

**A. I. Nº** - 108880.0401/07-6  
**AUTUADO** - CERNE CERÂMICA REUNIDAS LTDA.  
**AUTUANTE** - MARIA CONSUELO GOMES SACRAMENTO  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 30.06.2015

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0107-05/15**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Caracterizado o material como uso e consumo. Infração mantida. **b) IMPOSTO NÃO DESTACADO EM DOCUMENTO FISCAL.** Ficou demonstrado que o autuado não traz aos autos os elementos probatórios que demonstrem, para utilização dos créditos fiscais previstos pelos incisos do art. 359 do RICMS/BA, as condições previstas nos dispositivos constantes dos §§ 1º e 2º do mesmo artigo. **3. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS.** Decidido pelo acerto da ação fiscal, confirmada pelos diligentes estranhos ao feito, bem como a pertinência das correções efetuadas na base de cálculo do autuado e a aplicação tempestiva das pautas fiscais, com suas correspondentes instruções normativas. Não acolhida a arguição de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 20/11/2007, para reclamar o descumprimento de obrigações principais do ICMS, no valor total de R\$56.179,83, imputando-se ao contribuinte as seguintes infrações:

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

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

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

O sujeito passivo ingressa com a impugnação, às fls. 2553 a 2557 dos autos, afirmando, quanto às infrações de 1 a 3, que os créditos fiscais utilizados foram suportados pelo princípio constitucional da não cumulatividade, eis que concernentes a aquisições de produtos consumidos diretamente no processo de fabricação de blocos cerâmicos, com custo embutido nos mesmos, ou seja, tributados pelo ICMS na concepção das atividades fim da empresa.

Consigna tratar-se de aquisições de brocas, telas, reparos, embalagens, graxas, combustível e óleos lubrificantes, essenciais a atividades industriais. O crédito, assim, atende ao disposto no RICMS em vigor, reproduzindo o art. 93, inciso I, “a” e “b”.

Alinha que, por outro lado, não existe no dispositivo indicado como infringido no Auto de

Infração (art. 93, § 4º, do RICMS), a vedação descrita como “fulcro” da exigência, o que torna inexigível a suposta obrigação de estorno. A acusação supostamente se baseia na “*aquisição de produtos substituídos*”, enquanto o dispositivo legal que a “suporta” se refere a destaque do imposto no documento.

Argumenta que, já o art. 356 do RICMS, não adotado na ação fiscal, condiciona a vedação à desoneração na operação posterior, o que não ocorre no caso da Autuada. Pelo contrário, todos os produtos listados no Auto de Infração fazem parte do seu custo de produção, sendo, portanto, tributados pelo ICMS na comercialização das mercadorias produzidas no estabelecimento autuado.

Conclui que os créditos relativos aos itens 1 e 3, portanto, são regulares, sendo, conseqüentemente, improcedentes as exigências respectivas.

Afirma que, no que tange ao item 2, em primeiro lugar, a Instrução Normativa nº 49/02, anexa, apontada como infringida no lançamento, somente entrou em vigor em 25/08/2002, não podendo ser aplicada aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e agosto de 2002. Nesse período aplicava-se a IN 58/96, cuja cópia segue anexa.

Entende que a acusação fiscal não procede. Aduz que a autuada teria utilizado, para o Bloco 25x17x09 a pauta fiscal determinada para o Bloco 25x17x12. Assim sendo, ao invés de fazer uso do valor de R\$106,65, usou R\$74,32, importando em uma diferença de R\$32,33, por milheiro.

Complementa que os demonstrativos que instruem a autuação provam que as bases de comparação utilizadas, ou seja, a discriminação das mercadorias e os valores de pauta respectivos estão inteiramente equivocados. Os demonstrativos de fls. 01 a 84 listam diversos produtos e supostas pautas, não se reportando, como consta da acusação, do fulcro do auto, a divergência entre os dois tipos de blocos citados na fundamentação do pedido.

A título de exemplo, apresenta algumas mercadorias listadas e com “diferenças” apontadas: BL 19x19,11,5, 19x14x09, 25x17x09, 25x17x09 ½, 39x19x09 ½, 39x19x09 ¼, 39x19x09 1/8, 39x19x09 1/8 ESTRUTURAL, 19x09x09 CALHA, 19x19x09 HIDRÁULICO, etc. Assim sendo, complementa, a autuação não espelha a sua fundamentação, ou seja, não revela a comparação entre os blocos 25x17x09 e 25x17x12, o que, por si só, macula todo o trabalho, gerando insegurança na determinação da infração e impossibilitando o regular exercício do direito de defesa.

Destaca ainda que os mesmos demonstrativos revelam que alguns produtos foram erigidos pela Autuante à condição de “25x17x09”, em especial o BL 25x17x09 ½, que é “meio bloco” do primeiro, não havendo base legal para a equiparação da base de cálculo, pelo valor de R\$ 106,65. Consigna que, diante da “confusão” feita na autuação, misturando-se as diversas espécies de blocos e seus valores de pauta, com emprego sobre fatos pretéritos à vigência da Instrução Normativa nº 49/02 e com o enquadramento de tipos em diferentes categorias, fica impossível a imediata demonstração da repercussão dos alegados vícios nos números “apurados”. Alude que, por cautela, os demonstrativos que instruem o Auto de Infração ficam expressamente impugnados.

Aduz que se alguma validade for atribuída ao viciado trabalho fiscal, a Autuada pede, sob pena de nulidade do PAF por cerceamento do direito de defesa, revisão por fiscal estranho ao feito, visando separar cada espécie de produto, a IN aplicável e a pauta correspondente, chamando a atenção para as centenas de erros relativos ao BL 25x17x09 ½, que foi “equiparado” ao BL 27x17x09, sem amparo legal. Alinha que deve o Julgador atentar que a base de cálculo é elemento essencial do ICMS, protegido, dentro outros, pelo princípio da reserva legal, não se podendo interpretar a fixação de base de cálculo por “extensão” ou “simples equiparação”.

Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de novos documentos e a revisão acima requerida e fundamentada, a Autuada protesta pela NULIDADE ou IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

O autuante, às fls. 2568 a 2573 dos autos, apresenta a informação fiscal aduzindo que as infrações 01 e 03, apesar de se referirem à utilização indevida de crédito fiscal são distintas, haja vista que a

primeira refere-se à aquisição de materiais de uso e consumo do estabelecimento enquanto a infração nº 03 é referente à aquisição de produtos enquadrados no regime de substituição tributária, portanto adquirido sem destaque do ICMS.

Argumenta que a infração nº 1 está devidamente fundamentada com base no artigo 93 – inciso V – alínea “b” do RICMS.

Assegura que na infração nº 3 a empresa adquiriu produtos enquadrados no regime de substituição tributária, portanto, com o imposto pago antecipadamente e a empresa emitente da nota fiscal não destacou no documento fiscal exigível o imposto que havia sido pago antecipadamente, nem a empresa destinatária emitiu nota fiscal de entrada tendo como natureza da operação a recuperação de crédito, conforme disposto no art. 359 §§ 1º e 2º do RICMS/BA, que dispõe:

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

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

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

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

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

Quanto à infração 2 - recolheu a menos o ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Lembra a alegação do autuado de que em primeiro lugar a Instrução Normativa nº 49/02 apontada como infringida no lançamento, somente entrou em vigor em 25/08/2002, não podendo ser aplicada aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e agosto de 2002, pois nesse período aplicava-se a Instrução Normativa nº 58/96. Informa o autuante que os valores de pauta utilizados nos demonstrativos total do débito do ICMS por produto 2002 e 2003, partes integrantes deste auto, às fls. 22 a 227, foram utilizados corretamente de acordo com os valores constantes nas Instruções Normativas, acima citadas, podendo ser verificado nos demonstrativos na coluna referente à pauta que os valores só foram alterados a partir de 26/08/2002, data da vigência da Instrução Normativa nº 49/2002.

Quanto à alegação de que os demonstrativos que instruem a autuação provam que as bases de comparação utilizadas, ou seja, a discriminação das mercadorias e os valores de pauta, respectivos, estão inteiramente equivocados tendo em vista que os demonstrativos de fls. 01 a 84, listam diversos produtos e supostas pautas, não se reportando, como consta da acusação, ao fulcro do auto, as divergências entre os dois tipos de blocos citados na fundamentação do pedido, informa o autuante que nos citados papéis de trabalho constam todas as notas fiscais de saídas da empresa com os valores de pauta para cada espécie.

Complementa que os demonstrativos foram efetuados com todos os produtos com o objetivo de verificar se os valores lançados como base de cálculo do imposto estavam de acordo com o disposto nas Instruções Normativas nºs 58/96 e 49/02, tendo sido detectadas diferenças com relação

aos valores escriturados pelo autuado, sendo o impacto maior nas saídas do produto Bloco 25x17x09 cm por ter sido utilizado erroneamente o valor da pauta fiscal do Bloco 25x17x12, a partir de 26/08/2002, conforme demonstrativo anexo, onde foram listadas apenas as notas fiscais em que constavam o Bloco Cerâmico 25x17x09.

Quanto à contestação de que foram listadas diversas mercadorias e com diferenças apontadas: BL 19x19x11,5, 19x14x09, 25x17x09, 25x17x09 ½, 39x19x09 ½, 39x19x09 ¼, 39x19x09 1/8, 39x19x09 1/8 ESTRUTURAL, 19x09x09 CALHA, 19x19x09 HIDRAULICO, etc e que assim sendo, a autuação não espelha a sua fundamentação, ou seja, não revela a comparação entre os blocos 25x17x09 e 25x17x12 o que, por si só, macula todo o trabalho, gerando insegurança na determinação da infração e impossibilitando o regular exercício do direito de defesa, salienta o autuante que a infração 2 refere-se a “*recolhimento a menor do ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas*” e que o complemento desta infração consta o erro na utilização do valor de pauta do bloco cerâmico 25x17x12cm para o produto bloco cerâmico 25x17x09cm por ter sido este o de valor expressivo.

Com relação à alegação de que os mesmos demonstrativos revelam que alguns produtos foram erigidos à condição de 25x17x09, em especial o BL 25x17x09 ½, que é “meio bloco” do primeiro, não havendo base legal para a equiparação da base de cálculo, pelo valor de R\$106,65, e diante da confusão feita na autuação, misturando-se as diversas espécies de blocos e seus valores de pauta, com emprego sobre fatos pretéritos à vigência da Instrução Normativa nº 49/02 e com o enquadramento de tipos em diferentes categorias, fica impossível a imediata demonstração da repercussão dos alegados vícios nos números apurados e por cautela, os demonstrativos que instruem o Auto de Infração ficam expressamente impugnados, informa o autuante que a própria autuada utiliza o valor constante na pauta fiscal do bloco 25x17x09cm para o bloco 25x17x09 ½ cm, bem como todas as demais espécies por ela comercializadas que saem como ½, ¼, 1/8 e etc.

Consigna que, conforme disposto no art. 56 – inc. I do RICMS/BA, a base de cálculo do ICMS nas operações internas e interestaduais, quando não prevista de forma diversa em outro dispositivo é o valor da operação, conforme descrito abaixo:

*“Art. 56. A base de cálculo do ICMS, nas operações internas e interestaduais realizadas por comerciantes, industriais, produtores, extratores e geradores, quando não prevista expressamente de forma diversa em outro dispositivo regulamentar, é:*

*I - na saída de mercadoria e na transmissão de sua propriedade (art. 2º, I, II, III e IV), o valor da operação;”*

Alinha que a base de cálculo utilizada pela pauta fiscal no caso em questão foi benéfica para o contribuinte, tendo em vista que os valores das operações são maiores que o fixado na pauta.

Relata que persiste o autuado no entendimento que se for atribuída alguma validade ao trabalho fiscal viciado pede, sob pena de nulidade do PAF por cerceamento do direito de defesa, revisão por fiscal estranho ao feito, visando separar cada espécie de produto, a Instrução Normativa aplicável e a pauta correspondente, chamando a atenção para as centenas de erros relativos ao BL 25x17x09 ½, que foi equiparado ao BL 25x17x09, sem amparo legal, devendo o julgador atentar que a base de cálculo é elemento essencial do ICMS, protegido, dentre outros, pelo princípio da reserva legal, não se podendo interpretar a fixação de base de cálculo por extensão ou simples equiparação, propondo a nulidade da infração nº 2 para que sejam refeitos os cálculos do imposto com base no art. 56 – inciso I do RICMS/BA com referência a todos os produtos que não estejam especificados devidamente nas Instruções Normativas, ou seja, os blocos cerâmicos 25x17x09 ½, 39x19x09 ½, 39x19x09 ¼, 39x19x09 1/8, 39x19x09 1/8 estrutural, 19x09x09 calha, 19x19x09 hidráulico.

Quanto ao acima exposto pelo impugnante, informa o autuante que anexa ao presente demonstrativo de débito do ICMS por produto constando apenas o bloco cerâmico 25x17x09 com os valores apurados com base na pauta fiscal, o valor destacado no documento fiscal e a diferença apurada. Os valores destacados nos documentos fiscais poderão ser verificados nas cópias das notas fiscais partes integrantes deste Auto de Infração às fls. 254 a 2498.

Assegura que os valores apurados na infração 2 foram realizados com base em todas as operações de saídas da empresa e deduzidos os valores lançados no livro RAICMS e encontrada a diferença.

O autuado, às fls. 2659 a 2663, volta a se manifestar afirmando ao tempo em que reitera todos os termos de sua defesa, acrescentando ao pedido de nulidade da autuação, por cerceamento do direito de defesa, na medida em que os demonstrativos que instruem a “informação” ensejam a reabertura do prazo de defesa, e não simples prazo de 10 dias para impugnação. Tais demonstrativos, na forma do art. 46, do RPAF, são imprescindíveis à formação do PAF, ficando o contribuinte tolhido do prazo defensivo.

Observa ainda que a “informação fiscal” foi prestada de forma confusa, sem atenção para o disposto no art. 127, § 6º, do RPAF. A própria Autuante, à fl. 2573, chega a propor a nulidade do item 02, a fim de que os cálculos sejam refeitos. Essa sugestão é prova inequívoca da ineficácia do lançamento, que deve, com prejuízo da apreciação do mérito, ser anulado.

Afirma o autuado, em sua contestação dos itens 1 e 3, que os créditos fiscais utilizados foram suportados pelo princípio constitucional da não cumulatividade, eis que concernentes a aquisições de produtos consumidos diretamente no processo de fabricação de blocos cerâmicos, com custo embutido nos mesmos, ou seja, tributados pelo ICMS na concepção das atividades fim da empresa.

Consigna tratar-se de aquisições de brocas, telas, reparos, embalagens, graxas, combustível e óleos lubrificantes essenciais à atividade industrial. O crédito, assim, atende ao disposto no RICMS em vigor, a saber:

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

*I – o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:*

*a) de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem:*

*b) de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização;*

Assegura que não existe no dispositivo indicado como infringido no Auto de Infração (art. 93, § 4º do RICMS), a vedação descrita como fulcro da exigência, o que torna inexigível a suposta obrigação de estorno. A acusação supostamente se baseia na “aquisição de produtos substituídos”, enquanto o dispositivo legal que a suporta se refere a destaque do imposto no documento.

Entende que o art. 356 do RICMS não adotado na ação fiscal condiciona a vedação à desoneração na operação posterior, o que não ocorre no caso da autuada. Pelo contrário todos os produtos listados no Auto de Infração fazem parte do seu custo de produção, sendo, portanto tributados pelo ICMS na comercialização das mercadorias produzidas no estabelecimento autuado.

*Art. 356 – Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subseqüentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição.*

Afirma que os créditos relativos aos itens 1 e 3 são regulares, sendo consequentemente, improcedente as exigências respectivas.

Com relação ao item 2, volta a arguir a inaplicabilidade da Instrução Normativa nº 49/02, aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e agosto de 2002, pois nesse período aplicava-se a Instrução Normativa nº 58/96.

Alega que segundo a autuante, a autuada teria utilizado para o bloco 25x17x09 a pauta fiscal determinada para o bloco 25x17x12. Assim sendo, ao invés de fazer uso do valor de R\$106,65 usou R\$74,32 importando em uma diferença de R\$32,33 por milheiro o que não procede.

Alinha que os demonstrativos que instruem a autuação provam que as bases de comparação utilizadas, ou seja, a discriminação das mercadorias e os valores de pauta respectivos estão inteiramente equivocados. Os demonstrativos de fls. 01 a 84 listam diversos produtos e supostas pautas, não se reportando, como consta da acusação, do fulcro do auto, a divergência entre os dois tipos de blocos citados na fundamentação do pedido.

Traz o mesmo exemplo, citado na primeira manifestação, de algumas mercadorias listadas e com diferenças apontadas.

Destaca que os mesmos demonstrativos revelam que alguns produtos foram erigidos à condição de 25x17x09.

Solicita a revisão por Auditor estranho ao feito, nos mesmos termos da primeira manifestação.

Ante o exposto, ao tempo em que protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de novos documentos e a revisão acima requerida e fundamentada, a autuada protesta pela NULIDADE OU IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

O autuante, às fls. 2667 a 2671, volta a apresenta nova informação fiscal afirmando que o art. 46 do RPAF, se refere à entrega dos documentos e não ao prazo. Aduz que a sugestão para nulidade não se deve ao fato de ter sido a informação fiscal confusa e sim para atender a solicitação do próprio autuado com relação ao valor da pauta dos produtos que não constam da instrução normativa, tais como BL 25x17x17x09 1/2 , 39x19x09 1/2, 39x19x09 1/4, 39x19x09 1/8 , 39x19x09 1/8 estrutural, 19x19x09 1/2, calha 19x19x09, hidráulico, etc, que teria sido utilizado a pauta dos produtos BL 25x17x09, 39x19x09, 39x19x09, 39x19x09, 39x19x09, 19x09x09, 19x19x09, para o valor da operação conforme disposto no art. 56, I do RICMS/BA, a base de cálculo utilizada no caso em questão foi benéfica para o contribuinte, tendo em vista que os valores das operações são maiores que o fixado na pauta.

Com relação à afirmação do autuado de que aplicou a Instrução Normativa nº 49/02 a fatos pretéritos, aduz que o mesmo não apresenta qualquer demonstrativo dos fatos.

Alinha que os demonstrativos foram executados com todos os produtos com o objetivo de verificar se os valores lançados como base de cálculo do imposto estavam de acordo com o disposto nas Instruções Normativas nºs 58/96 e 49/02, tendo sido detectadas diferenças com relação aos valores escriturados pelo autuado, sendo o impacto maior nas saídas do produto Bloco 25x17x09 cm por ter sido utilizado erroneamente o valor da pauta fiscal do Bloco 25x17x12, a partir de 26/08/2002.

Argumenta que em relação à afirmação do autuado de que foram listadas diversas mercadorias e com diferenças apontadas: *"BL 19x19x11,5, 19x14x09, 25x17x09, 25x17x09 1/2 , 29x19x09 1/2, 39x19x09 1/4, 39/19/09 1/8, estrutural, 19/09x09 calha, 19x19x09 hidráulico, etc e que a autuação, assim, não espelha a sua fundamentação, ou seja, não revela a comparação entre os blocos 25x17x09 e 25x17x12 o que, por si só macula o trabalho, salienta que a infração 02 tem sua maior expressão no erro na utilização do valor da pauta do bloco cerâmico 25x17x12 cm para o produto bloco cerâmico 25x17x09 cm por ter sido este o de valor expressivo"*.

Assegura que os valores apurados na infração 2 foram realizados com base em todas as operações de saídas da empresa e deduzidos os valores lançados no RAICMS, e encontrado a diferença.

A 1ª JF, em pauta suplementar, à fl. 2675, deliberou que o processo fosse encaminhado à INFAZ DE ORIGEM, para que a autuante:

*"a) apresente nova informação fiscal, esclarecendo se efetuou alterações em relação à infração 02. Se positivo, detalhando as modificações que introduziu, e as razões específicas do não acolhimento das arguições do autuado, inclusive sobre a alegação de que foi sugerida na informação fiscal a nulidade da infração 02, bem como a elaboração de um novo demonstrativo de débito, se for o caso;*

*b) esclarecer sobre a pertinência ou não dos argumentos da defesa, em relação à destinação dos produtos relativos às infrações 01 e 03.*

*Deverá ser fornecido ao autuado o resultado da presente diligência, bem como os documentos a ela*

*pertinentes, informando-o da concessão do prazo de 10 (dez) dias, para, querendo, se manifestar nos autos.”*

O autuante, às fls. 2678 a 2683, consigna que as infrações 1 e 3, apesar de se referirem à utilização indevida de crédito fiscal são distintas, haja vista que a primeira refere-se à aquisição de materiais de uso e consumo do estabelecimento enquanto a infração nº 3 é referente à aquisição de produtos enquadrados no regime de substituição tributária, portanto adquirido sem destaque do ICMS.

Aduz que a infração nº 1 – utilização indevida de crédito fiscal do ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, está devidamente fundamentada com base no artigo 93 – inciso V – alínea “b” do RICMS, que dispõe:

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

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

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

Afirma, ainda em relação à infração 1, que o autuado utilizou créditos de material para uso/consumo, alegando serem insumos, como: bomba de graxa (maquina manual); broca (manutenção); trena (ferramenta de uso dos mecânicos); lanterna (ferramenta de uso dos mecânicos) cadeado (não informado); graxa (para uso do maquinário); óleo lubrificante (para lubrificar maquinário); vagonetas (utilizam como cimento para recuperação – em média 50 ou 10 sacos); rolamentos (para uso no maquinário – peças de reposição 5000 tipos diferentes); peças diversas fornecidas pela JCE (da o formato vazado no bloco – tipo fôrma com duração média de 3 meses); óleo diesel (combustível utilizado na pá carregadeira na 1ª etapa da industrialização).

Destaca que conforme o disposto no anexo único da Portaria número 332 de 18 de Junho de 2001 as diligências, perícias e revisões referentes a processos administrativos fiscais no âmbito do DAT Metro deverão ser realizadas pela Assessoria técnica do CONSEF.

Com relação à infração 2 - informa que os valores de pauta utilizados nos demonstrativos total do débito do ICMS por produto 2002 e 2003, partes integrantes deste auto às fls. 22 a 227 foram utilizados corretamente de acordo com os valores constantes nas Instruções Normativas acima citadas, podendo ser verificado nos demonstrativos na coluna referente à pauta que os valores só foram alterados a partir de 26/08/2002, data da vigência da Instrução Normativa nº 49/2002.

Afirma que os demonstrativos foram executados com todos os produtos com o objetivo de verificar se os valores lançados como base de cálculo do imposto estavam de acordo com o disposto nas Instruções Normativas nºs 58/96 e 49/02, tendo sido detectadas diferenças com relação aos valores escriturados pelo autuado, sendo o impacto maior nas saídas do produto Bloco 25x17x09 cm por ter sido utilizado erroneamente o valor da pauta fiscal do Bloco 25x17x12, a partir de 26/08/2002.

Aduz que quanto à contestação de que foram listadas diversas mercadorias e com diferenças apontadas: BL 19x19x11,5, 19x14x09, 25x17x09, 25x17x09 ½, 39x19x09 ½, 39x19x09 ¼, 39x19x09 1/8, 39x19x09 1/8 ESTRUTURAL, 19x09x09 CALHA, 19x19x09 HIDRAULICO, etc e que assim sendo, a autuação não espelha a sua fundamentação, ou seja, não revela a comparação entre os blocos 25x17x09 e 25x17x12 o que, por si só, macula todo o trabalho, gerando insegurança na determinação da infração e impossibilitando o regular exercício do direito de defesa. Salienta que a infração 2 refere-se a **“recolhimento a menor do ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas”** e que no complemento desta infração consta o erro na utilização do valor de pauta do bloco cerâmico

25x17x12cm para o produto bloco cerâmico 25x17x09cm por ter sido este o de valor expressivo.

Com relação à alegação de que os mesmos demonstrativos revelam que alguns produtos foram erigidos à condição de 25x17x09, em especial o BL 25x17x09 ½, que é “meio bloco” do primeiro, não havendo base legal para a equiparação da base de cálculo, pelo valor de R\$106,65, informa que a própria autuada utiliza o valor constante na pauta fiscal do bloco 25x17x09cm para o bloco 25x17x09 ½ cm, bem como todas as demais espécies por ela comercializadas que saem como ½, ¼, 1/8 e etc.

Com relação ao valor da pauta dos produtos que não constam da instrução normativa, volta a afirmar que para o valor da operação conforme disposto no art. 56, I do RICMS/BA, a base de cálculo utilizada no caso em questão foi benéfica para o contribuinte, tendo em vista que os valores das operações são maiores que o fixado na pauta.

Anexa ao presente, demonstrativo de débito do ICMS por produto com as diferenças apuradas e o demonstrativo total do débito da infração 2, com diferenças de aproximação. Os valores destacados nos documentos fiscais poderão ser verificados nas cópias das notas fiscais partes integrantes deste Auto de Infração às fls. 254 a 2498.

Alinha que, foi verificada durante a diligência, algumas divergências entre os valores lançados no demonstrativo da autuante e os constantes nos livros e documentos do contribuinte relativos à infração 2, conforme consta no campo de observações do demonstrativo anexo a este PAF às fls 2684.

Anexa ao presente o demonstrativo acima citado e o demonstrativo total do débito de ICMS por produto com as diferenças apuradas.

O autuado, às fls. 3131 a 3135 dos autos, volta a se manifestar afirmando que, intimada da diligência de fls. 2678 a 2683, vem, a tempo e modo, por seu advogado, fazer sua manifestação.

Reitera, inicialmente, todos os termos de sua defesa e demais pronunciamentos, como preliminar, pede a nulidade da intimação e a reabertura do prazo de defesa, posto que a diligência veio a acrescentar argumentos e elementos ao PAF, inclusive novos demonstrativos, os quais, a teor do art. 46 do RPAF, deveriam compor a ação administrativa desde o nascedouro. Alinha que o pleito de “reabertura de prazo” foi inclusive manifestado na petição protocolada dia 29/04/2008, ficando patente o cerceamento do direito de defesa.

Volta, contudo, a observar, com relação à infração 2, que na primeira “informação fiscal”, que foi prestada de forma confusa, sem atenção para o disposto no art. 127, § 6º, do RPAF, a própria Autuante, às fls. 2573, sugeriu a nulidade do item, a fim de que os cálculos fossem refeitos e essa sugestão é prova inequívoca da ineficácia do lançamento, que deve, com prejuízo da apreciação do mérito, ser anulado.

Afirma, com relação aos itens 1 e 3, que a “informação” não atendeu ao quanto solicitado pela JF, pois nada comentou sobre a pertinência dos argumentos da defesa, em relação à destinação dos produtos cujos créditos foram glosados, limitando-se a “esclarecer” que uma trata de materiais que seriam de uso e consumo e a outra de valores não destacados na documentação fiscal correspondente.

Assim, complementa o impugnante, valem as alegações insertas na peça defensiva, dentro dos fundamentos e dispositivos legais já suscitados. Pede, portanto, a apreciação integral da defesa, com o que se concluirá pela insubsistência das exigências.

No que tange ao item 2, aduz que foram repetidas as alegações de fls. 2571 a 2573, apesar de juntada de novos documentos e demonstrativos (justificando a reabertura de prazo), assim como foram aduzidas ponderações que não sustentam o lançamento, pois tendentes a fazer valor da base de cálculo valores que seriam “das operações”, quando a norma remete para a adoção da Pauta Fiscal.



Repete que a Instrução Normativa nº 49/02, já anexada, apontada como infringida no lançamento, ou seja, no fulcro do auto, somente entrou em vigor em 25/08/2002, não podendo ser aplicada aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e agosto de 2002. Nesse período vigorava a Instrução Normativa nº 58/96, também anexa ao PAF. Entende que apenas uma revisão independente poderá assegurar se houve erro na aplicação da pauta, o que, aliás, é possível se vislumbrar mediante a simples leitura atenta dos demonstrativos anexos ao PAF. Para a conferência INTEGRAL dos valores, contudo, só o trabalho de revisão, cujo pleito fica mais uma vez renovado, poderá atender, devendo ser lembrado também o pedido de nulidade feito pela Autuante, o que mostra a insegurança na apuração da base de cálculo.

Entende que a acusação fiscal não procede, pois a “nova informação” não conseguiu superar os sólidos argumentos da defesa, os quais vale adiante repetir. A Autuada volta a afirmar que a autuação é inteiramente impertinente. Argumenta que, segundo a Autuante, a Autuada teria utilizado, para o Bloco 25x17x09 a pauta fiscal determinada para o Bloco 25x17x12. Assim sendo, ao invés de fazer uso do valor de R\$ 106,65, usou R\$ 74,32, importando em uma diferença de R\$ 32,33, por milheiro.

Consigna que os demonstrativos que instruem a autuação provam que as bases de comparação utilizadas, ou seja, a discriminação das mercadorias e os valores de pauta, respectivos, estão inteiramente equivocados. Alude que os demonstrativos de fls. 01 a 84 listam diversos produtos e supostas pautas, não se reportando, como consta da acusação, do fulcro do auto, a divergências entre os dois tipos de blocos citados na fundamentação do pedido. Nos novos demonstrativos, onde constam valores diversos (para mais ou para menos em cada mês), apesar do direito cerceado pela irregular concessão de prazo, não se observa outra coisa, senão o seguimento dos vícios iniciais.

Apresenta, a título de exemplo, algumas mercadorias listadas que entende existir as “diferenças” apontadas: BL 19x19,11,5, 19x14x09, 25x17x09, 25x17x09 ½, 39x19x09 ½, 39x19x09 ¼, 39x19x09 1/8, 39x19x09 1/8 ESTRUTURAL, 19x09x09 CALHA, 19x19x09 HIDRAULICO, etc. Complementa que a autuação não espelha a sua fundamentação, ou seja, não revela a comparação entre os blocos 25x17x09 e 25x17x12, o que, por si só, macula todo o trabalho, gerando insegurança na determinação da infração e impossibilitando o regular exercício do direito de defesa. Esse vício também não foi consertado.

Além disso, continua o impugnante, os mesmos demonstrativos revelam que alguns produtos foram erigidos pela Autuante à condição de “25x17x09”, em especial o BL 25x17x09 ½, que é “meio bloco” do primeiro, não havendo base legal para a equiparação da base de cálculo, pelo valor de R\$ 106,65. Segundo seu entendimento, diante da “confusão” feita na autuação, misturando-se as diversas espécies de blocos e seus valores de pauta, com emprego sobre fatos pretéritos à vigência da IN 49/02 e com o enquadramento de tipos em diferentes categorias, fica impossível a imediata demonstração da repercussão dos alegados vícios nos números “apurados”. Por cautela, os demonstrativos que instruem o Auto de Infração ficam expressamente impugnados, inclusive os novos, sobre os quais não se concedeu o prazo regulamentar para análise.

Consigna, mais uma vez, que se alguma validade for atribuída ao viciado trabalho fiscal, a Autuada pede, sob pena de nulidade do PAF por cerceamento do direito de defesa, revisão por fiscal estranho ao feito, visando separar cada espécie de produto, a Instrução Normativa aplicável e a pauta correspondente, chamando a atenção para as centenas de erros relativos ao BL 25x17x09 ½, que foi “equiparado” ao BL 27x17x09, sem amparo legal. Deve o Julgador atentar que a base de cálculo é elemento essencial do ICMS, protegido, dentro outros, pelo princípio da reserva legal, não se podendo interpretar a fixação de base de cálculo por “extensão” ou “simples equiparação”.

Destaca, mais uma vez, que a própria Autuante sugeriu o refazimento do feito, o que somente não pode ser levada a efeito com bases diversas daquelas estabelecidas em cada IN e para cada período que esteja em vigor. Afirma que a “sugestão” da Autuante deve ser tomada como base

para a revisão geral do lançamento, objetivando a conferência das diversas espécies e valores, aplicando-se a cada mercadoria e sobre cada período, a pauta fiscal vigente. Se acolhido o pleito de revisão na forma ora levantada, a Autuada abdica, temporariamente da reabertura, deixando para se manifestar após a revisão, quando o lapso de 30 dias deve ser devolvido.

Ante o exposto, ao tempo em que protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de novos documentos e a revisão acima requerida e fundamentada, a Autuada protesta pela NULIDADE ou IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

O autuante, às fls. 3139 a 3141, responde a solicitação de diligência, afirmando que foram elaborados novos demonstrativos anexos às fls. 2686 a 2808, cujo teor já foi analisado pelo autuado contendo detalhadamente por nota fiscal as diferenças, bem como um demonstrativo geral apontando as divergências encontradas com as devidas explicações em comparação com o demonstrativo anterior, às fls. 2684 e 2685 deste PAF.

Reafirma que o procedimento utilizado para apuração da base de cálculo – o valor da pauta fiscal é o indicado no RICMS e no caso em questão é mais benéfico para o contribuinte que o valor da operação.

Aduz que, apesar de o autuado argumentar que o valor da pauta do bloco 25x17x09 não pode ser o mesmo aplicado para os blocos 25x17x19 ½ ou ¼ o mesmo utiliza a pauta fiscal para as demais especificações como exemplificado a seguir: a pauta utilizada para bloco 39x19x09 é a mesma utilizada para bloco 39x19x09 ½ ou 39x19x09 ¼ .

Consigna que as infrações 1 e 3, apesar de se referirem à utilização indevida de crédito fiscal são distintas, haja vista que a primeira refere-se à aquisição de materiais de uso e consumo do estabelecimento enquanto a infração nº 3 é referente à aquisição de produtos enquadrados no regime de substituição tributária, portanto adquirido sem destaque do ICMS.

Aduz que a infração nº 1 – utilização indevida de crédito fiscal do ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, está devidamente fundamentada com base no artigo 93 – inciso V – alínea “b” do RICMS, que dispõe:

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

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

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

Afirma, ainda em relação à infração 1, que o autuado utilizou créditos de material para uso/consumo, alegando serem insumos, como: bomba de graxa (maquina manual); broca (manutenção); trena (ferramenta de uso dos mecânicos); lanterna (ferramenta de uso dos mecânicos) cadeado (não informado); graxa (para uso do maquinário); óleo lubrificante (para lubrificar maquinário); vagonetas (utilizam como cimento para recuperação – em média 50 ou 10 sacos); rolamentos (para uso no maquinário – peças de reposição 5000 tipos diferentes); peças diversas fornecidas pela JCE (da o formato vazado no bloco – tipo fôrma com duração média de 3 meses); óleo diesel (combustível utilizado na pá carregadeira na 1ª etapa da industrialização).

Destaca que conforme o disposto no anexo único da Portaria número 332 de 18 de Junho de 2001 as diligências, perícias e revisões referentes a processos administrativos fiscais no âmbito do DAT Metro deverão ser realizadas pela Assessoria técnica do CONSEF.

A 2ª JJF, à fl. 3149, pede diligência a ASTEC/CONSEF, para efetuar a análise de todas as incorreções

apontadas pelo autuado, relativas à inadequação da aplicação da Pauta Fiscal, concernente à infração 02, às fls. 3132 a 3134 dos autos, e efetuar se necessário os ajustes pertinentes, elaborando novos demonstrativos.

A ASTEC/CONSEF, à fl. 3150, encaminha diligência para ser atendida pela INFAZ de Origem, sob a justificativa de se encontrar com equipe reduzida.

Os diligentes, Djalma Moura de Souza e Ivanildo Leônidas F. de Oliveira, apresentam parecer, à fl. 3153, afirmando que essa diligência consiste basicamente em: 1 – Analisar todas as incorreções, apontadas pelo autuado, relativas à inadequação da aplicação de Pauta Fiscal, concernente à Infração 2, às fls. 3132 a 3134, observando a informação fiscal prestada; 2 – efetuar, se necessário, os ajustes da infração 2, elaborando novos demonstrativos, inclusive o demonstrativo de débito do Auto de Infração.

Afirmam os diligentes que, analisando as planilhas elaboradas pela Autuante, fls. 2686 e 2808, constataram, nesses demonstrativos, que a Base de Cálculo apurada obedece estritamente à aplicação das PAUTAS vigentes no período (Instruções Normativas nº 58/96 - até 25/08/02 - e nº 49/02), diversamente do procedimento do autuado.

Asseguram que verificaram na oportunidade, *in loco*, que dentre as notas fiscais emitidas constam inúmeras, especificando - ½ (meio), ¼ (um quarto) e 1/8 (um oitavo) de blocos - conforme moldes apensos ao PAF às fls. 2454 a 2497.

Citam o exemplo da autuante, a fl. 2679, de algumas mercadorias com diferenças apontadas: “BL 19x19x11,5, 19x14x09, 25x17x09, 25x17x09 ½, 29x19x09 ½, 39x19x09 ¼, 39/19/09 1/8, ESTRUTURAL, 19x09x09 CALHA, 19X19X09 HIDRÁULICO, etc.”.

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

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

O autuado, às fls. 3159 a 3164, se manifesta quanto ao resultado da diligência, afirmando que ao tempo em que reitera todos os termos de sua defesa e demais pronunciamentos, de logo impugna, com veemência, o pronunciamento de fls. 3153 e 3154, posto que totalmente descolado da determinação da Doutra JJF, como também levado a efeito sem isenção e sem qualquer indício de comprovação das suas conclusões.

Repete o pedido de diligência para afirmar que a ASTEC, infelizmente, conforme expediente de fls. 3150, declinou da sua competência, solicitando que fosse designado “fiscal estranho ao feito”, “para atender ao que foi determinado pela Junta de Julgamento Fiscal”. O PAF foi encaminhado à INFAZ INDÚSTRIA, sendo designados os Ilustres Fiscais que subscrevem a manifestação de fls. 3153 e 3154. Afirma que de logo se percebe que o simples deslocamento da competência da ASTEC causou danos irreparáveis à instrução do processo, com prejuízos da mesma monta à defesa.

Justifica tal afirmação em razão de os Fiscais responsáveis pela diligência se afastaram integralmente do pedido de JJF e da orientação da ASTEC (“para atender ao que foi determinado pela Junta de Julgamento Fiscal”), desvirtuando a diligência em benefício, então não isento, da autuação. Aduz que os Fiscais agiram como se Autuantes fossem. As solicitações da JJF, não atendidas, foram claras, conforme acima transcrito.

Alinha que os “pareceristas”, saindo do contexto da determinação do Julgador, emitiram “juízo de valor” sobre a matéria discutida, interferindo de forma irregular no andamento da ação, sempre, vale repetir, em detrimento do Contribuinte. De acordo com a primeira determinação da JJF, qual seja, “analisar todas as incorreções, apontadas pelo autuado”, o fato, qual seja, “incorreções”, se havia sido detectado.

Assegura que os Fiscais, interferindo ilegalmente no desiderato da diligência e na formação da convicção dos Julgadores, disseram que: *“Analisando as planilhas elaboradas pela Autuante, fls. 2686 e 2808, constatamos nesses demonstrativos, que a Base de Cálculo apurada obedece estritamente à aplicação das PAUTAS vigentes no período (Instruções Normativas nº 58/96 – até 25/08/02 – e nº 49/02), diversamente do procedimento do autuado.”*.

Argui que, no início da diligência, portanto, os Fiscais já demonstram a intenção de “homologar o lançamento”, asseverando, sem apresentar qualquer demonstração como respaldo, não só que as planilhas da Autuante estão “perfeitas”, como também que a Autuada agiu de forma diversa. Vale dizer que os Fiscais sequer citam que os elementos apresentados pela Autuada foram examinados, como, aliás, determinou a JJF (“analisar todas as incorreções, apontadas pelo autuado”), mais uma vez demonstrando a inversão do objetivo da orientação da JJF.

Acrescenta que, mesmo assim, de forma contraditória às suas conclusões, os Fiscais registram que: *“Verificamos na oportunidade, in loco, dentre as notas fiscais emitidas constam inúmeras, especificando – 1/2 (meio), 1/4 (um quarto) e 1/8 (um oitavo) de blocos – conforme moldes apensos ao PAF às fls. 254 a 2497”*. Tal constatação, “in loco” ou mediante as notas fiscais insertas no PAF, coaduna com a tese da defesa, no sentido de que as bases de comparação utilizadas, ou seja, a discriminação das mercadorias e valores está inteiramente equivocada.

Entende que, apesar disso, dando vazão ao objetivo demonstrado desde o início do trabalho, os Fiscais concluem que “constatarem”, sem apresentar qualquer elemento de prova dessa “constatação”, que *“os BLOCOS acima listados são vendidos com as especificações de um bloco inteiro, mas, quando da entrega aos clientes, já saem cortados com as dimensões solicitadas nos pedidos.”*. Chegam à seguinte, e absurda, comparação: *“Analogicamente, seria o mesmo que comprar um quilo de carne e recebê-la dividida em porções de 500, 250 ou 125 gramas”*.

No item 2 (CONCLUSÃO), afirma que os Fiscais novamente demonstram uma total incoerência, registrando que *“a Autuada emitia notas fiscais de saídas com discriminação de blocos 1/2, 1/4, 1/8, utilizando os preços iguais aos blocos com especificações constantes na Instrução Normativa”* (destacamos), porém concluindo que *“os valores utilizados pelo contribuinte para formação da base de cálculo estão inferiores aos valores constantes da pauta vigente.”*. Além dessa incongruência, não se fez qualquer demonstração das aludidas diferenças, ficando o lançamento, como desde o início, viciado.

Em verdade, continua o autuado, e em consonância com toda a tese da defesa, um pedido, por exemplo, de 5.000 blocos, sendo o desejo do cliente que destes 5.000 blocos 250 blocos fossem de meio do bloco, a Autuada emitia NF de 4.750 blocos inteiros, no valor de R\$ 191,00, o milheiro, mais 250 blocos, ao valor de R\$ 47,75, que é o valor proporcional ao milheiro. Então, pagava o ICMS, sobre 4.750 blocos na base de R\$ 191,00 (a pauta era R\$ 75,32), e, sobre os 250 de 1/2 bloco, pagava sobre o mesmo valor (R\$191,00), conforme pode ser observado nas notas que instruem o PAF. A Autuada, assim, na verdade pagou ICMS a maior. A diligência, levada a efeito com o intuito de fugir ao quanto determinado pela JJF, chegou, como não poderia deixar de ser, a conclusão diversa, porém inconcebível, diante de toda a instrução processual.

De mais a mais, repete que a Instrução Normativa nº 49/02, já anexada, apontada como infringida no lançamento, ou seja, no fulcro do auto, somente entrou em vigor em 25/08/2002, não podendo ser aplicada aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e agosto de 2002. Nesse período vigorava a Instrução Normativa nº 58/96, também anexa ao PAF. Somente uma revisão independente, como pedida pela JJF e não atendida, poderia assegurar se houve erro na aplicação da pauta, o que,

aliás, é possível se vislumbrar mediante a simples leitura atenta dos demonstrativos anexos ao PAF. Para a conferência INTEGRAL dos valores, contudo, só o trabalho de revisão ISENTA, cujo pleito fica mais uma vez renovado, poderia alcançar um resultado justo. Deve ser lembrado também o pedido de nulidade feito pela própria Autuante, o que mostra a insegurança na apuração da base de cálculo e na configuração da infração.

Argumenta que se não acatado o pleito de nulidade, a conclusão é que a acusação fiscal não procede. Segundo a acusação, em relação à qual a própria Autuante sugeriu a nulidade, a Autuada teria utilizado, para o Bloco 25x17x09 a pauta fiscal determinada para o Bloco 25x17x12. Assim sendo, ao invés de fazer uso do valor de R\$ 106,65, usou R\$ 74,32, importando em uma diferença de R\$ 32,33, por milheiro.

Assinala que os demonstrativos que instruem a autuação provam que as bases de comparação utilizadas, ou seja, a discriminação das mercadorias e os valores de pauta respectivos estão inteiramente equivocados. Os demonstrativos de fls. 01 a 84 listam diversos produtos e supostas pautas, não se reportando, como consta da acusação, do fulcro do Auto de Infração, a divergências entre os dois tipos de blocos citados na fundamentação do pedido. Nos novos demonstrativos, onde constam valores diversos (para mais ou para menos em cada mês), não se observa outra coisa, senão o seguimento dos vícios iniciais.

Repete o exemplo anterior sobre as mercadorias listadas e com “diferenças” apontadas, bem como sobre a sugestão da autuante e a revisão geral do lançamento, Pede a NULIDADE, ou, no mérito, observada a norma do art. 155, § único, do RPAF, pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

O autuante, às fls. 3168 a 3169, apresenta nova informação fiscal, fazendo, inicialmente um relato do ocorrido nos autos, até o presente momento, passando a contestar as arguições do autuado.

Afirma que em relação à infração 2 os valores de pauta utilizados nos demonstrativos total do débito do ICMS por produto 2002 e 2003, partes integrantes deste auto às fls. 22 a 227 foram utilizados corretamente de acordo com os valores constantes nas Instruções Normativas acima citadas, podendo ser verificado nos demonstrativos na coluna referente à pauta que os valores só foram alterados a partir de 26/08/2002, data da vigência da Instrução Normativa nº 49/2002.

Alinha, mais uma vez, que os demonstrativos foram executados com todos os produtos com o objetivo de verificar se os valores lançados como base de cálculo do imposto estavam de acordo com o disposto nas Instruções Normativas nºs 58/96 e 49/02, tendo sido detectadas diferenças com relação aos valores escriturados pelo autuado, sendo o impacto maior nas saídas do produto Bloco 25x17x09 cm por ter sido utilizado erroneamente o valor da pauta fiscal do Bloco 25x17x12, a partir de 26/08/2002.

Com relação à alegação do autuado de que os mesmos demonstrativos revelam que alguns produtos foram erigidos à condição de 25x17x09, em especial o BL 25x17x09 ½, que é “meio bloco” do primeiro, não havendo base legal para a equiparação da base de cálculo, pelo valor de R\$106,65, e diante da confusão feita na autuação, misturando-se as diversas espécies de blocos e seus valores de pauta, com emprego sobre fatos pretéritos à vigência da Instrução Normativa nº 49/02 e com o enquadramento de tipos em diferentes categorias, fica impossível a imediata demonstração da repercussão dos alegados vícios nos números apurados e por cautela, os demonstrativos que instruem o Auto de Infração ficam expressamente impugnados, vem o autuante informar que a própria autuada utiliza o valor constante na pauta fiscal do bloco 25x17x09cm para o bloco 25x17x09 ½ cm, bem como todas as demais espécies por ela comercializadas que saem como ½, ¼, 1/8 e etc.

Com relação ao valor da pauta dos produtos que não constam da instrução normativa, afirma mais uma vez que, conforme disposto no art. 56, I do RICMS/BA, a base de cálculo utilizada no caso em questão foi benéfica para o contribuinte, tendo em vista que os valores das operações

são maiores que o fixado na pauta.

Consta às fls. 3172, decisão da 2ª JF, Acórdão da 2ª JF nº 136-02/11, julgando pela procedência o Auto de Infração alvo da presente lide, bem como às fls. 3199 a 3206, Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, requerendo a nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

A PGE/PROFIS apresenta, às fls. 3212 a 3213, parecer opinativo, sugerindo a nulidade da decisão de primeira instância, uma vez que não foi reaberto o prazo de defesa de 30 dias para a diligência produzida pelo autuante na qual apresentou os demonstrativos às fls. 2574/2656 dos autos.

A 1ª CJF, através do Acórdão 0013-11/13, decidiu pela nulidade da decisão de primeira instância, concernente ao Acórdão da 2ª JF nº 136-02/11, na medida em que a intimação (fl. 2657) deveria reabrir prazo de defesa de 30 dias e não 10 dias, pois, conforme voto do relator, *“na Informação Fiscal houve uma inovação na forma de apuração do imposto devido já que foram elaborados novos demonstrativos, exclusivamente do produto bloco cerâmico 25x17x09, comparando nota a nota, a base de cálculo apurada pela fiscalização e a lançada em cada documento fiscal, enquanto que os demonstrativos originais além de elencar todos os produtos comercializados pela empresa foi efetuada a comparação entre o somatório mensal dos valores apontados pela fiscalização, de todos os produtos, com o lançado no mês pelo contribuinte.”*

Após o exame da decisão de segunda instância administrativa esta 5ª JF, em Pauta Suplementar, deliberou que o processo fosse encaminhado à Inspeção de Origem para que seja renovada a intimação (fl. 2657) acerca da primeira Informação fiscal reabrindo o prazo de defesa de 30 dias.

Assim, tal providência foi adotada, com reabertura do prazo de defesa, conforme consta da intimação à fl. 3240.

O impugnante, às fls. 3242 a 3247 dos autos, volta a se manifestar alegando, preliminarmente, decadência do direito de constituição do crédito fiscal relativo a fatos geradores do exercício de 2002 e 2003, posto que somente agora, em 06/08/2013, teve lugar a regular intimação do contribuinte, com a apresentação dos demonstrativos analíticos da cobrança e, inclusive, alteração da metodologia da apuração.

Aduz constar no Acórdão CJF nº 0013-11/13 que houve inovação do procedimento fiscal, a partir da informação fiscal prestada em 27/03/2008, o que obrigou, em 2013 a reabertura do prazo de defesa, tornando, é evidente, nula de pleno direito, as intimações até então expedidas, inclusive aquela acerca da lavratura do Auto de Infração, realizada em 20/12/2007, realizado com ofensa, também, ao art. 46 do RPAF.

Argui que, além de não conter nas primeiras intimações os elementos indispensáveis à formação do PAF e a concessão do prazo regular, houve uma considerável modificação, que inovou o procedimento fiscal, sendo assim deve ser reconhecida a decadência sobre os fatos ocorridos em 2002 e 2003, ou ao menos de 2002, ante a intimação datada de 24/04/2008.

Suscita a nulidade do item 2 do Auto de Infração, por insegurança na determinação da infração e irregular modificação do fulcro do Auto de Infração, bem como do método adotado para a mensuração da base de cálculo.

Entende que todo o procedimento fiscal se encontra viciado, pois o que ocorreu não foi a simples juntada de novos demonstrativos, os quais inclusive geraram dúvidas aos julgadores e ensejaram revisão pela ASTEC e sim uma alteração irregular na motivação do pedido.

Com relação aos itens 1 e 3, trata-se de aquisição de brocas, telas, reparos, embalagens, graxas, combustível e óleos lubrificantes, essenciais à atividade industrial, considera que o crédito atende ao disposto no RICMS em vigor.

Já na infração 2 entende que ficou patente, a partir da informação fiscal, que teria se verificado in loco, que dentre as notas fiscais emitidas pela autuada, constam inúmeras especificando 1/2 (meio), 1/4 (um quarto) e 1/8 (um oitavo) de blocos. Tal constatação, se in loco ou mediante as

notas fiscais inseridas no PAF, prova que as bases de comparação utilizadas, ou seja, a discriminação das mercadorias e valores estão inteiramente equivocadas.

Afirma ter sido registrado de forma incoerente que a autuada emitia notas fiscais de saídas com discriminação de blocos 1/2, 1/4 1/8 utilizando os preços iguais aos blocos com especificações constantes na Instrução Normativa, porém concluindo que os valores utilizados pelo contribuinte para formação da base de cálculo seriam inferiores aos valores constantes da pauta vigente.

Aduz que a Instrução Normativa nº 49/02 apontada como infringida no lançamento somente entrou em vigor em 25/08/2002, não podendo ser aplicada aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e agosto de 2002. Nesse período vigorava a Instrução Normativa nº 58/96 que não foi respeitada.

Além do que, segundo a acusação a autuada teria utilizado para o bloco 25x17x09 a pauta fiscal determinada para o bloco 25x17x12, e que assim sendo ao invés de fazer uso do valor de R\$106,65 usou R\$74,32 importando em uma diferença de R\$32,33, por milheiro.

Solicita, por fim, que seja reconhecida a decadência, ou seja, decretada a nulidade do item 02 do AI, ou, no mérito, observada a norma do art. 155, & único, do RPAF, a improcedência de toda a exigência fiscal.

A autuante, às fls. 3260 a 3265, apresenta nova informação:

- 1. Que o contribuinte tomou conhecimento da lavratura do AI dentro do prazo regulamentar, bem como teve acesso a todos os demonstrativos acostados ao processo na mesma data;*
- 2. A empresa alega o cerceamento do direito de defesa, porém se manifestou sobre todas as infrações, e não apresentou nenhum demonstrativo para questionar os valores apresentados;*
- 3. Não ter havido um novo procedimento fiscal, e sim demonstrativos mais detalhados e explicativos, no intuito de comprovar que a empresa utilizou a pauta fiscal errada para o produto bloco cerâmico 25x17x09, a partir da atualização do valor através da Instrução Normativa nº 49/2002;*
- 4. Que a empresa ao utilizar o valor de pauta do bloco cerâmico 25x17x12 para o bloco 25x17x09 recolheu ICMS a menor;*
- 5. Que o valor utilizado pela empresa para o bloco 25x17x09 após a vigência da Instrução Normativa 49/02 (R\$74,32) passou a ser menor que o utilizado anteriormente, ainda na vigência da Instrução Normativa 58/96 (R\$82,04). Após um reajuste na pauta dos blocos cerâmicos a empresa não percebeu que o valor do imposto a recolher havia diminuído, em vez de aumentar?*
- 6. Vale salientar que a empresa é detentora do programa emissor da nota fiscal através de processamento de dados (programa utilizado no período), e ser fácil identificar que houve um equívoco no valor no momento da atualização;*
- 7. O artigo 173 do Código Tributário Nacional dispõe:*

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

- 8. Abaixo transcrevemos algumas sumulas referentes a decisões do TRF sobre decadência, em matéria tributária:*

*Vide Súmula 153 do TFR:*

*Constituído, no quinquênio, através de Auto de Infração ou notificação de lançamento, o crédito tributário, não há falar em decadência, fluindo, a partir daí, em princípio, o prazo prescricional, que, todavia, fica em suspenso, até que sejam decididos os recursos administrativos.”*

*I. do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*“Ementa: .... I. A decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, decorrente de tributos devidos e não recolhidos em data própria, é de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, I). ....” (TRF-1ª Região. AMS 2001.38.00.005339-6/MG. Rel.: Des. Federal Hilton Queiroz. 4ª Turma. Decisão: 18/03/03. DJ de 11/04/03, p. 91.)*

*“Ementa: .... I. Mesmo nos impostos de autolançamento, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decai no prazo de cinco anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, I).*

*II. A decadência em matéria tributária, ao contrário da caducidade no Direito Civil (ainda assim temperado o princípio), admite interrupção, na hipótese prevista no art. 173, II, do Código Tributário Nacional. O prazo de cinco anos é reiniciado da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado’. ....” (TRF-5ª Região. AMS 2001.83.00.001624-3/PE. Rel.: Des. Federal Rogério Fialho Moreira. 1ª Turma. Decisão: 20/06/02. DJ de 30/09/02, p. 1.126.)*

*“Ementa: .... I. A análise da extinção do crédito tributário pela decadência ou pela prescrição deve considerar cinco marcos essenciais: a) a ocorrência do fato gerador - para se identificar o início do prazo decadencial; b) o lançamento do crédito - interrupção da decadência (CTN, arts. 173, I e II, ou 150, § 4º, conforme o caso); c) a sua constituição definitiva - termo inicial do prazo prescricional; d) a inscrição em dívida ativa - suspensão do prazo prescricional por 180 dias; e e) a citação pessoal feita ao devedor - interrupção da prescrição (art. 174, parágrafo único, inc. I, na sua redação original). ....” (TRF-2ª Região. AC 1998.50.01.003032-2/ES. Rel.: Des. Federal Paulo Barata. Terceira Turma Especial. Decisão: 24/07/07. DJ de 09/08/07, p. 271.)*

#### **9. O RPAF, nos artigos 2º, 18 e 24, dispõem:**

*Art. 2º Na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.*

*§ 1º No preparo, instrução e tramitação do processo, ter-se-á sempre em vista a conveniência da rápida solução do pedido ou litígio, restringindo-se as exigências ao estritamente necessário à elucidação do processo e à formação do convencimento da autoridade requerida ou do órgão julgador.*

*Art. 18. São nulos:*

*I - os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente;*

*II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;*

*III - as decisões não fundamentadas;*

*IV - o lançamento de ofício:*

*a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;*

*b) em que se configure ilegitimidade passiva.*

*§ 1º As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo.*

*§ 2º Não se declarará a nulidade sem prejuízo ou em favor de quem lhe houver dado causa ou se o ato praticado de forma diversa houver atingido a sua finalidade.*

*§ 3º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele sejam diretamente dependentes ou conseqüentes.*

*Art. 24. A autoridade fazendária do órgão onde se encontrar ou por onde tramitar o processo, sob pena de*



*responsabilidade funcional, adotará as medidas cabíveis no sentido de que sejam fielmente observados os prazos processuais para interposição de defesa ou recurso, informação fiscal, cumprimento de diligências ou perícias, tramitação e demais providências.*

10. *Por fim gostaria de salientar o disposto no artigo 1º - inciso II da Lei 8.137, de 27 de dezembro de 1990, que define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências, conforme disposto a seguir:*

*Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)*

*II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;*

11. *Não ter a empresa apresentado demonstrativos ou qualquer fato novo com relação à infração cometida pela empresa, que foi a utilização de valor de pauta errada para o produto bloco cerâmico 25x17x09, a partir da vigência da Instrução Normativa 49/2002.*

Diante do exposto, mantém a autuação.

Conforme já relatado o presente PAF, foi alvo de recurso voluntário para a 1ª CJF, que, através do Acórdão 0013-11/13, conclui pela nulidade da decisão de primeira instância. Conforme determinou a aludida decisão da segunda instância, foram atendidas as razões que inquinaram na aludida nulidade e proferida nova decisão de primeira instância. Consta, às fls. 3269 a 3288 dos autos, nova decisão de primeira instância através do acórdão 0072.05/14.

Interposto pelo sujeito passivo o Recurso Voluntário, às fls. 3299/3305, bem como Parecer da PGE, às fls. 3310 a 3312, concluindo pela Nulidade da Decisão proferida no Acórdão 72.05/14 de primeira instância, por não examinar a arguição de decadência e a nulidade da infração 2. A 2ª CJF, através do Acórdão nº 03312/14, conclui pela nulidade da decisão proferida no Acórdão n. 72.05/14, apenas em razão do não enfrentamento da arguição de decadência, na medida em que a nulidade da infração 02 foi devidamente apreciada.

## VOTO

O presente lançamento de ofício, ora impugnado, traz 03 infração imputadas ao sujeito passivo, já devidamente relatadas e a seguir resumidamente reproduzidas: Infração 1- utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento; Infração 2 – recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas; Infração 3 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal.

O atual PAF foi alvo de recurso voluntário para a 1ª CJF, que, através do Acórdão 0013-11/13, decide pela nulidade da decisão de primeira instância, concernente ao Acórdão da 2ª JF nº 136-02/11, na medida em que a intimação (fl. 2657) deveria reabrir prazo de defesa de 30 dias e não 10 dias, pois, conforme voto do relator, “na Informação Fiscal houve uma inovação na forma de apuração do imposto devido já que foram elaborados novos demonstrativos, exclusivamente do produto bloco cerâmico 25x17x09, comparando nota a nota, a base de cálculo apurada pela fiscalização e a lançada em cada documento fiscal, enquanto que os demonstrativos originais além de elencar todos os produtos comercializados pela empresa foi efetuada a comparação entre o somatório mensal dos valores apontados pela fiscalização, de todos os produtos, com o lançado no mês pelo contribuinte.”

Após o exame da decisão de segunda instância administrativa, esta 5ª JF, em Pauta Suplementar, deliberou que o processo fosse encaminhado à Inspetoria de origem para que fosse renovada a intimação (fl. 2657) acerca da primeira Informação Fiscal reabrindo o prazo de defesa de 30 dias.

Assim, tal providência foi adotada, com reabertura do prazo de defesa, conforme consta da intimação à fl. 3240, com posterior manifestação do autuado e do autuante.

Quanto ao pedido de ampliação do prazo de defesa requerido pelo autuado, relativo à primeira informação fiscal, concernente aos demonstrativos às fls. 2686 a 2808, tal providência foi implementada após a decisão de Segunda Instância, conforme acima alinhado.

Cabe destacar que foi fornecido ao autuado, além dos devidos prazos, todos os demonstrativos e informações necessárias a garantir o seu direito de ampla defesa. Basta verificar que o autuado teve a oportunidade de apresentar sua defesa no mês de janeiro de 2008, e se manifestar mais 03 vezes nos autos, com a reabertura, em 30 dias, do prazo de defesa - em diligência que analisou mais uma vez os aludidos demonstrativos, às fls. 2686 a 2808, por sua vez apresentada em dezembro de 2010, às fls. 3159 a 3164. Verifica-se, inclusive, o interstício temporal de aproximadamente dois anos entre a primeira e a última manifestação do impugnante.

Além do mais, conforme já mencionado, foi reaberto o prazo de defesa, intimação à fl. 2657, relativo aos demonstrativos, às fls. 2686 a 2808, com nova manifestação do sujeito passivo.

Assim, considero sanado o vício que originou a nulidade da decisão de primeira instância, não cabendo mais acolhimento quanto às arguições de nulidade do autuado de ter havido supressão do prazo de defesa que lhe era de direito.

Quanto ao exame da arguição de decadência trazida pelo sujeito passivo, às fls. 3242 e 3243, alvo da nulidade da decisão de primeira instância, através do Acórdão CJF 33912/14, cabe alinhar que, além da informação fiscal, citada pelo impugnante, não modificar o fulcro da autuação, não se verifica fundamentação legal para que seja descaracterizada, anulada ou considerada irregular a ciência do Auto de Infração em 20/12/2007, conforme consta, à fl. 03 dos autos, muito menos por uma medida que assegura ao autuado o contraditório e a ampla defesa, com a reabertura do prazo de defesa a ele concedida.

O impugnante pretende que seja reconhecida a decadência sobre os fatos geradores em 2002 e 2003, ou ao menos em 2002. A questão é deveras remansosa nesse Contencioso Administrativo, alvo de inúmeros acórdãos, em que reiteradamente é majoritariamente decidida sob o mesmo enfoque hermenêutico a exemplo dos Acórdãos CJF nºs 0113/12-05, 0102/12-05, 0004-11/06 e 0009-12/08.

O Código Tributário Nacional permitiu que, através de lei, o ente federativo respectivo possa estipular outra contagem de prazo para aplicação dos efeitos decadenciais, conforme alinhado no §4º do art. 150.

A legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento e, por isso, não é acatada a alegação referente à determinação do art. 150, § 4º, do CTN, que prevê: “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador”.

O disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, estabelece como prazo de decadência 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, os fatos geradores ocorridos no exercício de 2002 e 2003 só seriam atingidos pela decadência, respectivamente, a partir de primeiro de janeiro de 2008 e 2009 e as medidas preparatórias para o lançamento, bem como a ciência do Auto de Infração ocorreram ainda no exercício de 2007, 20 de dezembro de 2007, não havendo, portanto, a extinção do direito da fazenda pública de exigir o crédito tributário, relativo aos fatos geradores dos exercícios de 2002 e 2003.

A manifestação apresentada pelo impugnante se repete, basicamente em relação às anteriormente trazidas aos autos e, por conseguinte, não modifica as razões que orientaram a primeira decisão.

As questões que suscitaram esclarecimento para a formação da necessária convicção para proferir o presente voto, foram alvo de diligência por três vezes, esgotando a necessidade de revisão fiscal solicitada pelo autuado, inclusive a última, especialmente no que se refere aos

demonstrativos apresentados pelo autuante, às fls. 2686 a 2808, analisado pelo autuado, contendo detalhadamente por nota fiscal as diferenças, bem como um demonstrativo geral apontando as divergências encontradas com as devidas explicações em comparação com o demonstrativo anterior, às fls. 2684 e 2685 deste PAF, bem como as explicações trazidas por Auditores Fiscais estranhos ao feito em relação à infração 2, conforme será abordado adiante.

A infração 1 se refere a crédito indevido concernente à aquisição de materiais de uso e consumo do estabelecimento, com amparo no artigo 93 – inciso V – alínea “b” do RICMS, que dispõe:

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

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

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

Assim, os produtos, como exemplifica o próprio autuante, como brocas, telas, reparos, embalagens, graxas, combustível e óleos lubrificantes demais itens por ele relacionados, com esclarecimentos à fl. 3140 dos autos, ao responder a solicitação de diligência, confirmam a destinação ao uso e consumo do próprio estabelecimento do autuado, na medida em que são utilizados, por exemplo, na manutenção, fermentas de uso mecânico, uso em lubrificação de maquinário, não cabendo a utilização como crédito os valores destacados nas suas respectivas notas fiscais, incorrendo o autuado na infração apontada.

Diferente do afirmado pelo autuado não há permissão para a utilização dos mencionados créditos, conforme dispositivo acima alinhado. As arguições de inconstitucionalidade, quanto à violação do princípio de não cumulatividade, está fora do alcance de análise desse órgão julgador. Fica mantida a infração 1.

Com relação à infração 2, cabe inicialmente alinhar que não são pertinentes as arguições de nulidades apresentadas pelo impugnante, visto que não houve modificação do fulcro do Auto de Infração, bem como também não foi verificada a alegada modificação do método adotado para a mensuração da base de cálculo, na verdade o ficou evidenciado é que os valores de pauta utilizados nos demonstrativos total do débito do ICMS por produto 2002 e 2003, partes integrantes deste auto às fls. 22 a 227, foram utilizados corretamente de acordo com os valores constantes nas Instruções Normativas acima citadas, podendo ser verificado nos demonstrativos na coluna referente à pauta que os valores só foram alterados a partir de 26/08/2002, data da vigência da Instrução Normativa nº 49/2002, conforme, inclusive, confirmação da diligência de Auditor estranho ao feito, adiante melhor alinhada.

Ademais, na diligência realizada pelos Auditores Fiscais estranhos ao feito, Djalma Moura de Souza e Ivanildo Leônidas F. de Oliveira, restou demonstrado que após análise das planilhas elaboradas pela Autuante, fls. 2686 e 2808, constataram nesses demonstrativos, que a Base de Cálculo apurada obedece estritamente à aplicação das Pautas vigentes no período (Instruções Normativas nº 58/96 - até 25/08/02 - e nº 49/02), diversamente do procedimento do autuado e que foi verificado, in loco, que dentre as notas fiscais emitidas constam inúmeras, especificando - 1/2 (meio), 1/4 (um quarto) e 1/8 (um oitavo) de blocos - conforme moldes apenas ao PAF às fls. 2454 a 2497, a exemplo, a fl. 2679, de algumas mercadorias com diferenças apontadas: “BL 19x19x11,5, 19x14x09, 25x17x09, 25x17x09 1/2 , 29x19x09 1/2, 39x19x09 1/4, 39/19/09 1/8, estrutural, 19/09x09 calha, 19x19x09 hidráulico, etc.”.

Os diligentes confirmaram que os Blocos, acima listados, são vendidos com as especificações de

um bloco inteiro, mas, quando da entrega aos clientes, já saem cortados com as dimensões solicitadas nos pedidos -  $\frac{1}{2}$  (meio),  $\frac{1}{4}$  (um quarto) e  $\frac{1}{8}$  (um oitavo). *“Analogicamente, seria o mesmo que comprar um quilo de carne e recebê-la dividida em porções de 500, 250 ou 125 gramas.”*

Concluem que, após verificação in loco, constatarem de logo que a Autuada emitia notas fiscais de saídas com discriminação de blocos,  $\frac{1}{2}$ ,  $\frac{1}{4}$ ,  $\frac{1}{8}$ , utilizando os preços iguais aos blocos com especificação constante na Instrução Normativa. Também constatarem que os valores utilizados pelo contribuinte para formação da base de cálculo estão inferiores aos valores constantes da pauta vigente.

Os diligentes, assim, confirmam o acerto da ação fiscal, acolhida por esse relator, uma vez que além de serem confirmadas as correções da aplicação, tempestivamente, das pautas fiscais, com suas correspondentes instruções normativas, os *“BL 19x19x11,5, 19x14x09, 25x17x09, 25x17x09  $\frac{1}{2}$ , 29x19x09  $\frac{1}{2}$ , 39x19x09  $\frac{1}{4}$ , 39/19/09  $\frac{1}{8}$ , estrutural, 19/09x09 calha, 19x19x09 hidráulico, são vendidos com as especificações de um bloco inteiro, mas, quando da entrega aos clientes, já saem cortados com as dimensões solicitadas nos pedidos -  $\frac{1}{2}$  (meio),  $\frac{1}{4}$  (um quarto) e  $\frac{1}{8}$  (um oitavo), e que a Autuada emitia notas fiscais de saídas com discriminação de blocos,  $\frac{1}{2}$ ,  $\frac{1}{4}$ ,  $\frac{1}{8}$ , utilizando os preços iguais aos blocos com especificação constante na Instrução Normativa”*.

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

Fica, por conseguinte, mantida a infração 2.

Com relação à infração nº 3 - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal informa que a empresa adquiriu produtos enquadrados no regime de substituição tributária, portanto com o imposto pago antecipadamente. Ocorre que, neste caso, conforme alinha o autuante, o fornecedor emitente da nota fiscal não destacou no documento fiscal exigível o imposto que havia sido pago antecipadamente, nem a empresa destinatária, o sujeito passivo, emitiu nota fiscal de entrada tendo como natureza da operação a recuperação de crédito.

Não há que se confundir os dispositivos regulamentares que amparam a infração 1 da infração 3, na medida em que a infração 3 trata de aquisições de mercadorias com imposto pago através do regime de substituição tributária, que nos casos previstos nos inciso do art. 359 do RICMS/BA, a utilização dos créditos depende dos procedimentos previstos §§ 1º e 2º do art. 359 do RICMS/BA, que devidamente informadas pelo autuante, dispõe, *in verbis*:

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

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

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

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

*II - indicar ou relacionar na Nota Fiscal de que cuida o inciso anterior o documento ou documentos de*

*aquisição, e calcular sobre o valor total o crédito a ser utilizado, pela alíquota vigente para as operações internas, não podendo o destaque do imposto ter base de cálculo superior ao preço de mercado das mercadorias.*

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

As arguições de inconstitucionalidade, quanto à violação do princípio de não cumulatividade, está fora do alcance de análise desse órgão julgador. Fica mantida a infração 3.

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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **108880.0401/07-6**, lavrado contra **CERNE CERÂMICA REUNIDAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$56.179,83**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de junho de 2015.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE/RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA