

**PROCESSO** - A. I. Nº 108880.0401/07-6  
**RECORRENTE** - CERNE CERÂMICA REUNIDAS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 136-02/11  
**ORIGEM** - IFEP INDUSTRIA  
**INTERNET** - 18/02/2013

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0013-11/13

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. NOVA DECISÃO. Restou provado nos autos a existência de vícios constantes na intimação para ciência da informação fiscal, que inovou no procedimento de apuração do imposto. Devolvam-se os autos à Primeira Instância para proferir novo julgamento. Decretada a **NULIDADE** da Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO** e, de ofício, **PREJUDICADO** a análise. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 2ª JJF, proferida através do Acórdão nº. 0136-02/11, que julgou o Auto de Infração Procedente, o qual fora lavrado para exigir o ICMS de R\$ 56.179,83, referente às infrações a seguir descritas:

INFRAÇÃO 1- utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. ICMS no valor de R\$661,40, multa de 60%;

INFRAÇÃO 2 – recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. ICMS no valor de R\$52.688,29, multa de 60%;

INFRAÇÃO 3 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal. Consta que a empresa utilizou crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de produtos diversos enquadrados no regime de substituição tributária (óleo lubrificantes, diesel, graxa e cimento), sem destaque do imposto no documento fiscal. ICMS no valor de R\$2.830,14, multa de 60%.

A Junta de Julgamento Fiscal decidiu a lide com fundamento do voto a seguir reproduzido:

*O presente lançamento de ofício, ora impugnado, traz 03 infração imputadas ao sujeito passivo, já devidamente relatadas e a seguir resumidamente reproduzidas: Infração 01- utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento; Infração 02 – recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas; Infração 03 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal.*

*Verifico não caber a ampliação do prazo de defesa requerido pelo autuado, relativo à primeira informação fiscal, concernentes aos demonstrativos às fls. 2686 a 2808, na medida em que os tais demonstrativos anexados tornaram mais detalhados e explicativos das informações já fornecidas originalmente, com efeito didático, não acrescentando fato novo ao processo, confirmada pela diligencia posteriormente solicitada. Cabe destacar que foi fornecido ao autuado, além dos devidos prazos, todos os demonstrativos e informações necessárias a garantir o seu direito de ampla defesa. Basta verificar que o autuado teve a oportunidade de apresentar sua defesa no mês de janeiro de 2008, e se manifestar mais 03 vezes nos autos, com a reabertura, em 30 dias, do prazo de defesa - em diligencia que analisou mais uma vez os aludidos demonstrativos, às fls. 2686 a 2808, por sua vez apresentada em dezembro de 2010, às fls. 3159 a 3164. Verifica-se, inclusive, o interstício temporal de aproximadamente dois anos entre a primeira e a última manifestação do impugnante. Assim, considero não*

acolhidas as argüições de nulidade do autuado de ter havido supressão do prazo de defesa que lhe era de direito.

As questões que suscitaron esclarecimento para a formação da necessária convicção para proferir o presente voto, foram alvo de diligência por duas vezes, esgotando a necessidade de revisão fiscal solicitada pelo autuado, inclusive a última, especialmente no que se refere aos demonstrativos apresentados pelo autuante, às fls. 2686 a 2808, analisado pelo autuado, contendo detalhadamente por nota fiscal as diferenças, bem como um demonstrativo geral apontando as divergências encontradas com as devidas explicações em comparação com o demonstrativo anterior, às fls. 2684 e 2685 deste PAF, bem como as explicações trazidas por Auditores Fiscais estranhos ao feito em relação à infração 02, conforme será abordado adiante.

A infração 01 se refere a crédito indevido concernente à aquisição de materiais de uso e consumo do estabelecimento, com amparo no artigo 93 – inciso V – alínea “b” do RICMS, que dispõe:

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

V - o valor do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada, real ou simbólica, no estabelecimento, de mercadorias, bens ou materiais, bem como do imposto relativo aos respectivos serviços de transporte, inclusive o imposto pago a título de diferença de alíquotas, sendo as mercadorias, bens ou materiais destinados:

b) a partir de 01/01/2011, ao uso ou consumo do próprio estabelecimento, assim entendidas as mercadorias que não forem destinadas à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação (§ 11) (Lei Complementar nº 87/96);

Assim, os produtos, como exemplifica o próprio autuante, como brocas, telas, reparos, embalagens, graxas, combustível e óleos lubrificantes demais itens por ele relacionados, com esclarecimentos à fl. 3140 dos autos, ao responder a solicitação de diligência, confirmam a destinação ao uso e consumo do próprio estabelecimento do autuado, na medida em que são utilizados, por exemplo, na manutenção, fermentas de uso mecânico, uso em lubrificação de maquinário, não cabendo a utilização como crédito os valores destacados nas suas respectivas notas fiscais, incorrendo o autuado na infração apontada. Diferente do afirmado pelo autuado não há permissão para a utilização dos mencionados créditos, conforme dispositivo acima alinhado. As argüições de inconstitucionalidade, quanto à violação do princípio de não cumulatividade, está fora do alcance de análise desse órgão julgador. Fica mantida a infração 01.

Com relação à infração 02, ficou demonstrado que os valores de pauta utilizados nos demonstrativos total do débito do ICMS por produto 2002 e 2003, partes integrantes deste auto às fls. 22 a 227, foram utilizados corretamente de acordo com os valores constantes nas Instruções Normativas acima citadas, podendo ser verificado nos demonstrativos na coluna referente à pauta que os valores só foram alterados a partir de 26/08/2002, data da vigência da IN 49/2002, conforme, inclusive, confirmação da diligencia de Auditor estranho ao feito, adiante melhor alinhada.

Diligência realizada pelos Auditores Fiscais estranhos ao feito, Djalma Moura de Souza e Ivanildo Leônidas F. de Oliveira, restou demonstrado que a análise das planilhas elaboradas pela Autuante, fls. 2686 e 2808, constataram nesses demonstrativos, que a Base de Cálculo apurada obedece estritamente à aplicação das Pautas vigentes no período (Instruções Normativas nº 58/96 - até 25/08/02 - e nº 49/02), diversamente do procedimento do autuado e que foi verificado, in loco, dentre as notas fiscais emitidas constam inúmeras, especificando - ½ (meio), ¼ (um quarto) e 1/8 (um oitavo) de blocos - conforme moldes apensas ao PAF às fl. 2454 a 2497, a exemplo, a fl. 2679, de algumas mercadorias com diferenças apontadas: “BL 19x19x11,5, 19x14x09, 25x17x09, 25x17x09 ½ , 29x19x09 ½, 39x19x09 ¼, 39/19/09 1/8, estrutural, 19/09x09 calha, 19x19x09 hidráulico, etc.”.

Os diligentes confirmaram que os Blocos, acima listados, são vendidos com as especificações de um bloco inteiro, mas, quando da entrega aos clientes, já saem cortados com as dimensões solicitadas nos pedidos - ½ (meio), ¼ (um quarto) e 1/8 (um oitavo). “Analogicamente, seria o mesmo que comprar um quilo de carne e recebê-la dividida em porções de 500, 250 ou 125 gramas.”

Concluem que, após verificação in loco, constataram de logo que o autuado emitia notas fiscais de saídas com discriminação de blocos, ½, ¼, 1/8, utilizando os preços iguais aos blocos com especificação constante na Instrução Normativa. Também constataram que os valores utilizados pelo contribuinte para formação da base de cálculo estão inferiores aos valores constantes da pauta vigente.

Os dirigentes, assim, confirmam o acerto da ação fiscal, acolhida por esse relator, uma vez que além de serem confirmadas as correção da aplicação, tempestivamente, das pautas fiscais, com suas correspondentes instruções normativas, os “BL 19x19x11,5, 19x14x09, 25x17x09, 25x17x09 ½ , 29x19x09 ½, 39x19x09 ¼,

39/19/09 1/8, estrutural, 19/09x09 calha, 19x19x09 hidráulico, são vendidos com as especificações de um bloco inteiro, mas, quando da entrega aos clientes, já saem cortados com as dimensões solicitadas nos pedidos - ½ (meio), ¼ (um quarto) e 1/8 (um oitavo), e que o autuado emitia notas fiscais de saídas com discriminação de blocos, ½, ¼, 1/8, utilizando os preços iguais aos blocos com especificação constante na Instrução Normativa.

Em consonância com o entendimento do autuante, ficou melhor demonstrado em sua informação fiscal, que em relação ao valor da pauta dos produtos que não constam da instrução normativa, a base de cálculo utilizada, no caso em questão, foi benéfica para o contribuinte, tendo em vista que os valores das operações são maiores que o fixado na pauta.

Fica, por conseguinte, mantida a infração 02.

Com relação à infração nº 03 - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal informa que a empresa adquiriu produtos enquadrados no regime de substituição tributária, portanto com o imposto pago antecipadamente. Ocorre que, neste caso, conforme alinha o autuante, o fornecedor emitente da nota fiscal não destacou no documento fiscal exigível o imposto que havia sido pago antecipadamente, nem a empresa destinatária, o sujeito passivo, emitiu nota fiscal de entrada tendo como natureza da operação a recuperação de crédito.

Não há que se confundir os dispositivos regulamentares que amparam a infração 01 da infração 03, na medida em que na infração 03 trata de aquisições de mercadorias com imposto pago através do regime de substituição tributária, que nos casos previstos nos incisos do art. 359 do RICMS/BA, a utilização dos créditos depende dos procedimentos previstos §§ 1º e 2º do art. 359 do RICMS/BA, que devidamente informadas pelo autuante, dispõe, in verbis:

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

§ 1º Nas saídas, para este Estado, de mercadorias que já tiverem sido objeto de antecipação ou substituição tributária, o documento fiscal poderá conter o destaque do imposto, para aproveitamento como crédito fiscal pelo destinatário, nas hipóteses a seguir indicadas, não podendo o destaque do imposto ter base de cálculo superior à adotada para apuração do tributo efetivamente antecipado, quando conhecida pelo emitente do documento fiscal, ou valor superior ao preço de mercado das mercadorias, quando a base de cálculo do valor antecipado não for por ele conhecida, observada, em qualquer caso, a alíquota aplicável, devendo o remetente estornar o débito correspondente, no final do mês, no item "008 - Estornos de Débitos" do Registro de Apuração do ICMS:

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

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

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

Não se está questionado que são insumos e as saídas subsequentes são tributadas, o fato é que o autuado não traz aos autos os elementos probatórios que demonstrem ter atendido aos dispositivos regulamentares acima alinhados, ou seja, que, para utilização dos créditos fiscais previstos pelos incisos do art. 359 do RICMS/BA, foram atendidos aos dispositivos constantes dos §§ 1º e 2º do mesmo artigo.

As argüições de inconstitucionalidade, quanto à violação do princípio de não cumulatividade, está fora do alcance de análise desse órgão julgador. Fica mantida a infração 03.

Diante do já alinhado, voto pela Procedência do Auto de Infração.

Irresignado com a Decisão, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário, às fls. 3.199 a 3.206 dos autos, reiterando todos os termos da sua defesa e demais pronunciamentos e ratifica o pedido de nulidade do Auto de Infração, por cerceamento do direito de defesa, tendo em vista que foram apresentados "novos demonstrativos" com a informação fiscal, os quais deveriam compor o Auto de Infração desde o "nascedouro" e foi concedido o prazo de 10 dias para manifestação, restando ofendido, dentre outros, o art. 46, do RPAF.

Ressalta que, se os citados demonstrativos foram apresentados para que o lançamento ficasse mais detalhado e explicativo é porque esclarecimentos se faziam necessários e,

consequentemente, existiam obscuridades. Assim, entende que a instrução do PAF se apresenta eivada de vícios, pois o prazo de defesa deveria ter sido renovado naquele momento e não quando a JJF requereu às fl. 3.149, que fiscal estranho ao feito analisasse os questionados demonstrativos de fls. 2686 a 2808, pois não alcançou o ato anterior. Diz que o víncio anterior não foi suprido o que acarretará futura nulidade de toda bem como supressão de instância. Requer a nulidade do lançamento ou todos os atos praticados no PAF, até o momento, inclusive da Decisão da JJF, a fim de que seja deferido o pedido formulado em suas manifestações apresentadas em 29/04/2008 e 20/03/2009 e seja efetuado novo e regular julgamento.

No mérito, em relação às infrações 1 e 3, reitera todas as sua alegações contidas na sua defesa protocolada em 17/01/2008.

No que diz respeito à infração 2 alega que a Decisão foi tomada de forma irregular e contrária a instrução do processo. Isto porque a JJF solicitou diligência à ASTEC, porém, de acordo com o expediente de fl. 3150 o mesmo foi encaminhado à INFRAZ INDÚSTRIA, sendo designados os auditores fiscais que subscreveram o Parecer de fls. 3153 e 3154, o que causou danos irreparáveis à instrução do processo, com prejuízo à sua defesa, já que as solicitações da JJF não foram atendidas e as conclusões do Parecer foram desprovidas de quaisquer comprovações.

Enfatiza que a Instrução Normativa nº 49/02 apontada como infringida no lançamento, ou seja, no fulcro do auto, somente entrou em vigor em 25/08/2002, não podendo ser aplicada aos fatos geradores ocorridos entre janeiro a agosto de 2002. Reafirma que somente uma revisão independente poderia assegurar se houve ou não erro na aplicação da pauta e também analisado o pedido de nulidade feito pela própria autuante, o que mostra a insegurança na apuração da base de cálculo.

Aduz que foi acusado de ter utilizado para o Bloco 25x17x09 a pauta fiscal prevista para o Bloco 25x17x12, porém, os demonstrativos de fls. 01 a 84 listam diversos produtos e supostas pautas, não se reportando, como consta na acusação, a divergências entre os dois tipos de blocos citados na fundamentação do Auto de Infração. Cita exemplos de algumas mercadorias listadas no demonstrativo que embasou a acusação fiscal concluindo que a autuação não espelha a sua fundamentação, ou seja, não revela a comparação entre os blocos 25x17x09 e 25x17x12, o que, por si só, macula todo o trabalho, gerando insegurança na determinação da infração, impossibilitando o regular exercício do direito de defesa.

Destaca que a própria autuante sugeriu o refazimento do feito e deve ser tomada como base para a efetiva revisão geral do lançamento, objetivando a conferência das diversas espécies e valores, aplicando-se a cada mercadoria e sobre cada período, a pauta vigente.

Concluiu requerendo a nulidade do Auto de Infração ou alternativamente a sua improcedência ou a nulidade da Decisão recorrida, determinando-se a reabertura do prazo de defesa e o retorno do PAF à 1ª Instância para nova e regular deliberação.

Remetidos os autos à PGE/PROFIS, para emissão de Parecer, a Dra. Maria José Ramos Coelho, observou a existência de nulidade absoluta no lançamento tributário, tendo em vista que a concessão de prazo de 10 dias para a manifestação acerca da primeira Informação Fiscal, contendo novos demonstrativos fiscais, comprometeu o exercício pleno dos direitos fundamentais da defesa e do contraditório.

Ressalta que apesar de ter sido concedido o prazo de 30 dias para que o contribuinte se manifestasse acerca do Parecer elaborado por fiscais estranhos ao feito este fato não logrou sanear a falha anterior relativa à concessão de prazo de apenas 10 dias para manifestação acerca de demonstrativos fiscais acostados à Informação Fiscal e que tornaram mais detalhados e explicativos às informações já fornecidas ao sujeito passivo.

Aduz que o procedimento correto e compatível com as garantias inerentes ao contribuinte em um Estado de Direito consiste na reabertura do prazo de defesa de 30 dias, tendo em vista a complexidade das informações contidas nos novos demonstrativos juntados pela autuante em sua

primeira Informação Fiscal, fls. 2.574/2.656, pois foram acostados 83 folhas contendo os cálculos do valor do imposto que o Fisco entendeu devido. Destacou que a própria autuante sugeriu a nulidade da infração 2 para que fosse possível o refazimento dos cálculos a salvo de falhas.

Entendeu assim, que a Decisão proferida pela JJF, sem que fosse reaberto o prazo de defesa de 30 dias deve ser declarada nula, sob pena de ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório.

Opinou pelo Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1<sup>a</sup> Instância, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado para exigir 3 infrações.

Inicialmente, cabe analisar o pedido de nulidade da Decisão proferida pela 1<sup>a</sup> Instância, relativamente à infração 2, que exige o recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Consta ainda, na descrição dos fatos, que “*a empresa utilizou a pauta fiscal do produto Bloco 25x17x12cm, no valor de R\$74,32 para o produto 25x17x09cm cujo valor da pauta fiscal corresponde a R\$106,65, gerando o recolhimento a menor do ICMS*”. *Tudo conforme Demonstrativo Total do Débito de ICMS por produto, cópias de notas fiscais e da Instrução Normativa 49/02*”.

Para embasar a acusação fiscal o agente fiscal elaborou a planilha anexada às fls 22 a 227 dos autos, denominada “*Demonstrativo Total do Débito de ICMS por Produto*”. Da análise do citado documento, observo que foram relacionadas notas fiscais indicando a descrição de diversos produtos, dentre eles o Bloco 25x17x12cm e Bloco 25x17x09cm, a quantidade, valor da Pauta, Base de Cálculo Pauta e ICMS Devido. O somatório do ICMS devido, mensalmente, foi comparado com o lançado pelo contribuinte e apurada o débito a recolher.

O sujeito passivo ao apresentar a sua defesa, fls 2.553 a 2.557 arguiu, em relação a esta infração que a IN 49/02 apontada como infringida no lançamento somente entrou em vigor em 25/08/2002, não podendo ser aplicada aos fatos geradores ocorridos entre janeiro a agosto de 2002, e que os demonstrativos que embasaram a acusação listam diversos produtos e supostas pautas, não se reportando, como consta da acusação, a divergência entre os dois tipos de blocos citados na fundamentação da infração.

A autuante ao prestar a Informação fiscal fls.2.568 a 2.573 esclareceu que somente utilizou os valores inseridos na Instrução Normativa nº 49/2002 a partir de 26/08/2002 e que os demonstrativos originais incluem todos os produtos comercializados pela empresa e o impacto maior se verificou no produto bloco 25x17x09 cm por ter sido utilizado erroneamente o valor da pauta fiscal do bloco 25x17x12, a partir de 26/08/2002.

Elaborou novos demonstrativos, fls. 2.574 a 2.656, elencando exclusivamente as notas fiscais referentes ao bloco cerâmico 25x17x09 e apontando, nota a nota a Pauta Fiscal, a base de cálculo correta e a utilizada no documento fiscal, o ICMS Devido Correto e o lançado pelo contribuinte, encontrando a diferença em cada documento fiscal. Naquela oportunidade a própria autuante sugeriu a nulidade desta infração conforme verifica do trecho extraído da Informação Fiscal, fl. 2.573: “*proponho a nulidade da infração nº 02 para que sejam refeitos os cálculos do imposto com base no art. 56-inciso I do RICMS/BA com referência a todos os produtos que não estejam especificados devidamente nas Instruções Normativas*”.

A Inspetoria de origem intimou o contribuinte a tomar ciência da Informação Fiscal, concedendo-lhe o prazo de 10 dias para se manifestar. Às fls. 2.659 a 2664 consta petição do autuado reiterando todos os termos da defesa e requerendo ainda a nulidade da intimação por

entender que os novos demonstrativos apresentados na Informação Fiscal ensejavam a reabertura do prazo de defesa e não o prazo de 10 dias como lhe foi concedido.

Dos fatos exposto, verifica-se que na Informação Fiscal houve uma inovação na forma de apuração do imposto devido já que foram elaborados novos demonstrativos, exclusivamente do produto bloco cerâmico 25x17x09, comparando nota a nota, a base de cálculo apurada pela fiscalização e a lançada em cada documento fiscal, enquanto que os demonstrativos originais além de elencar todos os produtos comercializados pela empresa foi efetuada a comparação entre o somatório mensal dos valores apontados pela fiscalização, de todos os produtos, com o lançado no mês pelo contribuinte.

Portanto, assiste razão ao recorrente quando afirma que a intimação acerca da Informação Fiscal com a concessão do prazo de 10 dias para se manifestar foi feita de forma irregular, dificultando assim, o pleno exercício dos direitos fundamentais à ampla defesa e ao contraditório.

Do exposto, voto pela nulidade dos atos processuais, a partir daquela intimação, inclusive, e consequentemente a Decisão da Primeira Instância.

Os autos deverão retornar a Junta de Julgamento Fiscal para novo julgamento, devendo o órgão competente, antes, renovar a intimação acerca da primeira Informação fiscal reabrindo o prazo de defesa de 30 dias.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e declarar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº **108880.0401/07-6**, lavrado contra **CERNE CERÂMICA REUNIDAS LTDA.**, devendo retornar os autos à Primeira Instância para novo julgamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de janeiro de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – RELATORA

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA – REPR. DA PGE/PROFIS