

PROCESSO - A. I. Nº 206900.0072/11-5
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e GAZIN INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA.
RECORRIDOS - GAZIN INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0331-04/11
ORIGEM - IFEP - DAT/NORTE
INTERNET - 22/10/2015

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.JF Nº0309-12/15

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO. **a)** DESTINADAS AO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. **b)** DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infrações caracterizadas. 2. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS REGULARMENTE ESCRITURADAS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Às operações autuadas não se aplica a norma de não incidência do art. 6º do RICMS/BA. Infração caracterizada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE VALORES DOS LIVROS REGISTRO DE ENTRADAS E DE SAÍDAS PARA COM OS CONTIDOS NO LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS. RECOLHIMENTO DE IMPOSTO MENOR QUE O DEVIDO. Provas documentais atestam a acusação fiscal. Infração caracterizada. 4. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** SAÍDAS INTERESTADUAIS. CRÉDITO PRESUMIDO MAIOR QUE O PREVISTO NO ART. 2º DO DEC. 7.799/00. O percentual do benefício incide sobre o total das operações interestaduais independentemente de o destinatário ser ou não contribuinte do ICMS. Infração improcedente. **b)** CONTRIBUINTE USUÁRIO DE BENEFÍCIO FISCAL DO DECRETO 7.799/00. USO DE CRÉDITO ACIMA DO LIMITE PREVISTO NO ART. 6º DO DECRETO. **c)** AQUISIÇÃO DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infrações caracterizadas. Afastadas as preliminares de nulidade. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso **PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão da 4ª JJF que julgou parcialmente Procedente o Auto de Infração em epígrafe, bem como de Recurso de Ofício interposto em razão de o referido julgamento ter desonerado o contribuinte de parte do débito tributário que inicialmente lhe foi imputado, tudo a rigor do art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99.

O Auto lavrado em 28/06/2011 e notificado o contribuinte em 28/06/2011, decorre de sete infrações, todas objeto do Recurso Voluntário, exceto a de número 5, objeto do Recurso de Ofício, como segue:

***Infração 01.** Deixou de recolher ICMS no valor de R\$ 71.179,00, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Período: janeiro, março, abril a dezembro 2008, janeiro, março, junho a dezembro 2009. Multa 60%; (Recurso Voluntário)*

Infração 02. Deixou de recolher ICMS no valor de R\$ 85.277,27, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Período: janeiro a dezembro 2008, janeiro a dezembro 2009. Multa 60%; (Recurso Voluntário)

Infração 03. Deixou de recolher ICMS no valor de R\$ 17.260,91, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Período: janeiro a dezembro 2008, janeiro a novembro 2009. Multa 60%; (Recurso Voluntário)

Infração 04. Recolheu a menor ICMS no valor de R\$ 358.207,48, em decorrência de divergências entre os valores lançados no Livro Registro de Entradas de Mercadorias e os escriturados no Livro Registro de Apuração do ICMS. Período: março a maio, agosto e outubro de 2009. Multa: 60%; (Recurso Voluntário)

Infração 05. Utilizou indevidamente crédito fiscal presumido de ICMS no valor de R\$ 213.674,43. Período: janeiro a dezembro 2008, janeiro a dezembro 2009. Multa 60%; (Recurso de Ofício)

Infração 06. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS no valor de R\$ 2.551.319,46, relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução. Período: janeiro a dezembro 2008, janeiro a dezembro 2009. Multa 60%; (Recurso Voluntário)

Infração 07. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no valor de R\$ 1.260,65, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Período: outubro e novembro 2008. Multa: 60%. (Recurso Voluntário)

Da análise dos elementos trazidos aos autos, a 4ª JJF, decidiu, por unanimidade, pela Parcial Procedência do Auto de Infração, julgando improcedente a infração 5 e integralmente subsistente as demais infrações, com fundamento no voto condutor, abaixo transcrito.

VOTO

(...)

Assim, na análise do PAF, não vislumbro nos autos qualquer indicativo de cerceamento ao direito de defesa, e a lide se tem transcorrido no âmbito do devido processo legal. Portanto, não acolho as preliminares de nulidade arguínas, e, com fundamento no art. 147, I do RPAF, indefiro o pedido de diligência, pois os elementos processuais são suficientes para formar minha convicção.

Vencidas as questões prejudiciais, passo ao mérito do lançamento tributário.

De logo, observo que exceto com relação à infração 05, o impugnante não contrasta nem objetivamente protesta os dados das infrações nem os valores nelas exigidos. Ao contrário, quanto às infrações relacionadas a uso indevido de crédito fiscal (infrações 5, 6 e 7), inclusive nas questões preliminares que suscita, diz franca e abertamente que, com base na não-cumulatividade do ICMS e interpretando a seu modo a Constituição Federal e a Lei Complementar 87/96, utilizou como crédito fiscal todo o ICMS que pagou e que consta destacado nos documentos de suas aquisições a qualquer título (fls. 131 verso, 133 verso a 136 verso, 137 a 139 verso).

Embora equivocadamente, por não se tratar de uso indevido de crédito fiscal, mas de exigência de ICMS por diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas aquisições de mercadorias destinadas ao ativo permanente e material para uso e consumo do próprio estabelecimento, usando o mesmo argumento do direito ao crédito fiscal em função da não-cumulatividade do ICMS, o impugnante oferece substância às infrações 1 e 2. Ademais, quando na peça defensiva protesta quanto à multa e juros (fls. 140 a 145), ao argumentar ter agido de boa fé; não ter omitido informações nem causado prejuízo ao Fisco; entender que sua peça de defesa se equipara a uma consulta fiscal; ter espontaneamente confessado suas eventuais obrigações e, que por conta de tudo isso não pode ser penalizado ou, podendo, no máximo, sofrer multa de 2% e juros de mora limitados a 1% ao mês, se mantida a autuação, o impugnante cai em erro, contradiz suas próprias razões defensivas, fragiliza o aspecto argumentativo da defesa e, ao contrário do que pretende, apenas fortalece as acusações fiscais alimentando a verdade material dos fatos em seu desfavor, aspecto que, ressaltado, já se revela a partir dos pertinentes demonstrativos e outras provas documentais que acompanham as infrações, senão vejamos.

O impugnante atacou conjuntamente as infrações 1, 2 e 7 defendendo a improcedência com base no princípio da não-cumulatividade do ICMS, mediante indicação de aproveitamento como crédito fiscal do imposto incidente sobre as etapas anteriores das mercadorias e bens que recebeu.

Disse que a LC 87/96, espelhando a Constituição, reconhece o direito de aproveitar todos os créditos decorrentes de entrada de mercadorias, inclusive de bens destinados a seu ativo e ao uso e consumo. Entende que não há ilegitimidade no aproveitamento dos créditos pelas entradas de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento. Ademais, alega que qualquer que seja o exame que se faça, deve-se iniciar pela descrição constitucional a seu respeito e que as alterações limitativas impostas pela LC 102/00, são inconstitucionais, não podendo ser aplicadas nesse caso. Disse que o ICMS não incide nas transferências entre

estabelecimentos de uma mesma empresa.

Quanto à alegação de falta de recolhimento de ICMS referente ao diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais de bens para o ativo permanente e bens de consumo, disse ser infundada a afirmação do Fisco, vez que tem direito constitucional de usufruir da totalidade do abatimento, resultante do crédito na aquisição de bens, sendo que o benefício concedido pelo Estado da Bahia não se aplica, ante a permanência dos referidos bens na própria filial da empresa autuada.

Assim, também nega uso de crédito no valor de R\$1.260,00 (infração 7), nas aquisições de material de uso e consumo, pelo que afirma que as apurações resultantes das infrações 1, 2 e 7 são inconstitucionais.

Como visto, o impugnante não objeta os valores das infrações e se limita a defender a constitucionalidade do crédito fiscal.

De logo observando que neste Órgão Administrativo Judicante não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade nem a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior (art. 167 do RPAF), vejo que o impugnante se equivoca em suas razões.

Primeiro porque as infrações 1 e 2 não cuidam de uso de crédito fiscal, mas de falta de pagamento de ICMS por diferença entre as alíquotas interna e interestadual decorrente da aquisição de bens para o ativo fixo (infração 1) e de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento (infração 2). Essas infrações estão claramente demonstradas no Anexo A e B dos autos (planilhas de fls. 43 a 46 e 49 a 69) e possuem respaldo legal no art. 2º, inc. IV, da Lei nº 7.014/96.

A exigência do ICMS por diferencial de alíquota tem fundamento nos incisos VII e VIII do § 2º do art. 155, da Constituição Federal, em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, incidindo alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto. Nessa hipótese, caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Resiste no assunto, a discussão sobre a “diferença de alíquota” nas entradas de bens de uso e consumo, e de ativo imobilizado, no caso do recebimento em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa situado em outras unidades da federação.

No Estado da Bahia, essas entradas poderão se dar a título de compras, transferências ou qualquer outra operação, desde que o objetivo seja a incorporação ou uso no estabelecimento destinatário. Assim prescreve o art. 2º, inc. IV, da Lei nº 7.014/96, que instituiu o ICMS no Estado da Bahia, in verbis:

Art. 2º O ICMS incide sobre:

(...)

IV- a entrada ou a utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes;

Assim, caso o estabelecimento destinatário adquira ou receba produto destinado ao uso, consumo ou ativo permanente, caberá a incidência do ICMS a título de diferencial de alíquota, observadas as condições estabelecidas na legislação tributária, excetuando-se, por óbvio, as hipóteses em relação às quais não haja previsão de incidência do ICMS ou esteja prevista a isenção, inclusive no que se refere às transferências.

O fato de o ingresso dos bens, atendendo a uma necessidade, dar-se através de transferência é irrelevante, vez que ocorrendo à remessa para outro estabelecimento do mesmo titular, nesse caso, o bem cumprirá a finalidade para a qual foi comprado, estando assim configurada a operação de circulação econômica da mercadoria. Em realidade, somente com esta transferência é que a circulação se completou, deixou de estar ativado ou passou a ser um bem fora de comércio. Por conseguinte, se o estabelecimento destinatário está situado num estado, e o estabelecimento receptor noutro, incide a diferença entre a alíquota interestadual e a interna, como previsto no art. 155, § 2º, VII, da CF.

Deste modo, considerando, ainda, não haver protesto objetivo quanto aos valores exigidos, as infrações 1 e 2 estão caracterizadas e são integralmente subsistentes.

Ressalto que, no caso da infração 01, de fato, o contribuinte tem direito de usar como crédito fiscal o ICMS que pagar por conta das aquisições para o ativo imobilizado (art. 93, V, “a”, do RICMS/BA). Entretanto, deve utilizá-lo, na forma prevista no art. 93, § 17 do RICMS/BA.

Infrações procedentes.

Na infração 3 se exige ICMS por prática de operações tributáveis como se foram não tributáveis. Objetivando elidi-la, o impugnante, não negando as operações nem objetando o valor exigido, disse que estão sob o manto

da imunidade, conforme o art. 6º do RICMS, pois destinadas a órgãos públicos, de acordo com o prescrito pela Constituição e pela LC 87/96, eis que a própria legislação do Estado isenta os referidos órgãos do pagamento de imposto, o que permite a emissão de documento fiscal sem a cobrança do tributo.

Neste aspecto, quanto ao Direito, também se equivocou o impugnante, porque, além de a imunidade de que fala e retratada no dispositivo legal que cita referir-se a operações realizadas “pelas” e não “para” órgãos públicos, não se aplica às mercadorias e aos serviços relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados.

Art. 6º O ICMS não incide nas seguintes situações:

...

V - operação ou prestação efetuada pelas pessoas ou entidades adiante indicadas, inclusive a remessa e o correspondente retorno de equipamentos ou materiais:

a) a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, sendo que esse tratamento:

1 - é extensivo às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo poder público, no que se refere às mercadorias e aos serviços vinculados exclusivamente a suas finalidades essenciais;

2 - não se aplica às mercadorias e aos serviços relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou quando houver contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário; (grifos meus).

Considerando que as operações objetos da infração estão claramente identificadas no demonstrativo de fls. 77 a 80, cujos dados, conforme atesta o próprio impugnante foram informados ao Fisco pelo contribuinte a partir de seus registros em documentos fiscais e livros comerciais que prova contra ele (CPC, art. 378), caracterizada está a infração e deve ser integralmente mantida.

Infração procedente.

A infração 4 se refere a falta de recolhimento de ICMS por divergência entre os valores lançados no Livro Registro de Entradas e Saídas de Mercadorias e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS.

O impugnante nega a infração dizendo tratar-se de mero equívoco ocorrido no mês 04/2009 que deveria ter sido corrigido no mês seguinte, mas recolheu corretamente o imposto no mês 04/2009. Alega que ocorreu um erro material, pois ao invés de lançar R\$ 1.706.803,08 no mês 04/2009 no livro Registro de Apuração o valor a ser lançado era R\$ 2.058.938,53. Para corroborar sua alegação anexou comprovante de recolhimento no valor de R\$ 473.288,91.

Os autuantes, contestando a impugnação, informam que a exigência fiscal se refere a apuração incorreta do ICMS devido em diversos períodos em face de o autuado ter transferido para o Livro de Apuração do ICMS valores divergentes dos escriturados nos livros de Entradas e Saídas de Mercadorias.

Como vemos, trata-se o caso de uma mera questão de fato, já que nela o contribuinte não alega direito.

Examinando os autos, constato que a infração consta detalhada no Anexo D, contendo o demonstrativo “Resumo Conta Corrente do ICMS” (fl. 82) e cópia do Livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 83 a 94).

Pois bem, por se tratar de uma operação matemática de mais e menos, não nos parece difícil elucidar essa questão, já que, conforme arts. 226 do Código Civil, 378 e 379 do Código de Processo Civil, os livros comerciais podem provar contra ou a favor do autor, neste caso o contribuinte autuado.

O demonstrativo “Resumo Conta Corrente do ICMS” de fl. 112, nada mais faz senão espelhar de modo correto os registros efetuados pelo contribuinte nos seus livros fiscais do ICMS, apurando-se nele, o real valor devido de ICMS em cada período, que, deduzindo-se os valores recolhidos, chegou-se aos valores que nesta infração se exige. Portanto, a razão assiste aos autuantes, pois, conforme se vê nos livros de Apuração do ICMS que serviu de base para os recolhimentos do imposto efetuado pelo autuado, evidencia-se que os valores dos créditos (R\$ 987.789,97, R\$ 1.913.185,87 – fls. 83 e 92) e os de débitos (R\$ 1.536.419,80 R\$ 2.058.938,53 – fls. 84 e 87) não são os constantes da conta em que o contribuinte apurou o saldo do imposto (fls. 89 e 88). Vemos que os valores recolhidos, inclusive o do comprovante que o impugnante juntou à defesa, foi considerado na conta corrente fiscal dos autuantes e que o valor de R\$ 352.124,15 lançado a crédito no mês 05/2009 (fl. 91), foi corretamente descartado no levantamento fiscal por falta de justificativa e comprovação de procedência que, inclusive, caso houvesse, o autuado não trouxe ao PAF. Ademais, como observam os autuantes, a justificativa do equívoco no lançamento do débito pelas saídas do mês 04/2009, apenas corrobora a verdade material da infração, pois que para a apuração do ICMS daquele mês o valor que deveria transpor na apuração (como consta da conta corrente fiscal refeita) era R\$ 2.058.938,53 e não R\$ 1.706.803,08, como fez. Portanto, esta infração também está suficientemente comprovada e deve ser mantida.

Infração procedente.

Na infração 5 se exige valor de ICMS por utilização indevida do crédito fiscal presumido previsto no art. 2º do Decreto 7.799/00. O impugnante disse que, conforme o artigo citado, o autuando lançou o valor equivalente a 16,667% do valor do imposto incidente sobre todas as operações interestaduais, inclusive as destinadas a “não contribuintes” do ICMS.

Exemplificando com as operações efetuadas no mês de janeiro 2008, protesta os valores e números da infração ao tempo que peticiona por diligência para que os autuantes incluam na planilha da infração todas as vendas realizadas com CFOPs 6108 e 6949.

À sua vez, os autuantes discordam do impugnante. Confirmam que a autuação decorre da exclusão das operações interestaduais destinadas a “não contribuintes” do ICMS para cálculo do crédito presumido previsto no art. 2º do Decreto 7.799/00, uma vez que o art. 1º, define que as operações beneficiadas com redução de base de cálculo são as saídas destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS.

Os dados relativos a essa infração estão identificados no demonstrativo de fls. 96-97 e 100-101 e, como relacionados, se referem a operações interestaduais destinadas a “não contribuintes do ICMS”.

Pois bem. Analisando o caso, ponderando as razões de acusação e defesa e examinando a legislação específica sobre a questão, qual seja o Decreto 7.799/00, concluo que, neste caso, a exigência fiscal não deve subsistir, senão vejamos.

Em primeiro lugar, devo observar a imprecisão interpretativa da definição das operações beneficiadas com a redução de base de cálculo dada pelos autuantes na informação fiscal, que segundo eles, são as saídas destinadas a contribuintes inscritos no Cadastro de Contribuintes (CAD-ICMS).

Conforme se vê na transcrição abaixo, o art. 1º do Dec. 7.799/00 trata das operações de saídas internas do estabelecimento vendedor, este, inscrito no CAD-ICMS (como é o autuado), destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, o que não é o caso aqui tratado.

Art. 1º Nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo poderá ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento: (grifos meus)

Ao caso em exame se aplica a disciplina do art. 2º do Decreto 7.799/00, também abaixo transcrito, que, de fato, como defende o contribuinte autuado, fala apenas em operações interestaduais sem fazer distinção se destinadas ou não a contribuintes do ICMS.

Art. 2º O contribuinte beneficiado com o tratamento previsto no artigo anterior poderá lançar a crédito, no período de apuração respectivo, o valor equivalente a 16,667% (dezesseis inteiros, seiscentos e sessenta e sete milésimos por cento) do valor do imposto incidente nas operações interestaduais que realizar com as mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes dos itens 1 a 16 do anexo único deste decreto. (grifos meus)

Ora, tratando-se de benefício fiscal, cuja norma constitui uma derrogação à disciplina ordinária do tributo, portanto, norma excepcional por constituir um desvio a respeito dos princípios de direito tributário, conforme a disciplina do art. 111 do CTN, dentre as interpretações razoáveis, ajustados aos elementos sistemáticos e teleológicos, deve prevalecer aquela que mais se aproximar do elemento literal, rechaçando, por conseguinte, a interpretação extensiva. Assim, a regra do art. 111 do CTN há de ser entendida no sentido de que as normas reguladoras das matérias ali mencionadas não comportam interpretação ampliativa nem integração por equidade. Agregue-se a isto que, conforme art. 108, §§ 1º e 2º, do CTN “O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei” e “O emprego da equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido”.

Portanto, se a norma específica não distingue as operações interestaduais passíveis do benefício fiscal do crédito presumido não pode o seu aplicador discricionariamente distinguir. Deste modo, entendo que todas as operações interestaduais de venda de contribuinte beneficiário do Termo de Acordo previsto no Decreto 7.799/00, independente de o destinatário ser contribuinte do ICMS, podem ser incluídas no cálculo para uso do crédito presumido previsto no art. 2º do Decreto 7.799/00. Portanto, neste caso, não há crédito a ser estornado e, por isso, entendo que a infração 5 é insubsistente.

Entretanto, tendo em vista que as operações interestaduais destinadas a não contribuintes de ICMS são tributáveis à alíquota de 17% (art. 155, §2º, VII, “b”, da Constituição Federal, art. 15, I, “b”, da Lei 7.014/96 e art. 50, I, “b”, do RICMS/BA), embora essa infração seja insubsistente, elas foram incorretamente tributadas com alíquota de 12% e, por isso, recomendo à autoridade competente instaurar novo procedimento fiscal para corrigir tal anormalidade tributária.

Infração improcedente.

Na infração 6 se exige valor por falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, uma vez que o autuado lançou a menor os estornos de créditos que devia fazer sobre as entradas oriundas do Norte/Nordeste.

Os demonstrativos dessa infração se acham nas fls. 107-108 e 110-111 e seus dados e valores não foram objetados na impugnação.

Embora o valor exigido nessa infração represente 77,4% do auto de infração, da impugnação deduz-se a argumentação menos objetiva, ou melhor, uma argumentação apenas largamente subjetiva, pois o impugnante, repetidamente, citando doutrina, jurisprudência, normas constitucionais, leis complementares e fatos interpretados confessadamente, de modo próprio para satisfazer seus interesses, se limita a argumentar sobre a não-cumulatividade do ICMS e seu direito de usar todo o crédito de ICMS destacado em documentos fiscais de mercadorias e bens que entram no estabelecimento autuado para, depois, quanto ao caso em questão, combater, por entender inconstitucional, o Decreto 7.799/00 apenas no quesito que limita a utilização do crédito fiscal como aqui glosado já que do aspecto em que se beneficia nada fala.

Aduziu que o caso aqui não é de isenção ou não incidência o que, por óbvio, impediria o autuado de utilizar a totalidade do crédito pelo que pagou, pois nestes casos há impedimento constitucional, mas por tratar, exclusivamente de benefício, situação que diz diferente da isenção ou não incidência, é correto afirmar que o autuado utilizou-se adequadamente dos créditos a que tem direito eis que existe norma superior que lhe permite.

Pois bem, analisando essas razões defensivas, faço as seguintes ponderações:

A primeira é que, da argumentação defensiva, sem dúvida, decorre a confirmação que o contribuinte autuado, de fato, como acusado, não efetuou os estornos de débito e, não contestando os valores, atesta a verdade material das ocorrências tidas como infração à legislação tributária na forma tipificada nos autos.

A segunda ponderação é minha divergência quanto à interpretação que o impugnante faz da matéria legal em questão, pois, tratando o caso de benefício fiscal instituído na forma de redução de base de cálculo, em face de sedimentado entendimento do STF de que a redução de base de cálculo é espécie de isenção tributária na modalidade “Isenção Parcial” (RE 174.478-SP), como ele próprio manifestamente reconhece, a limitação que o Decreto 7.799/00 especificamente lhe impõe tem fundamento no art. 155, II, “a” da Constituição Federal. Esta limitação também se acha prevista no art. 20, §3º, II, da Lei Complementar 87/96; no art. 29, §4º, II, da Lei 7.014/00, e o estorno de crédito não efetuado tem previsão no art. 100, II, do RICMS/BA.

Assim, a infração está caracterizada e é inteiramente subsistente.

Infração procedente.

Na infração 7 exige-se ICMS por uso indevido de crédito fiscal referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento e tem específica demonstração no Anexo G, planilha de fl. 116.

Também sem objetar seus dados e valores, o impugnante tratou essa infração junto às infrações 1 e 2. Usou os mesmos argumentos de não-cumulatividade já apreciados linhas acima, e, no mesmo sentido, disse que a acusação fiscal é inválida por inconstitucionalidade.

Por envolver mesma matéria de fato (uso indevido de crédito fiscal), evitando desnecessária repetição, empresto a esta infração os fundamentos já expostos para as infrações 1, 2 e 6, para concluir que ela se acha também caracterizada, é subsistente e deve ser mantida na íntegra.

Infração procedente.

Quanto às multas, juros de mora e demais acréscimos expostos nos autos, todos devem ser mantidos por expressa previsão legal e por se tratar de multa por descumprimento de obrigação principal, em face da disposição contida no art. 159 do RPAF, deixo de apreciar o pedido de sua redução.

Assim, considerando todo o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, em face da improcedência da infração 5 e manutenção integral das demais.

A Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício e, devidamente intimada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, tempestivo, colacionadas às fls. 299/352, além de anexos de fls. 353/483.

Antes de fazer o relato das peças processuais posteriores ao julgamento de piso, registra, por seu Advogado, às fl. 574, que fez juntar Termo de Confissão de Dívida, em cujo demonstrativo de fl. 577, reconhece os débitos exigidos no Auto de Infração no valor total de R\$2.726.297,30, exceção feita ao valor das infrações 4 e 5, julgadas procedente e improcedente, respectivamente..

Estrato do SIGAT, fl. 578 e 586/591, dá conta de que a ora Recorrente efetuou o pagamento da

quantia acima referida, acrescida de multa e acréscimos moratórios, totalizando R\$2.868.241,69.

Feitas as anotações acima, em relação às infrações 1, 2, 3, 6 e 7, conclui-se que o Sujeito Passivo resolveu “*renunciar a qualquer alegação de direito sobre a qual se funda o Recurso Voluntário apresentado*”, conforme disposto no que prescrevem os artigos 348, 353, e 354 do CPC, bem como no art. 4º da Lei nº 12.903/2013, procedendo ao integral pagamento do valor exigido pelo fisco, com o benefício da Lei supracitada.

Quanto à peça de insurgência, restrita à infração 4, de plano suscita preliminares de nulidade, aduzindo que as ditas nulidades foram afastadas sob a genérica afirmação, por parte de Junta, de que teriam sido cumpridas todas as normas formais previstas pelo ordenamento jurídico baiano, ignorando e contradizendo o Código Tributário Nacional e a Constituição Federal.

Pontuando, elenca as nulidades que entende macular o Auto de Infração, como segue:

1. Termo de início de fiscalização – aduz que o termo de Início é peça fundamental à lavratura de um Auto de Infração, e que a sua falta, por si só, impõe a nulidade dos atos subsequentes da fiscalização. Sustenta a sua tese invocando os artigos 138 e 196, do CTN.
2. Afrontamento ao princípio da segurança jurídica e à formalidade do ato fiscal – quanto a este ponto, diz que muito embora tenha entendido a Junta que o auto de infração pode ser lavrado fora do estabelecimento da empresa, registra entendimento de que faz-se necessária a consulta dos documentos fiscais da empresa dentro de seu estabelecimento. Citando a doutrina, assevera que o Auto de Infração é nulo, pois a fiscalização está viciada, eis que a autuação tem respaldo apenas em informações colhidas na rede mundial de computadores e também através de sua Intranet, sem o devido confronto com toda a documentação fiscal que está de posse da Autuada.
3. Ineficácia do Auto de Infração/Termo de encerramento – diz que os meios empregados para formalizar o lançamento a que se refere o Auto de Infração são todos inexistentes e inidôneos, posto que além das nulidades suscitadas, seria necessária a prova do título do agente fiscal e de sua qualificação para que se pudesse emprestar validade e legitimidade ao Auto de Infração, o que não foi trazido aos autos. Cita a doutrina, a CF/88 e textos sumulares para embasar a sua tese.
4. Cerceamento do direito de defesa/afronta aos princípios do contraditório e da ampla defesa – aduz que as infrações foram descritas de forma genéricas e incertivas pelos autuantes. Cita a CF/88, afirmando que no processo administrativo, o Auto de Infração deve conter a origem e a natureza do crédito tributário, devendo mencionar o dispositivo legal em que se fundamenta e a descrição completa dos fatos que ensejaram a autuação. Lembra que também há afronta ao princípio da estrita legalidade e da tipicidade cerrada, aduzindo que deve ser observada a exigência da legislação de modo a que se evite o emprego da analogia ou da discricionariedade, tudo a determinar que não pode ser considerada uma peça acusatória que não mostra e demonstra, com exatidão, a origem do crédito exigido, entendido que há, no caso dos autos, falta de especificação de suposta infringência à norma tributária.

Especificamente em relação à infração 4 e a sua tipificação, transcreve a integralidade do art. 322 do RICMS/Ba e, ao final questiona se teria infringido todo o disposto no referido artigo, lembrando que os demais artigos também teriam sido enquadrados de forma genérica, o que lhe impede de verificar com clareza as eventuais infrações cometidas, bem como realizar sua defesa.

Nessa linha, entende que deve o Auto de Infração ser julgado NULO pela ausência de discriminação específica das supostas infrações, bem como pela falta de comprovação do fisco de suas afirmações, haja vista os documentos apresentados junto ao Termo de Encerramento não demonstram, claramente, as infrações que lhe são imputadas. Cita o CTN e a jurisprudência.

5. Incompatibilidade da tipificação da infração com o fato descrito no Auto – para este ponto, aduz que não existe sintonia entre a conduta típica e a conduta de fato, o que afasta qualquer possibilidade de punibilidade, eis que a pura descrição do fato não é suficiente para determinar a exigência fiscal sem que exista a regra válida, legal, específica e estrita da infração.
6. Ausência de descrição da legislação aplicada na correção monetária – diz que o Acórdão é totalmente omissivo quanto à preliminar arguida, aduzindo que a falta da precisa indicação da legislação a ser aplicável na correção monetária, bem como nos juros utilizados para o cálculo das multas delas advindas, acarreta cerceamento do direito de defesa.
7. Nulidade – aproveitamento dos créditos de ICMS; afronta ao princípio da responsabilidade objetiva; aplicação do princípio da equidade e da lei tributária *in dubio pro contribuinte*; e entendimento pacificado do STJ e do STF.

Quanto ao pedido de nulidade do auto de infração, fundada na suposta ilegalidade e ilegitimidade das multas e juros, diz que o entendimento da Junta de Julgamento Fiscal de que não se considera a boa-fé do contribuinte nos processos administrativos fiscais, diz que há flagrante contrariedade do princípio da não-cumulatividade, lembrando que a Recorrente informou ao Fisco através de arquivos magnéticos todas as operações; apresentou todas as notas fiscais; apresentou todas as movimentações, o que serviu de base para o trabalho fiscal e demonstra a sua inegável boa-fé.

Invoca os artigos 136 e 137 do CTN, discorre sobre a responsabilidade objetiva, aduzindo que “... a responsabilidade tributária só pode ser imputada a quem voluntariamente praticou o ato antijurídico, pressupondo, então, a culpa subjetiva da contribuinte ou do responsável por ação ou omissão”. Cita a doutrina e a jurisprudência, concluindo que “O contribuinte que recebe os créditos de boa-fé não pode ser penalizado. No máximo, poderá ser intimado a estornar o crédito, se este não for legitimado com a cobrança do remetente”, insistindo que “para que seja penalizado o destinatário do crédito, é preciso que tenha agido de má-fé, mediante conluio ou fraude”.

Por derradeiro, requer seja acatada a preliminar suscitada, no sentido de que seja reconhecida a sua boa fé, para que sejam afastadas as infrações que lhe foram ilegalmente atribuídas, principalmente a aplicação de todas as multas, entendido que caberia ao Fisco ter lhe notificado a, eventualmente, estornar os créditos que tomou, lembrando que todas as informações foram remetidas integralmente à Repartição Fiscal.

Registra que o caso dos autos tem as mesmas características que a de uma *Consulta Fiscal* que, apenas após a solução da consulta e a concessão de prazo adequado, poderia o Fisco, aplicar eventuais penalidades.

No mérito, atinente apenas à infração 4, por primeiro, diz tratar-se de matéria de ordem pública.

Quanto à matéria de fato, diz que a Junta de Julgamento Fiscal teria mantido a infração em voga sob o argumento de que ao refazer todo o Conta Corrente Fiscal no período analisado, o que coincide com os lançamentos feitos nos livros juntados às fls. 196 a 212, desconsiderando o valor do estorno indevido de R\$352.124,15, lançado em MAIO/2009, conforme cópia do livro correspondente, às fls. 91 dos autos.

Diz que a tese que fundamenta o voto da Junta não merece prosperar, pois, “... o valor de estorno de R\$352.124,15, deveria constar no RESUMO no Conta Corrente do ICMS, no CAMPO: OUTROS, porque referido valor, não poderia ter sido considerado no débito total, do ICMS no mês de ABRIL DE 1009, por ser imposto destacado em nota fiscal de devolução SIMBÓLICA por força do que dispõe o Decreto nº 6.825 de 17 de Abril de 2.009, situação alheia ao fato gerador do ICMS. (conhecido como DEVOLUÇÃO FICTA, Art. 3º do Dec.)”

Lembra que em Abril de 2009 foi publicado o Decreto nº 6.825/2009, que reduziu a carga tributária

do IPI, fato que fez com que os atacadistas e os varejistas de produtos do seu ramo de atividade tivessem que acertar seu estoque, emitindo notas fiscais simbólicas de devolução de mercadoria para seus Fornecedores/Fabricantes, que por seu turno, emitiram notas simbólicas de vendas, sem que houvesse qualquer trânsito da mercadoria.

A prática acima revelada serviu para que fossem concedidos créditos de IPI em razão da redução dos seus Índices, conforme se pode verificar do seu livro de saídas analítico (mês de abril de 2009), tudo de acordo com o Decreto nº 6.825/2009.

Aduz que em que pese a necessidade do estorno, “...o pessoal da contabilidade, invés de estornar no livro de apuração no mês de abril de 2009, o valor simbólico do ICMS na quantia de R\$352.135,45, para que o saldo apurado do ICMS neste mês ficasse em apenas R\$121.164,76, manteve débito acima que era indevido”.

Registra que embora tenha sido lançado no livro de apuração o débito no valor correto de R\$1.706.803,08, no momento de emitir a guia para pagamento, consideraram, equivocadamente, o valor de débito no montante de R\$2.058.938,53, o que ensejou o cometimento de outro erro correspondente ao pagamento equivocado de R\$473.288,91, quando deveriam ter pago, em 11/05/2009, o valor de R\$121.164,76.

Já no mês de maio, constatado o erro do pagamento à maior, no momento de apuração da conta GRÁFICA no referido mês, por justiça, lançou a crédito o valor de R\$352.124,14, pago a maior, para que as contas ficassem ajustadas.

Aduzindo questão de ordem meramente matemática, entende que o crédito lançado deve ser considerado como legítimo e não pode ser glosado.

Quanto ao valor de R\$352.135,45, que por um equívoco tem uma diferença a menor de R\$11,31, que ficou dentro do débito de R\$2.058.938,53, é indevido, pois, é originário de notas fiscais simbólicas de devolução que foram emitidas por força do DECRETO 6.825/2009, que reduziu o IPI dos Atacadistas e Varejistas, tudo a demonstrar que ocorreu apenas um erro material em razão das ditas devoluções simbólicas, além do fato de que a fiscalização teria sido feita baseada em dados que o fiscal dispunha dentro da repartição Fiscal.

Resumindo, diz que ao invés de lançar no livro de registro de Apuração o valor de R\$1.706.803,08 para o mês de 04/2009, o valor lançado foi de R\$ 2.058.938,53, e o valor de R\$352.135,45 que deveria ter sido lançado como estorno, apenas foi lançado em 05/2009.

Entende que a Infração 4 deve ser cancelada, porquanto não existem diferenças que justifiquem a cobrança do imposto e da multa.

Requerendo o provimento do seu apelo, diz que caso o fisco necessite de investigação mais aprofundada, que seja o PAF baixado em diligência para que sejam juntadas aos autos as provas necessárias.

Às fls. 503, os membros da Câmara de Julgamento Fiscal converteram o feito em diligência para que fosse intimado o Contribuinte a comprovar, discriminado de forma analítica, a ainda, apresentar cópia dos documentos que atinem aos créditos fiscais a que faria jus e que foram lançados no seu RAICMS em maio de 2009 no valor de R\$352.124,15.

Com fundamento nas explicações dadas pelo Sujeito Passivo, o Autuante, às fls. 570/571, assim se expressou:

“Observando as cópias dos documentos apresentados pelo contribuinte, constatamos que nas notas fiscais de devolução emitidas para regularização do valor do IPI, conforme autoriza o supracitado Decreto, foi também, destacado e repassado aos fornecedores dos produtos, valores referentes ao ICMS que conforme relação apresentada pela autuada totaliza R\$ 352.135,45.

Conforme anteriormente citado, a infração imputada na inicial do presente PAF teve como fundamento erros nas transferências de valores entre livros fiscais do contribuinte, que ocasionou valores a pagar conforme composição do Conta Corrente Fiscal (folha 82). Considerando as informações acima, resolvem estes agentes

manter a infração conforme imputado na inicial, visto que os valores do ICMS foram destacados e transferidos para terceiros em todos os documentos fiscais emitidos pela Autuada.”

Registro que o Parecer da PGE/PROFIS, fls. 593/594, firmado pelo Dr. José Augusto Martins Junior foi no sentido de negar provimento ao apelo recursal.

Dito isso, ante a renúncia do Sujeito Passivo em relação ao seu Recurso Voluntário de todas as infrações, exceção feita à de nº 4, resta a análise do Recurso Voluntário em relação à dita infração e do Recurso de Ofício – Infração 5, em razão da desoneração imposta pela declaração de improcedência da infração 5.

Em sustentação oral, o Advogado informou que não dado conhecimento do resultado da diligência colacionada às fls. 503, também consignado pelo próprio Causídico que a falta apontada não lhe causou qualquer prejuízo, não lhe impondo qualquer óbice ao exercício do seu direito de defesa.

VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF, e com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do imposto exigido no presente Auto de Infração, bem como de Recurso de Ofício para que se proceda ao reexame necessário.

Relativamente ao Recurso Voluntário, conforme exposto no relatório acima, o Sujeito Passivo reconheceu o débito indicado no presente Auto de Infração e referente às infrações 1, 2, 3, 6 e 7, procedeu ao pagamento dos valores correspondente, com o benefício da Lei 12.903/2013, tornando ineficaz o Recurso Voluntário, conforme previsto pelo art. 122, inciso IV do RPAF/BA.

Pelo acima exposto, outra não pode ser a decisão senão a de declarar extinto o crédito tributário referente às infrações 1, 2, 3, 4, 6 e 7, nos termos do art. 156, I, do CTN, julgando PREJUDICADO o Recurso Voluntário interposto em relação às infrações acima listadas, devendo o presente PAF, após o presente julgamento, ser remetido à repartição fiscal de origem para fim de homologação do pagamento.

Passando à análise do Recurso Voluntário, atinente à infração 4, vê-se que a acusação fiscal é de ter o Sujeito Passivo recolhido a menor ICMS no valor de R\$358.207,48, em decorrência de divergências entre os valores lançados no Livro Registro de Entradas de Mercadorias e os escriturados no livro Registro de Apuração do ICMS.

De plano, o Sujeito Passivo aduz diversas preliminares que teriam o condão de tornar nulo o Auto de Infração, assim listadas: Falta Termo de início de fiscalização; afronta ao princípio da segurança jurídica e à formalidade do ato fiscal; Ineficácia do Auto de Infração/Termo de encerramento; Cerceamento do direito de defesa/afronta aos princípios do contraditório e da ampla defesa; Incompatibilidade da tipificação da infração como o fato descrito no Auto; Ausência de descrição da legislação aplicada na correção monetária; e possibilidade do uso do crédito fiscal.

Analisando as preliminares suscitadas, não me parece que mereça acolhida a tese recursal. Fato é que apesar de tudo o quanto sustentado pela ora Recorrente, a construção do Auto de Infração se mostra absolutamente dentro do que preceitua o RPAF/Ba, restando claro que não há dúvidas quanto à sujeição passiva, às imputações, ou mesmo quanto ao valor apurado e supostamente devido, tudo com amparo no art. 39, do referido diploma.

Pontualmente, faz-se mister esclarecer que a ausência do Termo de início de fiscalização foi devidamente suprida pela intimação para apresentação de livros e documentos fiscais, o que denota claramente o início do processo de fiscalização. Já para a suposta afronta ao princípio da segurança jurídica e à formalidade do ato fiscal, vejo que não procede, pois, não há nos autos

qualquer indicativo de que as formalidades do processo fiscalizatório ou mesmo do processo em si tenha levado a qualquer situação de ilegalidade.

Quanto à suposta ineficácia do Auto de Infração/Termo de encerramento em razão do fato de que não seria o Autuante pessoa competente para levar a termo a ação fiscal, vejo que se mostra vazia a alegação da Recorrente, conquanto, a preliminar suscitada não encontra amparo em fatos, restringindo-se a mera retórica sem fundamento, eis que ainda que fosse pessoa incompetente, o que não é o caso, restaria o visto do Inspetor Fiscal da Repartição fazendária.

Para o aduzido cerceamento do direito de defesa e afronta aos princípios do contraditório e da ampla defesa, tem a mesma sorte das preliminares atacadas acima, pois, não há nos autos nenhum movimento processual que atente contra direitos da ora Recorrente, restando efetivamente preservados, protegidos e devidamente exercidos o contraditório, a ampla defesa e o devido processo legal, restando claro que foi dado conhecimento ao Sujeito Passivo de todos os atos processuais e pré-processuais, o que possibilitou que o Sujeito Passivo tivesse participação absolutamente ativa nos presentes autos, tendo sido enfrentadas todas as suas razões.

Referente à incompatibilidade da tipificação da infração como o fato descrito no Auto, vejo que nenhuma razão assiste à Recorrente. Neste ponto, a acusação de recolhimento a menor ICMS em decorrência de divergências entre os valores lançados no Livro Registro de Entradas de Mercadorias e os escriturados no Livro Registro de Apuração do ICMS, é absolutamente compatível com a descrição dos fatos que diz que a empresa transportou para o livro de Apuração valores diferentes dos escriturados nos livros fiscais, ou seja, o fiscal apenas esclareceu a forma como teria apurado o recolhimento a menos do imposto.

Quanto à ausência de descrição da legislação aplicada na correção monetária, vale lembrar que tal regra está insculpida no COTEB, e o fato de não estar especificada no Auto de Infração não o inquina de nulidade, haja vista que o Auto se presta a indicar a infração cometida, o valor do que se deve exigir, além da penalidade correspondente, sendo pois, a correção, mera cominação com o fim específico de atualizar valores.

Por fim, quanto à possibilidade de apropriação e uso de crédito fiscal, não se configura motivo de nulidade, haja vista que é protegida pela legislação. No caso dos autos, a matéria discutida, atinente à infração 5, será apreciada em sede de Recurso de Ofício.

Ante a tudo o quanto exposto, nego acolhimento às preliminares de nulidade.

No mérito, referentemente à infração 4, vejo que motivou a conversão do feito em diligência, conforme fl. 503, na qual foi solicitado que fosse intimado o Sujeito Passivo para comprovar como teria chegado ao valor de R\$352.124,15 a título de crédito fiscal.

Em cumprimento à diligência, o Autuante, no meu entender, ratificou os argumentos defensivos e recursais quando afirmou que *“... a infração imputada na inicial do presente PAF teve como fundamento erros nas transferências de valores entre livros fiscais do contribuinte, que ocasionou valores a pagar conforme composição do Conta Corrente Fiscal (folha 82)”*.

Em que pese os fundamentos da decisão recorrida, com os quais não divirjo, ao menos em parte, resta claro que a questão é meramente matemática, entendido que não se discute outras questões. Me parece muito claro, sobretudo após a diligência, que também não há discussão quanto ao valor que corresponde à imputação e o valor correspondentes aos documentos apresentados pelo contribuinte e que dizem respeito às notas fiscais de devolução emitidas para regularização do valor do IPI, conforme autoriza o supracitado Decreto, e que foi também destacado e repassado aos fornecedores dos produtos, valores referentes ao ICMS no montante de R\$352.135,45.

Resta portanto a discussão da possibilidade de ser ou não escusável o erro perpetrado pela Recorrente.

Bem, é fato que a acusação derivou de erro do contribuinte. Também é fato que o Estado da

Bahia em nada foi prejudicado pela conduta equivocada do Sujeito Passivo, em verdade, até beneficiou-se, pois, o imposto do mês de maio foi recolhido ainda em abril de 2009.

Outro fato inconteste é que toda a legislação do ICMS, complexa, rebuscada e confusa, busca, verdadeiramente, garantir aos Estados que a arrecadação do imposto seja feita de maneira correta e no tempo certo, ou seja, a legislação do ICMS deve garantir que os Estados tenham a título de imposto o que lhe cabe por direito, devidamente amparado na Constituição Federal e na legislação infraconstitucional, de modo que o enriquecimento do estado seja lícito.

No caso em apreço, entendo que não houve falta de recolhimento, nem mesmo recolhimento a menos do ICMS, haja vista que toda a querela, desvelada, tem assento em erro material cometido pela Recorrente que se apropriou no mês de maio, de valor recolhido a maior a título de ICMS, em abril de 2009, fato confirmado pelo próprio Autuante na última diligência fiscal, apesar de afirmar que deve ser mantida a infração.

Em assim sendo, reconhecendo que não houve recolhimento a menor de ICMS porque no mês imediatamente anterior o Sujeito Passivo recolheu a maior valor igual, além do fato de que recolhendo a maior no mês anterior ao mês em que teria feito recolhimento a menor, resta claro que o Estado beneficiou-se com a antecipação do que lhe cabia a título de imposto.

Nestes termos, entendendo que não houve o cometimento da infração imputada ao Sujeito Passivo, o que torna improcedente a acusação fiscal.

Isto posto, voto no sentido de PROVER o Recurso Voluntário – Infração 4 é improcedente.

Para o Recurso de Ofício, referentemente à infração 5, cuja acusação é de utilização indevida de crédito fiscal presumido de ICMS, vejo que nenhum reparo merece a decisão recorrida.

Da análise dos autos, especialmente os demonstrativos de fls. 96/97 e 100/101, entendeu a JJF que se trataram de operações interestaduais destinadas a estabelecimentos não contribuintes do ICMS. Nessa senda, o que observou o julgador de piso, foi que o autuante atribuiu às operações beneficiadas com a redução de base de cálculo as saídas destinadas a contribuintes inscritos no Cadastro de Contribuintes (CAD-ICMS), o que contraria o que determina o art. 1º do Decreto nº 7.799/2000, que trata das operações de saídas internas do estabelecimento vendedor, entendido que este, inscrito no CAD-ICMS (caso do autuado), destina mercadorias a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia.

Com foco na tese abraçada pela JJF, por certo, dever-se-ia aplicar o regramento insculpido no art. 2º do Decreto nº 7.799/2000, desta feita, tratando de operações interestaduais sem, contudo, fazer qualquer distinção quanto à destinação atribuída à condição de contribuintes ou não do ICMS. Nessa seara, o regramento específico não distingue as operações interestaduais passíveis do benefício fiscal do crédito presumido, não se podendo fazer a dita distinção de forma discricionária, o que por certo, suscitaria uma das mais gravosas das máculas que se pode impor a um lançamento, que é a da insegurança jurídica em face da aplicação da lei ao bel prazer de quem representa o interesse do Fisco.

Apesar dos fundamentos da decisão de piso terem absoluta pertinência no que é afeito às operações com não contribuintes do ICMS, vejo, dos elementos trazidos aos autos, especificamente as notas fiscais correspondentes, que as operações de venda que deram azo à autuação tiveram como destinatários que, efetivamente, são contribuintes do ICMS, com o correspondente cadastro nos sistemas da SEFAZ. Desse fato, outra não pode ser a decisão senão a de manter a decisão recorrida pela improcedência, contudo, fundada no fato de as operações tiveram como destinatários contribuintes do ICMS, o que mesmo à luz do regramento exposto no fundamento da acusação fiscal se mostra improcedente a acusação fiscal.

Isto posto, alinhado ao *Decisum* de piso, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

Resumindo, voto no sentido de dar PROVIMENTO ao Recurso Voluntário no que pertine à

infração 4, para JULGAR IMPROCEDENTE a dita infração. JULGAR PREJUDICADA a análise do Recurso Voluntário no que pertine às infrações 1, 2, 3, 6 e 7, e no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, mantendo a decisão em relação à infração 5.

VOTO DIVERGENTE (Infração 4)

Quero pedir vênia ao nobre relator para apresentar entendimento divergente, relativamente à Infração 4, em relação à qual o nobre conselheiro deu provimento ao recurso voluntário.

A infração citada foi descrita como *“Recolheu a menor ICMS no valor de R\$ 358.207,48, em decorrência de divergências entre os valores lançados no Livro Registro de Entradas de Mercadorias e os escriturados no Livro Registro de Apuração do ICMS ...”*.

O exame dos autos é revelador de que se trata de um descompasso entre o valor escriturado e o valor efetivamente recolhido, havendo provas (folhas 196 a 212) de que o valor pago no mês de abril de 2009 apresentou-se superior ao escriturado no montante de R\$352.124,15, conforme alegara a autuada, fato não contestado pelo autuante.

Tendo recolhido um valor superior àquele apurado, tratou a recorrente de fazer a devida compensação no mês seguinte, em maio/09, momento em que recolheu um valor de ICMS inferior ao montante então apurado em sua escrita.

O procedimento adotado pelo contribuinte consistiu, portanto, em corrigir um erro cometido em sua escrita, sem a feitura de qualquer lançamento fiscal, simplesmente compensando um recolhimento a menor com outro em sentido contrário.

Ora, o art. 116 do RICMS/97, vigente à época dos fatos, determina que o imposto será recolhido com base nos elementos da escrita fiscal do contribuinte, conforme se pode depreender da leitura de seu texto, abaixo transcrito.

“Art. 116. No regime normal, os contribuintes apurarão, no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às operações ou prestações efetuadas no período, com base nos elementos constantes em sua escrituração fiscal, (grifos acrescidos)...”.

Essa regra regulamentar tem por escopo permitir que a administração fazendária faça o devido controle do cumprimento das obrigações fiscais por parte dos sujeitos passivos, o que significa dizer que a escrita é elemento indispensável à fiscalização dos estabelecimentos empresariais, sem que se faça necessário refazer todos os lançamentos pertinentes ao período.

Não se pode admitir, assim, que a empresa recolha um valor de imposto inferior àquele apurado em sua escrita fiscal, sob pena de se criar uma insegurança jurídica em relação aos valores efetivamente devidos, pois quem decide quando lançar o crédito não pode ser o fisco, mas o sujeito passivo, na medida em que o lançamento é atividade exclusiva sua, nos termos do art. 89 do texto regulamentar citado, abaixo reproduzido.

“Art. 89. O lançamento constitui atividade de exclusiva responsabilidade do contribuinte (grifo acrescido), ficando sujeito a posterior homologação pela autoridade fazendária.”

Se a recorrente destacou indevidamente o imposto em documento fiscal de devolução simbólica, como chega a afirmar, não poderia, mesmo, efetuar o estorno, pois tal prática encontra vedação no art. 112 do Regulamento do ICMS, conforme texto abaixo.

“Art. 112. O débito fiscal só poderá ser estornado ou anulado quando não se referir a valor constante em documento fiscal.

...

§ 4º O débito fiscal lançado a mais ou indevidamente, quando não for admissível o estorno ou anulação nos termos deste artigo, poderá ser objeto de pedido de restituição, na forma prevista no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.”

Nesta hipótese, precisaria ingressar com pedido de restituição, nos termos do § 4º acima reproduzido, podendo, contudo, lançar o crédito, na hipótese de a restituição do indébito

demorar-se por mais de noventa dias.

Ainda que fosse possível o estorno ou anulação, tal procedimento deveria obedecer o que dispõe o art. 113 do mesmo diploma regulamentar multicitado, conforme abaixo.

“Art. 113. A escrituração fiscal do estorno ou anulação de débito será feita mediante emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será "Estorno de Débito", consignando-se o respectivo valor no Registro de Apuração do ICMS, no último dia do mês, no quadro "Crédito do Imposto - Estornos de Débitos".

Ou seja, seria necessário emitir o documento fiscal pertinente e fazer a sua devida escrituração. Por isso, entendo que não é possível, a esta corte, fazer “vistas grossas” ao flagrante descumprimento da legislação, por parte da autuada, isentando-a do cumprimento das regras regulamentares acima citadas.

Julgar improcedente a infração 4 representa cancelar uma conduta empresarial que ignora o imposto apurado por meio de sua escrita, em prestígio a um outro valor, que embora mentalmente deduzido, sequer chegou a ser evidenciado em seus livros fiscais.

Por esse motivo, peço vênica ao relator para divergir neste ponto, votando pelo DESPROVIMENTO do Recurso Voluntário no que se refere à infração 4.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão não unânime, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, considerar **PREJUDICADO** à análise quanto às infrações 1, 2, 3, 6 e 7, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206900.0072/11-5, lavrado contra **GAZIN INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.726.297,29**, acrescido da multas de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “b” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o pagamento efetuado.

VOTO VENCEDOR (Infração 4) - Conselheiros: José Antônio Marques Ribeiro, Maurício Souza Passos, Evany Santos, Alessandra Brandão Barbosa e Fernando Antonio Marques Ribeiro.

VOTO DISCORDANTE (Infração 4) – Conselheiro: Luiz Alberto Amaral Oliveira.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de setembro de 2015.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

LUIZ ALBERTO AMARAL OLIVEIRA - VOTO DISCORDANTE
(Infração 4)

ELDER DOS SANTOS VERÇOSA – REPR. DA PGE/PROFIS