

**A. I. Nº** - 232903.3004/16-0  
**AUTUADO** - LCR COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA.  
**AUTUANTE** - CARLOS EDUARDO PAMPONET DANTAS  
**ORIGEM** - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 28/12/2017

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0250-03/17

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** SAÍDAS SUBSEQUENTES EFETUADAS SEM INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. **b)** MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **c)** MERCADORIAS CONTEMPLADAS COM BENEFÍCIO FISCAL DO ICMS NÃO AUTORIZADO POR CONVÊNIO OU PROTOCOLO. **d)** ESTORNO DE CRÉDITO NÃO EFETUADO. MERCADORIAS FURTADAS. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE EMISSÃO E DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. 4. BASE DE CÁLCULO. **a)** ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Infrações não impugnadas. **b)** REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO EM OPERAÇÕES NÃO CONTEMPLADAS COM O BENEFÍCIO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Infração comprovada. 5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Na aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, o imposto deve ser recolhido na entrada da mercadoria no território deste Estado, ou até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada no estabelecimento, a depender, se o contribuinte está ou não credenciado. Os cálculos foram refeitos para excluir pagamentos realizados antes da ação fiscal. 6. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. Autuado não impugnou. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/08/2016, refere-se à exigência de R\$128.647,01 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 100%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.02.04: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com não incidência do imposto, nos meses de setembro a dezembro de 2015. Valor do débito: R\$287,14. Multa de 60%.

Infração 02 – 01.02.06: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2015. Valor do débito: R\$554,13. Multa de 60%.

Infração 03 – 01.02.96: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo, nos termos da Lei Complementar nº 24/75, nos meses de julho e agosto de 2015. Valor do débito: R\$541,00. Multa de 60%.

Infração 04 – 01.05.11: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que posteriormente foram objeto de furto, nos meses de fevereiro, março, junho, setembro, outubro e dezembro de 2015. Valor do débito: R\$254,95. Multa de 60%.

Infração 05 – 02.01.23: Falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, do ICMS referente às operações realizadas sem emissão de documento fiscal ou com a emissão de outro documento não fiscal (pedido, comanda, orçamento e similares) com denominação, apresentação ou qualquer grau de semelhança ao documento fiscal, que com este possa confundir-se ou substituí-lo em flagrante desrespeito à legislação tributária, nos meses de junho e agosto de 2015. Valor do débito: R\$1.053,66. Multa de 100%.

Infração 06 – 02.01.23: Falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, do ICMS referente às operações realizadas sem emissão de documento fiscal ou com a emissão de outro documento não fiscal (pedido, comanda, orçamento e similares) com denominação, apresentação ou qualquer grau de semelhança ao documento fiscal, que com este possa confundir-se ou substituí-lo em flagrante desrespeito à legislação tributária, nos meses de junho e outubro de 2015. Valor do débito: R\$3.789,59. Multa de 100%.

Infração 07 – 03.02.02: Recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de maio a dezembro de 2015. Valor do débito: R\$1.141,83. Multa de 60%.

Infração 08 – 03.02.05: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2015. Valor do débito: R\$2.676,62. Multa de 60%.

Infração 09 – 03.02.06: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo do imposto, nos meses de janeiro a dezembro de 2015. Valor do débito: R\$104.453,72. Multa de 60%.

Infração 10 – 03.02.06: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo do imposto, nos meses de janeiro a dezembro de 2015. Valor do débito: R\$549,13. Multa de 60%.

Infração 11 – 07.01.01: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de janeiro, maio, julho, a dezembro de 2015. Valor do débito: R\$11.474,45. Multa de 60%.

Infração 12 – 07.15.03: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de maio e junho de 2015, sendo aplicado multa sobre o valor do tributo não antecipado. Valor do débito: R\$1.870,79.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 73 a 90, informando que a impugnação tem por objeto somente a contestação das exigências registradas como “Infrações 09 e 11” do Auto de Infração, uma vez que as demais exigências foram objeto de declaração de confissão e já foram devidamente quitadas, conforme comprovantes anexos [doc. 2].

Repete o teor das infrações 09 e 11, bem como, os dispositivos legais que cominam as sanções, respectivamente (art. 42, inciso II, alínea “a” e “d” da Lei 7.014/96). Alega que, em consonância com a realidade fática e o direito, a exigência fiscal nominada como “Infração 09” é nula ou

improcedente. No que tange a exigência nominada como “Infração 11”, diz que somente uma pequena parcela é devida, a qual foi devidamente quitada.

Requer, desde já, a declaração de extinção dos demais créditos tributários exigidos pelo lançamento fiscal, ou seja, aquelas exigências consignadas como “Infração 01, 02, 03, 04, 05, 06, 07, 08, 10 e 12”.

Quanto à Infração 11, alega que a quase totalidade das operações, o ICMS já tinha sido recolhido pelas empresas fornecedoras das mercadorias em questão, conforme se comprovam as guias de recolhimento anexas, com as correspondentes notas fiscais [doc. 3].

Diz que as únicas exceções referem-se às operações com vidro e espelho e parte da NF-e 4424, cujo ICMS não tinha sido recolhido até então, e que correspondem ao valor de R\$ 210,11. Sendo assim, o Contribuinte confessou tal débito [v. declaração de confissão] e recolheu, juntamente com os débitos de outras infrações, o montante de R\$ 19.755,23 [doc. 02].

Desse modo, requer seja declarada parcialmente improcedente a exigência fiscal consistente na “Infração 11”, e totalmente extintos os créditos tributários exigidos a tal título.

Sobre a Infração 09, alega que o procedimento fiscal não relatou a “real” motivação da autuação fiscal, qual seja: a realidade da ação fiscal não ter acatado a aplicação dos benefícios fiscais previstos no Convênio nº 52/91 às operações, que foram objeto do lançamento fiscal nas competências citadas, cujos benefícios foram considerados pelo impugnante.

Registra que o Convênio nº 52/91 autoriza a redução da base de cálculo do ICMS nas operações de comercialização de máquinas e equipamentos listados nos seus anexos. Diz que os referidos bens que comercializa constam na listagem dos anexos do referido Convênio. Esses bens encontram-se listados e discriminados no demonstrativo fiscal (anexo à Notificação), o qual consigna as respectivas notas fiscais que acobertam as operações.

Entende que não se trata de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo do imposto, e sim de divergência de interpretação da legislação. Tal divergência refere-se à interpretação sobre a abrangência da aplicação dos benefícios fiscais previstos no precitado Convênio às operações realizadas pelo estabelecimento autuado.

Diz que o autuante alegou que os bens comercializados pelo Impugnante não estão abrangidos pelos benefícios em comento sob a alegação de que essas operações referem-se a vendas efetuadas para o consumidor final para o uso doméstico. No entendimento da referida autoridade fiscal, os benefícios fiscais previstos no Convênio nº 52/1991 somente se aplicam às operações cujos bens são destinados ao uso industrial. Informa que o autuante citou a existência do Parecer nº 16935/2013, emitido pela Secretaria da Fazenda do Governo do Estado da Bahia, e que tal Parecer restringe a aplicação dos benefícios fiscais em comento de acordo com a destinação ou finalidade das máquinas e equipamentos listados no referido Convênio.

Apresenta o entendimento de que a interpretação fiscal é flagrantemente ilegal e totalmente desprovida de embasamento jurídico. Diz ser indubitável que a interpretação dada pelo procedimento fiscal carece de fundamentação jurídica, uma vez que as normas contidas no referido Convênio não vinculam a destinação dos bens comercializados ao uso industrial, revelando assim a ilegalidade do procedimento administrativo de lançamento.

Assegura que as Cláusulas do Convênio nº 52/1991, que dispõem sobre os benefícios fiscais, alcançam plenamente as operações que realizou, e reproduz o conteúdo das Cláusulas do referido Convênio.

Alega que ao se analisar as disposições contidas nas Cláusulas do referido Convênio, surge uma pergunta: em que momento o legislador vinculou a destinação dos bens mencionados em seus anexos ao uso industrial como requisito e condição para a fruição dos benefícios fiscais neles previstos? Diz ser forçosa a resposta: em nenhum momento.

Entende que o legislador, em nenhum momento fez referência ao tipo de destinação ou finalidade dada aos bens objeto da comercialização como condição para a fruição dos benefícios disciplinados no Convênio ICMS nº 52/91. Muito pelo contrário, o referido Convênio expressamente autoriza a aplicabilidade das reduções de base de cálculo do ICMS nas operações realizadas com o consumidor ou usuário final, não contribuintes do ICMS, conforme se constata das normas contidas nos incisos II das Cláusulas Primeira e Segunda do Convênio.

Afirma que a proposição fiscal implica criar duas regras inconciliáveis dentro desse sistema, vulnerando cabalmente o Princípio da Segurança Jurídica. Entende que se deve estar atento ao fato de que as normas contidas no Convênio ICMS nº 52/91 se sobrepõem às legislações estaduais, e quaisquer outros atos administrativos normativos expedidos pelos Fiscos Estaduais, que venham versar sobre a aplicabilidade dos benefícios fiscais tratados no referido instrumento legal. Efetivamente, vige no ordenamento jurídico pátrio uma hierarquia legislativa, que deve ser necessariamente observada tanto pelos entes federativos criadores de normas (União, Estados, Municípios) quanto pela autoridade pública que interpreta tais normas.

Acrescenta que a doutrina sustenta que os convênios publicados na conformidade da Lei Complementar nº 24/1975, são normas hierarquicamente superiores às normas estaduais. Isso significa dizer que o Estado da Federação quando ratifica um determinado convênio, a norma estadual está necessariamente subordinada às disposições prescritas no convênio. Frisa que há entendimento doutrinário no sentido de que o Estado não é obrigado ratificar o convênio, contudo, uma vez ratificado deverá cumpri-lo na conformidade do previsto no convênio, e não há margem para a discricionariedade do legislador estadual. Nessa linha entendimento, cita os ensinamentos dos Professores Alcides Jorge Costa e Gustavo Brigagão.

Também afirma que os argumentos ora sustentados encontram amparo na teoria geral do direito e na hermenêutica jurídica, as quais apontam os caminhos para solucionar o conflito de normas, em busca de uma verdadeira justiça. Em virtude do seu caráter didático, menciona os comentários do Professor Tercio Sampaio e diz que na presente demanda administrativa, constata-se que se trata de conflito de normas cuja solução impõe a aplicação do critério hierárquico. Nessa perspectiva menciona, mais uma vez, os comentários do Professor Tercio Sampaio, que aponta a prevalência da norma hierarquicamente superior à norma inferior.

Com base nessas lições, alega que é nulo o lançamento fiscal que tem como suporte parecer normativo estadual, uma vez que tal parecer é norma inferior e afronta as disposições contidas no Convênio nº 52/91. Dessa forma, diz que a exigência fiscal lançada por meio do Auto de Infração nº 2329033004/16-0 não pode subsistir e deve ser declarada improcedente a ação fiscal.

Diz que outro argumento relevante que aponta a ilegalidade do lançamento fiscal fundamenta-se em uma regra básica de hermenêutica jurídica: quando a lei não fez distinção o intérprete não deve fazê-la. O intérprete da norma não pode restringir onde o legislador não restringiu. Ou seja, se as normas contidas no Convênio 52/1991 não tipificam distinções das operações em virtude da finalidade que será dada ao bem comercializado, a autoridade fiscal não está autorizada a fazer essas distinções com o objetivo de restringir o alcance de fruição dos benefícios fiscais previstos no referido Convênio. Nesse sentido, cita decisão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

Afirma que o preceito emanado do artigo 111 do Código Tributário Nacional, que veda uma interpretação extensiva da norma jurídica para aumentar o campo de incidência de benefícios fiscais, também impõe a vedação de uma interpretação extensiva que objetiva aumentar as restrições da abrangência da aplicabilidade da norma que concede o benefício fiscal.

Registra que o Fisco do Estado de São Paulo também já adotou no passado a posição defendida pelo Fisco do Estado da Bahia. No entanto, o Fisco daquele Estado superou a linha de interpretação restritiva, em virtude da sua fragilidade jurídica, e atualmente reconhece a aplicabilidade dos benefícios fiscais sem as restrições em questão. Diz que a Decisão Normativa CAT-03, de 17-12-2013 (DOE 18-12-2013), expedida pelo Fisco Paulista, possui valor extremamente didático na apreciação da matéria em comento.

Registra, ainda, consulta e trechos de resposta recente do Fisco Paulista sobre tema em discussão, na qual deixa claro que a aplicabilidade do benefício fiscal previsto no Convênio nº 52/91 está condicionada exclusivamente à circunstância de constar o bem na listagem dos seus anexos, sem condicionantes vinculadas à destinação ou finalidade do bem comercializado. Cita, outra decisão proferida pelo Tribunal de Justiça de São Paulo.

Revela como fato novo, a publicação do Convênio ICMS nº 154/2015. Alteração que confirma que não havia restrição à aplicabilidade do benefício fiscal aos bens para uso doméstico na redação original do Convênio 52/91. Diz que o referido Convênio veio exatamente alterar o Convênio nº 52/91 para especificar expressamente a aplicabilidade dos benefícios – quanto às máquinas de lavar – àquelas de capacidade superior 15 ou 20 kg de uso não doméstico. Tal alteração implica na seguinte conclusão: antes da vigência do Convênio ICMS nº 154/2015, não havia restrição quanto ao tipo de uso destinado às máquinas, ou seja, se essas eram de uso doméstico ou industrial.

Entende que a restrição quanto a não aplicabilidade dos benefícios fiscais previstos no Convênio nº 52/91 às máquinas em comento de uso doméstico somente veio surgir a partir da edição do Convênio nº 154/2015, o qual somente passou a vigor a partir de sua Ratificação Nacional no DOU de 30.12.2015, pelo Ato Declaratório nº 30/2015. Indaga, se a redação original do Convênio 52/91 já previa aplicabilidade dos benefícios somente às máquinas de uso industrial, por que e para que o legislador iria alterar a redação do referido Convênio, a fim de constar a expressão “de uso não doméstico”. Afirmar ser simplesmente óbvia a resposta: não havia na redação original do Convênio nº 52/91 restrição de tal natureza. Tal realidade revela cabalmente a flagrante ilegalidade da exigência fiscal, a qual pretende aplicar tais restrições às operações realizadas pelo impugnante em períodos anteriores à vigência do novel Convênio.

Diante dos argumentos expostos anteriormente, conclui que é ilegal a interpretação dada pela autoridade fiscal do Estado da Bahia, a qual vincula a aplicação dos benefícios fiscais previstos no Convênio nº 52/91 à destinação dos bens nele relacionados ao uso industrial. Portanto, não restam dúvidas de que o impugnante possui o direito de aplicar os benefícios fiscais previstos no referido Convênio em suas operações realizadas anteriormente à vigência do Convênio nº 154/2015.

Por fim, o defendente requer seja homologado o pagamento de parte da exigência fiscal e declarado extintos os respectivos créditos tributários, e que seja conhecida e julgada procedente em parte a impugnação contra a exigência nominada como “Infração 11”, em virtude dos recolhimentos efetuados pelas empresas fornecedoras, conforme comprovantes anexos.

Sobre a exigência nominada como “Infração 09”, pede que seja declarado nulo o lançamento fiscal ou improcedente a ação fiscal, por consequência, insubsistente a referida exigência fiscal.

O autuante presta informação fiscal às fls. 146/147 dos autos, ressaltando que o defendente apresentou alegações tão somente sobre as infrações 09 e 11.

Repete a acusação fiscal constante na infração 11, e a alegação defensiva de que na quase totalidade das operações, o ICMS já tinha sido recolhido pelas empresas fornecedoras das mercadorias em questão, conforme comprovam as guias de recolhimento anexas, com as correspondentes notas fiscais. As únicas exceções referem-se às operações com vidro e espelho e parte da NF-e 4424, cujo ICMS não tinha sido recolhido até então, e que correspondem ao valor de R\$ 210,11. Sendo assim, diz que o Contribuinte confessou tal débito, conforme declaração de confissão, e recolheu juntamente com os débitos de outras infrações, o montante de R\$ 19.755,23 [doc. 02].

O autuante informa que assiste razão ao defendente, pois apresenta documentação comprobatória de pagamento ICMS cobrado no PAF. Diz que no demonstrativo apresentado às fls. 56 e 57 referente à infração 11, estornam-se os valores, nada tendo que ser quitado nesta infração.

Observa que as pequenas diferenças encontradas entre os débitos apurados no PAF e os DAEs apresentados estão exatamente nos valores das mercadorias citadas pela defesa à fl. 76, quando fala das exceções nas mercadorias vidro, espelho e parte e que foram quitadas no valor de R\$210,11 juntamente com os demais valores somando R\$19.755,23 (Este valor se encontra na relação de DAEs pagos no INC em 22/09/2016).

Infração 09: Repete a alegação defensiva de que o Convênio nº 52/91 autoriza a redução da base de cálculo do ICMS nas operações de comercialização de máquinas e equipamentos listados nos seus anexos. Informa que os referidos bens comercializados pelo impugnante constam na listagem dos anexos do referido Convênio. Esses bens encontram-se listados e discriminados no demonstrativo fiscal (anexo à Notificação), o qual consigna as respectivas notas fiscais que acobertam as operações.

Diz que o autuado alega que não se trata de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo do imposto, e sim de divergência de interpretação da legislação. Tal divergência refere-se à interpretação sobre a abrangência da aplicação dos benefícios fiscais previstos no precitado Convênio às operações realizadas pela Impugnante.

Informa que esta matéria já foi debatida anteriormente, e por isso mesmo, resta evidenciado que o teor do Convênio ICMS nº 52/91, clara e expressamente caracteriza que os produtos alcançados pelo benefício têm atributo específico e inequivocamente definido, ou seja, são industriais. Afirma que este entendimento foi claramente exposto em Parecer do DITRI de Nº 16935 em 08/07/2013, e corroborando com este entendimento, ainda os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, julgaram favorável à Fazenda Estadual, por unanimidade um auto de infração do mesmo contribuinte debatendo o mesmo conteúdo legal.

Em função de todas as argumentações apresentadas na informação fiscal, solicita que sejam estornados os valores da Infração 11 - 07.01.01 no valor de R\$11.474,45 em sua totalidade. E que seja mantida a totalidade da Infração 09 - 03.02.06. - R\$104.453,72. Ficando o saldo final do PAF em R\$104.453,72 (Cento e quatro mil quatrocentos e cinquenta e três reais e setenta e dois centavos).

Intimado quanto à informação fiscal, o defendente se manifestou às fls. 150 a 152, afirmando que o autuante decidiu excluir da exigência fiscal nominada como "Infração 11 - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA".

Diz que a autoridade fiscal manteve a "Infração 09", que se refere à ilegalidade da restrição fiscal nas operações realizadas ao obrigo do Convênio ICMS nº 52/91, sob a alegação de que somente as máquinas industriais são abrangidas pelo referido benefício fiscal.

Dessa forma, o defendente reitera todos os argumentos já apresentados anteriormente em sua peça de impugnação administrativa, ressaltando, mais uma vez, que não subsiste a restrição em questão. Tal restrição foi criada exclusivamente pela interpretação dada pelas autoridades fiscais do Estado da Bahia. Entende que restou demonstrado exaustivamente, na impugnação apresentada, que o Convênio ICMS nº 52/91, em sua redação original, não restringiu a aplicabilidade do benefício fiscal às máquinas, aparelhos e equipamentos com destinação de uso industrial.

Registra que conforme se verifica dos relatórios fiscais, a quase totalidade das operações, ou seja, a parte mais relevante refere-se a operações de vendas de máquinas de lavar de uso doméstico.

Acrescenta que conforme já noticiado na impugnação apresentada, surgiu um fato novo que se traduz no último e definitivo argumento que revela a ilegalidade da exigência fiscal ora contestada, a publicação do Convênio ICMS nº 154/2015. Diz que o referido Convênio veio exatamente alterar o Convênio nº 52/91 para especificar expressamente a aplicabilidade dos benefícios - quanto às máquinas de lavar - àquelas de capacidade superior 15 ou 20 kg de uso não doméstico. Tal alteração implica na seguinte conclusão: antes da vigência do Convênio ICMS nº

154/2015, não havia restrição quanto ao tipo de uso destinado às máquinas, ou seja, se essas eram de uso doméstico ou industrial.

Entende que a restrição quanto a não aplicabilidade dos benefícios fiscais previstos no Convênio nº 52/91 às máquinas em comento de uso doméstico somente veio surgir a partir da edição do Convênio nº 154/2015, o qual somente passou a vigor a partir de sua Ratificação Nacional no DOU de 30.12.2015, pelo Ato Declaratório nº 30/2015.

Por isso, questionou naquela oportunidade: se a redação original do Convênio 52/91 já previa aplicabilidade dos benefícios somente às máquinas de uso industrial, por que e para que o legislador iria alterar a redação do referido Convênio, a fim de constar a expressão "de uso não doméstico". Diz que é simplesmente óbvia a resposta: não havia na redação original do Convênio nº 52/91 restrição de tal natureza. Tal realidade revela cabalmente a flagrante ilegalidade da exigência fiscal, a qual pretende aplicar tais restrições às operações realizadas pelo impugnante em períodos anteriores à vigência do novel Convênio.

Afirma que diante dos argumentos expostos desde a apresentação da impugnação, conclui-se que é ilegal a interpretação dada pela autoridade fiscal do Estado da Bahia, a qual vincula a aplicação dos benefícios fiscais previstos no Convênio nº 52/91 à destinação dos bens nele relacionados ao uso industrial.

O impugnante reitera o seu pedido de improcedência da exigência fiscal consistente na "Infração 09", a fim de que seja declarado nulo o lançamento fiscal ou improcedente a ação fiscal, por consequência, insubsistente a referida exigência fiscal levada a efeito como a emissão do Auto de Infração nº 2329033004/16-0.

Consta às fls. 156/160, extrato emitido através do Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – SIGAT, indicando o pagamento parcial do débito apurado do presente lançamento.

## **VOTO**

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade argüida pelo autuado, uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para determinar a nulidade do presente Auto de Infração.

O autuado apresentou o entendimento de que é nulo o presente lançamento fiscal referente à infração 09, alegando que tem como suporte parecer normativo estadual, e tal parecer é norma inferior, e afronta as disposições contidas no Convênio nº 52/91. Afirmou que a exigência fiscal lançada por meio deste Auto de Infração não pode subsistir e deve ser declarada improcedente a ação fiscal.

Não acato a alegação defensiva, considerando que o Parecer citado pelo defendente foi exarado com o objetivo de esclarecer os procedimentos acerca do tratamento nas operações que foram objeto da autuação, constando orientação quanto ao benefício da redução de base de cálculo estabelecido no Convênio 52/91.

Como os Pareceres e as Instruções Normativas não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam, não se pode afirmar que o mencionado Parecer criou novas regras para a situação em comento.

Vale salientar que o tributo é indisponível e a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória. A autoridade administrativa dela incumbida não tem a faculdade de exercitá-la, ou não, a seu critério. É obrigada a exercitá-la sempre que no mundo fenomênico se configurar a situação na qual o lançamento é cabível. Ou seja, durante o procedimento fiscal a atividade principal é a verificação do cumprimento de obrigações tributárias, e sendo constatado cometimento de

infração à legislação tributária efetua-se o lançamento do imposto mediante a lavratura do Auto de Infração.

No mérito, de acordo com as razões de defesa, o autuado impugnou somente as infrações 09 e 11, tendo informado que as demais exigências foram objeto de declaração de confissão de dívida e já foram devidamente quitadas, conforme comprovantes anexos. Requereu a declaração de extinção dos demais créditos tributários exigidos pelo lançamento fiscal, ou seja, aquelas exigências consignadas como “Infração 01, 02, 03, 04, 05, 06, 07, 08, 10 e 12”. Dessa forma, concluiu pela subsistência dos itens não impugnados, considerando que inexistente lide a ser decidida.

A Infração 09 trata de recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo do imposto, nos meses de janeiro a dezembro de 2015. Demonstrativo às fls. 49/51.

O defendente alegou que o procedimento fiscal não relatou a “real” motivação da autuação fiscal, qual seja: a realidade da ação fiscal não ter acatado a aplicação dos benefícios fiscais previstos no Convênio nº 52/91 às operações que foram objeto do lançamento fiscal nas competências citadas, cujos benefícios foram considerados pelo impugnante.

Entende que não se trata de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo do imposto, e sim de divergência de interpretação da legislação, porque, no entendimento da referida autoridade fiscal, os benefícios fiscais previstos no Convênio nº 52/1991 somente se aplicam às operações cujos bens são destinados ao uso industrial.

Afirmou que o legislador, em nenhum momento, fez referência ao tipo de destinação ou finalidade dada aos bens objeto da comercialização como condição para a fruição dos benefícios disciplinados no Convênio ICMS nº 52/91. Muito pelo contrário, o referido Convênio expressamente autoriza a aplicabilidade das reduções de base de cálculo do ICMS nas operações realizadas com o consumidor ou usuário final, não contribuintes do ICMS, conforme se constata das normas contidas nos incisos II das Cláusulas Primeira e Segunda do referido Convênio.

Também alegou que o Convênio 154/2015 veio exatamente alterar o Convênio nº 52/91 para especificar expressamente a aplicabilidade dos benefícios – quanto às máquinas de lavar – àquelas de capacidade superior 15 ou 20 kg de uso não doméstico. Tal alteração implica na seguinte conclusão: antes da vigência do Convênio ICMS nº 154/2015, não havia restrição quanto ao tipo de uso destinado às máquinas, ou seja, se essas eram de uso doméstico ou industrial.

Observo que o Convênio ICMS 52/91, concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas; e de acordo com o demonstrativo elaborado pelo autuante, fls. 50/51, o levantamento fiscal se refere, em sua quase totalidade, a máquina de lavar roupa doméstica, além de depurador Suggar, espremedor de suco e fogão, restando evidenciado que o teor do mencionado Convênio ICMS nº 52/91, expressamente caracteriza que os produtos alcançados pelo benefício têm atributo específico e inequivocamente definido, ou seja, equipamentos industriais.

O art. 266 do RICMS-BA/2012 também trata da matéria em análise, conforme a seguir reproduzido:

**Art. 266.** É reduzida a base de cálculo, podendo ser mantido integralmente o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações:

**I** - das operações com máquinas, aparelhos e equipamentos:

**a)** relacionados no Anexo I do Conv. ICMS 52/91, de forma que a carga tributária seja equivalente a 8,80 % (oito inteiros e oitenta centésimos por cento);

**b)** relacionados no anexo II do Conv. ICMS 52/91, de forma que a carga tributária seja equivalente a 5,60 % (cinco inteiros e sessenta centésimos por cento), exceto nas saídas interestaduais destinadas a contribuinte, cuja redução será de forma que a carga tributária seja equivalente a 7,0 % (sete por cento);

O autuante afirmou restar evidenciado que no mencionado Convênio ICMS nº 52/91, está caracterizado que os produtos alcançados pelo benefício são industriais. Disse que este entendimento foi claramente exposto em Parecer do DITRI de Nº 16.935 em 08/07/2013.

Esta matéria já foi objeto de análise pelos membros desta 3ª Junta de Julgamento Fiscal, com o entendimento de que o termo qualificativo industrial não se aplica a qualquer máquina, aparelho ou equipamento, eis que, industrial significa reforçado, de grande capacidade de produção e com aplicação específica em ambiente fabril, em total contraste com o qualificativo doméstico, ou mesmo a simples denominação genérica de máquina, aparelho ou equipamento sem qualquer qualificação.

Analisando os itens elencados no Anexo 1 do Convênio ICMS nº 52/91 constata-se a destinação industrial dos equipamentos constantes no mencionado anexo, a exemplo de CALDEIRAS DE VAPOR, SEUS APARELHOS AUXILIARES E GERADORES DE GÁS; TURBINAS A VAPOR; COMPRESSORES DE AR OU DE OUTROS GASES; MÁQUINAS PARA PRODUÇÃO DE CALOR; APARELHOS E INSTRUMENTOS DE PESAGEM, UTILIZADOS EM PROCESSO INDUSTRIAL. Dessa forma, o que se depreende é que a destinação do benefício fiscal é direcionada ao estímulo da atividade industrial, não se aplicando aos aparelhos domésticos. Por se tratar de benefício fiscal, impõe-se a interpretação do dispositivo legal em sua expressa literalidade, e não há que se falar em ampliar a extensão do benefício para qualquer tipo de máquina, aparelho ou equipamento, como entendeu o defendente.

Concordo com o entendimento do autuante, e a interpretação apresentada pela DITRI/SEFAZ, no citado Parecer nº 16935/2013, no sentido de que os benefícios previstos no inciso I, do art. 266, do RICMSBA/97 e do Convênio ICMS nº 52/91, somente se aplicam a máquinas, aparelhos e equipamentos de uso industrial. Portanto, concluo que se afigura caracterizado o cometimento da irregularidade apurada nesta infração 09, sendo subsistente a exigência fiscal.

Infração 11: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de janeiro, maio, julho, a dezembro de 2015. Demonstrativo às fls. 56/57 do PAF.

O defendente alegou que a quase totalidade das operações, o ICMS já tinha sido recolhido pelas empresas fornecedoras das mercadorias em questão, conforme comprovam as guias de recolhimento anexas, com as correspondentes notas fiscais (fls. 114 a 143).

Disse que as únicas exceções referem-se às operações com vidro e espelho e parte da NF-e 4424, cujo ICMS não tinha sido recolhido até então, e que correspondem ao valor de R\$ 210,11. Sendo assim, o Contribuinte confessou tal débito e disse que recolheu, juntamente com os débitos de outras infrações, o montante de R\$ 19.755,23. Desse modo, requereu a procedência parcial desta infração.

O autuante informou que assiste razão ao defendente, porque foi apresentada a documentação comprobatória de pagamento ICMS cobrado no PAF. Disse que no demonstrativo apresentado às fls. 56 e 57, estornam-se os valores, nada tendo que ser quitado nesta infração.

Observa que as pequenas diferenças encontradas entre os débitos apurados no PAF e os DAEs apresentados estão exatamente nos valores das mercadorias citadas pela defesa à fl. 76, quando fala das exceções nas mercadorias vidro, espelho e parte e que foram quitadas no valor de R\$210,11 juntamente com os demais valores somando R\$19.755,23 (Este valor se encontra na relação de DAEs pagos no INC em 22/09/2016).

Confrontando o levantamento fiscal com os documentos comprobatórios das alegações defensivas, constato que, efetivamente, parte dos valores exigidos foi recolhida antes da ação fiscal, sendo devida a diferença remanescente, conforme quadro abaixo, elaborado a partir do levantamento efetuado pelo autuante e dos comprovantes de recolhimento acostados aos autos

pelo defendente, apurando-se a diferença, no valor total de R\$217,31. Mantida parcialmente a exigência fiscal, no mencionado valor.

ANO:  
2015

MÊS	DÉBITO APURADO LEVANTAMENTO FISCAL	RECOLHIMENTO COMPROVADO			DIFERENÇA NÃO COMPROVADA
		NOTAS FISCAIS	VALOR	FL. do PAF	
JAN	3.191,32	9808 e 9830	.191,32	Fls. 115 e 117	-
MAIO	1.070,98	10426 e 10427	.070,98	119/120 e 122/123	-
JUL	757,55	4224	616,31	125/126	141,24
AGO	3.216,91	10573 e 10656	3.216,91	131/132	-
SET	271,52	10375	237,45	134/135	34,07
OUT	1.551,40	10801	1.535,10	137/138	16,30
NOV	969,25	70169	954,32	140	14,93
DEZ	1.061,83	69549	1.051,06	143	10,77
<b>TOTAL</b>	<b>12.090,76</b>				<b>217,31</b>

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

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232903.3004/16-0**, lavrado contra **LCR COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$117.389,88**, acrescido das multas de 60% sobre R\$112.546,63 e 100% sobre R\$4.843,25, previstas no art. 42, incisos II, “a”, “d” e “f”, VII, “a” e “b” e inciso IV, “h”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de dezembro de 2017

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA