aduz dispensa de maiores comentários para concluir que o auto é nulo, eis que está tentando impedir o contribuinte de utilizar do seu legítimo crédito fiscal pelo que pagou, abatendo-o dos débitos seguintes por operações mercantis de vendas.

Sobre a multa e juros, diz que por ter agido de boa-fé, não omitido do Fisco suas informações fiscais, tendo apenas interpretado os fatos a seu modo através de interpretações literais dos textos legais, não cometeu ilícito nem causou prejuízo ao Fisco. Aduz que o caso é idêntico à consulta fiscal onde não cabe penalização ao contribuinte. Transcreve o art. 161 do CTN ressaltando o §2º, para dizer que, na pior das hipóteses, confessou espontaneamente suas eventuais obrigações e a jurisprudência tem entendido a impossibilidade da cobrança de multa. Nesse sentido traz textos de decisões de Tribunais Judiciais e da doutrina.

Argumenta que o art. 161 do CTN fixa a regra geral para a inadimplência tributária e o art. 138 define a exceção a essa regra e que ocorrendo confissão espontânea nenhuma penalidade poderá ser imposta.

Assim, considerando-se o caso de consulta fiscal ou denúncia espontânea, não há que falar em aplicação de multa, requerendo assim pelo levantamento das penalidades, acaso venha o auto a ser confirmado em qualquer dos itens que impugna, aduzindo, caso o auto de infração não seja considerado nulo, impugnação da aplicação das multas e juros erroneamente imputados.

Fala das dificuldades das empresas e pesada carga tributária; das leis confusas e da burocracia. Diz que, ao transferir bens móveis, a empresa é obrigada a recolher ICMS para depois se creditar, com o que a Receita Estadual trabalha com dinheiro dos correntistas. Acrescenta que no caso em tela, o contribuinte apesar de não ter recolhido todo o ICMS antecipado, não se creditou de todos os valores, pelo que inexistente obrigação tributária, o que compromete a validade do auto de infração.

Expressa que além das agruras decorrentes da injusta antecipação do imposto, o Fisco exige multa e juros, mesmo quando os atos praticados pelo contribuinte lhe foram antecipadamente informados com boa fé. Diz que as multas e juros são ilegais e se trata de confisco, pois são reveladores da incapacidade de pagamento.

Afirma que as multas acrescidas aos supostos valores principais sofreram incidência de juros moratórios criando capitalização indevida, pois elas poderiam ser limitadas a 2%.

Afirma que os juros de mora são praticados em excesso por atingir o valor corrigido da obrigação tributária e que devem se limitar a 1%, conforme CTN.

Transcreve excertos doutrinários, apelação civil e art. 96 do CTN e diz que se mantidas, as penalidades devem ser reduzidas ao suportável pela capacidade contributiva do contribuinte.

Concluindo, pede seja o auto de infração declarado nulo ou que o PAF seja baixado em diligência para correções.

Às fls. 257 a 261 dos autos, os autuantes prestam Informação Fiscal.

Em rebate às preliminares de nulidade, dizem:

- a) Sobre o Termo de Início de Fiscalização.

Informa que a cópia do termo está na fl. 15 do PAF, bem como lavraram termo com o mesmo teor no Livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências da autuada.

- b) Sobre a afronta ao Princípio da Segurança Jurídica e a formalidade do ato fiscal.

Informa que o auto de infração foi lavrado nas dependências da IFEP/NORTE, de acordo com o art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.

- c) Sobre a ineficácia do auto de infração, o cerceamento do direito de ampla defesa e incompatibilidades das tipificações como o fato descrito no auto de infração.

Dizem que se pode constatar que cada elemento do auto de infração está minuciosamente relatado nos diversos demonstrativos acostados a ele.

- d) Sobre a ausência da descrição da legislação aplicada na correção monetária e aproveitamento de créditos de ICMS; ausência de afronta ao princípio da equidade e da lei tributária in dubio pro contribuinte; entendimentos do STJ e STF.

Afirmam que o autuado excede os justos limites da razão em seus argumentos quando tenta buscar motivos para propor a nulidade do auto de infração quando faz referência à aplicabilidade da correção monetária, a boa fé em não praticar qualquer omissão ou sonegação e propõe, por fim, que o Fisco deveria tê-lo notificado para estornar os créditos fiscais que utilizou de forma indevida.

Acrescentam que as razões de nulidade aventadas carecem de fundamentos e que objetivam apenas protelar o pagamento do tributo devido.

Quanto às razões de mérito, as contestam da seguinte forma:

- a) Com relação às infrações 1, 2 e 7.

Afirmam que as infrações 1 e 2 têm como objeto a cobrança do diferencial de alíquota sobre aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo e também para uso e consumo. Não tratam da utilização de créditos do ICMS.

A infração 7, esta sim, exige ICMS por utilização indevida de créditos na aquisição de material de consumo.

Assim, concluem que não há nada de concreto nas razões defensivas, considerando que os fatos imputados nas infrações estão identificados e tipificados; são elementos de entendimento pacífico no ordenamento jurídico, razão pela qual reiteram a ação fiscal desses itens.

- b) Infração 3.

Nesta infração são relacionadas diversas operações efetuadas pelo autuado onde as notas fiscais foram emitidas sem destaque do ICMS. As operações se referem a venda de mercadorias adquiridas de terceiros e também transferências de material de uso e consumo para outras unidades da Federação, valores estes que foram exigidos conforme demonstrativos anexos.

Na Defesa, o autuado não faz referência às transferências de mercadorias para uso e consumo, e confunde o teor do inciso V do artigo 6º do RICMS, por não entender quais pessoas ou entidades estão amparadas pela não incidência do imposto, pelo que também reiteram os valores exigidos na infração.

c) Infração 4.

Essa infração se refere à falta de recolhimento do ICMS por ter o autuado, em diversos períodos, transferido para o Livro Registro de Apuração do ICMS valores divergentes dos escriturados nos livros fiscais de Entradas e Saídas de Mercadorias. Valores estes comprovados por cópias dos documentos apensados no anexo D às fls. 83 a 94.

Ressalvam que a apuração dos valores dessa infração foram obtidos após refazerem todo o Conta Corrente Fiscal do autuado no período analisado, considerando, inclusive, o valor pago de R\$ 473.288,91 e desconsiderando o valor do estorno indevido de R\$ 352.124,15, lançado pelo contribuinte, conforme cópia do livro à fl. 91 dos autos.

Observam que os livros apresentados pelo autuado às fls. 196 a 212 apenas comprovam de forma incontestes os valores lançados no “Resumo Conta Corrente do ICMS” de fl. 82, que forneceu os valores para o lançamento das ocorrências dessa infração.

d) Infração 5.

Afirmam que os argumentos utilizados para impugnar os valores deste item consiste em informar que foram excluídos os valores referentes a vendas efetuadas a “não contribuintes”.

Dizem que o Decreto 7.799/00, no art. 1º, define que as operações beneficiadas com redução de base de cálculo são as saídas destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS. Em assim sendo, não tem como se falar em conceder créditos na forma do artigo 2º a operações efetuadas a não contribuintes.

e) Infração 6.

Neste item, a exigência fiscal é por utilização indevida de créditos fiscais em valor superior ao que determina o artigo 6º, do Decreto 7.799/00, vez que o autuado não fez os estornos de créditos sobre as operações de entradas de mercadorias, conforme evidenciado nos demonstrativos do anexo F do PAF.

Na defesa, o autuado não questiona os valores imputados na infração. Discorre tão somente sobre a legalidade dos benefícios do Decreto 7.799/00, face às normatizações da Constituição Federal e CONFAZ, razões que fogem ao objeto de discussão, motivo pelo qual pugnam pela manutenção dos valores exigidos na infração.

Concluindo, dizem que no exercício de suas atividades vinculadas à lei, não lhes cabe discutir sobre as multas, juros e a suspensão da exigibilidade do tributo.

Finalizam dizendo que o autuado se manifesta sem consistência para mudar a verdade material apurada nos demonstrativos e documentação anexados ao PAF, motivo pelo qual pugnam pela integral manutenção do auto de infração.

**VOTO**

O lançamento de ofício, ora impugnando, traz a exigência do ICMS, em razão das seguintes infrações: 01. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento; 02. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença

entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. 03. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas; 04. Recolheu a menor ICMS em decorrência de divergências entre os valores lançados no Livro Registro de Entradas de Mercadorias e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS. 05. Utilizou indevidamente crédito fiscal presumido de ICMS; 06. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução; 07. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.

Compulsando os autos, constato que na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto nos artigos 15, 19, 22, 26, 27, 28, 39, 41, 42, 44, 45 e 46, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia - RPAF/99, instituído pelo Decreto nº 7.629 de 09 de julho de 1999, que se aplica ao caso e não o Decreto Federal 70.235/72. As infrações apuradas com base em dados fornecidos pelo próprio autuado, conforme atesta o impugnante, foram descritas de forma clara e corretamente tipificadas, estando fundamentadas nos demonstrativos e documentos fiscais que as embasam, estando elas determinadas, com segurança, bem como identificado o infrator. Como declarado nos respectivos documentos, o contribuinte recebeu cópia dos papéis de trabalho que respaldam a autuação e exerceu o direito de ampla defesa e do contraditório demonstrando pleno conhecimento dos fatos arrolados no presente Auto de Infração lavrado por Auditores Fiscais legalmente habilitados (RPAF, art. 42, I). Os Termos de Início, Prorrogação e de Intimação para apresentação de Livros e Documentos constam dos autos (fls. 14, 15, 16, 17, 18, 19 e 20), inclusive, informação de transcrição de termo próprio no Livro Registro de Utilização de Documentos e Termos de Ocorrência do contribuinte autuado. O Auto de Infração pode ser lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária ou no local onde se verificar ou apurar a infração (art. 39, §1º, RPAF).

Considerando que o processo fiscal só se inicia a partir da Defesa do sujeito passivo, antes dela só há um mero procedimento administrativo regido pelo *princípio da inquisitorialidade*, conduzido unilateralmente pela Administração e desenvolvido sem a necessária participação do contribuinte, a alegada falta de participação do contribuinte antes da lavratura do auto de infração não prejudica o processo.

Quanto ao argumento de boa-fé alegado, insta ressaltar que ao direito tributário não interessa o "*animus agendi*" do sujeito, ou seja, uma vez demonstrado que o fato da vida se subsume ao tipo legal, havendo obrigação, o gravame compulsório a ela correspondente é exigível, independentemente de o sujeito passivo ter agido movido por boa ou má fé.

Assim, na análise do PAF, não vislumbro nos autos qualquer indicativo de cerceamento ao direito de defesa, e a lide se tem transcorrido no âmbito do devido processo legal. Portanto, não acolho as preliminares de nulidade arguídas, e, com fundamento no art. 147, I do RPAF, indefiro o pedido de diligência, pois os elementos processuais são suficientes para formar minha convicção.

Vencidas as questões prejudiciais, passo ao mérito do lançamento tributário.

De logo, observo que exceto com relação à infração 05, o impugnante não contrasta nem objetivamente protesta os dados das infrações nem os valores nelas exigidos. Ao contrário, quanto às infrações relacionadas a uso indevido de crédito fiscal (infrações 5, 6 e 7), inclusive nas questões preliminares que suscita, diz franca e abertamente que, com base na não-cumulatividade do ICMS e interpretando a seu modo a Constituição Federal e a Lei Complementar 87/96, utilizou como crédito fiscal todo o ICMS que pagou e que consta destacado nos documentos de suas aquisições a qualquer título (fls. 131 verso, 133 verso a 136 verso, 137 a 139 verso).

Embora equivocadamente, por não se tratar de uso indevido de crédito fiscal, mas de exigência de ICMS por diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas aquisições de mercadorias



destinadas ao ativo permanente e material para uso e consumo do próprio estabelecimento, usando o mesmo argumento do direito ao crédito fiscal em função da não-cumulatividade do ICMS, o impugnante oferece substância às infrações 1 e 2. Ademais, quando na peça defensiva protesta quanto à multa e juros (fls. 140 a 145), ao argumentar ter agido de boa fé; não ter omitido informações nem causado prejuízo ao Fisco; entender que sua peça de defesa se equipara a uma consulta fiscal; ter espontaneamente confessado suas eventuais obrigações e, que por conta de tudo isso não pode ser penalizado ou, podendo, no máximo, sofrer multa de 2% e juros de mora limitados a 1% ao mês, se mantida a autuação, o impugnante cai em erro, contradiz suas próprias razões defensivas, fragiliza o aspecto argumentativo da defesa e, ao contrário do que pretende, apenas fortalece as acusações fiscais alimentando a verdade material dos fatos em seu desfavor, aspecto que, ressaltado, já se revela a partir dos pertinentes demonstrativos e outras provas documentais que acompanham as infrações, senão vejamos.

O impugnante atacou conjuntamente as infrações 1, 2 e 7 defendendo a improcedência com base no princípio da não-cumulatividade do ICMS, mediante indicação de aproveitamento como crédito fiscal do imposto incidente sobre as etapas anteriores das mercadorias e bens que recebeu.

Disse que a LC 87/96, espelhando a Constituição, reconhece o direito de aproveitar todos os créditos decorrentes de entrada de mercadorias, inclusive de bens destinados a seu ativo e ao uso e consumo. Entende que não há ilegitimidade no aproveitamento dos créditos pelas entradas de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento. Ademais, alega que qualquer que seja o exame que se faça, deve-se iniciar pela descrição constitucional a seu respeito e que as alterações limitativas impostas pela LC 102/00, são inconstitucionais, não podendo ser aplicadas nesse caso. Disse que o ICMS não incide nas transferências entre estabelecimentos de uma mesma empresa.

Quanto à alegação de falta de recolhimento de ICMS referente ao diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais de bens para o ativo permanente e bens de consumo, disse ser infundada a afirmação do Fisco, vez que tem direito constitucional de usufruir da totalidade do abatimento, resultante do crédito na aquisição de bens, sendo que o benefício concedido pelo Estado da Bahia não se aplica, ante a permanência dos referidos bens na própria filial da empresa autuada.

Assim, também nega uso de crédito no valor de R\$1.260,00 (infração 7), nas aquisições de material de uso e consumo, pelo que afirma que as apurações resultantes das infrações 1, 2 e 7 são inconstitucionais.

Como visto, o impugnante não objeta os valores das infrações e se limita a defender a constitucionalidade do crédito fiscal.

De logo observando que neste Órgão Administrativo Judicante não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade nem a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior (art. 167 do RPAF), vejo que o impugnante se equivoca em suas razões.

Primeiro porque as infrações 1 e 2 não cuidam de uso de crédito fiscal, mas de falta de pagamento de ICMS por diferença entre as alíquotas interna e interestadual decorrente da aquisição de bens para o ativo fixo (infração 1) e de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento (infração 2). Essas infrações estão claramente demonstradas no Anexo A e B dos autos (planilhas de fls. 43 a 46 e 49 a 69) e possuem respaldo legal no art. 2º, inc. IV, da Lei nº 7.014/96.

A exigência do ICMS por diferencial de alíquota tem fundamento nos incisos VII e VIII do § 2º do art. 155, da Constituição Federal, em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, incidindo alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto. Nessa hipótese, caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Resiste no assunto, a discussão sobre a “diferença de alíquota” nas entradas de bens de uso e consumo, e de ativo imobilizado, no caso do recebimento em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa situado em outras unidades da federação.

No Estado da Bahia, essas entradas poderão se dar a título de compras, transferências ou qualquer outra operação, desde que o objetivo seja a incorporação ou uso no estabelecimento destinatário. Assim prescreve o art. 2º, inc. IV, da Lei nº 7.014/96, que instituiu o ICMS no Estado da Bahia, *in verbis*:

**Art. 2º** O ICMS incide sobre:

(...)

**IV-** a entrada ou a utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes;

Assim, caso o estabelecimento destinatário adquira ou receba produto destinado ao uso, consumo ou ativo permanente, caberá a incidência do ICMS a título de diferencial de alíquota, observadas as condições estabelecidas na legislação tributária, excetuando-se, por óbvio, as hipóteses em relação às quais não haja previsão de incidência do ICMS ou esteja prevista a isenção, inclusive no que se refere às transferências.

O fato de o ingresso dos bens, atendendo a uma necessidade, dar-se através de transferência é irrelevante, vez que ocorrendo à remessa para outro estabelecimento do mesmo titular, nesse caso, o bem cumprirá a finalidade para a qual foi comprado, estando assim configurada a operação de circulação econômica da mercadoria. Em realidade, somente com esta transferência é que a circulação se completou, deixou de estar ativado ou passou a ser um bem fora de comércio. Por conseguinte, se o estabelecimento destinatário está situado num estado, e o estabelecimento receptor noutro, incide a diferença entre a alíquota interestadual e a interna, como previsto no art. 155, § 2º, VII, da CF.

Deste modo, considerando, ainda, não haver protesto objetivo quanto aos valores exigidos, as infrações 1 e 2 estão caracterizadas e são integralmente subsistentes.

Ressalto que, no caso da infração 01, de fato, o contribuinte tem direito de usar como crédito fiscal o ICMS que pagar por conta das aquisições para o ativo imobilizado (art. 93, V, “a”, do RICMS/BA). Entretanto, deve utilizá-lo, na forma prevista no art. 93, § 17 do RICMS/BA.

Infrações procedentes.

Na infração 3 se exige ICMS por prática de operações tributáveis como se foram não tributáveis. Objetivando elidi-la, o impugnante, não negando as operações nem objetando o valor exigido, disse que estão sob o manto da imunidade, conforme o art. 6º do RICMS, pois destinadas a órgãos públicos, de acordo com o prescrito pela Constituição e pela LC 87/96, eis que a própria legislação do Estado isenta os referidos órgãos do pagamento de imposto, o que permite a emissão de documento fiscal sem a cobrança do tributo.

Neste aspecto, quanto ao Direito, também se equivoca o impugnante, porque, além de a imunidade de que fala e retratada no dispositivo legal que cita referir-se a operações realizadas “pelas” e não “para” órgãos públicos, não se aplica às mercadorias e aos serviços relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados.

**Art. 6º** O ICMS não incide nas seguintes situações:

...

**V** - operação ou prestação efetuada pelas pessoas ou entidades adiante indicadas, inclusive a remessa e o correspondente retorno de equipamentos ou materiais:

**a)** a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, sendo que esse tratamento:

**1** - é extensivo às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo poder público, no que se refere às mercadorias e aos serviços vinculados exclusivamente a suas finalidades essenciais;

**2** - não se aplica às mercadorias e aos serviços relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou quando houver contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário; (grifos meus).

Considerando que as operações objetos da infração estão claramente identificadas no demonstrativo de fls. 77 a 80, cujos dados, conforme atesta o próprio impugnante foram informados ao Fisco pelo contribuinte a partir de seus registros em documentos fiscais e livros comerciais que prova contra ele (CPC, art. 378), caracterizada está a infração e deve ser integralmente mantida.

Infração procedente.

A infração 4 se refere a falta de recolhimento de ICMS por divergência entre os valores lançados no Livro Registro de Entradas e Saídas de Mercadorias e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS.

O impugnante nega a infração dizendo tratar-se de mero equívoco ocorrido no mês 04/2009 que deveria ter sido corrigido no mês seguinte, mas recolheu corretamente o imposto no mês 04/2009. Alega que ocorreu um erro material, pois ao invés de lançar R\$ 1.706.803,08 no mês 04/2009 no livro Registro de Apuração o valor a ser lançado era R\$ 2.058.938,53. Para corroborar sua alegação anexou comprovante de recolhimento no valor de R\$ 473.288,91.

Os autuantes, contestando a impugnação, informam que a exigência fiscal se refere a apuração incorreta do ICMS devido em diversos períodos em face de o autuado ter transferido para o Livro de Apuração do ICMS valores divergentes dos escriturados nos livros de Entradas e Saídas de Mercadorias.

Como vemos, trata-se o caso de uma mera questão de fato, já que nela o contribuinte não alega direito.

Examinando os autos, constato que a infração consta detalhada no Anexo D, contendo o demonstrativo “Resumo Conta Corrente do ICMS” (fl. 82) e cópia do Livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 83 a 94).

Pois bem, por se tratar de uma operação matemática de mais e menos, não nos parece difícil elucidar essa questão, já que, conforme arts. 226 do Código Civil, 378 e 379 do Código de Processo Civil, os livros comerciais podem provar contra ou a favor do autor, neste caso o contribuinte autuado.

O demonstrativo “Resumo Conta Corrente do ICMS” de fl. 112, nada mais faz senão espelhar de modo correto os registros efetuados pelo contribuinte nos seus livros fiscais do ICMS, apurando-se nele, o real valor devido de ICMS em cada período, que, deduzindo-se os valores recolhidos, chegou-se aos valores que nesta infração se exige. Portanto, a razão assiste aos autuantes, pois, conforme se vê nos livros de Apuração do ICMS que serviu de base para os recolhimentos do imposto efetuado pelo autuado, evidencia-se que os valores dos créditos (R\$ 987.789,97, R\$ 1.913.185,87 – fls. 83 e 92) e os de débitos (R\$ 1.536.419,80 R\$ 2.058.938,53 – fls. 84 e 87) não são os constantes da conta em que o contribuinte apurou o saldo do imposto (fls. 89 e 88). Vemos que os valores recolhidos, inclusive o do comprovante que o impugnante juntou à defesa, foi considerado na conta corrente fiscal dos autuantes e que o valor de R\$ 352.124,15 lançado a crédito no mês 05/2009 (fl. 91), foi corretamente descartado no levantamento fiscal por falta de justificativa e comprovação de procedência que, inclusive, caso houvesse, o autuado não trouxe ao PAF. Ademais, como observam os autuantes, a justificativa do equívoco no lançamento do débito pelas saídas do mês 04/2009, apenas corrobora a verdade material da infração, pois que para a apuração do ICMS daquele mês o valor que deveria transpor na apuração (como consta da

conta corrente fiscal refeita) era R\$ 2.058.938,53 e não R\$ 1.706.803,08, como fez. Portanto, esta infração também está suficientemente comprovada e deve ser mantida.

Infração procedente.

Na infração 5 se exige valor de ICMS por utilização indevida do crédito fiscal presumido previsto no art. 2º do Decreto 7.799/00. O impugnante disse que, conforme o artigo citado, o autuando lançou o valor equivalente a 16,667% do valor do imposto incidente sobre todas as operações interestaduais, inclusive as destinadas a “não contribuintes” do ICMS.

Exemplificando com as operações efetuadas no mês de janeiro 2008, protesta os valores e números da infração ao tempo que peticiona por diligência para que os autuantes incluam na planilha da infração todas as vendas realizadas com CFOPs 6108 e 6949.

À sua vez, os autuantes discordam do impugnante. Confirmam que a autuação decorre da exclusão das operações interestaduais destinadas a “não contribuintes” do ICMS para cálculo do crédito presumido previsto no art. 2º do Decreto 7.799/00, uma vez que o art. 1º, define que as operações beneficiadas com redução de base de cálculo são as saídas destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS.

Os dados relativos a essa infração estão identificados no demonstrativo de fls. 96-97 e 100-101 e, como relacionados, se referem a operações interestaduais destinadas a “não contribuintes do ICMS”.

Pois bem. Analisando o caso, ponderando as razões de acusação e defesa e examinando a legislação específica sobre a questão, qual seja o Decreto 7.799/00, concluo que, neste caso, a exigência fiscal não deve subsistir, senão vejamos.

Em primeiro lugar, devo observar a imprecisão interpretativa da definição das operações beneficiadas com a redução de base de cálculo dada pelos autuantes na informação fiscal, que segundo eles, são as saídas destinadas a contribuintes inscritos no Cadastro de Contribuintes (CAD-ICMS).

Conforme se vê na transcrição abaixo, o art. 1º do Cec. 7.799/00 trata das operações de saídas **internas** do estabelecimento vendedor, este, inscrito no CAD-ICMS (como é o autuado), destinadas a contribuintes inscritos no **CAD-ICMS do Estado da Bahia**, o que não é o caso aqui tratado.

**Art. 1º** Nas operações de **saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS)** sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, **destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia**, a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo poderá ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento: (*grifos meus*)

Ao caso em exame se aplica a disciplina do art. 2º do Decreto 7.799/00, também abaixo transcrito, que, de fato, como defende o contribuinte autuado, fala apenas em **operações interestaduais** sem fazer distinção se destinadas ou não a contribuintes do ICMS.

**Art. 2º** O contribuinte beneficiado com o tratamento previsto no artigo anterior poderá lançar a crédito, no período de apuração respectivo, o valor equivalente a 16,667% (dezesseis inteiros, seiscentos e sessenta e sete milésimos por cento) do valor do imposto **incidente nas operações interestaduais que realizar** com as mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes dos itens 1 a 16 do anexo único deste decreto. (*grifos meus*)

Ora, tratando-se de benefício fiscal, cuja norma constitui uma derrogação à disciplina ordinária do tributo, portanto, norma excepcional por constituir um desvio a respeito dos princípios de direito tributário, conforme a disciplina do art. 111 do CTN, dentre as interpretações razoáveis, ajustados aos elementos sistemáticos e teleológicos, deve prevalecer aquela que mais se

aproximar do elemento literal, rechaçando, por conseguinte, a interpretação extensiva. Assim, a regra do art. 111 do CTN há de ser entendida no sentido de que as normas reguladoras das matérias ali mencionadas não comportam interpretação ampliativa nem integração por equidade. Agregue-se a isto que, conforme art. 108, §§ 1º e 2º, do CTN “O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei” e “O emprego da equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido”.

Portanto, se a norma específica não distingue as operações interestaduais passíveis do benefício fiscal do crédito presumido não pode o seu aplicador discricionariamente distinguir. Deste modo, entendo que todas as operações interestaduais de venda de contribuinte beneficiário do Termo de Acordo previsto no Decreto 7.799/00, independente de o destinatário ser contribuinte do ICMS, podem ser incluídas no cálculo para uso do crédito presumido previsto no art. 2º do Decreto 7.799/00. Portanto, neste caso, não há crédito a ser estornado e, por isso, entendo que a infração 5 é insubsistente.

Entretanto, tendo em vista que as operações interestaduais destinadas a não contribuintes de ICMS são tributáveis à alíquota de 17% (art. 155, §2º, VII, “b”, da Constituição Federal, art. 15, I, “b”, da Lei 7.014/96 e art. 50, I, “b”, do RICMS/BA), embora essa infração seja insubsistente, elas foram incorretamente tributadas com alíquota de 12% e, por isso, recomendo à autoridade competente instaurar novo procedimento fiscal para corrigir tal anormalidade tributária.

Infração improcedente.

Na infração 6 se exige valor por falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, uma vez que o autuado lançou a menor os estornos de créditos que devia fazer sobre as entradas oriundas do Norte/Nordeste.

Os demonstrativos dessa infração se acham nas fls. 107-108 e 110-111 e seus dados e valores não foram objetados na impugnação.

Embora o valor exigido nessa infração represente 77,4% do auto de infração, da impugnação deduz-se a argumentação menos objetiva, ou melhor, uma argumentação apenas largamente subjetiva, pois o impugnante, repetidamente, citando doutrina, jurisprudência, normas constitucionais, leis complementares e fatos interpretados confessadamente, de modo próprio para satisfazer seus interesses, se limita a argumentar sobre a não-cumulatividade do ICMS e seu direito de usar todo o crédito de ICMS destacado em documentos fiscais de mercadorias e bens que entram no estabelecimento autuado para, depois, quanto ao caso em questão, combater, por entender inconstitucional, o Decreto 7.799/00 apenas no quesito que limita a utilização do crédito fiscal como aqui glosado já que do aspecto em que se beneficia nada fala.

Aduziu que o caso aqui não é de isenção ou não incidência o que, por óbvio, impediria o autuado de utilizar a totalidade do crédito pelo que pagou, pois nestes casos há impedimento constitucional, mas por tratar, exclusivamente de benefício, situação que diz diferente da isenção ou não incidência, é correto afirmar que o autuado utilizou-se adequadamente dos créditos a que tem direito eis que existe norma superior que lhe permite.

Pois bem, analisando essas razões defensivas, faço as seguintes ponderações:

A primeira é que, da argumentação defensiva, sem dúvida, decorre a confirmação que o contribuinte autuado, de fato, como acusado, não efetuou os estornos de débito e, não contestando os valores, atesta a verdade material das ocorrências tidas como infração à legislação tributária na forma tipificada nos autos.

A segunda ponderação é minha divergência quanto à interpretação que o impugnante faz da matéria legal em questão, pois, tratando o caso de benefício fiscal instituído na forma de redução de base de cálculo, em face de sedimentado entendimento do STF de que a redução de base de cálculo é espécie de isenção tributária na modalidade “Isenção Parcial” (RE 174.478-SP), como ele

próprio manifestamente reconhece, a limitação que o Decreto 7.799/00 especificamente lhe impõe tem fundamento no art. 155, II, "a" da Constituição Federal. Esta limitação também se acha prevista no art. 20, §3º, II, da Lei Complementar 87/96; no art. 29, §4º, II, da Lei 7.014/00, e o estorno de crédito não efetuado tem previsão no art. 100, II, do RICMS/BA.

Assim, a infração está caracterizada e é inteiramente subsistente.

Infração procedente.

Na infração 7 exige-se ICMS por uso indevido de crédito fiscal referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento e tem específica demonstração no Anexo G, planilha de fl. 116.

Também sem objetar seus dados e valores, o impugnante tratou essa infração junto às infrações 1 e 2. Usou os mesmos argumentos de não-cumulatividade já apreciados linhas acima, e, no mesmo sentido, disse que a acusação fiscal é inválida por inconstitucionalidade.

Por envolver mesma matéria de fato (uso indevido de crédito fiscal), evitando desnecessária repetição, empresto a esta infração os fundamentos já expostos para as infrações 1, 2 e 6, para concluir que ela se acha também caracterizada, é subsistente e deve ser mantida na íntegra.

Infração procedente.

Quanto às multas, juros de mora e demais acréscimos expostos nos autos, todos devem ser mantidos por expressa previsão legal e por se tratar de multa por descumprimento de obrigação principal, em face da disposição contida no art. 159 do RPAF, deixo de apreciar o pedido de sua redução.

Assim, considerando todo o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, em face da improcedência da infração 5 e manutenção integral das demais.

#### **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 nº **206900.0072/11-5**, lavrado contra **GAZIN INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 3.084.504,77**, acrescido da multas de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alíneas "a" "b" e "f" da Lei Nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício para uma das Câmaras do CONSEF nos termos do artigo 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 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 dezembro de 2011.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JORGE INACIO DE AQUINO – RELATOR

PAULO DANILO REIS LOPES – JULGADOR