

A. I. Nº - 087461.0301/11-4
AUTUADO - PEDREIRA INTERATIVA LTDA.
AUTUANTE - HÉLIO SILVA DAMASCENO
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
INTERNET 01.03.2013

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0028-04/13

EMENTA: ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOR. 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. **3. CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO.** O objeto da autuação não corresponde ao enquadramento legal. Insuficiência de elementos para se determinar, com segurança, a infração. Vício insanável previsto no art. 18, IV, "a" do RPAF. **Infração nula. Rejeitada arguição preliminar de nulidade. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/09/2011, reclama ICMS no valor de R\$31.624,12, imputando ao autuado 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 Histórico: 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 Histórico: 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 Histórico: R\$1.379,04 – Multa de 60%;

O autuado apresenta defesa às fls. 40/54. Descreve as infrações e suscita preliminar de nulidade por falta de fundamento legal dizendo que o Auto de Infração deve ser constituído pelos princípios da legalidade estrita e da tipicidade cerrada que impõem o ato jurídico que exija o tributo ou se aplique uma penalidade, indicando devida e expressamente o seu fundamento legal, além da descrição fática para que o sujeito passivo verifique a efetiva subsunção da norma jurídica ao evento do mundo fenomênico.

Defende que o Auto de Infração em epígrafe se fundamenta exclusivamente nos Decretos nºs 8.205/2002 e 6.284/97, não sendo mencionado um único dispositivo de lei sequer. Esclarece que a fundamentação legal deve ser preenchida com dispositivos de lei, em sentido estrito, e não apenas em atos administrativos baixados. A omissão ao sujeito passivo da indicação do fundamento legal do tributo cujo pagamento lhe é exigido, viola, peremptoriamente, os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, ao passo que dificulta, senão impossibilita a cabal irresignação em face do ato que se tenta impugnar.

Afirma que esta autuação é viciada e, conseqüentemente, o Auto de Infração é nulo, haja vista que não indica em sua fundamentação, os dispositivos legais supostamente infringidos, em ofensa à Constituição Federal (CF), em seu art. 150, inciso I e ao princípio da motivação dos atos administrativos (art. 2.º c/c art. 50 da Lei nº 9.784/99). Registra que o art. 39, V, do RPAF/BA, deixa expressamente claro, como requisito para a lavratura do Auto de Infração, a indicação do dispositivo legal aplicado à hipótese, devendo ser declarado nulo no caso de ausência desta formalidade.

Assim, não tendo elementos suficientes para se determinar à qual infração se refere, será nulo o seu lançamento, diante de sua inconsistência e, conseqüente, cerceamento de defesa, pois se o lançamento não obedeceu ao princípio da legalidade e também não cumpriu o quanto determinado no artigo supracitado, por não ter o contribuinte certeza qual dispositivo de Lei infringiu, uma vez que o Fisco não enquadrava a suposta infração em lei, mas em decreto.

Acrescenta, ainda, que a indicação expressa de incisos do art. 42 da Lei nº 7.014/96 não supre o requisito em falta, pois se refere à multa aplicada diante de um suposto descumprimento de uma infração que o autuado não teve o conhecimento do seu enquadramento legal. Tal menção é totalmente dispensável, visto que, se não há fundamentação legal para a exigência do tributo, não há, por corolário lógico, de se cogitar de aplicação de multa por suposta falta de pagamento.

Indica que inexistem nos autos, a definição específica dos artigos que fundamentam a pretensão fiscal e, assim, se constata um óbice ao contribuinte de tomar conhecimento do que efetivamente lhe está sendo imputado, uma vez que trata de informações indispensáveis para que o mesmo possa verificar a consistência ou não das alegações e apresentar adequadamente a sua defesa na esfera administrativa. Alega que a autuação está eivada por vício de nulidade, na medida em que não apresenta requisito essencial à sua validade, em virtude da flagrante ausência de fundamentação legal. Conseqüentemente, não especifica de forma clara qual a correta origem e natureza do crédito tributário, tornando impossível, por conseguinte, o exercício pleno do direito de defesa.

Declara que caso não se reconheça à nulidade de todo o Auto de Infração, há de se reconhecer ao menos a nulidade da Infração 2, haja vista a imposição da Fiscalização ao pagamento de diferencial de alíquota na operação que gerou a Nota Fiscal nº 283.220, conforme “*Demonstrativo da Apuração da Diferença de Alíquota Relativo a Bens de Uso/Consumo*” (Doc. 02), sendo que a referida nota, não é bem de consumo, conforme sugere descrição fática da infração, mas foi destinado ao ativo imobilizado do autuado, conforme se pode verificar.

Destarte, há de se reconhecer a nulidade em razão do não atendimento ao disposto no art. 39, III, do RPAF/BA, que prevê a obrigatoriedade da clara descrição dos fatos considerados infrações. Reproduziu a norma. Requer que seja excluído do total da Infração 2 o valor de R\$858,00 (oitocentos e cinquenta e oito reais), decorrente da Nota Fiscal nº 283.220.

Passa a demonstrar que a infração 3 também é nula, dizendo que a fiscalização não lhe forneceu os elementos necessários à sua caracterização, ferindo de morte os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, além de incorrer em nulidade, no qual não foi acompanhado de documentos hábeis a comprovar a existência da referida infração, pois ao ser intimado da sua lavratura o contribuinte não recebeu juntamente com o Auto de Infração qualquer demonstrativo da Infração 3, pelo que não tem como atestar se a cometeu ou não, tampouco se o valor indicado é correto. Afinal, não há nada que mencione a quais mercadorias se referem à autuação, conforme prevê o art. 41, incisos I e II do RPAF/BA.

Assevera que o fiscal não pode só alegar que houve o cometimento da infração, deve provar a sua alegação, através de levantamentos e demonstrativos que devem ser acompanhados com a autuação, o que não ocorreu no presente caso, sendo que a mera indicação da data de ocorrência do fato gerador e da base de cálculo são insuficientes para comprovação, pelo que não servem a esse mister. Assim, por faltar este elemento essencial, deve-se reconhecer a nulidade da infração.

Quanto ao mérito, na infração 1, diz ser insubsistente por apuração equivocada. Esclarece que o erro está na apuração do total de créditos de ICMS relativo ao mês de maio de 2008, conforme se verifica através da Planilha “*Apuração da conta-corrente de ICMS e do saldo devedor passível de incentivo pelo Desenvolve 2007*” (Doc. 04), elaborada pelo Autuante, este valor teria sido obtido através da soma dos créditos de ICMS por entradas (R\$1.830,72) com outros créditos (R\$145,33), perfazendo um total de R\$1.976,05. Assim, subtraindo este montante dos débitos apurados (R\$1.011,57), ter-se-ia um saldo credor de R\$ 964,48, a ser contabilizado no mês seguinte.

No entanto, ao apurar o total de créditos daquele mês, o Fisco olvidou-se de incluir na soma o montante relativo ao mês anterior (abril/2008), a importância de R\$1.659,40, conforme se constata da análise da Planilha “*Cálculo ICMS Ano 2008*” elaborada pelo autuado (Doc. 05) e cópia da escrituração contábil do autuado (Doc. 06). Desta forma, o total de créditos de ICMS apurado no mês de maio de 2008 é de R\$3.635,45 (que corresponde a soma do crédito de ICMS por entradas, no valor de R\$1.830,72, mais o valor de outros créditos de R\$ 145,33, além do crédito do ICMS do mês anterior R\$1.659,40), de modo que, abatendo-se este valor do total dos débitos, obten-se um saldo credor para o mês seguinte de R\$2.623,88, e não de R\$964,48, como apontou a fiscalização.

Explica ainda que esse equívoco não causou maiores implicações no mês de maio de 2008, mas repercutiu na apuração de um saldo devedor a mais no mês de junho/2008. Isto porque, utilizando-se de saldo credor do mês anterior erroneamente obtido, o Autuante apurou um total de créditos de R\$2.602,65, quando, em verdade, este montante foi de R\$4.262,05. Deste modo, após abater-se esta quantia do total dos débitos (R\$5.670,69), tem-se um saldo devedor de R\$1.408,64, e não de R\$3.068,04, como sustenta o Fisco.

Disse que existe outro equívoco, pois a fiscalização considerou como parcela não beneficiada pelo incentivo previsto pelo Programa DESENVOLVE os valores relativos às diferenças de alíquota, conforme se depreende da leitura da descrição fática da infração, bem como da análise da Planilha “*Apuração da conta-corrente de ICMS e do saldo devedor passível de incentivo pelo Desenvolve 2007*” (Doc. 04), subitem “*Parcela não Beneficiada*”. Argui, ainda, que somente passou a prever que os débitos fiscais de ICMS de diferença de alíquotas não seriam passíveis de incentivo pelo DESENVOLVE, após a edição da Instrução Normativa nº 27/2009, publicada em junho de 2009, conforme se atesta do item 2.1.24 da referida norma.

Deste modo, como as datas de ocorrência das supostas infrações cometidas pelo autuado (junho/2008 a junho/2009) são anteriores à publicação da referida Instrução Normativa citada, não há falar-se em exclusão dos débitos de diferencial de alíquota do saldo devedor passível de incentivo, por absoluta inexistência de previsão legal neste sentido. Assim, não há qualquer erro nos valores pagos, e, por consectário lógico, nenhuma diferença a ser recolhida, haja vista que se agiu de acordo com a legislação vigente à época.

Na infração 2, disse que a fiscalização incorreu em equívoco ao apurar o montante supostamente devido pelo autuado nos meses:

JUNHO/2008 – reclama que após análise do “*Demonstrativo da Apuração da Diferença de Alíquota Relativo a Bens de Uso/Consumo*” (Doc. 02), elaborado pelo Autuante, se verifica que foi incluído na soma referente ao mês de junho de 2008, diferencial de alíquota decorrente da Nota Fiscal nº 25.921, no valor de R\$33,12. Contudo, a operação em questão se sujeita ao recolhimento de ICMS por substituição tributária, nos termos do art. 274 do RICMS/BA. Ademais, conforme nota fiscal ora juntada (Doc. 03), se constata que o imposto foi recolhido pelo fornecedor substituto CENTERLONAS COMERCIAL LTDA., pelo que a sua cobrança afigura-se indevida. Assim, não há diferença a ser recolhida pela Autuada tendo como data de ocorrência 30/06/2008.

JULHO/2008 – aduziu que em relação ao diferencial apontado referente à Nota Fiscal nº 283.220, assevera que a operação não estava sujeita ao lançamento e pagamento de diferencial de alíquotas de ICMS naquele momento, em virtude do disposto no art. 2º, I, “c” do Regulamento do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, aprovado pelo Decreto nº 8.205/2002, que prevê a recolhimento do ICMS no momento da desincorporação do bem do ativo imobilizado.

Constata-se que o lançamento impugnado somente poderia ocorrer quando da desincorporação do bem destinado que foi ao ativo fixo do autuado, conforme alhures demonstrado, o que, em absoluto, não ocorreu, tampouco foi suscitado pelo Autuante. Desta forma, como é indevida a cobrança de diferencial de alíquotas nesse caso, o valor de R\$ 858,00, também deve ser excluído do total da infração.

No que pertine à Nota Fiscal nº 38477 (Doc. 03), o equívoco cometido pela Autuante consiste na base utilizada para o cálculo do diferencial de alíquota. Conforme se verifica da análise do referido documento, parte dos produtos que compõem a operação está sujeita à substituição tributária, tendo sido o seu recolhimento efetuado pela fornecedora EVERTON DISTRIBUIDORA COMERCIAL DE PEÇAS LTDA, pois se trata de produto "UNHA – código 2209091", cujo valor – R\$545,40, deve ser excluído da base de cálculo do DIFAL, haja vista que não encerra uma responsabilidade do autuado.

Portanto, somando apenas as mercadorias sujeitas à incidência do ICMS próprio, chega-se à base de cálculo no montante de R\$ 247,12, perfazendo um diferencial de R\$24,71, os quais foram devidamente recolhidos, conforme atesta o seu livro de Registro e Apuração de ICMS (Doc. 06), o que também deve ser excluído.

Aborda, ainda, em relação às supostas infrações apontadas neste período, ser indevida cobrança do valor referente à Nota Fiscal nº 90.567, pois afirma que há mercadorias que se sujeitam ao recolhimento por substituição (TERMINAL 95714 e CJ. ALAVANCA P02641), que não ensejam a cobrança de diferencial de alíquota em face do autuado ser substituído. Assim, a base de cálculo do DIFAL, em regra, seria apenas de R\$ 144,30, valor obtido pela soma dos produtos sujeitos ao ICMS próprio (Capa e Prisoneiro).

Acrescenta que nem mesmo em relação a esses valores há falar em cobrança do DIFAL, isto porque tais produtos foram devolvidos ao seu fornecedor ainda em 23/07/2008, conforme atesta a Nota Fiscal de Devolução ora juntada (Doc. 02). Nota que, nessa operação, pagou o ICMS devido na sua alíquota interestadual de 7%. Portanto, também em relação a essa nota fiscal não deve haver cobrança de diferencial de alíquota, de modo que o valor histórico de R\$ 110,37 mais os seus acessórios, não deve compor o montante total da infração.

Conclui que, excluindo-se as parcelas aqui referidas, chega-se ao subtotal mensal de DIFAL no montante de R\$331,41, que corresponde ao valor lançado no RAICMS pelo autuado, conforme se verifica do livro anexo (Doc. 06), e reconhecido pelo Autuante em seu demonstrativo (Doc. 02), pelo que não é devido qualquer valor pelo autuado no período mencionado.

AGOSTO/2008 – afirma ter dois equívocos. Primeiro, é o que diz respeito à operação referente à Nota Fiscal nº 38.824. Nessa operação, o ICMS referente ao produto "UNHA CAT" foi recolhido por substituição tributária pela fornecedora EVERTON DISTRIBUIDORA COMERCIAL DE PEÇAS LTDA., conforme atesta a nota anexa (Doc. 03). Assim, o diferencial de alíquota deve incidir apenas sobre os valores relativos ao produto PINO TRAVA, R\$324,00, perfazendo um total de R\$32,40, e não de R\$164,40. O segundo se refere à Nota Fiscal nº 19.417, que na análise da referida nota (Doc. 03), constata-se que o produto se sujeitava ao recolhimento por substituição tributária, o que foi feito pela fornecedora CHEVRON DO BRASIL LTDA., de modo que não há qualquer diferencial de alíquota a ser imputado ao autuado.

Desta forma, da diferença total do período encontrada pelo Autuante (R\$333,07), devem ser excluídos os valores históricos, acrescidos de seus acessórios, de R\$ 130,22, referente à Nota Fiscal nº 19.417, e R\$ 132,00, resultante da diferença do valor cobrado pela Fiscalização (R\$164,40)

e o valor devido. Assim, uma diferença no valor histórico de R\$70,85, valor este que o autuado entende devido, e efetuou o pagamento, conforme documento de arrecadação anexo (Doc. 07), pelo que pugna pela sua homologação.

OUTUBRO/2008 – Diz que o primeiro equívoco reside na cobrança do diferencial de alíquota no valor de R\$ 177,60, no que diz respeito à operação correspondente a Nota Fiscal nº 39.143, porque foi utilizado para a aferição da base de cálculo do ICMS o valor do produto "UNHA CAT" (R\$1.320,00), que era sujeito à substituição tributária e foi recolhido pela fornecedora EVERTON DISTRIBUIDORA COMERCIAL DE PEÇAS LTDA., conforme atesta a nota fiscal anexa (Doc. 03). Assim, o diferencial de alíquotas deveria incidir apenas sobre o valor do produto "PINO TRAVA", que é de R\$324,00. Desta forma, o DIFAL devido nesta operação foi de apenas R\$32,40, o qual foi devidamente recolhido, conforme demonstra o livro de Registro de Apuração de ICMS (Doc. 06). Também não assiste razão quando se cobrou DIFAL do valor de R\$274,00 da Nota Fiscal nº 732, pois essa operação, conforme Art. 43, parte 1, item 16, "a" e parte 4 do Anexo IV do RICMS/MG, onde está situada a fornecedora, prevê a redução da base de cálculo em 26,66%, conforme se pode verificar na nota fiscal anexa (Doc. 03).

Desta forma, o DIFAL devido incide somente sobre R\$2.009,52, e não sobre R\$2.740,00, como pretendido pela autuação. Ademais, conforme livro de Registro de Apuração de ICMS (Doc. 06), o valor devido (R\$200,95) foi recolhido, pelo que não há que se falar em qualquer diferença a ser recolhida. Assim, reduz do subtotal mensal encontrado (R\$1.158,90) das diferenças aqui demonstradas, chega-se a um subtotal de R\$ 964,64, o qual, conforme livro de Registro de Apuração de ICMS anexo (Doc. 06), foi devidamente recolhido.

NOVEMBRO/2008 – primeiro diz que o valor cobrado em relação à operação constante da Nota Fiscal nº 781, o ICMS devido nessa operação está sujeito à redução de base de cálculo, onde está situada a fornecedora. Assim, conforme nota fiscal anexa (Doc. 03), o DIFAL devia incidir sobre o valor com a redução, que corresponde a R\$872,75, consistindo o referido diferencial numa quantia de R\$87,28, o qual foi devidamente recolhido, conforme livro de Registro de Apuração de ICMS (Doc. 06).

Diz que o mesmo raciocínio se aplica à operação a que se refere à Nota Fiscal nº 8.910. Como a operação também se sujeita à redução na base de cálculo, nos termos do art. 12, do Anexo II, do RICMS/SP, o DIFAL incidiu não sobre o valor total da nota (R\$4.057,20), como pretende o Autuante, mas sobre o valor reduzido (R\$2.979,20), como procedeu o autuado, que, conforme demonstra o livro Registro de Apuração de ICMS (Doc. 06), recolheu o valor de R\$297,92.

DEZEMBRO/2008 – argui que os equívocos decorrem de cobrança de DIFAL sobre operações sujeitas a recolhimento por antecipação tributária por parte das fornecedoras referente às Notas Fiscais nºs 53.857 e 39.694 (Doc. 03), constata-se que as operações ali descritas sujeitavam-se ao recolhimento por substituição tributária, recolhidos, portanto, pelas fornecedoras CHEVRON DO BRASIL LTDA. e EVERTON DISTRIBUIDORA COMERCIAL DE PEÇAS LTDA., respectivamente. Desta forma, nenhum valor a título de DIFAL nessas operações é devido, pelo que os valores de R\$127,21 e R\$276,00 devem ser excluídos da diferença apontada, que foi de R\$433,24, restando, assim, um débito de apenas R\$30,03.

JANEIRO/2009 – evidencia erro ao reputar como devida uma quantia de R\$ 384,00 a título de diferencial de alíquota na operação a que se refere à Nota Fiscal nº 39.852. Explicou que na análise da nota (Doc. 03), o produto "UNHA PC300 P/ ROCHA" sujeitou-se ao recolhimento por substituição tributária por parte do fornecedor EVERTON DISTRIBUIDORA COMERCIAL DE PEÇAS LTDA. Assim, o valor a ele referente (R\$2.509,20) jamais poderia compor a base de cálculo do DIFAL, portanto, incidiu apenas sobre o produto "TRAVA PC 300" (R\$1.079,88), consistindo, assim, na quantia de R\$107,99, a qual foi devidamente recolhida, conforme atesta o seu livro Registro de Apuração, assim, dever ser excluída a diferença.

FEVEREIRO/2009 – a sustentação é pertinente às Notas Fiscais nºs 69.560: sobre a qual foi realizada a cobrança de R\$627,80, no qual alega ser indevida, devido ao “*Demonstrativo da Apuração da Diferença de Alíquota Relativo a Bens de Uso/Consumo*” (Doc. 02), produzido pelo Autuante, a

mesma operação consta do período de março de 2009, mês em que esse diferencial de alíquotas foi recolhido, conforme livro Registro de Apuração de ICMS (Doc. 06) e 62.658, que a partir da análise da referida nota (Doc. 03), sujeitou-se ao recolhimento por substituição tributária por parte da fornecedora CHEVRON DO BRASIL LTDA., de modo que não há que se falar em cobrança de DIFAL em face do Autuado substituído, conclui dizendo que não há nenhum valor devido.

Na infração 3, diz que ficou impossibilitado de se defender, pois não há nos autos qualquer elemento que indique o fato gerador da suposta infração cometida, de forma que deve ser reconhecida a nulidade, conforme já sustentado em sede de preliminar.

Levanta questões quanto à multa aplicada, ressaltando que na aplicação da mesma, a administração deve estrita observância ao princípio da proporcionalidade e ao princípio da razoabilidade sob pena de ferir o Estado Democrático de Direito contido no art. 1º da CF/88, tendo 03 (três) aspectos: *“adequação (idoneidade do meio para alcançar o fim), necessidade (não como a aptidão para realizar o fim, e sim, como a sua realização pelo meio menos gravoso) e proporcionalidade em sentido estrito (colisão de direitos igualmente protegidos)”*.

Acrescenta que primeiro tem que revelar mecanismo eficiente na punição por descumprimento de obrigação, lhe faltando, todavia, os dois últimos requisitos. É razoável que a multa seja fixada em patamar elevado, mas não que o seja em excessiva onerosidade, representada pela alíquota de 60%, sob pena de constituir meio por demais gravoso, ainda, está em desatendimento à proporcionalidade em sentido estrito, porque, a par do cabimento da sanção, não pode ser desprestigiada de forma abusiva a proteção à propriedade, veiculada na CF/88, em seu art. 5º, inciso XII.

Declara que o princípio da razoabilidade deve ser entendido como a verificação se o fato é absurdo ou não, em atenção ao devido processo legal, previsto no art. 5º, inciso LIV da CF/88, o que, no caso sob análise restou constatado pela desvirtuação das finalidades sancionatórias e inibitórias para pretender-se uma vantagem excessiva, que, inclusive, configura enriquecimento ilícito. Reproduziu entendimento dos Tribunais superiores (ADI n. 1075/MC, Rel. Min. CELSO DE MELLO, DJ de 24/11/2006; AI 482281 AgR, Rel. Ministro Ricardo Lewandowski, Primeira Turma, DJ: 30/06/2009; ADI 551, Rel.: Ministro Ilmar Galvão, Tribunal Pleno, DJ: 24/10/2002)

Pede o reconhecimento da Nulidade suscitada, em preliminar, ou Improcedência do Auto de Infração.

O autuante presta informação fiscal o autuante, de fl. 143. Diz que tendo em vista a alegação defensiva de que não recebeu os demonstrativos da infração 3, embora afirmando ter entregado todos os demonstrativos que embasaram a autuação ao contribuinte, informa ter feito duas outras infrutíferas tentativas de reentrega, conforme documentos anexos: *“1 – enviou e-mail com as planilhas anexas; 2 – encaminhou AR para o endereço constante no cadastro de contribuinte”*. Apesar disso, encaminhou o PAF ao setor responsável para fazer nova tentativa de entrega do solicitado, sugerindo a reabertura do prazo de defesa, o que foi feito, conforme Intimação de fl. 149.

Em nova manifestação defensiva, fls. 158/173, suscitou preliminar de nulidade tão-somente em relação à infração 3, com os mesmos fundamentos expostos na defesa inicial.

Acrescenta que o autuante apenas se valeu de notas e descrições de bens para exigir o tributo, sem demonstrar razões (demonstrativo de fl. 15), como *“ATIVOS NÃO VINCULADOS À PRODUÇÃO, COMO MERCADORIAS PARA INTEGRAR PURA E SIMPLEMENTE O ATIVO PERMANENTE DA EMPRESA”*, contudo, afirma que os produtos foram destinados para produção e desenvolvimento da atividade da empresa. Citou os arts. 41, Parágrafo Único, 39, III, 28, §3º, VI, ambos, do RPAF/BA – Decreto nº 7.629/1999, no qual diz não existir fundamento na descrição dos fatos, que tem que ser de forma clara, precisa e sucinta.

Ressalta que os princípios do contraditório e da ampla defesa adquirem contornos específicos, com importância em relação ao fisco e contribuinte, uma vez que, o poder administrativo no exercício da atividade tributária cria limitações patrimoniais, impondo fronteiras, a fim de

ensejar direitos constitucionais assegurados. Transcreve ementa de decisão do STF com voto do Ministro Gilmar Mendes que fala de garantia consagrada no art. 5º, LV, da CF.

Questiona quanto a não incidência do fato gerador do ICMS, que diz ser decorrente do princípio da tipicidade cerrada, que norteia o direito tributário brasileiro. Portanto, para legitimar a cobrança é preciso que o fato ocorrido esteja em completa harmonia com a hipótese descrita na norma abstrata, sob pena de violação ao aludido princípio, no qual busca comprovação efetiva dos fatos.

Reproduziu o art. 5º, II da CF/88, chamando atenção à questão do fundamento legal que comprova a adequação da norma ao fato supostamente ocorrido. Repisa que o Auto de Infração se fundamenta exclusivamente em decretos e que, por isso seria nulo.

Reproduz o art. 155 da CF/88, os arts. 19, 20, § 5º, I da Lei Complementar nº 87/96 e faz as seguintes perguntas: *“Em que momento restou comprovado que a empresa se utilizou indevidamente dos créditos de ICMS referentes às mercadorias descritas no demonstrativo da infração 03? Em que momento ficou comprovado que as mercadorias não fazem parte do ativo vinculado à produção da autuada?”*

Transcreve doutrinas de Hugo de Brito Machado e Roque Antonio Carrazza e ementa de decisão do STJ, e indaga: a) Qual empresa não necessita dos bens objetos da infração 3?; b) Qual o fundamento e causa que ensejou a autuação?; c) Como se concluiu que os créditos são indevidos e se referem a bens do ativo não vinculados à produção?.

Repete as iniciais razões defensivas em relação à multa proposta e postula: a) Pela ratificação dos argumentos defensivos da defesa anterior; b) Sucessivamente, pela nulidade do Auto de Infração em face das preliminares arguidas; c) Alternativamente, caso ultrapassados os pedidos anteriores, que o Auto de Infração seja julgado improcedente, tendo em vista não ter restado ilegais os créditos de ICMS referentes às mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente.

Em nova informação fiscal, fls. 201/202, sobre a preliminar de nulidade relativa ao enquadramento legal bem como da tipificação da multa aplicada e no tocante à infração 3, apesar da dificuldade imposta pelo contribuinte, informa que finalmente foi atestado o recebimento dos demonstrativos, de maneira que também esse argumento se invalida.

No mérito, sobre a infração 1, diz que, embora simulando alheamento, o autuado finalmente admite que *“parece que a autuação baseia-se em suposto erro na determinação da base de cálculo do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa Desenvolve...”*, pois, ao deixar de excluir da parcela contemplada pelo benefício os débitos relativos às diferenças de alíquota – item não sujeito ao benefício -, o autuado reduziu o valor à parcela devida naquele mês. Os valores foram apurados mediante reconstituição da conta-corrente do ICMS, conforme demonstrativo de fls. 11.

Sobre a alegação defensiva de que em maio 2008 deixou de considerar a importância de R\$1.659,40, diz que o problema é que este suposto saldo credor apareceu no mês de maio/2008, mês que inicia o livro de apuração nº 2, mas, conforme a DMA do mês de março/2008, foi lançado o valor de R\$1.514,07 a título de saldo credor do mês anterior; entretanto, não há registro desse saldo credor na DMA do mês anterior, fevereiro/2008 (Seguem anexas as DMAS de janeiro a maio de 2008). Como o suposto saldo credor não se encontra comprovado, deixou de considerá-lo na planilha.

Fala que a segunda alegação defensiva quanto a este item diz respeito à exclusão da parcela relativa às diferenças de alíquota, que, segundo o Impugnante, somente após a edição da Instrução Normativa nº 27/2009 seria cabível tal exclusão, o que discorda, pois o débito referido não está diretamente vinculado à produção industrial, estando fora da abrangência do benefício em questão.

Sobre a infração 2, reconhece as alegações do autuado com relação às notas fiscais por ele relacionadas, com referência a algumas operações não sujeitas ao diferencial de alíquota,

conforme motivos indicados, exceto quanto à Nota Fiscal nº 283220, em virtude de o contribuinte afirmar tratar-se de bem destinado ao ativo imobilizado, mas estar lançado no seu arquivo magnético como bem de uso ou consumo, CFOP 2556, não tendo o mesmo anexado cópia da Nota Fiscal, e também a de nº 69560, porque os valores recolhidos foram deduzidos na planilha.

Em relação à infração 3, relata que o autuado insiste no argumento da ausência de elementos comprobatórios, afirmando que *“não existe qualquer fundamentação que comprove que a autuada se utilizou de créditos de ICMS, indevidos, referentes a bens do ativo não vinculados à sua produção”*.

Acrescenta que a utilização de créditos fiscais nas aquisições de bens destinados ao ativo fixo é efetivada por meio do lançamento no livro de apuração das somas das parcelas incidentes em determinado mês, trazida do livro CIAP. As parcelas, no caso, estão discriminadas no livro RAICM, no campo “outros créditos – CIAP”. O demonstrativo de fls. 15 discrimina o número da nota fiscal, o mês de lançamento, o bem adquirido, e o valor de cada parcela multiplicado pelo número total de parcelas (48). Verifica-se que todos os bens foram lançados como do ativo imobilizado, porém vê-se que de uso administrativo, estando as parcelas apuradas (mediante planilha que anexa, tendo como fonte o livro CIAP), lançadas e discriminadas no campo referido do RAICMS. Portanto estão presentes a prova da utilização dos créditos indevidos.

Quanto aos argumentos de âmbito constitucional, se abstenhe de comentar, por fugir à sua competência.

Intimado da nova informação fiscal o autuado se manifesta às fls. 231/243, repisando os anteriores argumentos defensivo.

VOTO

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 fez 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 excludo 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 excludo 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 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 inconstitucionalidade suscitada.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **087461.0301/11-4**, lavrado contra **PEDREIRA INTERATIVA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado 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, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de fevereiro de 2013.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE

JORGE INÁCIO DE AQUINO - RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA