

PROCESSO	- A. I. N° 206955.0035/16-6
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e AUTOMETAL S/A.
RECORRIDOS	- AUTOMETAL S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1º JJF nº 0172-01/17
ORIGEM	- IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 03/12/2018

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0292-11/18

**EMENTA. ICMS.** 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FRETES. Infração caracterizada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. **a)** PROAUTO. Não é possível a compensação a partir de novembro de 2014. Infração 5 parcialmente caracterizada. **b)** MOLDES. Demonstrado serem materiais para revenda. Infração 7 insubstiente. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAIS DE USO E CONSUMO. MOLDES. Demonstrado serem materiais para revenda. Infração 6 insubstiente. **b)** BENEFÍCIO FISCAL. PROAUTO. Utilizou-se de créditos indevidos relativo às entradas de mercadorias contempladas em benefício fiscal não autorizado por convênio nos termos da LC 24/75. O valor do ICMS foi pago em novembro de 2014 no mês subsequente ao do Parecer da GECOT que convalidou as operações anteriores a outubro de 2014, não permitindo a utilização de créditos *a posteriori*, de operações que não eram beneficiárias do PROAUTO. Infração 8

caracterizada. 4. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. SAÍDA INTERESTADUAL DE SUCATA. Devo concordar com o voto divergente, pois evidente que a cobrança do imposto não mais se justifica, pois neste caso estaria o Estado a enriquecer sem causa, só pelo fato do imposto ter sido pago de maneira inadequada, em momento subsequente, dentro da apuração do imposto normal. Configurado o *bis in idem*. Infração 1 improcedente. 5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA. **a)** SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. **b)** NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Recorrente chegou a apresentar notas fiscais no Recurso Voluntário, como não sendo excluídas do lançamento, contudo ao apresentar um exemplo, fl. 834, Nota Fiscal nº 2.586, constata-se que foi retirada conforme consta no voto fl. 812. Assim nada acrescentou, restando a manutenção do lançamento parcial no valor ajustado pela Junta de Julgamento Fiscal. Infrações 2 e 3 Procedentes em Parte. Rejeitada a arguição de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Tratam-se de Recursos de Ofício e Voluntário em razão do Acórdão da 1ª JJF, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 12/12/2016, quando foi lançado de ofício ICMS e multa no valor histórico de R\$1.835.058,65 em decorrência das seguintes infrações:

*INFRAÇÃO 01 - 02.01.03 - Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Realizou vendas interestaduais de sucata sem realizar o recolhimento do ICMS. O diferimento só ocorre em operações realizadas dentro do Estado. Infração registrada nos meses de janeiro, fevereiro e abril a setembro de 2013 e fevereiro e abril a julho de 2014, no valor de R\$ 5.052,06, com aplicação de multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96.*

*INFRAÇÃO 02 - 16.01.01 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s), bem(ns) ou serviço(s) sujeito(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Infração registrada nos meses de janeiro a junho, agosto a outubro e dezembro de 2013 e maio e julho a dezembro de 2014, no valor de R\$ 7.122,33, referente à aplicação de multa de 1%, prevista no Art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96.*

*INFRAÇÃO 03 - 16.01.02 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável(is) sem o devido registro na escrita fiscal. Infração registrada nos meses de janeiro a dezembro de 2013 e janeiro a dezembro de 2014, no valor de R\$ 377.202,93, referente à aplicação de multa de 1%, prevista no Art. 42, XI, da Lei nº 7.014/96.*

*INFRAÇÃO 04 - 07.09.01 - Deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado. A Empresa faz parte do grupo sistemista da Ford. Esta infração deveu-se ao fato da falta de pagamento do ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTARIA DE TRANSPORTES, pois a mesma compensou diretamente os valores referentes ao imposto devido decorrente dos serviços de transportes prestados, em que a mesma figura como tomador e, portanto, substituto tributário, com o saldo credor no livro de apuração de ICMS. Como todas as vendas da Empresa tem como destinatário a FORD, GOZA A EMPRESA DO REGIME DE DIFERIMENTO DO ICMS. O imposto devido nas operações de transportes interestaduais em que a empresa figura como tomador do serviço e consequentemente sujeito passivo da obrigação tributária deve ser recolhido e não compensado no Livro de Apuração do ICMS normal. Infração registrada nos meses de janeiro a dezembro de 2012 a 2014, no valor de R\$ 338.256,72, com aplicação de multa de 150%, prevista no Art. 42, V, "a", da Lei nº 7.014/96.*

*INFRAÇÃO 05 - 06.02.01 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Infração registrada nos meses de janeiro a dezembro de 2012 a 2014, no valor de R\$ 114.417,67, com aplicação de multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96.*

*INFRAÇÃO 06 - 01.02.02 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Infração registrada nos meses de setembro a novembro de 2013 e janeiro a junho e outubro de 2014, no valor de R\$ 335.867,88, com aplicação de multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96.*

*INFRAÇÃO 07 - 06.02.01 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Em decorrência da utilização indevida do crédito referente a aquisição interestadual de material de consumo é devido o ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DESSAS OPERAÇÕES. Infração registrada nos meses de setembro a novembro de 2013 e janeiro a junho e outubro de 2014, no valor de R\$ 479.811,27, com aplicação de multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96.*

*INFRAÇÃO 08 - 01.02.96 - O Contribuinte utilizou indevidamente créditos fiscais relativos 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. A Empresa faz parte do grupo sistemista da Ford e procedeu ao pagamento do ICMS conforme foi determinado pelo PARECER GECOT Nº 25954/2014, QUE DETERMINOU OS CRITÉRIOS PARA TRANSFERENCIA DE CRÉDITO PARA A FORD. A Empresa pagou o DAE no valor de R\$ 177.327,79 em novembro/2014, referente a operações que não seriam INTEGRADAS AOS VALORES DOS CRÉDITOS TRANSFERÍVEIS PARA A FORD de acordo com o disposto na cláusula 7ª do PARECER GECOT Nº 828/2002 ALTERADO PELO PARECER GECOT 3290/2002. A Empresa incorreu em erro ao utilizar o crédito do valor pago contrariando os termos da cláusula 7ª dos pareceres GECOT INCLUINDO O MAIS NOVO QUE É O DE Nº 25954/2014. Com o creditamento do ICMS pago torna sem efeito o pagamento realizado, não atendendo os termos fixados pela SEFAZ/BAHIA. Infração registrada no mês de novembro de 2014, no valor de R\$ 177.327,79, com aplicação de multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96.*

Da análise dos elementos trazidos aos Autos, a referida Junta de Julgamento Fiscal, decidiu em acórdão não unânime, pela Procedência Parcial do lançamento, com fundamento no voto

condutor, abaixo transcrito, em resumo:

**VOTO**

*Na Infração 01, o Autuado tem tanta consciência da autuação que indicou até o dispositivo em que esta deveria ter sido enquadrada. Pelas manifestações e documentos anexados, constato que efetivamente não houve o recolhimento do imposto, mas a sua compensação na apuração normal do ICMS, procedimento não autorizado pelo RICMS/BA, Decreto nº 13.780/02.*

*O recolhimento do imposto nas vendas de sucata deveria ter sido efetuado antes da saída das mercadorias do estabelecimento, conforme o Art. 332, V, “n”, do retrocitado RICMS/BA, devendo o respectivo comprovante de pagamento acompanhar a mercadoria. O recolhimento do imposto poderia ter sido efetuado no dia 9 do mês subsequente, desde que o contribuinte tivesse sido autorizado pela SEFAZ, nos termos do §4º do mesmo artigo. Também não vislumbro equívoco na aplicação da multa, pois ocorreu o erro na apuração dos valores do imposto, com emissão regular dos documentos fiscais. Diante do exposto, voto pela procedência da Infração 01.*

*Em relação às Infrações 02 e 03, parte da autuação foi reconhecida pela Autuante, em relação às notas fiscais escrituradas extemporaneamente, o que entendo acertado. Verifico, contudo, que a Autuante não excluiu do seu demonstrativo da Infração 03, anexada à sua Informação Fiscal, as notas fiscais nº 398.735, 398.765, 398.767, 398.769, 398.775 e 402.457 (março/2013), 411.243 (abril/2013), 488.171 (novembro/2013) e 293 e 64.478 (dezembro/2013), demonstradas pelo Autuado que foram escrituradas extemporaneamente, as quais devem ser excluídas do lançamento, bem como a nota fiscal nº 62.259 (outubro/2014), constante do demonstrativo do Auto de Infração. Restou em lide a falta de escrituração das notas fiscais canceladas pelo emissor ou recusadas pelo Autuado.*

*Em verdade, ficou demonstrada a emissão de notas fiscais de entrada pelos emissores ou a simples devolução mediante aposição do motivo no verso da nota fiscal. Entendo que todas as notas fiscais que foram objeto de devolução devem ser expurgadas das infrações ora analisadas, conforme disposto no Art. 92, §1º, do Decreto nº 13.780/12. Entretanto, constato que diversas notas fiscais relacionadas nos demonstrativos não foram objeto de comprovação de devolução pelo Autuado, inclusive a nota fiscal nº 8.010, relacionada como recusada (fl. 440). Sendo assim, as Infrações 02 e 03 são parcialmente procedentes, sendo os valores da Infrações 02 e 03 reduzidas para, respectivamente, R\$ 4.358,90 e R\$ 239.348,71, conforme demonstrado a seguir*

*Quanto à infração 04, imputada em razão do Autuado não ter efetuado o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, nas operações em que o Autuado figura como tomador dos serviços de transportes, ficou patente que foi efetuada a compensação diretamente na conta corrente do imposto no Livro de Apuração do ICMS. Entretanto, não há previsão legal para que fosse efetuado tal procedimento. O recolhimento do imposto relativo às operações sujeitas à substituição tributária não se confunde com o apurado mediante o regime de conta-corrente fiscal, por serem relativas a terceiros, não a operações do próprio Autuado, devendo ser recolhido em separado através de DAE específico, com código de receita 1632, e em prazo diferente, até o dia 15 do mês subsequente ao das prestações nos termos do Art. 126, III, do RICMS/97, aprovado pelo Decreto 6.284/97, e do Art. 332, XIII, do RICMS/12. Sendo assim, voto pela procedência da infração.*

*No tocante à Infração 05, verifico que tanto o Art. 132 do RICMS/97, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, quanto o Art. 305, §4º, III, “a”, do Decreto nº 13.780/12, permitem o lançamento da diferença de alíquotas devida em razão das operações de aquisição interestadual de material de uso e consumo na apuração do ICMS normal. O Art. 1º do Decreto nº 7.989/01, alterado pelo Art. 7º do Decreto nº 15.163/14, dispõe que os “créditos fiscais acumulados por estabelecimentos fornecedores de empresas fabricantes de veículos automotores, beneficiárias principais do Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia - PROAUTO, deverão ser transferidos, na proporção das saídas com diferimento, para as referidas empresas, na forma e nas condições estabelecidas em regime especial de tributação, não sendo admitida qualquer outra forma de utilização dos referidos créditos”.*

*Já o parágrafo único do Art. 1º do Decreto nº 7.989/01, acrescido pelo Art. 6º do Decreto nº 15.163/14, estabelece que deverão ser estornados os créditos fiscais acumulados que não forem transferidos para o beneficiário principal do PROAUTO até o último mês de apuração do ICMS do período de fruição do benefício. Entretanto, a Cláusula segunda do Regime Especial concedido mediante o Parecer GETRI nº 25954/2014, emitido em 07/11/2014, que visou normatizar a transferência de créditos fiscais acumulados que não tinham sido transferidos nos respectivos períodos de apuração, alterando os Regimes Especiais concedidos mediante os Pareceres GECOT nº 828/2002 e 3290/2002, convalidou os atos praticados antes da sua concessão. Diante do exposto, voto pela procedência parcial da Infração 05, mantendo apenas os valores exigidos nos meses de novembro e dezembro de 2014, no valor total de R\$ 5.490,43, por serem posteriores à citada convalidação.*

*O Autuado afirmou que as Infrações 06 e 07 se referem à aquisição de insumos produtivos (moldes), e não de material de uso e consumo como entendeu a fiscalização, essenciais para a fabricação de autopeças, conforme o “caderno de encargos para ferramental e dispositivos” elaborado pelo seu setor de produção, sempre seguindo as especificações e o projeto determinado pelo cliente, assinalando que adquire estes ferramentais de terceiros e revende à montadora, a qual os envia por comodato ao Autuado, permanecendo até o final do contrato, para*

*fabricação das autopeças que são vendidas para a montadora. Analisando o demonstrativo anexado ao Auto de Infração, onde consta que as aquisições ocorreram com o CFOP 2.102, relativo às aquisições de mercadorias para revenda, e as notas fiscais de saída (fls. 712 a 741), com as mesmas descrições de produtos e CFOP 5.101, referente a venda de produção do estabelecimento, bem como a descrição da operação realizada, estou convencido de que não se trata de aquisição de material de uso e consumo, mas de mercadorias para revenda, as quais posteriormente retornam em comodato. Constatou, inclusive, que os valores dos produtos nas notas fiscais de saídas são superiores aos valores nas entradas. Sendo assim, voto pela improcedência das Infrações 06 e 07.*

*Na Infração 08, a autuação ocorreu em função da utilização como crédito fiscal do valor da parcela do imposto recolhido em função de operações que não eram beneficiárias do Regime Especial concedido pelo Parecer GECOT nº 828/2002, alterado pelos Pareceres GECOT nº 3290/2002 e GETRI nº 25954/2014, anulando o pagamento realizado. Como já explicitado na análise da Infração 05, foram convalidados os atos praticados anteriores ao mês de novembro de 2014, sendo esta infração apurada no mês de novembro de 2014. O valor recolhido referente às operações não beneficiadas pelo PROAUTO não é passível de utilização como crédito fiscal do imposto. Voto pela procedência da Infração 08. Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração no valor histórico de R\$ 769.834,61, conforme demonstrativo abaixo:*

**VOTO DIVERGENTE – (Infração 01)**

*O autuado cometeu infração quando deixou de recolher o imposto antes da saída da mercadoria, fazendo-o na apuração mensal mediante lançamento a débito do imposto destacado nas respectivas notas fiscais. Porém, não é possível a manutenção da exigência do imposto neste Auto de Infração diante da constatação de que o débito fiscal relativo ao ICMS destacado nas notas fiscais já foi lançado na apuração normal. Ainda que com atraso, o imposto já foi pago na apuração mensal, não cabendo nova exigência mediante lançamento de ofício.*

*Remanesce, entretanto, a exigência referente aos acréscimos legais com imposição de multa, incidentes em razão do atraso no pagamento do imposto, correspondente ao período entre a data da saída da mercadoria e a data prevista para o recolhimento do saldo devedor do ICMS apurado no mês do lançamento das respectivas notas fiscais.*

Inconformado, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário, fls. 826/44. Que em sua Impugnação Administrativa demonstrou que a autuação padece de vícios formais que prejudicam a regularidade da exigência, sendo patente a nulidade do lançamento (art. 142 do CTN) e no mérito, as exigências também não prosperam uma vez que as acusações fiscais divorciam-se por completo da realidade fática das operações mercantis realizadas pela Recorrente, de forma a corroborar pela necessidade de integral cancelamento da autuação fiscal.

No que diz respeito ao mérito de cada um dos itens da autuação fiscal, a 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal assim se posicionou em relação a cada item do Auto de Infração:

- i) ITEM 1 – procedência da infração por maioria de votos, tendo sido declarado voto divergente que reconhece a impossibilidade exigir novamente o ICMS, mas tão-somente a respectiva multa, tendo em vista que o referido imposto foi devidamente quitado por meio de compensação;
- ii) ITENS 2 e 03 – infrações parcialmente procedentes, com a redução dos montantes exigidos, por votação unânime;
- iii) ITEM 4 – infrações integralmente mantidas por votação unânime;
- iv) ITEM 5 – infrações parcialmente mantidas, apenas em relação aos meses de novembro e dezembro/2014;
- v) ITENS 6 e 7 – infrações julgadas improcedentes por votação unânime;
- vi) ITEM 8 – integralmente mantida por votação unânime da Junta de Julgamento Fiscal.

Que conforme será demonstrado por meio do presente Recurso Voluntário, os itens do Auto de Infração recorrido que foram integralmente/parcialmente mantidos pela 1<sup>a</sup> JJF de Revisão Fiscal não merecem prosperar e deverão ser integralmente cancelados.

O referido item da autuação fiscal foi descrito da seguinte forma “*Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Realizou vendas interestaduais de sucata sem realizar o recolhimento do ICMS. O diferimento só ocorre em operações realizadas dentro do Estado*”, sendo que a suposta infração foi enquadrada

nos artigos 2º, I e 32 da Lei nº 7.014/96 c/c 332, I do RICMS/BA, representando débito de R\$5.052,06. Ademais, em decorrência dessa pretensa infração foi aplicada a multa do artigo 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96 (60% do imposto) que representa R\$3.031,19.

Ocorre que, ao contrário do que restou decidido por maioria de votos na 1ª Junta de Julgamento Fiscal, a anulação do referido item do lançamento fiscal é patente em decorrência (i) de erro na capituloção jurídica da infração supostamente incorrida pela Recorrida, haja vista que os dispositivos mencionados no Auto de Infração não correspondem à operação envolvida (que diz respeito a “operação com sucata”) cujo o prazo para recolhimento do imposto é específico e diferente da regra geral estabelecida no dispositivo que embasou a autuação fiscal, conforme dispõe o artigo 332, V, “n”, do RICMS/BA

Assim, o erro no enquadramento é patente uma vez que a operação com sucata exige que o ICMS devido seja recolhido antes da ocorrência da saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte. E tal recolhimento ocorreu exatamente dessa forma (por meio do abatimento no saldo credor levantado pela Recorrente quando da apuração do ICMS devido).

Dessa forma, a Recorrente foi autuada sob o entendimento de que deveria ter recolhido o imposto nos termos do artigo 332, inciso I do RICMS/BA, ou seja, até o dia 09 do mês subsequente à realização da operação. Contudo, a operação em questão submete-se ao prazo de recolhimento do imposto corresponde ao mencionado no artigo 332, V, “n” do RICMS/BA, dispositivo que regula especificamente a venda de sucata, razão pela qual deve ser reconhecida a nulidade do referido item do Auto de Infração, ensejando o cancelamento integral dos montantes.

Que caso assim não se entenda, primeiramente, é importante salientar que a Recorrente não aplicou o diferimento do imposto estadual, visto que, por tratar-se de operações interestaduais, a legislação determina que o ICMS seja tributado normalmente. E assim, A RECORRENTE REALIZOU O PAGAMENTO INTEGRAL DO IMPOSTO DEVIDO POR MEIO DE LANÇAMENTO NA APURAÇÃO DO ICMS, ABATENDO O VALOR DO IMPOSTO DEVIDO DO SALDO CREDOR QUE POSSUÍA EM CONTA GRÁFICA À ÉPOCA (conforme Docs. 05/07 acostados à Impugnação). E não há qualquer vedação de utilização do saldo credor para pagamento do Imposto. Tanto é verdade, que o próprio voto divergente da 1ª Junta de Julgamento Fiscal assim entendeu

Das infrações nºs 2 e 3 – escrituração extemporânea de notas fiscais e notas canceladas – informações da fiscalização/acórdão da 1ª JJF reconhecendo cancelamento/extemporaneidade e, novamente, necessidade de extinção do Auto de Infração em razão da precariedade da ação fiscal.

No que tange aos itens 2 e 3 do Auto de Infração, também padecem tais lançamentos de nulidade. Entendeu o agente fiscal que a Recorrente teria deixado de escriturar a entrada de mercadorias, bens e serviços, em diversos períodos de 2013 e 2014.

Que em razão dessas supostas infrações, foi aplicada a multa prevista no artigo 42, inciso IX, da Lei nº 7.014/96 para a infração do item 2 e a prevista no artigo 42, inciso XI, da Lei nº 7.014/96 para a infração do item 3.

Ocorre que, conforme restou devidamente comprovado pela ora Recorrente, em nenhum momento deixou de escriturar a entrada de qualquer mercadoria, bem ou serviço tributáveis ou não em seu estabelecimento, sendo que as notas fiscais apontadas pela fiscalização como supostamente não escrituradas, na realidade, corresponderam às notas escrituradas extemporaneamente, canceladas pelo emissor ou ainda recusadas pela própria Recorrente.

Ademais, a partir do Doc. 09 anexo à Impugnação, é possível inferir que outra parte das notas indevidamente consideradas pela fiscalização como não tendo sido escrituradas pela Recorrente, na realidade, foram canceladas pelo emissor ou recusadas pela Recorrente, fatos esses que também afastam as acusações fiscais indevidamente impostas em tais itens do Auto de Infração.

Assim, resta claro que os valores residuais das infrações relacionadas aos itens 02 e 03 estão absolutamente desvincilhadas da realidade dos fatos e da verdade material que permeia as

operações da Recorrente, devendo ser reconhecido o cancelamento dos lançamentos remanescentes de tais itens da autuação e, consequentemente, das penalidades impostas, seja porque no mérito não prosperam ou porque também aqui também a D. Fiscalização violou os arts. 142 e 149 do CTN.

No quarto item do Auto de Infração, a C. 1ª Junta de Julgamento Fiscal entendeu que “*ficou patente que foi efetuada a compensação diretamente na conta corrente do imposto no Livro de Apuração do ICMS (...) não há previsão legal que fosse efetuado tal procedimento*”. Vale dizer que em relação a tal item da autuação fiscal, também é plenamente possível aplicar o entendimento consubstanciado no voto divergente manifestado pelo Julgador em relação ao item 1 do Auto de Infração.

Assim, embora o recolhimento do ICMS não tenha ocorrido por meio do Documento de Arrecadação Estadual, foi feito via compensação direta dos valores devidos com o saldo credor da Recorrente.

Quanto à infração 5, a 1ª Junta de Julgamento Fiscal acatou boa parte da fundamentação apresentada pela Recorrente para aduzir que: “*a Cláusula segunda do Regime Especial concedido mediante o Parecer GETRI nº 25954/2014, emitido em 07/11/2014, que visou normatizar a transferência de créditos fiscais acumulados que não tinham sido transferidos nos respectivos períodos de apuração (...) convalidou os atos praticados antes da sua concessão*”.

Ocorre que, justamente com base nas razões suscitadas pelo próprio órgão de julgamento *a quo*, ainda assim não deve substituir o valor residual de R\$5.490,43, referente às competências de novembro e dezembro/2014, mantido pelo acórdão recorrido, devendo este Colendo Conselho de Fazenda Estadual decretar o cancelamento integral do referido item do Auto de Infração.

A infração nº 08 aduz que houve a pretensa utilização indevida de “*créditos fiscais relativos 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. A empresa faz parte do grupo sistemista da Ford e procedeu o pagamento do ICMS conforme foi determinado pelo PARECER GECOT Nº 25954/2014, que determinou os critérios para a transferência de crédito para Ford*.

*A empresa pagou o DAE de R\$177.327,79, em novembro 2014, referente a operações que não seriam integradas aos valores dos créditos transferíveis para a Ford de acordo com o disposto na cláusula 7º do parecer GECOT nº 828/2002 alterado parecer GECOT 3290/2002. A empresa incorreu em erro ao utilizar o crédito do valor pago contrariando os termos da cláusula 7º dos pareceres GECOT incluindo o mais novo que é o de 25954/2014. Com o creditamento do ICMS pago torna sem efeito o pagamento realizado, não atendendo os termos fixados pela SEFAZ/BAHIA.*”

Que apesar dos argumentos apresentados pela ora Recorrente, a 1ª Junta de Julgamento Fiscal viu por bem manter o referido item da autuação fiscal sob o entendimento que: “*O valor recolhido referente às operações não beneficiadas pelo PROAUTO não é passível de utilização como crédito fiscal do imposto. Voto pela procedência da Infração 08*”.

Ocorre que, ao contrário do entendimento do órgão colegiado *a quo*, sendo a Recorrente beneficiária do Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia – PROAUTO, está autorizada a transferir os créditos acumulados de ICMS (decorrentes de operações de saída com diferimento) para as referidas montadoras (artigo 1º, Decreto nº 7.989/2001). E, assim, poderia, como de fato fez, ter transferido todos seus créditos de ICMS acumulados, pois nas operações em questão os créditos envolvidos estavam de acordo com o artigo 1º-B do Decreto nº 7.989/2001.

Ademais, reforçando às disposições do Decreto nº 7.989/2001, o Parecer SEFAZ/GECOT nº 25.954/2014 autorizou a transferência integral dos créditos acumulados em operações com diferimento do ICMS.

Além disso, mesmo que a princípio a Recorrente tivesse agido irregularmente (em tese), a edição do Parecer SEFAZ/GECOT nº 25.954/2014 convalidou expressamente os atos praticados antes das

alterações ao Parecer DITRI/GECOT nº 828/2002, eliminando qualquer ilegalidade ou conduta que pudesse ensejar a lavratura de um Auto de Infração.

*“Cláusula segunda - Ficam convalidados os atos praticados antes da aprovação da alteração deste regime com base na redação ora dada à cláusula sétima do Parecer DITRI/GECOT Nº 828/2002, alterado pelo Parecer DITRI/GECOT nº 3290/2002”*

Ademais, mesmo sendo o referido Parecer posterior aos fatos geradores autuados, o artigo 106 do Código Tributário Nacional é claro ao determinar a aplicação retroativa da legislação tributária, nos casos em que determinado fato ou conduta não seja mais tratado como exigência fiscal ou infração:

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) quando deixe de definir-lo como infração;*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

Assim, tendo em vista que a conduta da Recorrente ocorreu dentro da legalidade e nos exatos termos da legislação vigente, imperioso que se decrete também o cancelamento da infração nº 08.

Diante do exposto, requer se digne este C. Conselho de Fazenda Estadual a receber e dar integral provimento ao presente Recurso Voluntário, reformando o v. acórdão da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal nº 0172-01/17 para o fim de anular o Auto de Infração em discussão.

## VOTO

Trata o presente processo, de apreciação de Recursos de Ofício e Voluntário, interpostos após apreciação da lide na primeira instância deste Conselho que julgou o auto Procedente em Parte.

Inicialmente, o Recorrente pede a nulidade do lançamento, sem, contudo, apontar efetivamente quaisquer erros que a justifique, tendo todas as infrações perfeitamente descritas, as provas anexadas, sendo cumprido o devido processo legal e exercitada a mais ampla defesa, inclusive com julgamento pela parcialidade do lançamento. Denegado o pedido de nulidade.

Passo de início à apreciação do Recurso de Ofício que se reporta a Procedência Parcial das infrações 2, 3 e 5 e a Improcedência das infrações 6 e 7.

As infrações 2 e 3 decorrem de descumprimento de obrigações acessórias pela falta de registro dos documentos fiscais tributados e não tributados. Embora tenha ficado devidamente provado que algumas notas fiscais efetivamente não foram registradas, é certo que houve comprovação da emissão de notas fiscais de entrada por parte do emissor, com cancelamento da emissão, ou simples devolução mediante certificação no verso do documento. Tais provas foram acatadas pela Junta, que reduziu o lançamento, restando apenas as que efetivamente não tiveram comprovação de devolução sem o correspondente registro na entrada. Nenhum reparo a fazer nos valores excluídos. Infrações 2 e 3 Procedentes em Parte.

A infração 5, referente a diferença de alíquotas por aquisição de material de uso e consumo, teve Procedência Parcial acatada pela Junta de Julgamento Fiscal, porquanto os valores das diferenças de alíquotas não tenham sido pagos. O autuante manteve a autuação, pois os valores pagos foram deduzidos da apuração reduzindo-se os valores dos créditos, enquanto o Recorrente alega ter se utilizado do saldo credor.

A Junta entendeu que a cláusula segunda do parecer GECOT 25954/2014, que alterou os pareceres 828/2002 e 3290/2001, e convalidou os atos praticados antes da concessão referente aos estornos de créditos acumulados que não foram transferidos para o beneficiário principal do PROAUTO. De

fato à fl. 748 consta o supracitado parecer que convalida os atos praticados anteriormente a outubro de 2014, vez que só a partir de então passou a se transferir 100% do crédito gerado no mês, tendo a JJF acertadamente mantido os meses de novembro e dezembro de 2014, porquanto não haveria como manter créditos tributários que pudessem compensar os débitos do imposto devido. Infração 5 Procedente em Parte. Nenhum reparo a fazer na exclusão deste lançamento.

As infrações 6 e 7 foram julgadas Improcedentes no acórdão recorrido. A 6 decorrente de crédito fiscal indevido por aquisição de material para consumo e a 7 pela diferença de alíquota correspondente a estas aquisições. O Recorrente se defendeu demonstrando que eram materiais para fabricação de autopeças e até apresentou notas fiscais de saída, fl. 712, com destino a FORD MOTOR (pilar, molde). O julgador *a quo* se convenceu que não se trata de material de consumo. O autuante por sua vez não trouxe nenhuma comprovação de que realmente se tratava de material de consumo. Mantida a Improcedência.

Face ao exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, mantendo a Decisão recorrida, e passo ao Recurso Voluntário.

A primeira infração decorreu da suposta prática de operações tributáveis como não tributáveis. Em decisão não unânime, a Junta manteve a procedência deste lançamento.

O Relator *a quo* justificou que pelos documentos anexados, efetivamente não houve o recolhimento do imposto, no momento da saída das mercadorias (sucatas remetidas para outro estado), mas a sua compensação na apuração normal do ICMS, reconhecendo que foi um procedimento não autorizado pelo RICMS/BA, Decreto nº 13.780/02.

Concorda que o recolhimento do imposto nas vendas de sucata deveria ter sido efetuado antes da saída das mercadorias do estabelecimento, conforme o art. 332, V, “n”, do retrocitado RICMS/BA, devendo o respectivo comprovante de pagamento acompanhar a mercadoria. Que o recolhimento do imposto poderia ter sido efetuado no dia 9 do mês subsequente, desde que o contribuinte tivesse sido autorizado pela SEFAZ, nos termos do §4º do mesmo artigo.

O voto divergente, todavia, justifica que o autuado cometeu infração quando deixou de recolher o imposto no momento da saída da mercadoria, fazendo-o na apuração mensal mediante lançamento a débito do imposto destacado nas respectivas notas fiscais, como se a operação integrasse a apuração normal mensal, mas que não é possível a manutenção da exigência do imposto neste Auto de Infração diante da constatação de que o débito fiscal relativo ao ICMS destacado nas notas fiscais já foi lançado na apuração normal. Ainda que com atraso, o imposto já foi pago na apuração mensal, não cabendo nova exigência mediante lançamento de ofício.

Acrescentou ainda o voto divergente, que remanesce, entretanto, a exigência referente aos acréscimos legais com imposição de multa, incidentes em razão do atraso no pagamento do imposto, correspondente ao período entre a data da saída da mercadoria e a data prevista para o recolhimento do saldo devedor do ICMS apurado no mês do lançamento das respectivas notas fiscais.

Devo concordar com o voto divergente, pois evidente que a cobrança do imposto não mais se justifica, vez que neste caso estaria o Estado a enriquecer sem causa, só pelo fato do imposto ter sido pago de maneira inadequada, em momento subsequente, dentro da apuração do imposto normal. Configurado o *bis in idem*, restaria o lançamento de acréscimos moratórios entre a data devida do recolhimento e a data efetiva, e ainda uma possível multa pelo descumprimento da legislação tributária. Assim, face ao exposto, acolho o Recurso quanto a este item. Infração 1 Improcedente, sendo recomendável o lançamento de acréscimos moratórios e eventual multa em nova ação fiscal.

Quanto às infrações 2 e 3, por falta de registro de documentos fiscais, o Recorrente chegou a apresentar notas fiscais no Recurso Voluntário, como não sendo excluídas do lançamento, contudo ao apresentar um exemplo, fl. 834, Nota Fiscal nº 2.586, constata-se que foi retirada conforme consta no voto fl. 812. Assim nada acrescentou, restando a manutenção do lançamento

parcial no valor ajustado pela Junta de Julgamento Fiscal. Infrações 2 e 3 Procedentes em Parte. A infração 4 foi julgada Procedente. Trata-se da falta de pagamento do ICMS retido na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações do serviço de transporte, sendo o Recorrente o tomador do serviço. O julgamento recorrido manteve o lançamento sob o fundamento de que não poderia ser objeto de lançamento na conta corrente, de forma a se compensar o imposto com créditos acumulados. Vejamos o que diz o RICMS/BA 2012.

*Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:*

*XIII - até o dia 15 do mês subsequente:*

*b) ao da prestação de serviço de transporte em que seja atribuída a terceiro a responsabilidade pela retenção do imposto;*

Quer o Recorrente que seja aplicado o mesmo entendimento da infração 1, uma vez que o imposto teria sido abatido do crédito fiscal acumulado. Neste caso, concordo com o voto recorrido. É que a sistemática de apuração do ICMS não é universal. Só é possível se aplicar a sistemática de débitos e créditos pela aquisição (entradas com créditos) compensando-se com as vendas (saídas com débito).

No caso da infração 1, não se tratava de substituição tributária típica, mas de um diferimento que só existia nas operações internas, e tendo a operação caráter interestadual, haveria de se pagar o ICMS no momento do fato gerador, e não a posterior, como foi feito.

A substituição tributária tem regras específicas que devem ser obedecidas, sob pena de implosão do instituto. Embora o ICMS seja um só, o Regime da Substituição Tributária está submetido a um regime que regulamenta uma maneira diferenciada de recolhimento e pagamento do ICMS, cabendo ao contribuinte o cumprimento das regras a este imputadas, a menos que disponha de regime especial para tal, até porque a sistemática de apuração e pagamento é diferenciada. O fato gerador, neste caso, foi praticado por terceiros, e não pelo próprio autuado, como foi a infração 1, em que apenas estava obrigado a pagar de imediato o imposto, e não na apuração mensal.

Permitir tal situação seria implodir a substituição tributária, submetendo-a às regras gerais do ICMS. No caso, uma vez que o imposto foi lançado em sua conta-corrente, cabe ao contribuinte realizar o estorno dos valores debitados, dentro do prazo decadencial, e pagar o imposto devido por substituição tributária aqui lançado. Infração 4 Procedente.

Na infração 5, já discutida no âmbito do Recurso de Ofício, o Recorrente pleiteia a improcedência total. No caso, a procedência parcial decorreu de expressa autorização ao contribuinte para transferência do saldo total para a FORD, convalidando a apuração feita pelo contribuinte até outubro de 2014, estando tal autorização em parecer da DITRI à fl. 748. O valor remanescente está de acordo com o período de convalidação do supracitado parecer, porquanto a partir outubro de 2014, o Recorrente estava obrigado a transferir todo o saldo credor, não havendo saldo que possa compensar o imposto aqui lançado nos meses de novembro e dezembro de 2014. Infração 5 Procedente em Parte.

As infrações 6 e 7 foram julgadas Improcedentes e não fazem parte do Recurso Voluntário.

Por fim, o Recorrente questionou a Procedência da infração 8. Utilizou-se de créditos indevidos relativos às entradas de mercadorias contempladas em benefício fiscal não autorizado por convênio nos termos da LC 24/75. O valor do ICMS foi pago em novembro de 2014 no mês subsequente ao do Parecer da GECOT que convalidou as operações anteriores a outubro de 2014, não permitindo a utilização de créditos *a posteriori*, de operações que não eram beneficiárias do PROAUTO, da mesma forma como na infração 5.

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário e NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206955.0035/16-6, lavrado contra AUTOMETAL S/A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$521.074,94**, acrescido das multas de 60% sobre R\$182.818,22 e 150% sobre R\$338.256,72, previstas no art. 42, incisos II, alíneas "a" e "f" e V, "a" da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$243.707,61**, previstas nos incisos IX e XI, da referida Lei e artigo já citados, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de outubro de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSE LANDIN – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS