

A. I. N^º - 269131.3000/16-9
AUTUADO - IPT INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.
AUTUANTE - ANTÔNIO FERREIRA DA SILVA
ORIGEM - INFRAZ JUAZEIRO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 01.09.2017

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N^º 0130-01/17

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. O regulador de tensão não se classifica como produto intermediário, conforme aduzido pelo impugnante, haja vista que não é consumido em função e como resultado de sua participação direta no processo produtivo, como ocorre, por exemplo, com o pneu e os faróis na indústria automotiva ou com as dobradiças na indústria de móveis, estes sim classificados como produtos intermediários. A própria classificação realizada pela empresa na sua escrita fiscal (EFD) como ativo imobilizado apenas confirma o acerto da autuação. Infração subsistente. Não acolhida a nulidade arguida. Indeferido o pedido de diligência/perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/06/2016, formaliza a exigência de ICMS no valor total histórico de R\$37.900,00, acrescido da multa de 60%, em razão do cometimento da seguinte infração a legislação do ICMS imputada ao autuado: Deixou de recolher ICMS 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 de ocorrência: setembro de 2015.

O autuado apresentou defesa (fls. 18 a 32). Reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva. Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação.

Observa que a exigência fiscal diz respeito à entrada de um regulador de tensão adquirido de uma empresa paulista se desse a título de produto intermediário, uma vez que, segundo seu entendimento, trata-se de entrada para o ativo imobilizado, o que ensejaria o pagamento do ICMS DIFAL.

Afirma que o referido produto reúne os requisitos para ser considerado produto intermediário, haja vista que seu desgaste é alto na produção, sua vida útil é diminuta, o que não se compatibiliza com o conceito de ativo imobilizado.

Ressalta que, além disso, a descrição da infração não possibilita a obtenção de maiores detalhes que auxilie na compreensão do entendimento do autuante. Reproduz o art. 40, XV, e art. 305, § 4º, III, “a” e 42, II, “f”.

Sustenta que, desse modo, o lançamento está eivado de nulidade absoluta, pois carece de um relatório que demonstre e comprove o entendimento do autuante.

Assevera que se não houve sequer o fato gerador do imposto, haja vista que o ICMS diferencial de alíquota não é devido na entrada de insumos para a produção, tampouco há subsídio jurídico

para manutenção da multa aplicada, que é absolutamente confiscatória, pois, além de imposta sobre um tributo que não é devido, baseia-se em dispositivo absolutamente genérico, o que não se admite na aplicação de uma pena.

Destaca que o Auto de Infração está eivado de nulidades, mormente por conta da fiscalização precária e deficiente, que sequer fundamenta hábil e legalmente as supostas infrações cometidas e, tampouco, faz uma precisa descrição dos fatos ou do cálculo adotado. Invoca e reproduz o art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, assim como o art. 30 da Lei 12.209/2011.

Alega que o imposto supostamente devido se dá por conta da sua própria desconsideração do que seria insumo, o que, obviamente, também não é descrito ou explicitado em nenhum momento, o que corrobora a precariedade da autuação.

Friza que, além disso, a capituloção legal da penalidade imposta não é compatível com o sistema legislativo tributário nacional, precisamente no que dispõe o art. 112 do Código Tributário Nacional.

Alega que não se pode aplicar um dispositivo genérico, isto é, sem tipicidade definida para apena o contribuinte por "qualquer hipótese de infração diversa", não podendo o intérprete de uma norma da legislação tributária desconsiderar o que estabelece o seu art. 112, especificamente dirigido ao intérprete da norma punitiva.

Afirma que, desse modo, seja pela inepta descrição na estipulação do crédito tributário da obrigação principal, seja por conta da penalidade imposta com base em fundamentação precária e genérica, não há que se falar em manutenção do Auto de Infração que, à evidência, é absolutamente nulo.

Salienta que não deve ser alegado que tais equívocos não são suficientes para ensejar a nulidade do Auto de Infração, porque tal entendimento ensejaria afronta ao disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional que exige da autoridade administrativa, minimamente, constatar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Acrescenta que tal previsão é corroborada pelo art. 39 do Decreto nº 7.629/99 [RPAF] cuja redação transcreve. Registra que tanto é assim que, em situações similares à presente, o CONSEF tem se manifestado, reiteradamente, no sentido de não admitir Autos de Infração lavrados com evidente cerceamento de defesa, de modo a decretar a nulidade da acusação fiscal. Neste sentido, reproduz julgados do CONSEF.

Assevera que autuação contém vícios que afetam a sua eficácia, haja vista que não foi lavrado Termo de Início de Fiscalização nem a intimação ao sujeito passivo. Aduz que, além das regras de direito, estipuladas nas leis e regulamentos, existem rotinas administrativas a serem observadas, visando à correção da atividade fiscalizadora.

Alega que a ação fiscal foi desenvolvida com inobservância das rotinas e roteiros próprios da fiscalização para a específica ação fiscal.

Observa que, além da falta de intimação prévia ao sujeito passivo, o critério adotado para determinação da base de cálculo teve como base o livro Registro de Saídas em vez dos seus documentos fiscais.

Afirma que é nulo o procedimento que não atenda ao devido processo legal, que implique cerceamento de defesa ou que não contenha elementos suficientes para determinar, com precisão a infração apontada. Reproduz excertos de julgados do CONSEF neste sentido. Diz que, assim como nos julgados apontados, é evidente o cerceamento de defesa no presente caso, em que tem que se esforçar para entender de que se trata a autuação, qual a infração cometida, diante do relato obscuro do Auto de Infração.

Prosseguindo, diz que, caso não seja reconhecida a nulidade da autuação, por mais improvável que isto possa parecer, passa a demonstrar que o material entendido como destinado ao ativo fixo é, em realidade, produto intermediário.

Alega a inocorrência do fato gerador do DIFAL pela descaracterização indevida do produto intermediário.

Afirma que a mercadoria destinada ao ativo fixo, reclassificada pela Fiscalização é, em realidade, material intermediário, que, embora não integre fisicamente o produto final, é desgastado no processo de industrialização, de modo que o diferencial de alíquota não pode ser exigido.

Salienta que, caso o autuante tivesse verificado a natureza das mercadorias e suas correspondentes aplicações no processo de britagem, teria concluído que não se trata de bem destinado ao ativo fixo do estabelecimento.

Diz que da simples leitura da descrição do produto reclassificado já é possível inferir que o material discriminado nas notas fiscais é a toda evidência produtos intermediários empregados no processo.

Assinala que se trata de um regulador de tensão com código NCM 9032.89.11, o qual é um dispositivo, geralmente formado por semicondutores, tais como diodos zener e circuitos integrados reguladores de tensão, que tem por finalidade a manutenção da tensão de saída de um circuito elétrico.

Explica que a sua função principal é manter a tensão produzida pelo gerador/alternador dentro dos limites exigidos pela bateria ou sistema elétrico que está alimentando, no caso as esteiras para circulação da pedra britada.

Afirma que conforme se verifica por estes exemplos, foi autuado pelo não recolhimento do DIFAL relativos a material intrinsecamente ligado ao processo produtivo, ao contrário do que aduziu a Fiscalização.

Diz que não há como negar que os materiais intermediários, utilizados no processo produtivo, compõem, ainda que indiretamente, o custo final do produto vendido. Desta forma, não ocorre uma quebra ou término de ciclo econômico, mas sim uma substituição de um ciclo pelo outro, algo que ocorre com frequência nas atividades desenvolvidas por pessoas jurídicas tributadas pelo ICMS.

Frisa que o conceito de ativo imobilizado é formado pelo conjunto de bens necessários à manutenção das atividades da empresa, caracterizados por apresentar-se na forma tangível (edifícios, máquinas, etc.). Suas características são:

- a) são mantidos para locação ou para finalidades administrativas;
- b) expectativa de serem utilizados por mais de doze meses;
- c) expectativa de auferir benefícios econômicos em decorrência da sua utilização; e
- d) seu custo possa ser mensurado com segurança.

Consigna que o diferencial de alíquotas é devido "nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual", nos termos do art. 155, § 20, VII, da Constituição Federal, o que não se configura no presente caso.

Sustenta que não se configurou a hipótese de incidência do DIFAL, pois embora não integrando fisicamente o produto acabado, os itens adquiridos são consumidos ou deteriorados no seu

processo de industrialização.

Assevera que o tratamento acerca da incidência ou não do DIFAL aplicável aos produtos intermediários é o mesmo aplicável às matérias primas, ou seja, não há incidência.

Consigna que a Administração Baiana admite como produto intermediário tudo aquilo que é indispensável ao processo industrial. Neste sentido, reproduz ementas de julgados do CONSEF.

Acrescenta que, corroborando ainda este entendimento, colaciona decisão proferida pelo E. Supremo Tribunal Federal, sob a relatoria de. Aliomar Baleeiro, enquanto Ministro daquela Corte Superior, oportunidade em que foi dado ao recurso do contribuinte, de forma a garantir o direito ao crédito do imposto referente a materiais utilizados no processo de industrialização que não integram fisicamente o produto final (aquisição de cadinhos, lixas e feltros desgastados no processo produtivo - RE 79601/RS, j. 17.12.74).

Consigna que, no intuito de afastar dúvidas sobre a natureza do material, requer a realização de prova pericial, com vistas a demonstrar que os produtos se desgastam no processo de industrialização, exigindo a sua reposição para a manutenção da produção, nos termos do artigo 145 do Decreto Estadual 7.629/99 [RPAF], cuja redação reproduz.

Conclusivamente, diz que dúvidas não pairam de que o material objeto da glosa foi consumido no processo de industrialização, ainda que parte não integre fisicamente o produto final, o que, consequentemente, revela não ter ocorrido o fato gerador do DIFAL.

Continuando, alega que a multa aplicada é confiscatória, de modo que deve ser relevada ou, ao menos, reduzida. Reproduz o art. 112 do CTN. Diz que foi imputada penalidade de 60% do valor do imposto tido por devido, com base no art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96, que é dispositivo genérico, o que não se admite.

Sustenta que o referido percentual transcende o limite da razoabilidade e da proporcionalidade, carregando consigo efeitos confiscatórios. Acrescenta que esse efeito é expressamente vedado pelo artigo 150, IV, da CF, sendo que a extensão de dita proibição às multas foi feita pelo E. STF em controle concentrado de constitucionalidade, conforme ementa cujo teor reproduz.

Frisa que a questão é tão relevante que o STF tem diversas decisões. Menciona que recentemente, o Excelso Pretório reconheceu a presença de repercussão geral da matéria abordada no RE O 640.452, acerca da constitucionalidade de multas isoladas fixadas entre 5% e 40% sobre o valor da operação.

Registra que a multa imposta no montante de 25% já é considerada confiscatória pelo STF.

Ressalta que, no presente caso, ainda que tenha havido algum equívoco na apropriação de crédito, tal fato não caracteriza ilícito penal de fraude ou sonegação acompanhada de dolo ou má-fé, fato este que deve culminar na dispensa da multa.

Diz que, assim sendo, nos termos do art. 158 do Decreto 7.629/99 [RPAF], uma vez comprovada a ausência de dolo, cabe à "D. Câmara" o cancelamento, ou, minimamente, a redução da multa imposta. Transcreve referido art. 158 do RPAF/99.

Conclusivamente, diz que, diante desse cenário, resta evidente que a multa deve ser relevada ou, ao menos, reduzida, com fulcro no art. 112 e incisos do CTN, bem como pelo art. 158 do RPAF/99.

Finaliza a peça defensiva requerendo:

- sejam reunidos os quatro Autos de Infração de nºs 269131.3000/16-9, 269131.3003/16-8, 269131.3004/16-4 e 269131.3005/16-0, lavrados na mesma data, pois, evidente que há uma relação de prejudicialidade entre todos eles, o que pode acarretar na dupla exigência de infrações relacionadas;
- seja anulado o Auto de Infração, diante da evidente precariedade da fiscalização;

- caso assim não se entenda, o que admite a título de argumentação, que seja cancelado o Auto de Infração, pelas razões de fato e de direito apresentadas, sendo o material verdadeiro produto intermediário; e/ou

- minimamente, seja cancelada/relevada a multa aplicada, dado ao seu evidente caráter confiscatório.

Protesta, ainda, pela juntada de outros documentos necessários, a fim de provar o alegado, bem como pela realização de diligências e perícias, se assim entendido necessário.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls. 68v). Contesta as alegações defensivas. Esclarece que as mercadorias foram consideradas como ativo imobilizado, por assim terem sido classificadas na escrita fiscal do contribuinte. Diz que bastaria ao autuado observar a sua própria escrita fiscal, onde as mercadorias são classificadas como ativo imobilizado, para compreender o seu entendimento e o porquê da lavratura do Auto de Infração. Acrescenta que, tanto é assim que na planilha de cálculo e apuração do montante do débito consta a informação de que todos os dados tem origem na escrita fiscal digital (EFD) do contribuinte.

Consigna que não houve descaracterização indevida de produto intermediário, conforme alega o impugnante, mas sim a exigência do ICMS referente à diferença de alíquotas baseada na escrita fiscal do contribuinte, cujas mercadorias foram classificadas como ativo imobilizado (CFOP 2551).

Quanto à alegação defensiva atinente ao caráter confiscatório da multa e a reunião dos Autos de Infração, diz que não lhe cabe se manifestar sobre esses aspectos, já que apenas foi seguido o procedimento determinado pela Administração Tributária.

Conclusivamente, consigna que, tendo em vista a existência de quatro Autos de Infração oriundos do mesmo procedimento e a anexação em meio digital da escrituração fiscal digital (EFD) do contribuinte referente ao período fiscalizado, e, ainda, com base nos argumentos apresentados pela defesa, opina pela reabertura do prazo de defesa como forma de evitar quaisquer alegações de nulidade do procedimento fiscal e, também, para que o autuado possa se manifestar e apresentar suas razões de fato e de direito, a luz das novas informações trazidas.

Salienta que, para constar, anexou em meio magnético os arquivos referentes à escrituração fiscal digital (EFD) do período fiscalizado e que serviram de base à autuação.

O autuado cientificado da Informação Fiscal se manifestou (fls. 91 a 93). Reitera as razões apresentadas na Defesa inicial e requer que o Auto de Infração seja anulado.

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre exigência de ICMS, em razão de falta de recolhimento do imposto referente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

Inicialmente, no que tange à nulidade arguida pelo impugnante constato que não há como prosperar a pretensão defensiva. Verifica-se que a descrição da conduta infracional imputada ao autuado se apresenta clara e precisa, não permitindo a existência de qualquer dúvida de que se trata de exigência do ICMS referente à diferença de alíquotas na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

Claramente, identifica-se o fato gerador, o sujeito passivo, a base de cálculo, a alíquota aplicada, o montante do débito, conforme demonstrativo elaborado pelo autuante. A multa imposta encontra-se indicada no Auto de Infração.

Certamente que a alegação defensiva de que se trata de produto intermediário e não de mercadoria destinada ao ativo fixo do estabelecimento, diz respeito ao mérito da autuação cuja análise será feita em seguida.

Dessa forma, considerando que no lançamento de ofício em exame foi observado o devido processo legal, tendo o autuado exercido plenamente o seu direito de defesa e do contraditório, não acolho a nulidade arguida, haja vista a inocorrência de qualquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99.

No tocante ao pedido de realização de diligência/perícia, considero que os elementos constantes dos autos são suficientes para formação do meu convencimento sobre a decisão da lide. Da mesma forma, considero que no presente caso, a participação de perito é totalmente desnecessária, haja vista que a matéria é de pleno conhecimento dos Julgadores desta Junta de Julgamento Fiscal.

Assim sendo, com fulcro no art. 147, I, “a”, II, “a”, do RPAF/99, indefiro o pedido.

Quanto à alegação defensiva atinente aos quatro Autos de Infração de nºs 269131.3000/16-9, 269131.3003/16-8, 269131.3004/16-4 e 269131.3005/16-0, lavrados na mesma data, por evidente relação de prejudicialidade entre todos eles, o que pode acarretar na dupla exigência de infrações relacionadas, não vislumbro a necessidade de reunião dos referidos processos, haja vista que, inexiste conexão entre eles, portanto, possibilidade de duplicitade da exigência fiscal, considerando os Autos de Infração dizem respeito a fatos distintos.

No mérito, o deslinde da questão reside no fato de se determinar se o produto regulador de tensão código NCM 9032.89.11 se trata de produto intermediário – conforme sustenta o impugnante – ou bem do ativo fixo – conforme a acusação fiscal.

Conforme explicitado pelo autuante, as mercadorias foram consideradas como ativo imobilizado, por assim terem sido classificadas na escrita fiscal do contribuinte. Diz que bastaria ao autuado observar a sua própria escrita fiscal, onde as mercadorias são classificadas como ativo imobilizado, para compreender o seu entendimento e o porquê da lavratura do Auto de Infração. Acrescenta que, tanto é assim que na planilha de cálculo e apuração do montante do débito consta a informação de que todos os dados tem origem na escrita fiscal digital (EFD) do contribuinte.

Consigna que não houve descaracterização indevida de produto intermediário, conforme alega o impugnante, mas sim a exigência do ICMS referente à diferença de alíquotas baseada na escrita fiscal do contribuinte, cujas mercadorias foram classificadas como ativo imobilizado (CFOP 2551).

Por certo que um equívoco na escrituração fiscal do contribuinte classificando erroneamente uma determinada mercadoria, por si só, não pode possibilitar a exigência do imposto que porventura não seja devido.

No presente caso, independentemente da EFD do contribuinte ter sido feita com a classificação do produto como ativo imobilizado, cabe precisar se trata ou não de bem do ativo fixo ou produto intermediário.

A meu ver, assiste razão ao autuante, sendo correta a exigência fiscal.

Isso porque, o regulador de tensão não pode ser considerado produto intermediário, haja vista que não é consumido em função e como resultado de sua participação direta no processo produtivo, como ocorre, por exemplo, com o pneu e os faróis na indústria automotiva, com as dobradiças na indústria de móveis, etc.

A própria explicação dada pelo impugnante de que o regulador de tensão com código NCM 9032.89.11 é um dispositivo, geralmente formado por semicondutores, tais como diodos zener e

circuito integrados reguladores de tensão, que tem por finalidade a manutenção da tensão de saída de um circuito elétrico, sendo a sua função principal manter a tensão produzida pelo gerador/alternador dentro dos limites exigidos pela bateria ou sistema elétrico que está alimentando, no caso as esteiras para circulação da pedra britada, afasta a possibilidade de se classificar referido regulador como produto intermediário.

Observo que o autuante não efetuou a reclassificação do produto, conforme aduzido pelo impugnante, mas apenas levou em consideração o registro realizado pela própria empresa na sua escrita fiscal (EFD) como ativo imobilizado.

Diante disso, a infração é subsistente.

Por derradeiro, no que concerne à alegação defensiva atinente ao caráter confiscatório da multa, cabe observar que a multa aplicada encontra-se prevista no art. 42 da Lei nº 7.014/96, sendo vedada a este órgão julgador administrativo de primeira instância a apreciação de inconstitucionalidade ou ilegalidade da norma, consoante determina o art. 158 do RPAF/99. Quanto ao pedido de cancelamento ou redução da multa, por se tratar de penalidade por descumprimento de obrigação principal a competência para sua apreciação é da Câmara Superior deste CONSEF, limitando-se a competência desta Junta de Julgamento Fiscal para apreciação de pedido de cancelamento ou redução da multa, exclusivamente, decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269131.3000/16-9**, lavrado contra **IPT INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$37.900,00**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de julho de 2017.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR