

PROCESSO - A. I. Nº 089599.0002/10-9
RECORRENTE - FRATELLI VITA BEBIDAS S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0012-04/11
ORIGEM - INFAZ ILHÉUS
INTERNET - 06/03/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJP Nº 0017-12/12

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO. BEM DO ATIVO IMOBILIZADO. Razões de defesa insuficientes para elidir a exigência fiscal. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da Decisão primária que julgou pela Procedência do Auto de Infração, exigindo do autuado o valor total de R\$90.904,16, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, inciso II, “a”, “f” e IV, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

O Auto de Infração lavrado contra o recorrente em 22/06/2010 exige imposto em razão de sete infrações, contudo apenas a de nº 7 é motivo do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, como segue:

***Infração 7** – Utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$ 16.277,19, relativo à entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação.*

Em Primeira Instância, a JJF decidiu pela total procedência da exigência fiscal, conforme se verifica da transcrição do voto do insigne Relator, *in verbis*:

“Da análise das peças processuais verifico que, apesar do lançamento de ofício consignar sete infrações, a lide se restringe, unicamente, à sétima infração, uma vez que o contribuinte reconheceu e recolheu, integralmente, os valores exigidos nas infrações 01 a 06, se insurgindo, apenas, contra a sétima infração.

Sendo assim, a lide limita-se, exclusivamente, a aludida infração 07, a qual exige do contribuinte a utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$ 16.277,19, relativo à parcela de 1/48 na aquisição de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, por desconsiderar a proporcionalidade do crédito como determina o art. 93, § 17º, I, do RICMS/BA.

O defendente, preliminarmente, requer a nulidade da citada infração sob a alegação de falta de fundamento legal, visto que a exigência se fundamenta exclusivamente no Decreto n.º 6.284/97, não mencionando um único dispositivo de lei sequer, o que cerceou seu direito de defesa.

Deve-se salientar que, conforme previsto no art. 19 do RPAF, aprovado pelo Decreto n.º 7.629/99, “A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal”.

(...)

Também, o defendente arguiu a preliminar de nulidade da sétima infração por insuficiência da descrição da infração, ensejando cerceamento de defesa, pois a presente autuação não contém memorial de cálculo de modo a explicitar as notas fiscais consideradas, os valores indevidamente apropriados e aqueles créditos de ICMS que, alegadamente, teria direito o autuado, de forma a possibilitar uma colaboração entre as partes, com a busca pela verdade material.

Conforme salientou a autuante em sua informação fiscal, o demonstrativo da memória de cálculo foi entregue em 05/07/10, em mídia, anexa à fl. 27, conforme recibo de fl. 229, o qual externa, de forma didática, a irregularidade apurada no Auto de Infração.

Assim, diante de tais considerações, rejeito os pedidos de nulidade da infração, pois vislumbro que a acusação fiscal preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, a qual foi devidamente exercida, inclusive tendo o autuado citado que todas as saídas sob exame são tributadas, como também que todo o ativo imobilizado do autuado serve para comercialização de produtos tributados que se vinculam à sua atividade comercial habitual, gerando, pois,

direito ao crédito de ICMS. Tal linha de raciocínio demonstra o total entendimento do autuado da acusação fiscal, o que prova que não ocorreu o alegado cerceamento ao seu direito de defesa.

Quanto às razões de mérito, as quais se restringem a alegar que não há qualquer elemento que demonstre a apropriação de crédito relativo às entradas de bens do ativo em valor superior ao permitido, pois o valor utilizado corresponde a 1/48 do montante total do crédito, uma vez que todas as saídas são tributadas, gerando, pois, direito integral ao crédito de ICMS, observo que:

- 1. em relação à afirmação de que toda a saída é tributada, a escrita fiscal do próprio contribuinte contraria tal afirmação ao consignar registros, tanto de entradas como de saídas, de operações isentas e não tributadas, a exemplo do que se pode comprovar às fls. 39 e 40 dos autos;*
- 2. no tocante ao argumento de que não há qualquer elemento que demonstre a apropriação de crédito relativo às entradas de bens do ativo em valor superior ao permitido, há de se ressaltar que o defensor não deve ter tido acesso a mídia eletrônica, entregue ao autuado sob recibo, na qual contém arquivo analítico (Pastas fiscalização 2006 2007 - DIF ALÍQ 2006 e 2007 cred. Parc.) da apuração dos valores exigidos, decorrente da mensuração da proporção das saídas tributadas e aplicação do percentual sobre a fração mensal de 1/48 sobre o crédito pela entrada do bem destinado ao ativo imobilizado e posterior comparação com o correspondente crédito fiscal consignado no livro Registro de Apuração do ICMS (fl. 41), conforme exemplo a seguir:*

0	1	2	3=1:2	4=(E)	5=1/48	6=3x4x5	7=6+7	8	11	12	13=
Jan/06	4.256.653,78	6.610.637,27	0,6439	330,82	0,0208	4,44	4,44	6,89	249,55	4,44	245,11

Onde: “0” = mês e ano; “1” = Total Saídas Tributadas + Exportação; “2” = Total das Saídas; “3” = Coef. de Crédito Saídas Tributadas; “4” = Valor Créd. Destacado na NF; “5” = Fração Mensal; “6” = Valor parc. a creditar 1/48 no mês seguinte; “7” = Valor Parcela do Crédito Acumulado; “8” = Vl. Parc. Aquisição Mensal; “11” = Valor lançado a crédito; “12” = Valor a ser creditado; “13” = Valor creditado a maior.

Por fim, no que diz respeito à alegação de que a multa aplicada fere aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, esclareço que a penalidade é a legalmente prevista, à época, ao caso concreto.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, no valor de R\$ 90.904,16, devendo homologar a importância já recolhida”.

Protocolizado Recurso Voluntário tempestivo, colacionado às fls. 321/329, o contribuinte retorna aos autos repisando integralmente suas razões de defesa para afirmar que a autuação é absolutamente insubsistente. Em sede de preliminar, aduz a nulidade do lançamento em razão da falta de fundamento legal e da insuficiência da descrição da infração, tudo a indicar ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Quanto à primeira nulidade, diz que os princípios da legalidade estrita e da tipicidade cerrada exigem que todo ato jurídico, por meio do qual se exija um tributo ou se aplique uma penalidade, indique seu fundamento legal, além da clara descrição dos fatos. Assevera que no caso em tela, a fundamentação da autuação está no Decreto n.º 6.284/97, sem que seja mencionado que dispositivo de lei houvera sido contrariado, o que torna o lançamento viciado em razão da ofensa aos art. 2º c/c. art. 50 da Lei 9.784/99 e o art. 150, I da Constituição Federal.

Referindo-se ao art. 42, III da Lei n.º 7.014/96, diz que a simples alusão ao artigo de lei que veicula a norma punitiva confirma a necessidade da indicação dos dispositivos legais a fundamentar a acusação fiscal.

Na esteira dos seus argumentos, aduz que dada “a falta de elementos essenciais ao Auto de Infração que impedem a específica determinação da suposta infração cometida e seu enquadramento legal forçaram o recorrente a defender-se do que supunha ter sido o objeto da autuação, que por sorte, acabou sendo um entendimento correto, mas poderia não ser, o que não nega a Decisão recorrida”.

Quanto à insuficiência da descrição da infração, afirma que o lançamento não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração. Diz que a descrição da infração está incompleta, haja vista que não contém memorial de cálculo a demonstrar os valores exigíveis. Nesse sentido, afirma que não foi recebida qualquer mídia na ocasião da lavratura do Auto de Infração contendo os necessários demonstrativos fiscais, em que pese haver “suposta assinatura de efetivo funcionário do recorrente”.

Diz que a descrição fática é genérica e não “aponta qual seria o montante indicado pela legislação, limitando-se a indicar que há violação à mesma”, não havendo qualquer discriminação das notas fiscais consideradas. Nesse sentido, diz que não tem como verificar a legalidade do Auto de Infração ou mesmo a regularidade da referida documentação.

No mérito, aduz que a norma contida art. 93, § 17 do RICMS em consonância com o art. 20, § 5º da Lei Complementar n.º 87/96, condiciona o direito ao crédito, estabelecendo a regra de apropriação do referido crédito à razão de 1/48 das saídas tributadas mensais. Dito isso, afirma que a autuante, com base no dispositivo infralegal referido acima, concluiu equivocadamente que o recorrente teria desconsiderado a proporcionalidade do crédito relativo à entrada de bens do ativo imobilizado. Nessa esteira, assevera que *“não há qualquer elemento que demonstre a apropriação de crédito relativo às entradas de bens do ativo em valor superior ao permitido, mesmo porque o cálculo efetuado pelo recorrente corresponde exatamente ao que determina a Lei”*.

Insiste que todas as suas saídas são tributadas, pois, todo o seu ativo imobilizado tem por finalidade a comercialização de produtos tributados, e que a totalidade dos bens destinados ao seu ativo possui vinculação direta e inexorável com a cadeia produtiva, o que por via de consequência, lhe confere direito ao crédito de ICMS. Nesta senda, entende que tanto a autuante quanto à 4ª JJF não atentaram para o fato de que o recorrente somente fabrica produtos como cerveja e refrigerantes, todos tributados, inclusive por substituição tributária até o consumidor final, entendendo, pois, que o coeficiente a ser aplicado deve ser de 100%.

Aduz que a autuante laborou em equívoco quando considerou saídas não tributadas que não guardam qualquer relação com o objeto social do recorrente, haja vista que todas as suas saídas são tributadas, e que as saídas não-tributadas e isentas, são completamente alheias à atividade principal da empresa, a exemplo de *“remessa para conserto, remessa de vasilhame, remessa para depósito, etc.”*.

Entende que o cerne da discussão é essencialmente fático, ou seja, a questão está na determinação de que os bens do ativo são 100% utilizados na industrialização e comercialização de produtos também 100% tributados. Assim, na condição de substituída, junta aos autos o que diz ser relatórios das fábricas substitutas do período fiscalizado referente a todas as notas que a mesma emitiu em nome do recorrente, de modo a que se verifique que os produtos estão tributados pelo ICMS/ST, à exceção das saídas que não guardam relação com a atividade principal do recorrente. Cita o art. 97, XI do RICMS.

Conclui afirmando que o fisco está a exigir o cumprimento de obrigação que não tem previsão legal, contrariando os princípios da legalidade e da não cumulatividade.

Referindo-se à multa aplicada, diz que é abusiva e contraria os princípios da proporcionalidade e razoabilidade, atentando contra o Estado Democrático de Direito - art. 1º da CF/88. Discorre sobre a proporcionalidade e afirma que multas em percentuais tão elevados também atentam contra a proteção da propriedade prevista no art. 5º, inciso XII da CF/88.

Discorrendo sobre o princípio da razoabilidade, afirma que há ofensa ao devido processo legal, previsto no art. 5º, inciso LIV da CF/88, restando *“constatado pela desvirtuação das finalidades sancionatórias e inibitórias para se pretender uma vantagem excessiva, que, inclusive, configura enriquecimento ilícito”*. Cita acórdãos de Tribunais superiores e pugna pela reforma a Decisão recorrida que declara a legalidade da multa aplicada.

Por derradeiro, requer que seja conhecido e provido o seu Recurso Voluntário e que seja homologado o pagamento do imposto devido, consoante DAE anexo aos autos, requerendo, ainda, a produção de provas pelos meios legalmente permitidos, especialmente a posterior juntada de documentos.

A PGE/PROFIS, em Parecer da lavra da Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, fls. 503, externa entendimento quanto à nulidade suscitada, no sentido de que a infração foi devidamente tipificada, tendo sido indicados os dispositivos regulamentares aplicáveis ao caso, na forma do art. 19 do RPAF, equivalendo-se às normas legais.

Diz que não há razão para decretação de nulidade da autuação, tendo em vista que o autuado compreendeu perfeitamente os fatos que lhe foram imputados, defendendo-se, o que afasta qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa por parte do contribuinte.

No mérito, diz a insigne procuradora que a autuação apenas glosou o crédito fiscal relativo ao ativo fixo, em razão da não observação da regra de que o valor do crédito deve ser proporcional às saídas tributadas no período.

Por fim, quanto à multa aplicada, diz que tem previsão em Lei, não cabendo a este CONSEF apreciar alegação de inconstitucionalidade, conforme determina o art. 169 do RPAF.

VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 4ª JFJ deste CONSEF, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é exigido.

Cinge-se o presente Recurso Voluntário à apreciação unicamente da infração 7, dado que o contribuinte reconheceu o quanto exigido nas infrações 1 a 6, procedendo ao recolhimento correspondente.

A infração, motivo do Recurso Voluntário em apreço, exige ICMS em razão da utilização indevida de crédito fiscal relativo à parcela de 1/48 na aquisição de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, por desconsiderar a proporcionalidade do crédito como determina o art. 93, § 17º, I, do RICMS/BA.

O recorrente, em sede de preliminar suscita a nulidade da infração por dois motivos, quais sejam a falta de fundamentação legal para o lançamento e a insuficiência da descrição da infração, tudo a representar ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Quanto às nulidades suscitadas, já apreciadas pela instância de piso, entendo que as razões do recorrente são infundadas. Por primeiro, referentemente ao lançamento, vejo que foram atendidas as determinações contidas no art. 39 do RPAF/99, do mesmo modo que entendo afastadas as possibilidades de nulidade do lançamento contidas no art. 18 do mesmo regulamento.

Quanto à alegada falta de fundamento legal a justificar o lançamento, por não indicar dispositivo de Lei infringido, na mesma linha da Decisão recorrida, registro que o art. 19 do DECRETO nº 7.629 de 09 de julho de 1999 – RPAF estabelece que *“a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal”*. Nesse sentido, não há que se pensar em nulidade do lançamento por falta de fundamentação legal.

Quanto à insuficiência de descrição da infração alegada pelo recorrente, entendo que a acusação está suficientemente clara, proporcionando ao recorrente o perfeito entendimento da acusação que lhe pesa e, conseqüentemente, lhe permitindo o exercício da sua defesa, como se pode observar nos autos e mais especificamente nas suas peças de confronto. Já quanto à afirmativa recursal de que a acusação fiscal não aponta qual seria o montante indicado pela legislação, chamo a atenção para o fato de que a indicação do dispositivo infringido (art. 93, § 17º do RICMS) cuida de apontar a permitida apropriação dos créditos à razão de um quarenta e oito avos mensais, além da forma de apropriação.

Quanto à alegação recursal de que o lançamento não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, referindo-se à falta de memorial de cálculo a demonstrar os valores exigíveis, verifico que à fl. 229, há recibo firmado por representante do recorrente que dá conta de que os demonstrativos da infração em apreço foram efetivamente entregues em 05/07/2010, arquivo magnético, absolutamente íntegro.

Isto posto, afasto as preliminares suscitadas.

Tratando do mérito, o recorrente fundamenta suas razões dizendo que não há qualquer elemento que demonstre a apropriação de crédito relativo às entradas de bens do ativo em valor superior ao permitido, tudo porque o cálculo por ela efetuado obedece aos ditames legais, considerando que todo o seu ativo imobilizado tem por finalidade a comercialização de produtos tributados, e

que a totalidade dos bens destinados ao seu ativo possui vinculação direta com a cadeia produtiva, o que por via de consequência, lhe confere direito ao crédito de ICMS.

A JJF fundamentou sua Decisão na escrita fiscal do recorrente, e disse que a mídia eletrônica que lhe foi entregue contém arquivo analítico da apuração dos valores exigidos, apropriados através da determinação da proporção das saídas tributadas e aplicação da fração mensal de 1/48 sobre o crédito pela entrada do bem destinado ao ativo imobilizado e posterior comparação com o correspondente crédito fiscal consignado no livro Registro de Apuração do ICMS. Referentemente a assertiva recursal de que toda a saída é tributada, a JJF lembrou que os números que fundamentam o lançamento foram colhidos na escrita fiscal do próprio contribuinte que consignam registros de entradas e saídas por via de operações isentas e não tributadas.

A matéria em apreço cinge-se à apropriação dos créditos a que faz jus o recorrente. De um lado o recorrente precedeu ao aproveitamento dos créditos referentes à infração em apreço, na sua integralidade, sem, contudo, atentar para as condicionantes estabelecidas pelo art. 93, § 17º do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia. De outra banda, o fisco, na ação fiscal que redundou na lavratura do presente Auto de Infração, como bem apontou a ilustre representante da PGE/PROFIS, apenas glosou o crédito fiscal relativo ao ativo fixo, em razão da não observação da regra de que o valor do crédito deve ser proporcional às saídas tributadas no período.

A considerar os fatos trazidos aos autos, entendo que reparo algum merece a Decisão recorrida. Há, de fato, a inobservância do dispositivo normativo que estabelece que o aproveitamento dos créditos a que faz jus o recorrente deve ser feito à razão de 1/48 aplicados sobre o valor das saídas tributadas. Nesse sentido, patente fica a conduta infracional dada à utilização integral dos créditos sem a aplicação da proporcionalidade na forma preconizada pela norma acima mencionada, conforme demonstrado nos autos.

Isto posto, alinhado à Decisão de primo grau e ao opinativo da d. PGE/PROFIS, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida tal como prolatada.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **089599.0002/10-9**, lavrado contra **FRATELLI VITA BEBIDAS S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 90.904,16**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de fevereiro de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS