

A. I. N° - 129712.0001/11-0
AUTUADO - MARCOSA S/A MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS
AUTUANTES - GISÉLIA RIBEIRO GUIMARÃES, MARIA DAS GRAÇAS LEMOS FERREIRA e
MARIA CRISTINA ALVES CORREIA SANTOS
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 05/06/2012

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0115-03/12

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO PELO SISTEMA DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. É vedado ao contribuinte creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, quando a operação de aquisição tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito. Refeitos os cálculos para excluir mercadorias não enquadradas na substituição tributária, o débito ficou reduzido. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. a) BENS DESTINADOS AO ATIVO. Excluídos do débito apurado os valores correspondentes às Notas Fiscais consideradas em duplicidade e de produtos para locação. Infração subsistente em parte. b) MATERIAL DE USO E CONSUMO. Infração não impugnada. 3. ENTRADA DE MERCADORIA. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração não impugnada. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Autuado não contestou. b) MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Corrigidos os equívocos no levantamento fiscal, ficando reduzido o débito apurado. 5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. O valor do imposto apurado ficou reduzido após a correção dos equívocos constatados. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 25/02/2011, refere-se à exigência de R\$426.643,84 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 70%, além de penalidades por descumprimento de obrigações acessórias, no valor total de R\$9.166,93, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, no período de março a dezembro de 2006. Valor do débito: R\$13.768,32. Multa de 60%.

Infração 02: 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 estabelecimento, nos meses de março a dezembro de 2006. Valor do débito: R\$358.924,94. Multa de 60%.

Infração 03: 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 consumo do estabelecimento, nos meses de maio a dezembro de 2006. Valor do débito: R\$21.526,01. Multa de 60%.

Infração 04: Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares, referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de maio, junho, agosto e outubro de 2006. Valor do débito: R\$4.102,01. Multa de 70%.

Infração 05: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de maio, junho, agosto e outubro de 2006. Multa de 10% do valor das mercadorias, totalizando R\$2.576,48.

Infração 06: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de março a dezembro de 2006. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$6.590,45.

Infração 07: Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de substituição tributária, nos meses de março a dezembro de 2006. Valor do débito: R\$28.322,56. Multa de 60%.

O autuado apresentou impugnação (fls. 493 a 511), alegando que o presente Auto de Infração apresenta vícios insanáveis, os quais certamente implicarão na sua anulação. Diz que a primeira causa de nulidade nasce porque o relato da Fiscalização, em diversas das infrações apontadas, não traz, com a exatidão exigida pela lei, elementos para a exata compreensão da infração supostamente cometida pelo impugnante e nem tampouco especifica, com o rigor e exatidão necessários, os elementos que ensejaram a presente autuação. Argumenta que não basta para o lançamento que se cite, de forma genérica e geral, alguns fatos constatados, ou que se indique que foram analisados alguns documentos, como fez a Fiscalização. É preciso especificar quais foram os fatos constatados e os documentos analisados, bem como quais os períodos a que correspondem. Afirma que tal vício maculou seu direito de defesa, impossibilitando uma precisa identificação dos valores supostamente retidos indevidamente, conforme consta na autuação. Diz que em relação às irregularidades constantes do lançamento, por exemplo, nas infrações 01, 02, 03, 06 e 07, a Fiscalização desconsiderou informações fundamentais que constavam dos documentos fiscalizados, procedendo ao lançamento indevido, além de equívocos procedimentais que revelam a ausência de cuidado necessário. Quanto à infração 01, por exemplo, alega que a fiscalização inseriu no cômputo do crédito constituído, diversas Notas Fiscais que não se enquadram no rol constante do art. 353 do RICMS/BA e, portanto, não poderiam ser utilizadas na definição da base de cálculo da infração. A fiscalização ignorou as especificidades das operações analisadas, tratando-as todas de uma mesma forma, sem considerar, por exemplo, que dentre as operações objeto da autuação, vários produtos não estavam enquadrados no regime de substituição tributária. Assim, entende que faltam à autuação informações imprescindíveis a assegurar o direito de defesa do impugnante. Salaria que não poderá existir dúvida na autuação, fato que culmina em sua invalidade. O lançamento tributário deve ser claro e límpido além de conter todos os elementos necessários que possibilitem ao impugnante a exata compreensão do suposto crédito tributário alegado pelo Fisco, e quaisquer inexatidões e omissões por parte da Fiscalização representam enorme prejuízo ao exercício do direito constitucionalmente assegurado de defesa. Entende que o presente Auto de Infração é nulo de pleno direito, por ter sido lavrado sem as cautelas que devem ser adotadas em razão da natureza jurídica de que goza. Diz que a fiscalização entendeu e adotou como premissa, em

diversas infrações, o fato de que todos os produtos envolvidos em todas as operações praticadas pelo autuado estariam sujeitos ao regime de substituição tributária, ou que todas as operações fiscalizadas teriam utilizados critérios equivocados de estorno ou de apuração do imposto devido. Ressalta que o presente lançamento se afigura enquanto Ato Administrativo plenamente vinculado, por meio do qual o Agente Fiscal averigua a ocorrência no mundo fenomênico do fato prescrito na regra matriz de incidência tributária e, amoldando-o à hipótese prescritiva, edita norma individual e concreta que faz surgir a obrigação tributária. Por se tratar de ato administrativo da maior importância, notadamente por ser constitutivo de direitos e obrigações compulsórias, o lançamento tributário é ato privativo da Administração, que detém o poder/dever de perquirir a ocorrência do fato gerador e proceder ao lançamento tributário. Pede a nulidade do Auto de Infração. No mérito, o defendente informa que realizará, no prazo de 30 dias após a emissão do auto de infração, o pagamento integral das infrações 04, 05, além do pagamento parcial das infrações 01, 03, 06, 07. Portanto, pede que seja reconhecida a extinção do crédito tributário pelo seu pagamento, nos termos do art. 156, I, do Código Tributário Nacional.

No mérito, quanto à primeira infração, alega que a base de cálculo utilizada pela Fiscalização para quantificação do crédito constituído está errada em diversas oportunidades. A fiscalização considerou que o impugnante utilizou indevidamente crédito fiscal em operações sujeitas ao regime de substituição tributária. Contudo, da análise das Notas Fiscais fiscalizadas, percebe-se que grande parte dos produtos objeto da autuação não está sujeita ao regime de substituição, conforme quadro que elaborou (fls. 498/499 do PAF), indicando as Notas Fiscais equivocadamente consideradas, tomando como referência o código de NCM destacado. Dessa forma, alega que no caso de não se decidir pela total nulidade do lançamento em razão de a Fiscalização ter agido em desconformidade com aquilo que preceitua a legislação que rege a Administração Pública e o próprio lançamento tributário, há, ao menos, de se determinar a exclusão de tais produtos da composição do valor exigido, haja vista que não faz parte do objeto da autuação.

Infração 02: Alega que se depreende das Notas Fiscais apontadas pela Fiscalização como sendo as Notas Fiscais de entradas que amparariam o crédito tributário constituído, que se tratam de Notas Fiscais de remessa por conta e ordem e retorno de locação conforme quadro que elaborou (fl. 500 do PAF). Assegura que os bens objeto das referidas Notas Fiscais não foram adquiridos pelo impugnante, mas sim locados. Que dentre as suas atividades, o autuado explora, também, a atividade de locação de máquinas, porém as máquinas que utiliza na prestação de tais serviços não são compradas, mas sim locadas e, posteriormente, sublocadas aos clientes do impugnante. Para melhor entendimento, apresenta um descritivo fático da operação. O defendente também alega que constatou a existência de erro de cálculo do tributo lançado em razão da consideração em duplicidade dos valores constantes das Notas Fiscais de números 137.404, de 25/05/06, no valor de R\$ 451.892,00; 150.898 de 18/08/06 no valor de R\$ 416.000,00; 1705, de 12/05/2006, no valor de R\$ 4.564,00 e 1182, de 15/05/2006, no valor de R\$ 13.912,00. Quanto aos bens destinados ao Ativo Permanente, o defendente alega que o Auto de Infração impugnado carece de liquidez, sem a qual não se pode auferir sua validade, uma vez que o montante exigido pela fiscalização foi apurado de forma equivocada na medida em que não foram considerados os saldos credores de ICMS existentes no período autuado. O defendente explica que cada operação ou prestação sujeita ao ICMS gera um crédito em favor do contribuinte, o qual poderá ser compensado com débitos do ICMS incidente em operações posteriores, consolidando-se a premissa de que a quantia a ser desembolsada pelo contribuinte a título de ICMS é o resultado da dedução do ICMS anteriormente cobrado do montante do imposto devido, por imposição constitucional. Entende que a cobrança do imposto perpetrada, jamais poderia resultar na exigência de imposto sem antes a Fiscalização proceder à recomposição de toda a escrita fiscal do estabelecimento no período autuado. Especialmente, considerando que a operação supostamente realizada pelo autuado, relativamente à aquisição de bens destinados ao seu ativo permanente, lhe gera o direito ao crédito do ICMS incidente. Entende que a ausência de reconstituição da escrita fiscal para fins de quantificação do tributo devido, nos termos do art. 142 do CTN e 18 do RPAF/BA, afronta a sistemática de apuração

do ICMS, não havendo clareza da demonstração do imposto exigido e, não tendo a Fiscalização realizado a reconstituição da escrita fiscal, entende que o Auto de Infração deve ser prontamente cancelado. Em seguida, o defendente comenta sobre a não incidência do ICMS nas operações de locação, dizendo que essas operações configuram hipóteses de não ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos delineados no art. 155, inciso II, da Constituição Federal, consoante entendimento da pacífica jurisprudência e da doutrina pátria. Isto porque a ocorrência do fato gerador do ICMS pressupõe a realização de operação de circulação de mercadoria, sendo necessária a ocorrência de uma operação mercantil, donde haja a circulação jurídica e não meramente física, da mercadoria. Comenta sobre a circulação jurídica, cita ensinamentos de Rubens Gomes de Souza e a jurisprudência sobre a inexistência de circulação de bem nas operações de comodato/locação e a doutrina de Aliomar Baleeiro sobre o ICM. A título exemplificativo, cita o entendimento firmado no âmbito desta Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia sobre a matéria, por meio do Acórdão JF nº 0530/01 – Auto de Infração nº 022198.0008/00-5 e o PARECER Nº 08184/2009, datado de 20/05/2009. Diz que em situações análogas à presente matéria, o Egrégio Conselho de Contribuintes da Secretaria da Fazenda do Estado de Sergipe, no julgamento dos Autos de Infração números 91013595-9 e 200901945, ratifica todo o entendimento exposto na impugnação. Salienta que a fiscalização desconsiderou por completo a verdade material dos fatos, não tendo sequer perquirido se aquela operação era, efetivamente, de tomada de serviços de locação, ou se operação de circulação de mercadorias. Comenta sobre o princípio da verdade material e diz que em se tratando de bens recebidos em locação, não há que se falar em escrituração dos mesmos no Ativo Fixo/Imobilizado, posto que tais bens pertencem, efetivamente, ao locatário, no caso à *Rental Store*. Afirma que é indiscutível a improcedência do lançamento no que tange à Infração 02, por todas as razões postas. Caso se entenda que se trata de aquisição de bens destinados ao Ativo Imobilizado, pede que se reconheça, também, o direito ao creditamento por parte do defendente do ICMS que será pago, fato que transformará o presente processo em mera burocratização procedimental, já que o valor do ICMS a ser pago é exatamente o mesmo que será creditado pela impugnante, sob pena de malferir a Constituição Federal, a Lei Kandir e a própria legislação Estadual. Caso se entenda que houve entrada de bens destinados ao Ativo Fixo do impugnante e se desconsidere o seu direito ao crédito, há de se desconsiderar, então, que tais bens compuseram anteriormente o ativo fixo da *Rental Store* (como de fato o fizeram), de modo que haveria, na hipótese, clara transferência de ativo, submetendo-se, assim, à regra contida no art. 83, combinado com o art. 624 do RICMS/BA. Ressalta que esta situação é admitida apenas em hipótese, posto que os bens objetos dos contratos de locação, jamais deixaram de compor o ativo fixo da *Rental Store*, bem como jamais compuseram o ativo fixo do impugnante. Quanto à base de cálculo para apuração do ICMS devido na transferência de ativos, alega que deve ser reduzida em 95%. Neste sentido, cita decisões do CONSEF, por meio dos Acórdãos de números CS Nº 0166-21/02 e CJF Nº 0362/99. Afirma que esta inconsistência revela a nulidade do lançamento, nos termos do art. 18 do RPAF/BA, tendo em vista que não é possível, pelos elementos constantes do Auto de Infração, identificar o “montante do débito tributário”, de modo que não é possível convalidar o lançamento. Diz que, se fosse possível tal convalidação, ainda assim deve ser reconhecida a redução de 95% da base de cálculo utilizada pela Fiscalização, reduzindo-se, por consequência, o débito apurado.

Infrações 03, 06 e 07: Alega que se observa a ocorrência de erro de fato, o qual se configura quando a autoridade competente relata o acontecimento de forma equivocada, acarretando uma distorção da realidade. Ao definir o evento de forma equivocada, incide-se, também, em erro no que tange ao seu enquadramento jurídico, já que se cria uma nova situação divergente daquela efetivamente observada. No caso da infração 03, diz que o equívoco se deu na apuração do débito, porque a Fiscalização digitou equivocadamente o valor supostamente devido no mês de junho de 2006, de modo que consta do Auto de Infração o valor de R\$ 18.095,00, quando deveria constar R\$ 18,95. Entende que deve ser homologado o pagamento parcialmente realizado pelo impugnante, reconhecendo a sua integralidade, em razão do erro de fato na apuração do débito, nos termos do art. 156, I, CTN. Alega que, em relação às infrações 06 e 07, há mais de um

equivoco. O primeiro deles consiste na consideração em duplicidade dos valores constantes da Nota Fiscal nº 105841, de 23/03/2006. Esta nota foi considerada duplamente no cômputo do crédito lançado em ambas as infrações. O segundo equivoco consiste na inclusão, na apuração do crédito constituído na infração 07, dos valores destacados na Nota Fiscal nº 567294 (doc. 04), a qual, conforme se confere, refere-se à prestação de serviços e não à operação de circulação de mercadorias. Pede que sejam corrigidos os equívocos apontados, caso não seja reconhecida a total nulidade das infrações, reduzindo-se do valor do crédito tributário constituído, os valores indevidamente inseridos.

Prosseguindo nas razões de defesa o defendente contesta as multas nos percentuais de 60% e 70%, dizendo que estas multas revelam-se totalmente abusivas e violam os princípios da vedação ao confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade. Sobre os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, cita ensinamentos de Celso Antônio Bandeira de Melo e diz que, diante da ilegal e inconstitucional aplicação da multa, pois restaria confiscatória, há mais uma razão, pela qual, deve ser julgado improcedente o presente Auto de Infração. O defendente reafirma o seu posicionamento de que as acusações feitas pela Fiscalização, não são suficientes a autorizar a manutenção do lançamento, tendo em vista a existência de vícios que comprometem a quantificação do crédito tributário discutido. Pugna pela realização de diligência fiscal, no intuito de que sejam comprovados os fatos alegados nas razões de defesa. Pede que o presente Auto de Infração seja julgado nulo ou, caso entenda-se pela improcedência do lançamento, que sejam superadas as nulidades existentes para que se reconheça a total improcedência do lançamento. Requer a juntada posterior de provas, assim como a produção de todos os meios de provas permitidos em direito, inclusive pela realização de perícia e diligência fiscal (arts. 123 e 145 do RPAF/BA), para que sejam elucidadas as divergências existentes entre o entendimento das fiscais e aquilo que fora aventado pelo impugnante, bem como pelo direito de fazer sustentação oral. Requer que as intimações sejam feitas sempre em nome do seu patrono, Octavio Bulcão Nascimento, sob pena de nulidade.

As autuantes prestaram informação fiscal às fls. 572 a 584 dos autos, dizendo que o cerceamento de direito de defesa alegado pelo autuado não reflete a verdade, uma vez que o Auto de Infração contém todos os elementos que caracterizam as infrações apuradas e nos demonstrativos elaborados se encontram as informações detalhadas referentes às infrações, tendo sido anexadas ao PAF cópias de notas fiscais e de páginas de livros fiscais, além de correspondências trocadas entre a fiscalização e os representantes do autuado. Quanto à primeira infração, contestam a alegação do autuado de que algumas notas fiscais acostadas aos autos não guardam correspondência com o art. 353 do RICMS/BA. Dizem que o defendente não leu com a atenção necessária ou não interpretou corretamente o quanto demonstrado no Anexo II do Auto de Infração, que detalha os créditos indevidos e aponta o número da nota fiscal, a descrição do produto, o código de NCM, valor do crédito e o número da página do livro Registro de Entrada onde foi feito o lançamento do crédito indevido. Citaram exemplos. Quanto ao argumento defensivo de que parte dos produtos que foram objeto da primeira infração não está sujeita à substituição tributária, as autuantes dizem que o defendente incorreu em equívoco porque os códigos de NCM que o defendente citou em seus demonstrativos não estão elencados no rol daqueles sujeitos à substituição tributária. Transcrevem o item 16 do art. 353 do RICMS/BA e afirmam que os produtos citados na peça defensiva estão incluídos no mencionado dispositivo do RICMS/BA. Dizem que apenas dois produtos classificados com NCM 9031 e 9106 não constam do art. 353, mas foram incluídos no levantamento fiscal, por medida prática, porque se trata de crédito indevido, já que foram adquiridos para uso e consumo do estabelecimento. Em relação ao argumento do autuado de que exerce diversas atividades, dentre elas a de locação de máquinas, dizem que o autuado simula um “planejamento tributário” para fugir ao pagamento do imposto devido por diferença de alíquota, nas entradas de bens do ativo imobilizado. Dizem que, sob a rubrica de uma suposta locação, esses bens são transferidos para a filial da Marcosa em Salvador, e aqui permanecem efetivamente. Esses bens entram no estabelecimento da Bahia como

“remessa por conta e ordem” ou simplesmente “remessa”, dando entrada no estabelecimento com CFOP 2949 – Outras Entradas Não Especificadas. Esses equipamentos também são enviados diretamente para a Marcosa Salvador, com CPOP 6923 – Remessa por Conta e Ordem, pela Caterpillar, localizada no Estado de São Paulo, que emite outra nota com destaque do ICMS para Fortaleza, onde fica o estabelecimento matriz, ficando patente a ausência de uma nota fiscal de transferência de imobilizado da Marcosa Fortaleza para Marcosa Salvador. Dizem que os equipamentos vêm direto para o estabelecimento de Salvador sob uma suposta locação, e o próprio autuado, quando do retorno desses equipamentos registra essas operações como “retorno de bem do ativo”. Citam os exemplos das fls. 134 a 142, 143 a 148, 149 a 154 e 155 a 157 do PAF. Reproduz o teor de uma correspondência interna. As autuantes afirmam que não foi constado qualquer retorno de máquina ou equipamento para a Rental em Fortaleza. Entendem que o defendente deve comprovar por meio de documentos e contrato de aluguel que essas máquinas recebidas da Rental de Fortaleza foram efetivamente alugadas, o que não foi feito durante o procedimento fiscal, e estes documentos devem estar vinculados ao número de série da máquina para que, efetivamente, seja provada a saída da Marcosa Salvador para sublocação. Quanto à alegação do autuado de ausência da apuração dos créditos do Ativo Permanente, dizendo que a fiscalização deveria fazer a recomposição da escrita fiscal, as autuantes contrapõem, dizendo que não poderia apropriar créditos que o contribuinte não efetivou o pagamento do imposto. Dizem que, com esta alegação, o autuado está admitindo que as remessas de bens pela filial Fortaleza são efetivamente transferências de ativo imobilizado. Entendem que o autuado, após fazer o pagamento do imposto reclamado no presente Auto de Infração pode requerer a reconstituição da escrituração fiscal para fazer jus ao aproveitamento do crédito.

Infrações 03, 06 e 07: As autuantes reconhecem que incorreram em equívoco ao digitar o valor do demonstrativo do Auto de Infração, informando que o mês correto é julho de 2006 e o valor é aquele citado pelo defendente, ou seja, R\$18,95, conforme demonstrativo à fl. 196 do PAF. Quanto à infração 06, informam que deve ser corrigido o equívoco em razão da duplicidade existente, devendo ser computado apenas o valor de R\$539,81, demonstrativo à fl. 202. Com relação à infração 07, também deve ser desconsiderado o valor de R\$3.247,93, constante da NF 567294, uma vez que o defendente comprovou tratar-se de prestação de serviço, mas não há que se falar em duplicidade de lançamentos por se tratar de infrações distintas. Deve ser modificada a primeira e ser mantida a segunda, por se tratar de multa pela falta de escrituração fiscal. Por fim, as autuantes contestam a alegação defensiva de que a multa nos percentuais de 60% e 70%, é confiscatória, e pede a procedência do presente Auto de Infração.

Considerando as alegações apresentadas pelo autuado nas razões de defesa, e a informação das autuantes de que dois produtos classificados com NCM 9031 e 9106 não constam do art. 353, mas foram incluídos no levantamento fiscal porque se trata de crédito indevido, já que foram adquiridos para uso e consumo do estabelecimento, além da inexistência do código de NCM de algumas mercadorias no demonstrativo de fls. 101 a 107 dos autos, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência, para que as autuantes refizessem o demonstrativo da primeira infração, excluindo as mercadorias que não estão enquadradas na substituição tributária.

Quanto à infração 02, foi solicitado que as autuantes intimassem o defendente a apresentar cópias dos contratos de locação, sublocação e comodato, para comprovar as alegações defensivas, e que as autuantes se manifestassem quanto ao argumento defensivo de que existe erro de cálculo do tributo lançado nesta infração, em razão da consideração em duplicidade dos valores constantes das Notas Fiscais de números 137404, de 25/05/06, no valor de R\$ 451.892,00; 150898 de 18/08/06 no valor de R\$ 416.000,00; 1705, de 12/05/2006, no valor de R\$ 4.564,00 e 1182, de 15/05/2006, no valor de R\$ 13.912,00, fazendo as necessárias correções.

Também foi solicitado que a Inspetoria Fiscal entregasse ao autuado cópia da informação fiscal às fls. 572/584 e de todos os elementos que fossem anexados aos autos pelos autuantes, com a

indicação do prazo de dez dias para o mesmo se manifestar, querendo, sobre os elementos a ele fornecidos.

Em cumprimento à diligência solicitada, as autuantes prestaram informação fiscal às fls. 595/597, dizendo que em relação à infração 01, não há prejuízo para o contribuinte quanto à inclusão do crédito indevido referente aos materiais adquiridos para uso e consumo do estabelecimento, porque a penalidade aplicada é a mesma, independentemente de o produto ser da substituição tributária ou adquirido para uso ou consumo. Por isso, mantiveram a cobrança, pedindo que seja reconsiderada solicitação da Junta de Julgamento Fiscal para que fossem excluídos os valores.

Quanto à infração 02, ratificam a informação de que não há duplicidades. Dizem que em relação às notas fiscais de números 137404 (planilha à fl. 119) e 150898 (planilha à fl. 121), não houve lançamento em duplicidade. Quanto às NFs 1182 e 1705, constantes na planilha à fl. 119, dizem que foram lançadas mais de uma vez por conterem mais de um item de mercadoria, conforme ficou esclarecido na informação fiscal às fls. 580/581. Por isso, entendem que não há dúvida quanto ao lançamento das referidas notas fiscais, bastando examinar as fls. 158 e 164 do PAF.

No que se refere ao pedido para intimar o autuado a apresentar os documentos que comprovassem as alegações defensivas, informam que o autuado apresentou um documento denominado “Comentários sobre a notificação recebida pela SEFAZ datada de 14/02/11”, acompanhado de uma listagem de notas fiscais e cópias das mesmas, mas que não guardam vinculação com o que foi solicitado. Dizem que o autuado sequer teve o cuidado de ler o teor da intimação. Também informam que analisaram o documento apresentado pelo autuado, constatando que se tratava de cópia de documento que já tinha sido entregue pelo contribuinte, quando foram apresentados os resultados parciais da fiscalização. As autuantes asseguram que a maior parte das alegações defensivas já tinha sido considerada na fase que antecedeu a lavratura do Auto de Infração e não foi objeto da exigência fiscal. Dizem que outras alegações que constavam na impugnação foram devidamente esclarecidas na primeira informação fiscal. Informam que restou considerar apenas as NFs 716, 5557, por serem de retorno de locação, devendo ser excluídas da planilha às fls. 119 e 122; e que as NFs 105841 e 567294 também devem ser excluídas da planilha à fl. 202. Concluem dizendo que em relação à infração 02 o autuado não conseguiu comprovar o alegado em sua impugnação, apesar da nova oportunidade concedida na diligência fiscal determinada por esta 3ª Junta de Julgamento Fiscal. Pedem a procedência do presente Auto de Infração.

Intimado da informação fiscal, o defendente se manifestou às fls. 649 a 657, aduzindo que na infração 01, a base de cálculo utilizada para quantificação do crédito constituído está equivocada e nenhum dos NCM's estava sujeito à substituição tributária relativamente aos produtos descritos nos documentos fiscais objeto da autuação. Afirma que os códigos de NCM 35069900 e 39100090 não estão atrelados a produtos específicos. Ambos os NCMs, pelo que se depreende das informações fornecidas pelo Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, estão atrelados à descrição “outros”, ou seja, aplicam-se a diversos produtos. Salienta que a capitulação legal da infração não contemplou o art. 353 do RICMS/BA, mas por ter sido citado na informação fiscal das autuantes, em respeito e urbanidade processual, o referido artigo foi objeto de análise na manifestação apresentada. Reproduz a redação do item 16 do inciso II do art. 353 do RICMS/BA, e assegura que o NCM 3506.99.00 sujeitava-se à substituição quando da aquisição para comercialização de impermeabilizantes (que não se confundem com colas e/ou adesivos) e que o NCM 3910.00.90 sujeitava-se à substituição quando da aquisição para comercialização de massas para vedação (que não se confunde com adesivo vedante à base de silicone). Diz que a leitura dos produtos descritos nas Notas Fiscais elencadas na manifestação indica que nenhuma das descrições se enquadra no que dispunha a legislação de regência. E quanto às descrições, ressalta que as mesmas não foram contestadas em momento algum, para que posteriormente não se alegue que as descrições estavam equivocadas. Entende que o legislador, no art. 353, quando quis atrelar a substituição à todos os produtos relativos a determinado código de NCM, o fez expressamente, utilizando a expressão “outros”. No presente caso, se a intenção fosse submeter à

substituição todos os produtos que podem ser enquadrados nos multicitados códigos de NCM, ter-se-ia utilizado a expressão “outros” após a descrição específica de impermeabilizantes e de massa de vedação, o que não foi feito. O defendente transcreve o art. 108, § 1º e arts. 110 e 111, III do Código Tributário Nacional, e apresenta o entendimento de que devem ser excluídas da apuração do crédito constituído aquelas que não se submeterem à tal sistemática. Caso não se entenda pela total nulidade do lançamento em razão de a Fiscalização ter agido em desconformidade com aquilo que preceitua a legislação que rege a Administração Pública e o próprio lançamento tributário, há, ao menos, de se determinar a exclusão de tais produtos da composição do débito apurado, posto que não faz parte do objeto da autuação. Afirma que é improcedente o lançamento no que toca a estas operações, devendo o órgão julgador determinar a imediata conversão do PAF em diligência para que sejam apuradas e excluídas da planilha elaborada pela Fiscalização, as operações cujos produtos envolvidos não estejam sujeitos a substituição tributária. No que diz respeito à Diligência Fiscal determinada por esta Junta de Julgamento Fiscal, o defendente alega que não recebeu cópia, por isso, não tem acerca do que se manifestar, já que a diligência não foi cumprida. Pede que seja designada nova Diligência Fiscal, desta vez por Fiscais estranhos ao feito, ou julgada improcedente a infração 01, determinando-se a exclusão dos valores relativos às operações que não se enquadram na capitulação legal da infração. Quanto à Infração 02, diz que foi criada demasiada celeuma e sustento na suposta ausência de comprovação do que fora alegado pelo autuado em sua defesa inaugural. O defendente informa que anexa aos autos, juntamente com a manifestação, planilhas analíticas/demonstrativas das situações aludidas em sua impugnação, relativamente aos equívocos cometidos na quantificação da base de cálculo (demonstrando as efetivas duplicidades de lançamento), bem como em relação à utilização de Notas Fiscais que não representam operações sujeitas ao recolhimento do ICMS. Salienta que, se cotejando a impugnação, as informações fiscais e a resposta à diligência, queda-se incontroverso que: a) a locação de bens não legitima a exigência do imposto. Ou seja, a Fiscalização não autuou a empresa por entender que as locações ensejariam a incidência do ICMS; b) a autuação pauta-se na ficção jurídica de que os fatos fiscalizados refletem, em verdade, operações de transferência de ativo entre estabelecimentos de uma mesma empresa e, portanto, procedeu à exigência do imposto. Assevera, que a imputação original, ou a capitulação legal do lançamento, diz respeito à “aquisição” de ativo. Ou seja, o imposto que está sendo exigido deveria estar relacionado, estritamente, às operações de compra, jamais às operações de transferência de ativo (como depreende-se das informações fiscais), independentemente da discussão acerca da incidência, ou não, de ICMS em tais operações. Também pondera que para haver lesão ao Estado da Bahia, o autuado deveria ter se apropriado do crédito relativo ao ativo supostamente adquirido (ou transferido) sem, porém, ter recolhido o imposto atinente à sua entrada. Caso contrário, qual seria o prejuízo ao Estado da Bahia já que o crédito integralmente destacado na Nota Fiscal de entrada (caso se tratasse de aquisição de ativo, o que se admite em hipótese argumentativa) poderia ser aproveitado pela empresa? Assim, o defendente chega a duas conclusões: i) a capitulação legal utilizada não condiz com o fato que efetivamente se pretendia tributar, de modo que ou se reconhece a nulidade do lançamento por não haver identidade entre a sua capitulação e os fatos fiscalizados, ou se determina a exclusão de todas as operações em que se presumiu a “transferência”; ii) não bastasse a necessidade de um procedimento próprio para que as locações feitas pelo autuado fossem desconsideradas, a discussão agora recai sobre a comprovação de que se trataram, efetivamente, de locações. Entende que, tendo sido apresentada a documentação para comprovar a situação fática relativa à inexistência de aquisição de máquinas para composição de ativo sem recolhimento do imposto, há de ser designado um Fiscal estranho ao feito para que coteje os documentos/informações apresentados. Diz que em respeito à Fiscalização, tece algumas considerações acerca do equívoco na apuração do débito, dizendo que não pode deixar de ser considerado que os bens compuseram, anteriormente, o ativo fixo da *Rental Store*, submetendo-se, assim, à regra contida no art. 83, combinado com o art. 624 do RICMS/BA. Nos termos da referida norma a base de cálculo para apuração do ICMS devido na

transferência de ativos deve ser reduzida em 95%. Portanto, haveria de se reduzir o valor do ICMS constituído em razão da redução da base de cálculo indicada pela Fiscalização em 95%, já que a própria fiscalização reconheceu tratar-se de transferência de ativo. Não se pode deixar de aplicar a regra de redução e, por consequência, onerar a Autuada, por excesso de rigor formal, quando a verdade material aludida pela Fiscalização é de que houve transferência de ativo. Neste sentido cita posicionamento do CONSEF por meio do Acórdão CS Nº 0166-21/02, bem como, Acórdão CJF Nº 0362/99, transcrevendo as ementas. Assegura que a referida inconsistência revela a nulidade do lançamento, nos termos do art. 18 do RPAF/BA, tendo em vista que não é possível, pelos elementos constantes do Auto de Infração, identificar o “montante do débito tributário”, de modo que não é possível convalidar o lançamento. Reafirma que, se fosse possível tal convalidação, ainda assim deve ser reconhecida a redução de 95% da base de cálculo utilizada pela Fiscalização, reduzindo-se, por consequência, débito apurado. Por fim, o defendente reitera todos os termos da sua impugnação inicial, reiterando o pedido de sua improcedência e pugna, mais uma vez, pela realização de diligência fiscal, desta vez determinado-se a sua condução por Fiscal estranho ao feito.

À fl. 687 dos autos, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em nova diligência, para as autuantes elaborarem demonstrativos separados, sendo um para as mercadorias incluídas na substituição tributária, e outro para aquelas não enquadradas na substituição tributária, tomando como referência o código de NCM.

Quanto à infração 02, também foi solicitado para as autuantes elaborarem dois demonstrativos, sendo um para as entradas provenientes de contratos de locação, devidamente comprovados, e outro para as entradas decorrentes de aquisições e de transferências.

Após o cumprimento dos itens anteriores, que a Inspeção Fiscal providenciasse a entrega ao autuado de cópia da informação fiscal e de todos os elementos que fossem anexados aos autos pelas autuantes, com a indicação do prazo de dez dias para o mesmo se manifestar, querendo, sobre os elementos a ele fornecidos.

Em atendimento, as autuantes prestaram informação fiscal às fls. 689/690 dos autos. Quanto à infração 01, dizem que acataram as alegações do autuado, no que se refere aos códigos de NCM 3506.99.00 e 3910.00.90, em razão das comprovações apresentadas às fls. 659 e 661, tendo excluído os respectivos produtos e valores do Demonstrativo de Crédito Indevido, mercadorias da substituição tributária, gerando novo Demonstrativo que acostaram aos autos.

Informam que em atendimento ao solicitado por esta JJF, separaram os produtos que foram adquiridos para uso ou consumo em uma planilha à parte, excluindo os respectivos documentos fiscais do Demonstrativo de Crédito Indevido, mercadorias da substituição tributária, Anexo II, às fls. 100, gerando um novo Demonstrativo do Crédito Indevido, que acostaram aos autos.

Quanto à infração 02, informam que acataram os argumentos defensivos no que se refere ao lançamento em duplicidade da Nota Fiscal 1705, e elaboraram novo Demonstrativo, excluindo o referido documento fiscal.

Em relação às operações do ativo imobilizado, dizem que o autuado, após a intimação datada de 25/07/2011, em cumprimento à primeira Diligência Fiscal, somente comprovou que se tratavam de locação as Notas Fiscais de nº 716, no valor de R\$107.697,87 e nº 5557, no valor de R\$242.559,68, excluindo do Demonstrativo das Aquisições por compras e transferências para integrarem o ativo imobilizado, Anexo II, fl. 119 e 122 do PAF, que acostaram aos autos.

No que se refere às demais notas fiscais relacionadas pelo defendente à fl. 603, dizem que analisaram a documentação apresentada em resposta à intimação e concluíram que não foram objeto da autuação as Notas Fiscais de números 218,547, 8187, 72325, 14479, 17977, 15932, 485, 252, 833, 70104, 70109, 420. Quanto às NFs 32725, 137404, 462, 1306, 1307, 1344, 469, 470, 471, 472, 36291, 150897, 685, 36510, 151824, 687, 36509, 151825, 688, 36694, 15234, 690, 36909, 153065 e 744, se tratam realmente de transferências, constando à fl. 603 dos autos a informação de que o autuado não

comprovou o retorno nem apresentou os contratos de locação. Por isso, os documentos fiscais foram mantidos na autuação.

Intimado da informação fiscal e dos novos demonstrativos acostados aos autos pelas autuantes, o defendente se manifestou às fls. 708 a 710 dos autos, dizendo que após a realização da segunda diligência, as autuantes reviram seu posicionamento e acolheram a alegação de que houve duplicidade acerca da NF 1705, bem como excluíram as Notas Fiscais 716 e 5557, por se tratarem de retorno de locação, não havendo que se falar na cobrança da diferença de alíquotas. Diz que ainda subsiste parte dos valores constituídos na infração 02 (Doc 1 – fl. 712 do PAF), os quais dizem respeito às Notas Fiscais que não representam operações sujeitas ao recolhimento do ICMS. Salienta que o imposto que está sendo exigido diz respeito à aquisição de ativo, e o autuado entende que deveria estar relacionado às operações de compra, jamais às operações de transferência de ativo, independentemente da discussão acerca da incidência ou não de ICMS em tais operações. Afirma que a capitulação legal utilizada não condiz com o fato que efetivamente se pretendia tributar, de modo que, ou se reconhece a nulidade do lançamento por falta de identidade entre a capitulação e os fatos fiscalizados, ou se determina a exclusão de todas as operações em que se presumiu transferência. Entende que além da necessidade de um procedimento próprio para que as locações feitas pelo autuado fossem desconsideradas, a discussão agora recai sobre a comprovação de que se trataram, efetivamente, de locações. O autuado diz que apresentou toda a documentação entendida como suficiente à comprovação da situação fática relativa à inexistência de aquisição de máquinas para composição de ativo sem recolhimento do ICMS. Que a fiscalização declarou que a autuação se refere à transferência de ativo e não à aquisição de bens para a composição do ativo, como fora originalmente capitutulada. Afirma que, ainda que admitisse a alteração do fundamento do lançamento para que se entende que houve entrada de bens destinados ao seu ativo fixo, não se pode desconsiderar que tais bens compuseram anteriormente o ativo da *Rental Store*, submetendo-se à regra contida no art. 83, combinado com o art. 624 do RICMS/BA. Assim, entende que a base de cálculo para apuração do ICMS devido na transferência de ativos deve ser reduzida em 95%, por isso, haveria de se reduzir o valor do ICMS constituído em razão da referida redução da base de cálculo. Salienta que não se pode deixar de aplicar a regra da redução da base de cálculo. O defendente reitera tudo que já fora argüido anteriormente, requerendo que o presente lançamento seja julgado nulo, ou improcedente, caso sejam superadas as nulidades existentes.

O contribuinte, por intermédio de sua advogada, solicitou o adiamento do julgamento, diante do manifesto interesse em realizar o acompanhamento pessoal, inclusive com a realização da sustentação. Assim, esta 3ª Junta de Julgamento Fiscal deliberou pelo adiamento do processo, para ser incluído na pauta da sessão seguinte, independentemente de nova publicação, nos termos dos artigos 66 e 67 do Regimento Interno do CONSEF.

VOTO

Em relação às preliminares de nulidade suscitadas nas razões de defesa, ficam rejeitadas, pelos seguintes motivos:

1. A descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas. Não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.
2. O defendente alegou que o relato da Fiscalização, em diversas das infrações apontadas, não traz, com a exatidão exigida pela lei, elementos para a exata compreensão da infração supostamente cometida pelo impugnante e nem tampouco específica, com o rigor e exatidão necessários, os elementos que ensejaram a presente autuação. Diz que a Fiscalização

desconsiderou informações fundamentais que constavam dos documentos fiscalizados, procedendo ao lançamento indevido, além de equívocos procedimentais que revelam a ausência de cuidado necessário.

Não acato a alegação defensiva, tendo em vista que a descrição dos fatos foi efetuada de forma compreensível, ficando evidente o enquadramento legal e as irregularidades apuradas. Ademais, da leitura da peça defensiva, constata-se que o contribuinte entendeu perfeitamente a natureza das infrações que lhe foram imputadas bem como a base de cálculo do imposto exigido.

3. O defendente alegou que a fiscalização desconsiderou informações fundamentais que constavam dos documentos fiscalizados. Quanto à infração 01, por exemplo, alegou que a fiscalização inseriu no cômputo do crédito constituído, diversas Notas Fiscais que não se enquadram no rol constante do art. 353 do RICMS/BA, vários produtos não estavam enquadrados no regime de substituição tributária.

Esta alegação defensiva está relacionada ao mérito da autuação e como tal será analisada neste voto, tendo sido realizadas diligências fiscais pelas autuantes, excluindo as notas fiscais referentes às mercadorias não incluídas na substituição tributária.

4. O defendente afirma que a capitulação legal utilizada não condiz com o fato que efetivamente se pretendia tributar, de modo que deve ser reconhecida a nulidade do lançamento por falta de identidade entre a capitulação e os fatos fiscalizados.

Observo que não implica nulidade da autuação provável erro de indicação de dispositivo regulamentar, tendo em vista que, pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal, de acordo com o art. 19 do RPAF/99. O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que entende serem computadas com inconsistências, se referindo ao levantamento fiscal.

Constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso II, do RPAF/99, tendo em vista que a prova pretendida não depende do conhecimento especial de técnicos, sendo desnecessária em vista de outras provas produzidas. Ademais, por determinação deste órgão julgador, foram realizadas diligências pelas autuantes para exclusão de notas fiscais consideradas indevidamente no levantamento fiscal e elaboração de novos demonstrativos, e foi dado conhecimento ao contribuinte quanto ao resultado das mencionadas diligências.

No mérito, a primeira infração trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, no período de março a dezembro de 2006. Demonstrativo às fls. 101/107 do PAF.

O defendente alegou que parte dos produtos constantes no levantamento fiscal não está sujeita ao regime de substituição, conforme quadro que elaborou às fls. 498/499 do PAF, indicando as Notas Fiscais, tomando como referência o código de NCM destacado, pedindo a exclusão de tais produtos da composição do valor exigido.

Na informação fiscal, as autuantes informaram que no levantamento fiscal (fls. 101 a 107) foram indicados os créditos considerados indevidos, o número da respectiva nota fiscal, a descrição do produto, o código de NCM e o número da página do livro Registro de Entrada onde foi feito o lançamento do crédito indevido. Afirmaram que os códigos de NCM que o defendente citou em seus demonstrativos não estão elencados no rol daqueles sujeitos à substituição tributária.

Também foi informado que apenas dois produtos classificados com NCM 9031 e 9106 não constam do art. 353, mas foram incluídos no levantamento fiscal, por medida prática, porque se trata de crédito indevido, já que foram adquiridos para uso e consumo do estabelecimento.

Considerando as alegações apresentadas pelo autuado nas razões de defesa, e a informação das autuantes de que dois produtos classificados com NCM 9031 e 9106 não constam do art. 353, mas foram incluídos no levantamento fiscal porque se trata de crédito indevido, já que foram adquiridos para uso e consumo do estabelecimento, além da inexistência do código de NCM de algumas mercadorias no demonstrativo de fls. 101 a 107 dos autos, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência, para que as autuantes refizessem o demonstrativo, excluindo as mercadorias que não estão enquadradas na substituição tributária.

Também foi solicitado na segunda diligência fiscal encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal, para as autuantes elaborarem demonstrativos separados, sendo um para as mercadorias incluídas na substituição tributária, e outro para aquelas não enquadradas na substituição tributária, tomando como referência o código de NCM.

Em atendimento, as autuantes disseram na informação fiscal às fls. 689/690 dos autos, que acataram as alegações do autuado, no que se refere aos códigos de NCM 3506.99.00 e 3910.00.90, em razão das comprovações apresentadas às fls. 659 e 661, tendo excluído os respectivos produtos e valores do Demonstrativo de Crédito Indevido, mercadorias da substituição tributária, gerando novo Demonstrativo que acostaram aos autos. Também informaram que em atendimento ao solicitado por esta JJF, separaram os produtos que foram adquiridos para uso ou consumo em uma planilha à parte, excluindo os respectivos documentos fiscais do Demonstrativo de Crédito Indevido, mercadorias da substituição tributária, conforme Anexo II, às fls. 100, gerando um novo Demonstrativo do Crédito Indevido, que acostaram aos autos.

Em relação às mercadorias adquiridas para uso ou consumo do estabelecimento, não é devido o imposto relativo à antecipação tributária, por isso, não haveria crédito fiscal indevido correspondente a este tipo de tributação. Se o crédito fiscal foi considerado indevido pelo fato de as mercadorias serem destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, neste caso, a acusação fiscal seria outra, e seria necessário outro item da autuação para a exigência do imposto em relação a essas mercadorias.

Como no julgamento não há possibilidade de agravar a infração ou acrescentar novos itens ao Auto de Infração, com mudança do fulcro da autuação, concluo pela exclusão dos valores correspondentes a essas mercadorias adquiridas para uso e consumo do estabelecimento, elencadas no demonstrativo à fl. 691 do PAF, podendo ser renovado o procedimento fiscal para a exigência do imposto em relação a esta irregularidade.

Em relação ao demonstrativo de fls. 692 a 706, constato que se trata de mercadorias da substituição tributária, tendo sido excluídos pelas autuantes os produtos com os códigos de NCM 3506.99.00 e 3910.00.90, em razão das comprovações acostadas aos autos pelo defendente, às fls. 659 e 661.

Conforme estabelece o art. 97, inciso IV, alínea “b” do RICMS/BA, vigente à época dos fatos, é vedado ao contribuinte creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, quando a operação de aquisição tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito.

Por outro lado, o art. 356 do mesmo RICMS/97, estabelece: “Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária”.

Vale ressaltar, que o defendente se manifestou após a última informação fiscal prestada pelas autuantes, quando os demonstrativos foram refeitos, e não foi apresentada qualquer alegação ou documento novo que ensejasse o refazimento dos cálculos.

Acato os novos demonstrativos às fls. 692 a 706 do presente PAF, e concluo pela subsistência parcial desta infração, no valor total de R\$13.118,69.

Infração 02: 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 do estabelecimento, nos meses de março a dezembro de 2006.

O autuado alegou que a autuação foi efetuada em relação a Notas Fiscais de remessa por conta e ordem e retorno de locação, conforme relação à fl. 500 do PAF. Informa que explora, também, a atividade de locação de máquinas, porém as máquinas que utiliza na prestação de tais serviços não são compradas, mas sim locadas e, posteriormente, sublocadas aos clientes do impugnante. Fala da existência de erro de cálculo do tributo lançado em razão da consideração em duplicidade dos valores constantes das Notas Fiscais de números 137404, de 25/05/06, no valor de R\$ 451.892,00; 150898 de 18/08/06 no valor de R\$ 416.000,00; 1705, de 12/05/2006, no valor de R\$ 4.564,00 e 1182, de 15/05/2006, no valor de R\$ 13.912,00. Alega, ainda, que não foram considerados os saldos credores de ICMS existentes no período autuado.

Na primeira diligência fiscal, as autuantes afirmaram que não há duplicidades no levantamento fiscal. Disseram que em relação às Notas Fiscais de números 137404 (planilha à fl. 119) e 150898 (planilha à fl. 121), não houve lançamento em duplicidade. Quanto às NFs 1182 e 1705, constantes na planilha à fl. 119, dizem que foram lançadas mais de uma vez por conterem mais de um item de mercadoria.

Na segunda diligência, as autuantes acataram os argumentos defensivos no que se refere ao lançamento em duplicidade da Nota Fiscal 1705. Dizem que o autuado, após a intimação datada de 25/07/2011, em cumprimento à primeira Diligência Fiscal, somente comprovou que se tratavam de locação as Notas Fiscais de nº 716, no valor de R\$107.697,87 e nº 5557, no valor de R\$242.559,68, excluindo do Demonstrativo das Aquisições por compras e transferências para integrarem o ativo imobilizado, Anexo II, fl. 119 e 122 do PAF, que acostaram aos autos.

No que se refere às demais notas fiscais relacionadas pelo defendente à fl. 603, dizem que analisaram a documentação apresentada em resposta à intimação e concluíram que não foram objeto da autuação as Notas Fiscais de números 218,547, 8187, 72325, 14479, 17977, 15932, 485, 252, 833, 70104, 70109, 420. Quanto às NFs 32725, 137404, 462, 1306, 1307, 1344, 469, 470, 471, 472, 36291, 150897, 685, 36510, 151824, 687, 36509, 151825, 688, 36694, 15234, 690, 36909, 153065 e 744, se tratam realmente de transferências. Assim, foi constatado, em relação aos documentos relacionados à fl. 603 dos autos que o autuado não comprovou o retorno nem apresentou os contratos de locação, exceto as NFs 716, 5557 e 137404.

Observe que o defendente foi intimado da informação fiscal e dos novos demonstrativos, se manifestou, apresentando o entendimento de que, além da necessidade de um procedimento próprio para que as locações feitas pelo autuado fossem desconsideradas, a discussão agora recai sobre a comprovação de que se trataram, efetivamente, de locações. O autuado diz que apresentou toda a documentação entendida como suficiente à comprovação da situação fática relativa à inexistência de aquisição de máquinas para composição de ativo sem recolhimento do ICMS. Que a fiscalização declarou que a autuação se refere à transferência de ativo e não à aquisição de bens para a composição do ativo, como fora originalmente capitulada.

De acordo com o art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96, há incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias ou bens forem destinados ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento.

Vale salientar, que o art. 5º do RICMS/BA, vigente à época dos fatos, estabelece que, para efeitos de pagamento da diferença de alíquotas, ocorre o fato gerador do ICMS no momento da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento.

Quanto à comprovação das locações, entendo que não há necessidade de procedimento específico, como alegou o defendente. Seria necessário, apenas, que fossem acostados aos autos todos os contratos alegados, a exemplo da fl. 127 dos autos, que comprovou a NF 137404, mas o defendente não apresentou a documentação necessária, por isso, foram excluídos apenas os documentos comprovados.

No caso de transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo titular, em princípio, não caracteriza uma operação e não há pagamento nem recebimento de numerário. Entretanto, no âmbito do ICMS foi estabelecida a regra de que os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o art. 11, § 3º, II da Lei Complementar 87/96. Portanto, considerando a autonomia dos estabelecimentos, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, verifica-se a ocorrência do fato gerador do ICMS, e não deve ser reduzida a base de cálculo em 95%, como alegou o defendente, haja vista que a desincorporação ocorreu em estabelecimento situado em outro Estado, apurando-se a entrada da mercadoria no estabelecimento deste Estado.

Apreciando o questionamento do autuado referente à imputação constante do Auto de Infração e aos fatos apurados, verifico que na descrição do fato foi utilizada a palavra aquisição, tendo sido empregada esta palavra no sentido amplo, compreendendo as entradas dos bens procedentes de outros Estados (art. 6º, I do RICMS/BA), e tal equívoco não impediu o entendimento do autuado quanto à infração apurada, inexistindo motivo de nulidade.

Em relação ao crédito fiscal de ICMS decorrente de entradas de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente e respectivos serviços de transporte, o valor mensal a ser apropriado deve ser calculado com base na proporção das operações e prestações tributadas sobre o total das operações de saídas e prestações de serviço efetuadas no mesmo período, nos termos do § 6º do art. 29 da Lei nº 7.014/96, e nesta fase processual não cabe a compensação de créditos fiscais.

Acato os novos demonstrativos elaborados pelas autuantes às fls. 703 a 706, e concluo pela subsistência parcial deste item do presente lançamento, no valor total de R\$239.462,46, após a exclusão das notas fiscais em duplicidade e dos documentos fiscais de produtos para locação.

Infração 03: 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 consumo do estabelecimento, nos meses de maio a dezembro de 2006.

Em sua impugnação, o autuado alegou que o equívoco se deu na apuração do débito, porque a Fiscalização digitou equivocadamente o valor supostamente devido no mês de junho de 2006, de modo que consta do Auto de Infração o valor de R\$ 18.095,00, quando deveria constar R\$ 18,95.

Na informação fiscal as autuantes reconhecem que houve equívoco ao digitar o valor do demonstrativo do Auto de Infração, informando que o mês correto é julho de 2006 e o valor é aquele citado pelo defendente, ou seja, **R\$18,95**, conforme demonstrativo à fl. 196 do PAF.

Acatando as informações do autuante concluo pela procedência parcial desta infração, no valor total de R\$3.449,96, conforme valores apurados pelas autuantes no demonstrativo de fl. 196 do PAF, com a exclusão do valor apurado no mês de junho e acréscimo do valor de R\$18,95 no mês de julho de 2006.

O autuado não impugnou as infrações 04 e 05, tendo demonstrado nas razões de defesa que reconhece a procedência das exigências fiscais consubstanciadas nestas infrações, e que

providenciará o respectivo recolhimento, além do pagamento parcial da infração 01, 03, 06, 07. Assim, considero procedentes os itens não contestados, haja vista que não existe controvérsia.

Infração 06: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de março a dezembro de 2006. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, conforme demonstrativos às fls. 207 a 211 do PAF.

A legislação prevê a aplicação de multa, calculada sobre o valor comercial da mercadoria que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, sendo 10% para mercadorias sujeitas a tributação (art. 42, inciso IX, da Lei 7.014/96), e 1% para as mercadorias não tributáveis (art. 42, inciso XI, da Lei 7.014/96).

De acordo com as alegações defensivas, foram considerados em duplicidade os valores constantes da Nota Fiscal nº 105841 e incluída indevidamente a NF 567284, no cômputo dos valores exigidos nas infrações 06 e 07.

Na informação fiscal, as autuantes disseram que deve ser corrigido o equívoco em razão da duplicidade existente, relativamente à NF 105841, e que em relação à NF 567284, a penalidade deve ser mantida, por se tratar de multa pela falta de escrituração do documento fiscal. Portanto, não consta nos novos demonstrativos elaborados pelas autuantes a NF 105841 e sim a NF 10584.

Acatando as conclusões apresentadas pelo autuante, fica reduzido o débito apurado nesta infração, quanto ao mês de março de 2006 para R\$33,84, de acordo com o demonstrativo elaborado pelas autuantes à fl. 210. Portanto, o total exigido fica reduzido para R\$6.556,61.

Infração 07: trata da falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição. Demonstrativo às fls. 202/203 do PAF.

Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto no prazo regulamentar.

Na informação fiscal, as autuantes acataram a alegação defensiva de que foi considerado em duplicidade o valor constante da Nota Fiscal nº 105841. Disseram que deve ser corrigido o equívoco em razão da duplicidade existente, devendo ser computado apenas o valor de R\$539,81, no mês 03/2006, demonstrativo à fl. 202 do PAF.

O defendente também alegou que houve inclusão dos valores destacados na Nota Fiscal nº 567294 que se refere à prestação de serviços e não à operação de circulação de mercadorias.

Quanto a esta alegação defensiva, as autuantes esclareceram na informação fiscal que no demonstrativo à fl. 202, deve ser desconsiderado o valor de R\$3.247,93, correspondente à NF 567294, uma vez que o defendente comprovou tratar-se de prestação de serviço.

Concluo pela subsistência parcial deste item do presente lançamento, reduzindo-se o valor referente ao mês 03/2006 para R\$539,81 e no mês 07/2006 para R\$1.364,33, permanecendo os demais valores apurados no demonstrativo às fls. 202/203 do PAF. Assim, o débito total desta infração fica reduzido para R\$24.534,82.

Por fim, o defendente contestou as multas nos percentuais de 60% e 70%, dizendo que estas multas revelam-se totalmente abusivas e violam os princípios da vedação ao confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade. Sobre os princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Quanto a esta alegação, observo que a aplicação da multa é consequência das irregularidades apuradas, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicados corretamente os percentuais de 60% e 70%, conforme estabelece a Lei 7.014/96.

Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem a competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, haja vista que esta competência é da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159, do RPAF/99.

Por fim, o autuado requer que toda intimação alusiva ao feito seja encaminhada ao seu representante, subscritor da peça defensiva. Não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do mencionado RPAF/BA, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	13.118,69	-
02	PROCEDENTE EM PARTE	239.462,46	-
03	PROCEDENTE EM PARTE	3.449,96	
04	PROCEDENTE	4.102,01	
05	PROCEDENTE		2.576,48
06	PROCEDENTE EM PARTE		6.556,61
07	PROCEDENTE EM PARTE	24.534,82	-
TOTAL	-	284.667,94	9.133,09

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 129712.0001/11-0, lavrado contra **MARCOSA S/A MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$284.667,94**, acrescido das multas de 60% sobre R\$280.565,93 e 70% sobre R\$4.102,01, previstas no art. 42, inciso II, alíneas “d” e “f”, e inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$9.133,09**, prevista no art. 42, incisos IX e XI, da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de maio de 2012

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA