

PROCESSO	- A. I. Nº 087461.0301/11-4
RECORRENTE	- PEDREIRA INTERATIVA LTDA.
RECORRIDO	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0028-04/13
ORIGEM	- INFRAZ INDÚSTRIA
INTERNET	- 24.07.2013

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0280-13/13

EMENTA: ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA PARCELA SUJEITA A DILAÇÃO DE PRAZO DE RECOLHIMENTO. As DMA's do período demonstram a inexistência de saldo credor computado pelo autuado na apuração da parcela sujeita à dilação de prazo e o valor da diferença de alíquota na aquisição de bens para uso e consumo não se incluem nos benefícios do DESENVOLVE. Infração procedente. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração caracterizada, mas com valor reduzido em face de exclusão de NFs com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária e com imposto de DIFAL já recolhido. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário, em razão da Decisão proferida pela 4ª JJF, constante no Acórdão nº 0028-04/13, que concluiu pela Procedência em Parte do Auto de Infração, referente as seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1. Recolheu a menor o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação do prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE. O recolhimento a menos da parcela não incentivada deu-se pela não exclusão, no cálculo do saldo devedor passível de incentivo, dos valores relativos às diferenças de alíquota correspondentes a bens de uso e consumo. Valor: R\$25.940,47. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 2. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Valor: R\$4.304,61. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Valor: R\$1.379,04. Multa de 60%.

Após análise dos argumentos delineados pelo autuado e pelo fiscal autuante, a 4ª JJF julgou a infração 1 procedente, a infração 2 parcialmente procedente e a infração 3 nula, conforme Decisão transcrita abaixo (fls. 248/257):

Como descrito no relatório, neste PAF se discute três infrações. Preliminarmente, o Impugnante suscitou nulidade de todo lançamento tributário de ofício por falta de fundamento legal dizendo que o Auto de Infração se fundamenta exclusivamente nos Decretos nos 8.205/2002 e 6.284/97, não sendo mencionado um único dispositivo de lei sequer e que, com relação à infração 3, teve seu direito de defesa cerceado, pois não há nos autos elemento que indique seu fato gerador. Posteriormente, na manifestação de fls. 158-173 postulou pela nulidade da infração alegando que o autuante se valeu apenas de notas fiscais e descrições de bens sem fundamentar o juízo de que os bens descritos no demonstrativo de fl. 15 não são vinculados à produção de empresa e que o AI somente aponta dispositivo do Regulamento do ICMS da Bahia – RICMS/BA.

Compulsando os autos observo que a pretensão de nulidade não tem amparo fático nem jurídico, pois o procedimento fiscal cumpriu o disposto nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39, 41, 42, 44, 45 e 46, do RPAF, bem como o processo se conforma nos artigos 12, 16 e 22 do mesmo regulamento. As infrações 1 e 2 estão claramente descritas, foram corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais contidos nos autos (infração 1: fl. 11, infração 2: fls. 12-14 e infração 3: fl. 15), cujas cópias foram entregues ao contribuinte (recibos de fls. 3, 5 e intimação de fl. 153), o infrator está identificado e exerceu o direito de ampla defesa e contraditório, demonstrando pleno conhecimento dos fatos arrolados no Auto de Infração.

Ressaltando que os documentos fiscais dos quais derivou a autuação foram os apresentados pelo próprio contribuinte e considerando que a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, rejeito a preliminar de nulidade suscitada pelo Impugnante por não estar presente nos autos qualquer dos motivos de nulidades previstos nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/BA, uma vez que os Decretos 8.205/02 e 6.284/97 tratam, respectivamente, do Regulamento do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE do qual o contribuinte autuado se beneficia e do RICMS/BA.

Quanto ao mérito do lançamento, na infração 1 que se sustenta no demonstrativo de fl. 11 em que se refez a conta-corrente do ICMS do contribuinte no período autuado, como bem retrata o autuante na informação fiscal de fls. 201-202, a acusação fiscal é subsistente, pois decorre: a) da correta não inclusão do valor de R\$ 1.659,40. Este valor é relativo a um suposto saldo credor de ICMS do mês de abril 2008, cujos elementos de prova autuados e elaborados pelo próprio contribuinte (DMA's de janeiro a maio de 2008 - fls. 203-207) demonstram não existir, uma vez que o saldo credor do mês anterior que o contribuinte registrou na DMA de março 2008 (R\$ 1.514,07, fl. 205), como saldo credor apurado de fevereiro 2008, não existe na DMA que apresentou para este mês (fevereiro, fl. 204); b) da exclusão da parcela relativa às diferenças de alíquotas referentes às aquisições interestaduais de bens de uso e consumo do estabelecimento (valores lançados pelo autuado em sua escrita fiscal), da parcela beneficiada pelo incentivo previsto no DESENVOLVE, uma vez que esses bens adquiridos para consumo além de não estarem diretamente vinculados à produção industrial, não são contemplados por benefício fiscal do DESENVOLVE desde a origem do programa (Decreto nº 8.205/02).

Portanto, acolho o demonstrativo de fl. 11 que apura o valor devido nessa infração para declará-la integralmente subsistente.

Infração procedente.

Da infração 2, exceto as relativos às notas fiscais 283220 (ocorrência de julho 2008) e 69560 (ocorrência de fevereiro 2009), corretamente o autuante acatou as alegações defensivas.

Em relação às alegações defensivas não acatadas, quanto à Nota Fiscal nº 283220, a razão assiste ao autuante, pois embora o Impugnante afirme que a nota fiscal se refere à aquisição de bem para o ativo imobilizado, conforme informação que transmitiu à SEFAZ, a registrou na escrita fiscal como bem adquirido para uso e consumo. Como lhe indica o art. 123 do RPAF, não a trazendo aos autos para subsidiar sua alegação, tendo em vista o registro fiscal que efetuou, a caracterização da infração em relação a essa Nota Fiscal resta confirmada nos termos dos arts. 140, 141 e 142, do RPAF. Por consequência, o valor que resta devido na ocorrência julho 2008 é R\$ 863,46, cuja base de cálculo é R\$ 8.634,60.

Entretanto, com relação à Nota Fiscal nº 69560 a razão assiste ao Impugnante, pois como se vê tanto no demonstrativo original (fl. 13), como no refeito (fl. 209), essa Nota Fiscal consta relacionada em duplicidade como alegado e, por isso, de ofício a excluo da ocorrência de fevereiro 2009, nesta, nada restando devido.

A despeito do ajuste efetuado pelo autuante nos valores da infração 2 por ocasião da informação fiscal, observo que no demonstrativo refeito de fls. 208-210, a DIFAL apurada para as Notas Fiscais nos 13.112 (dezembro 2008) e 6.993 (fevereiro 2009), oriundas do CE, diferentemente do constante no demonstrativo original, estão com percentual equivocado de 10% quando o correto é 5%. Por isso, também de ofício, ajusto o percentual. Assim, para a ocorrência de dezembro 2008, resta devido o valor de R\$ 30,03, cuja base de cálculo é R\$ 301,60 e nada resta devido para a ocorrência fevereiro 2009.

Do mesmo modo, também de ofício excluo a Nota Fiscal nº 40.475, procedente de SP, da ocorrência abril 2009 (demonstrativo fl. 210), em face de ter tido o ICMS retido por substituição tributária pelo emitente, conforme nela se vê (fl. 49). Assim, resta devido nessa ocorrência R\$ 139,71, com base de cálculo de R\$ 1.397,10.

Com relação às demais ocorrências, acolho o demonstrativo refeito de fls. 208-210. Assim, além dos ajustes acima, tenho que nada resta devido para as ocorrências junho 2008, setembro 2008, outubro 2008, novembro 2008, março 2009 e julho 2009. Para agosto 2008 resta devido R\$ 70,85, com base de cálculo de R\$ 708,50, para maio 2009 resta devido R\$ 139,70 com base de cálculo de R\$ 1.397,00 e para junho 2009 R\$ 364,57, com base de cálculo de R\$ 3.645,70.

Assim, a infração 3 (sic) resta caracterizada e subsistente no valor ajustado de R\$ 4.304,61 para R\$ 1.608,32.

Infração procedente em parte.

A infração 3 trata de uso indevido de crédito fiscal referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento e se sustenta no demonstrativo de fl. 15 que descreve bens (máquina fotográfica, computadores, central telefônica, aparelho de ar condicionado, refrigerador, rack, etc.) que o autuado contabilizou como de ativo imobilizado e o autuante, a despeito de não discordar dos registros, com o enquadramento legal no art. 97, XII, "a" do RICMS/BA, glosou os créditos fiscais a eles relativos sob o argumento de serem de uso administrativo.

Ocorre que, como se vê, o dispositivo do enquadramento legal abaixo transcrito trata da vedação de crédito fiscal relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias quando se tratar de entradas de bens destinados ao ativo imobilizado na proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas, sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período. Considerando que não é este o objeto da autuação, pois que nos autos não há demonstrativo em que se apure a proporção de saídas de mercadorias isentas ou não tributadas de modo a se exigir o estorno de crédito fiscal eventualmente utilizado, com fundamento no art. 18, IV, "a", do RPAF, por não ver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, a declaro nula ao tempo que com fundamento no art. 156 do citado Regulamento, represento à autoridade competente para analisar a instauração de novo procedimento fiscal a salvo de falhas.

Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:

...
XII - quando se tratar de entradas de bens destinados ao ativo imobilizado, e respectivo serviço de transporte, ocorridas a partir de 1º/1/2001, em relação (Lei nº 7710/00);

...

a) à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas, sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

Infração nula.

As multas propostas são as previstas para as infrações e com fundamento no art. 167, I, do RPAF deixo de apreciar a constitucionalidade suscitada.

Diane do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Inconformado com a Decisão proferida em primeira instância, interpõe o autuado Recurso Voluntário, requerendo a reforma da Decisão para que seja julgado improcedente o Auto de Infração.

Quanto à infração 1, diz que mesmo de forma implícita, a autuação foi feita com base no item 2.1.24 da Instrução Normativa nº 27/2009.

Sustenta que a Instrução Normativa em comento é ilegal, pois expedida pelo superintendente de administração tributária, autoridade incompetente para legislar sobre o programa DESENVOLVE, violando a Lei nº 7.980/01 e o Decreto nº 8.205/02.

Destaca que o superintendente de administração tributária não faz parte do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE que é o órgão responsável pela regulação e decisões sobre o cumprimento do programa, conforme arts. 7º e 23 do Decreto nº 8.205/02, que transcreve.

Assevera, ainda, que a IN só tem eficácia a partir de 29/10/2009 e como as datas de ocorrência das supostas infrações são anteriores à publicação da referida Instrução Normativa (junho de 2008 a junho de 2009), não há previsão legal que determine a exclusão dos débitos de diferencial de alíquota do saldo devedor passível de incentivo.

Conclui que não há norma que especifique, quais os débitos fiscais que seriam ou não vinculados ao DESENVOLVE, tendo apenas o art. 2º da Lei nº. 7.980/01 que estabelece que a diliação de prazo de até 90% se dá frente ao saldo devedor mensal do ICMS, sem impor qualquer limitação.

Argumenta que a Instrução Normativa tem natureza jurídica de norma e por isso está submetida aos arts. 105 e 106 do CTN e art. 150, III da CF que versam sobre o princípio da anterioridade da lei tributária, citando Decisão do STF.

Requer que, caso a Instrução Normativa seja classificada como norma interpretativa, com aplicação do art. 106 do CTN, deve ser excluída a aplicação de penalidade, conforme análise do inciso I do referido artigo.

No que concerne à infração 2, entende que o julgador de piso não fundamentou sua Decisão, não deixando claro como chegou ao valor de R\$1.608,32, nem porque não acatou as demais impugnações constantes na impugnação inicial.

Pontua que a multa aplicada é ilegal, porquanto não observado o princípio da razoabilidade e proporcionalidade, tendo em vista que o percentual é excessivamente oneroso e representa o meio mais gravoso, tendo conotação confiscatória vedada pela legislação.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão de Primeira Instância que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração epigrafado, em razão do cometimento de três infrações, das quais o recorrente se insurge da primeira – recolhimento a menor do ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação do prazo prevista pelo DESENVOLVE, pela não exclusão dos valores relativos às diferenças de alíquota, correspondentes a bens de uso e consumo, no cálculo do saldo devedor passível de incentivo – e da segunda – deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

Conforme relatado, quanto à infração 1 o recorrente argui que a autuação foi feita de forma implícita com base na Instrução Normativa nº 27/2009, norma que considera ilegal por ter sido expedida por autoridade incompetente para legislar sobre o programa Desenvolve, além de atentar contra o princípio da anterioridade, haja vista ter sua vigência em 29/10/2009 e os fatos geradores dos autos serem de junho de 2008 a junho de 2009.

Primeiramente, devo observar que em nenhum momento o autuante menciona a referida instrução normativa, ao contrário, o lançamento fiscal está amparado nos artigos 2º e 3º do Decreto nº 8.205/02, conforme fl. 01 dos autos. Qualquer relação com a Instrução Normativa foi trazida pelo recorrente, tanto na defesa, quanto em sede de Recurso Voluntário.

Cumpre esclarecer que a Instrução Normativa nº 27/2009 é meramente interpretativa, pois somente regulamenta e uniformiza a metodologia de cálculo para apuração da parcela incentivada pelo DESENVOLVE, em nada inovando no ordenamento jurídico vigente. A incidência do benefício apenas sobre as operações próprias já contava com previsão legal desde a época da própria instituição do Programa, dispositivo que o autuante corretamente enquadrou a infração.

Na verdade, a instrução pode ser classificada também como uma norma de procedimento do lançamento tributário, onde se aplica a regra do §1º, do art. 144, do CTN, que assim dispõe: Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

Assim, seja por considerá-la norma interpretativa (art. 106, I, do CTN), seja por se tratar de norma que regula procedimento de lançamento tributário (art. 144, §1º, do CTN), é plenamente aplicável ao caso concreto a Instrução Normativa nº 27/2009.

Torno a mencionar que a aplicação da Instrução Normativa foi ventilada pelo contribuinte, todavia a infração foi embasada no art. 3º do Decreto nº 8.205/02, tendo em vista que o contribuinte não excluiu, no cálculo do saldo devedor da parcela incentivada, os valores relativos às diferenças de alíquota correspondentes a bens de uso e consumo, fato que ele não nega.

Pelo exposto, em que pese existir a possibilidade de enquadramento também na Instrução Normativa, não foi ela que lastreou o Auto de Infração, razão pela qual a aplicação da penalidade é devida.

Em relação à infração 2, me admira que o recorrente não tenha entendido os motivos que levaram o Relator de primeira instância àquele valor.

Veja que o contribuinte entendeu a imputação, se defendeu, trazendo aos autos elementos suficientes para modificar o valor originalmente lançado. Adiante o autuante acata suas alegações defensivas, com exceção de apenas duas notas fiscais, que a junta especificadamente fundamenta porque acata apenas uma.

Para melhor esclarecimento ao recorrente, transcrevo abaixo o fundamento que levou a junta a não acatar a Nota Fiscal nº 283220:

Em relação às alegações defensivas não acatadas, quanto à Nota Fiscal nº 283220, a razão assiste ao autuante, pois embora o Impugnante afirme que a nota fiscal se refere à aquisição de bem para o ativo imobilizado, conforme informação que transmitiu à SEFAZ, a registrou na escrita fiscal como bem adquirido para uso e consumo. Como lhe indica o art. 123 do RPAF, não a trazendo aos autos para subsidiar sua alegação, tendo em vista o registro fiscal que efetuou, a caracterização da infração em relação a essa Nota Fiscal resta confirmada nos termos dos arts. 140, 141 e 142, do RPAF. Por consequência, o valor que resta devido na ocorrência julho 2008 é R\$ 863,46, cuja base de cálculo é R\$ 8.634,60.

De ofício o Julgador ajusta o percentual das Notas Fiscais números 13.112 (dezembro 2008) e 6.993 (fevereiro 2009) para 5%.

Também de ofício, exclui a Nota Fiscal nº 40.475, procedente de SP, da ocorrência abril 2009, em face de ter tido o ICMS retido por substituição tributária pelo emitente.

Assim, para chegar ao valor residual da infração, o Julgador de primeira instância recalcoulou os valores referentes às observações descritas acima e quanto às demais ocorrências, acolheu o demonstrativo refeito de fls. 208/210.

Por oportuno, cito aqui os valores devidos mês a mês, verificando que a soma confere com o valor de R\$ 1.608,32.

INFRAÇÃO 02	
JUNHO/2008	--
JULHO/2008	R\$863,46
AGOSTO/2008	R\$ 70,85
SETEMBRO/2008	--
OUTUBRO/2008	--
NOVEMBRO/2008	--
DEZEMBRO/2008	R\$30,03
JANEIRO/2009	--
FEVEREIRO/2009	--
MARÇO/2009	--
ABRIL/2009	R\$139,71
MAIO/2009	R\$139,70
JUNHO/2009	R\$ 364,57
JULHO/2009	--
TOTAL	R\$1.608,23

Por fim, afasto a alegação de ilegalidade constante na peça recursal, em razão deste órgão colegiado não ter competência para declará-la, consoante art. 167, I, do RPAF.

Neste contexto, analiso que a multa aplicada à infração tem previsão expressa no artigo 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, sendo rechaçada a alegação de que tal multa é confiscatória, pois é legalmente prevista para a infração apurada.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida para julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração epigrafado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a 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 EM PARTE** o Auto de Infração nº **087461.0301/11-4**, lavrado contra **PEDREIRA INTERATIVA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$27.548,79**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de julho de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS