

**A. I. N° - 298942.0002/17-0**  
**AUTUADO - LCR COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA.**  
**AUTUANTE - HELDER RODRIGUES DE OLIVEIRA**  
**ORIGEM - INFAZ EUNÁPOLIS**  
**INTERNET - 09.04.2018**

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0029-02/18**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DESTAQUE A MAIOR NO DOCUMENTO FISCAL. AQUISIÇÕES EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO.** Defesa comprova que, embora tivesse o ICMS sido destacado a maior nas operações em questão, não utilizou o valor integral do mesmo. Fato comprovado pelo autuante na informação fiscal. **Infração insubsistente. 2. FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL. IMPOSTO CREDITADO NAS ENTRADAS DE MERCADORIAS EM VALOR SUPERIOR AO DEBITADO NAS SAÍDAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração Reconhecida. 3. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS.** Demonstrado nos autos que os benefícios previstos no Convênio ICMS n° 52/91 somente são aplicáveis, exclusivamente, a máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, não alcançando as operações com máquinas de lavar roupas de uso doméstico. **Infração mantida. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. a) VALOR DAS ENTRADAS SUPERIOR AO DAS SAÍDAS. b) LANÇAMENTO DO IMPOSTO POR RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. c) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Infrações reconhecidas. Rejeitado o pedido de nulidade. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

## **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 24/03/2017, para constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$236.273,83, em razão de:

**INFRAÇÃO 01 01.02.41 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais. Valor histórico autuado R\$13.324,12.**

**Infração 02 – 01.05.29. Falta de estorno do crédito fiscal de ICMS referente ao serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento, oriunda de contribuinte industrial que goza de incentivo fiscal concedido pelo por este Estado, quando se verificar que o valor do imposto creditado é maior que o do imposto debitado. Obtendo-se o valor do estorno da diferença entre ambos e considerando as mercadorias de entrada e a de saída subsequente da mesma mercadoria – Com repercussão. Valor histórico autuado R\$1.596,37.**

INFRAÇÃO 03 - **03.02.05** – Recolheu a menos de ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Valor histórico autuado R\$220.202,23.

Infração 04 – Falta de recolhimento do ICMS, constatado pela apuração de diferença tanto de entradas como de saídas de mercadorias no exercício de 2015, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das operações de entrada - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recurso provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício de 2015. Valor histórico autuado R\$747,77.

Infração 05 – **04.05.08** - Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhados de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2015. Valor histórico autuado R\$228,04.

Infração 06 – **04.05.09** - Falta de recolhimento do ICMS, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado de 2015. Valor histórico autuado R\$175,30.

O autuado às folhas 344 a 362, impugnou as infrações 01 e 03 do lançamento tributário, reconhecendo os valores das infrações 02, 04, 05 e 06.

Em relação à infração 01, aduz que o lançamento fiscal foi equivocado, uma vez que o contribuinte apenas incorreu no erro ao destacar uma alíquota de 17% no documento fiscal, mas, na realidade, o valor do imposto constante na nota fiscal corresponde à carga tributária de 8,8% do valor do produto, conforme previsto no Convênio nº 52/91, portanto, o valor do ICMS fora destacado corretamente. Efetivamente, o aproveitamento do crédito ocorreu com base no valor do ICMS destacado no documento fiscal, ou seja, o valor do crédito de ICMS correspondente a uma carga tributária de 8,8%, e não de 17% conforme acusado no Auto de Infração.

Para efeito de exemplo, cita o arquivo "**Créd ind erro na aplic alíquota 2014**" na primeira linha consta a NF 10742 que é uma transferência da filial CNPJ 09.081.947/0015-44 para a filial 09.081.947/0002-20. Na NF 10.742 consta o item 67375. Observa que nesse item o valor total é R\$268,84 e a base de cálculo de ICMS é R\$139,16 e o valor do ICMS R\$ 23,66. Constata que o valor de R\$ 23,66 dividido por R\$ 268,84 representa 8,8%, conforme o Convênio nº 52/91. O Auto de Infração acusa o fato de que na nota fiscal está sendo usada a alíquota de 17% ao invés de 12%. Dessa forma, percebe-se que o Agente Fiscal pressupôs que o contribuinte creditou o valor do ICMS tendo por base a alíquota de 17%, todavia, o valor do imposto creditado está correto, somente o percentual "grafado" no documento fiscal, ou seja, a alíquota, que está incorreta.

No tocante à infração 03, alega inexistência de erro da determinação de base de cálculo nas operações ao abrigo do Convênio ICMS nº 52/91.

Argumenta que na realidade a ação fiscal não aceitou a aplicação dos benefícios fiscais previstos no Convênio 52/91 às operações, que foram objeto do lançamento fiscal nas competências precitadas, cujos benefícios foram considerados pela Impugnante. Tal Convênio autoriza a redução da base de cálculo do ICMS nas operações de comercialização de máquinas e equipamentos listados nos seus anexos.

Assegura que os bens comercializados pela Impugnante constam na listagem dos anexos do Convênio nº 52/1991 e discriminados no demonstrativo fiscal [anexo ao Auto de Infração], o qual

consigna as respectivas notas fiscais que acobertam as operações. Portanto, não se trata de mero erro, propriamente dito, da determinação da base cálculo, 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.

Salienta que o Agente Fiscal Autuante alegou que os bens comercializados pela Impugnante não estão abrangidos pelos benefícios em comento sob a alegação de que essas operações se referem a equipamentos de 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 de uso industrial. Nesta linha de raciocínio, o Agente Fiscal citou a existência do Parecer nº 16935/2013, emitido pela Secretaria da Fazenda do Governo do Estado da Bahia.

Afirma 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, sendo essa interpretação fiscal flagrantemente ilegal, totalmente desprovida de embasamento jurídico, por restrição ao benefício aos bens com destinação industrial, 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 fiscal, transcrevendo trechos do Convênio nº 52/1991.

**“1 - Cláusula primeira.** Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, arrolados no Anexo I deste Convênio, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais a seguir:

*I - nas operações interestaduais:*

*a) nas operações de saída dos Estados das Regiões Sul e Sudeste, exclusive Espírito Santo, com destino aos Estados da Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou ao Estado do Espírito Santo, 5,14% (cinco inteiros e catorze centésimos por cento); (Redação dada à alínea pelo Convênio ICMS nº 1, de 02.02.2000, DOU 15.02.2000 )*

*b) nas demais operações interestaduais, 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento). (Redação dada à alínea pelo Convênio ICMS nº 1, de 02.02.2000, DOU 15.02.2000 )*

*II - nas operações interestaduais com consumidor ou usuário final, não contribuintes do ICMS, e nas operações internas, 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento). (Redação dada ao inciso pelo Convênio ICMS nº 1, de 02.02.2000, DOU 15.02.2000 )*

**2 - Cláusula segunda.** Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações com máquinas e implementos agrícolas arrolados no Anexo II deste Convênio, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais a seguir:

*I - nas operações interestaduais:*

*a) nas operações de saída dos Estados das Regiões Sul e Sudeste, exclusive Espírito Santo, com destino aos Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou ao Estado do Espírito Santo, 4,1% (quatro inteiros e um décimo por cento); (Redação dada à alínea pelo Convênio ICMS nº 1, de 02.02.2000, DOU 15.02.2000 )*

*b) nas demais operações interestaduais, 7,0% (sete por cento). (Redação dada à alínea pelo Convênio ICMS nº 1, de 02.02.2000, DOU 15.02.2000 )*

*II - nas operações interestaduais com consumidor ou usuário final, não contribuintes do ICMS, e nas operações internas, 5,60% (cinco inteiros e sessenta centésimos por cento). (Redação dada ao inciso pelo Convênio ICMS nº 1, de 02.02.2000, DOU 15.02.2000)*

**3 - Cláusula terceira.** (Revogada)

**4 - Cláusula quarta.** Fica dispensado o estorno do crédito do imposto relativo à entrada de mercadoria cuja operação subsequente seja beneficiada pela redução da base de cálculo de que trata o presente Convênio. (Cláusula acrescentada pelo Convênio ICMS nº 87, de 05.12.1991, DOU 09.12.1991 , com efeitos a partir de 17.10.1991)

**5 - Cláusula quinta.** Para efeito de exigência do ICMS devido em razão do diferencial de alíquota, o Estado onde se localiza o destinatário dos produtos de que trata este Convênio reduzirá a base de cálculo do imposto de tal forma que a carga tributária total corresponda aos percentuais estabelecidos nas Cláusulas primeira e segunda para as respectivas operações internas. (Cláusula acrescentada

*pelo Convênio ICMS nº 87, de 05.12.1991, DOU 09.12.1991, com efeitos a partir de 17.10.1991)*

*Parágrafo único. Não se aplicam as disposições desta cláusula, ao Estado de Mato Grosso. (Parágrafo acrescentado pelo Convênio ICMS nº 69, de 26.07.2013, DOU de 30.07.2013, rep. DOU de 31.07.2013, com efeitos a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao da ratificação)*

Reitera 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.

*Questiona: Assim sendo, como se poderia conceber que o legislador do Convênio nº 52/91 vinculou as operações à destinação dos bens ao uso industrial, se o Convênio autoriza a aplicabilidade da redução às operações realizadas com o usuário final, não contribuinte do ICMS? Como harmonizar essa autorização com a suposta necessidade da utilidade industrial do bem comercializado?*

Frisa que não há como harmonizar a norma que permite a aplicabilidade das reduções com operações realizadas com não contribuintes do ICMS com a **suposta** norma da necessidade do uso industrial dos bens abrangidos pelo Convênio [norma construída a partir da interpretação dada pelo Fisco da Bahia]. Efetivamente essas duas normas constituem uma antinomia jurídica, ou seja, um conflito de normas, pois se identifica no caso uma contradição de normas dentro do “microssistema” que disciplina o regime jurídico de tributação do ICMS. A proposição fiscal implica criar duas regras inconciliáveis dentro desse sistema, vulnerando cabalmente o Princípio da Segurança Jurídica.

Destaca 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.

Cita e transcreve doutrina e decisões para embasar sua alegação, resumido que a solução ou a eliminação da antinomia existente entre a norma jurídica contida no Convênio nº 52/91 [norma superior] e a norma produzida pelo Fisco do Estado da Bahia implica reconhecer a invalidade desta última, uma vez que a norma estadual é inferior à emanada do Convênio em comento [aqui considerando, inclusive, a norma individual e concreta emanada do lançamento tributário, levado a efeito com a emissão do Auto de Infração]. Isso significa dizer 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, a exigência fiscal lançada por meio do Auto de Infração nº 2989420002/17-0 não pode subsistir e deve ser declarada improcedente a ação fiscal.

Salienta 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. Por isso, no caso não compete à autoridade fiscal criar restrições e a sua atividade fiscalizadora deve-se pautar tão somente às restrições que estão previstas expressamente no Convênio nº 52/91. Se não observado esse preceito, em última análise, as restrições criadas a partir da interpretação fiscal ferem cabalmente o Princípio da Estrita Legalidade Tributária (Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, art. 150, I).

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, transcrevendo trecho da Decisão Normativa CAT-03, de 17-12-2013 (DOE 18-12-2013), expedida pelo Fisco Paulista.

Destaca que surgiu fato novo com operações com máquinas de lavar e a publicação do Convênio ICMS nº 154/2015, aduzindo que a alteração confirma que não havia restrição à aplicabilidade do benefício fiscal aos bens para uso doméstico na redação original do Convênio 52/91.

Acrescenta 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 a 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. O referido convênio assim dispôs:

Convênio ICMS nº 154, de 11.12.2015 – DOU de 15.12.2015		
Altera o Convênio ICMS 52/1991, que concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas. O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, na sua 159ª Reunião Ordinária, realizada em Maceió, AL, no dia 11 de dezembro de 2015, tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, resolve celebrar o seguinte		
CONVÊNIO		
1 - <b>Cláusula primeira.</b> Os dispositivos a seguir indicados do Convênio ICMS 52/1991, de 26 de setembro de 1991, passam a vigorar com a seguinte redação:		
I - o inciso II da cláusula primeira :		
II - nas operações internas, 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento).";		
II - o inciso II da cláusula segunda :		
"II - nas operações internas, 5,60% (cinco inteiros e sessenta centésimos por cento);";		
III - os seguintes itens do anexo I:		
39.5	Outras máquinas de lavar de capacidade superior a 20 kg, em peso de roupa seca de uso não doméstico	8450.20.90
40.4	Outras máquinas de secar, com capacidade superior a 15 Kg, de uso não doméstico	8451.29.90
40.8	Máquinas para lavar, com capacidade superior a 15 kg, de uso não doméstico	8451.40.10
”.		
2 - <b>Cláusula segunda.</b> Ficam revogados os itens 39.1, 39.2, 39.3 e 40.2 do anexo I do Convênio ICMS 52/1991 .		
3 - <b>Cláusula terceira.</b> Ficam prorrogadas até 30 de junho de 2017 as disposições contidas no Convênio ICMS 52/1991, de 26 de setembro de 1991 .		
4 - <b>Cláusula quarta.</b> Este convênio entra em vigor na data da publicação da sua ratificação nacional.		

Conclui que a restrição quanto a não aplicabilidade dos benefícios fiscais previstos no Convênio nº 52/91 as 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**, cujos efeitos somente são aplicáveis a partir de 1º/01/2016.

Ao final, requer homologado o pagamento de parte da exigência fiscal e que seja declarado nulo o lançamento fiscal ou improcedente a ação fiscal.

O autuante ao prestar informação fiscal, fls. 382 a 384, destaca que o contribuinte impugnou às infrações 01 e 03.

Em relação à infração 01, afirma que em análise verificou a redução indevida na base de cálculo, uma vez que entende que os produtos não estão contemplados pelo Convênio 52/91, por se tratar de produtos de uso doméstico e não industrial. Entretanto, argumenta que por ser uma operação interestadual a alíquota aplicada seria de 12% e não 17% sobre a base de cálculo, no entanto, reconhece que houve a redução indevida da base de cálculo, entende pela inexistência da infração e nesse aspecto, CONCORDA, de forma expressamente, com o CONTRIBUINTE.

No tocante à infração 03, diz que jamais o parecer da DITRI menciona a questão da destinação ou finalidade do equipamento, apenas o parecer menciona que precisa ser equipamento industrial e não de uso doméstico.

Assegura que jamais perquiriu a destinação do produto e sim por não ser equipamento industrial, de acordo com parecer da DITRI, segundo o qual a redução da base de cálculo restringe-se apenas a equipamento industrial.

Em relação a Consulta realizada no Estado de São Paulo, questiona:

*“Se o parecer de SP é válido, porque o Parecer do fisco baiano não é valido? A interpretação é literal conforme preceitua a Cláusula Primeira do Convênio máquinas, aparelhos e equipamentos INDUSTRIAIS. Uso doméstico não se aplica. O próprio parecer menciona a revogação de vários outros pareceres que tinham o entendimento contrário - CAT 6/2010, CAT 8/2010, CAT 1/2011 e todas as outras respostas e consultas tributárias que, versando sobre a mesma matéria, concluíram tie modo diverso - por fim, o texto menciona a RESOLUÇÃO SF 4/98 (Estado de SP) roí alterada em 18/12/2013 e trouxe o benefício para SP e explicitado no item 7 publicado pelo contribuinte ...”*

Salienta que o ICMS é um Imposto estadual com repercussão nos municípios, não se pode aplicar a LEGISLAÇÃO PAULISTA na BAHIA como quer o contribuinte.

Em relação a outra decisão judicial sobre quantidade e alcance da dispersão da água, contesta o argumento defensivo alegando que uma pessoa física pode perfeitamente comprar um equipamento industrial e de acordo com o CONVÊNIO tem direito a redução da Base de Cálculo, jamais desconsiderou isso. Entende que não pode é o equipamento não ser INDUSTRIAL angariar o BENIFÍCIO FISCAL.

Em relação ao Convênio ICMS Nº 154/15, apresentado pela defesa, salienta que o termo foi exposto para que não houvesse interpretação equivocada do Benefício Fiscal, ratificando a interpretação que o fisco baiano vem dando, conforme PARECER emitido pelo Órgão Técnico da SEFAZ/BA, que de acordo com o CTN tem o condão de ser Norma Complementar da Legislação Estadual. Ainda, destaca que:

*“Às fls. 337 (30/12/2015 ratificação do Convênio) do presente processo consta a continuidade da utilização da redução da base de cálculo pelo contribuinte das mesmas lavadoras de uso doméstico, apesar da mudança da legislação conforme o entendimento do contribuinte”.*

Reitera que o Convênio 52/91 foi firmado com intuito de dar benefício fiscal para equipamentos INDUSTRIAIS (***Cláusula primeira -Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industrie is arrolados no Anexo I deste Convênio, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais a seguir.***) e AGRÍCOLAS, a intenção do legislador e dar benefício fiscal para equipamentos que vão gerar EMPREGO e RENDA.

Realça que, em 08/07/2013, a DITRI esclareceu sobre o assunto ao responder consulta ao tema e a interpretação é que o Convênio trata de equipamentos de USO INDUSTRIAL. O Parecer da DITRI, conforme a Inteligência do Art. 100 do CTN tem o condão de ser NORMA COMPLEMENTAR da LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, portanto, a todos é obrigação de CUMPRIR até que entendimento em contrário possa ser exarado.

Ao final, opinam pela EXCLUSÃO da INFRAÇÃO 01 pelos motivos expostos acima e a manutenção da INFRAÇÃO 03.

Às folhas 390 a 392, foi acostado pela Coordenação Administrativa do CONSEF relatório do SIGAT- Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – Detalhamento de Pagamento PAF, constando o pagamento do valor histórico de R\$6.750,44.

## VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir ICMS e aplicar multa em decorrência de 06 (seis) infrações.

Em sua defesa o sujeito passivo reconhece a procedência das infrações 02, 04, 05 e 06, tendo efetuado o pagamento. Portanto, não existindo lide, entendo que as mesmas restaram caracterizadas.

Assim, no caso em tela, a lide persiste em relação às infrações 01 e 03, as quais passo a analisar.

Em relação a arguição de inconstitucionalidade da legislação baiana, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito.

Não acolho o pedido de nulidade requerida na parte final da defesa, por se tratar de um pedido genérico. Além disso, não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois a fiscalização expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondente infrações imputadas.

No mérito, na infração 01 é imputado ao sujeito passivo ter feito utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais.

Em sua defesa o autuado comprovou que, embora tivesse o ICMS sido destacado a maior nas operações em questão, não utilizou o valor integral do mesmo.

Por sua vez, quando da informação fiscal, o autuante constatou a veracidade do argumento da defesa, com base nos documentos fiscais, tendo comprovado não haver ICMS a ser reclamado.

Logo, uma vez comprovado que não houve utilização indevida de crédito fiscal, a infração é improcedente.

No tocante à infração 03, recolheu a menos de ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Nas razões de defesa o autuado sustentou que o procedimento fiscal não se sustenta, uma vez que, na realidade, a fiscalização não aceitou a aplicação do benefício fiscal previsto no Convênio ICMS 52/91, que autoriza a redução da base de cálculo do ICMS na comercialização de máquinas e equipamentos listados no anexo do referido convênio. Argumenta que a autuação não decorreu de mero erro na determinação na base de cálculo, e sim da interpretação da legislação, haja vista que a fiscalização entendeu restritivamente que os benefícios do referido convênio, somente se aplicam às operações com bens destinados ao uso industrial, com base no Parecer nº 16935/2013 da DITRI/SEFAZ que restringe a aplicação dos benefícios fiscais de acordo com a destinação ou finalidade das máquinas e equipamentos listados no convênio.

Por sua vez, quando da informação fiscal, o autuante manteve a autuação sob o fundamento de que a aplicação do benefício fiscal de redução de base cálculo prevista no Convênio ICMS nº 52/91 é restrita a equipamentos industriais, como explicitado no Parecer nº 16935/2013 da DITRI/SEFAZ. Em relação ao Convênio ICMS Nº 154/15, apresentado pela defesa, salienta que o termo foi exposto para que não houvesse interpretação equivocada do Benefício Fiscal,

ratificando a interpretação que o fisco baiano vem dando, conforme PARECER emitido pelo Órgão Técnico da SEFAZ/Ba, que de acordo com o CTN tem o condão de ser Norma Complementar da Legislação Estadual. Ainda, destaca que:

*“Às fls. 337 (30/12/2015 ratificação do Convênio) do presente processo consta a continuidade da utilização da redução da base de cálculo pelo contribuinte das mesmas lavadoras de uso doméstico, apesar da mudança da legislação conforme o entendimento do contribuinte”.*

Depois de compulsar os elementos que integram o presente Auto de Infração verifico que as operações elencadas no levantamento fiscal, fls. 183 a 337, se referem em sua grande maioria a televisão, tablet, depurador vênus sugar, lavadora de roupa doméstica com capacidade de até 13 kg.

Assim está descrito o preâmbulo, isto é, o texto introdutório da norma, bem assim da cláusula primeira do Convênio ICMS nº 52/91, que concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas, estabelecem:

**CONVÊNIO ICMS 52/91**

*“Concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas”*

*Cláusula primeira Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais arrolados no Anexo I deste Convênio, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais a seguir:*

Analizando o Convênio ICMS nº 52/91, entendo não restar dúvida de que os produtos alcançados pelo benefício têm atributo específico e inequivocamente definido, ou seja, são industriais. Esta exigência fica evidente ao qualificar incisivamente: *“... nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais...”*. 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.

No mesmo sentido, uma análise completa dos itens elencados no Anexo 1 do Convênio ICMS nº 52/91 revela claramente a destinação industrial, a exemplo dos itens: **7** - TURBINAS A VAPOR; **33** - MÁQUINAS PARA EXTRUDAR, ESTIRAR, TEXTURIZAR OU CORTAR MATÉRIAS TÊXTEIS SINTÉTICAS OU ARTIFICIAIS; **35** - TEARES PARA TECIDOS e **43** - CONVERSORES, CADINHOS OU COLHERES DE FUNDIÇÃO, LINGOTEIRAS E MÁQUINAS DE VAZAR (MOLDAR), PARA METALURGIA, ACIARIA OU FUNDIÇÃO. Do que se depreende ser a destinação do benefício fiscal, indubitavelmente, direcionada ao estímulo da atividade industrial, setor propulsor da economia.

Devo ressaltar que, por se tratar de benefício fiscal, impõe-se a interpretação do dispositivo legal em sua expressa literalidade, a teor do art. 111 do CTN. Portanto, não há que se falar em ampliar a extensão do benefício para qualquer tipo de máquina, aparelho ou equipamento, como postula o impugnante em suas razões de defesa.

Ressalto que esse foi o entendimento expresso pela DITRI/SEFAZ, no já citado Parecer nº 16935/2013, com o qual me alinho com o entendimento de que o benefício previsto no inciso I, do art. 266, do RICMS-BA/97 e do Convênio ICMS nº 52/91, somente se aplica à máquina, aparelho e equipamentos de uso industrial.

Embora tenha conhecimento do ACÓRDÃO CJF Nº 0309-12/17, da 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, que reformou, parcialmente, a decisão consignada no Acórdão 3ª JF nº 0130-03/16, relativo a outro Auto de Infração, lavrado contra o mesmo autuado, *“data venia”* entendo que o posicionamento constante do Acórdão da Câmara, ainda, não representa um entendimento consolidado desse órgão julgador, além de não refletir o meu entendimento sobre a questão, conforme já manifestei no presente voto.

Devo ressaltar que esse meu entendimento foi manifestado em várias decisões, conforme alguns exemplos abaixo:



**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0149-02/17**

**EMENTA:** ICMS. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. Os benefícios previstos no Convênio ICMS 52/91 se aplicam exclusivamente a máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, não alcançando operações com máquinas de lavar roupas de uso doméstico. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0181-04/17**

**EMENTA:** ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. OPERAÇÕES DE VENDAS DE MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS DE USO DOMÉSTICO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO A MENOS. a) ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. b) ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Só é permitida a fruição do benefício da redução da base de cálculo nos termos do Convênio ICMS nº 52/91, nas operações de vendas de aparelho, máquina ou equipamento – “lavadora”, “depurador”, “fogão”, etc.- de uso industrial. Infração 1 e 2 subsistentes. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração reconhecida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0202-03/17**

**EMENTA:** ICMS. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. Demonstrado nos autos que os benefícios previstos no Convênio ICMS nº 52/91 somente são aplicáveis, exclusivamente, a máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, não alcançando as operações com máquinas de lavar roupas de uso doméstico. Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0130-03/16**

**EMENTA:** ICMS. 1. 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. Infração reconhecida. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. BENS PARA O ATIVO FIXO e MATERIAIS DE CONSUMO. Infração reconhecida. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) FALTA DE ESTORNO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. b) DESTAQUE A MAIOR NO DOCUMENTO FISCAL. c) AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS COM IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO. Infrações reconhecidas. 3. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE APURAÇÃO. ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. Infração reconhecida. 4. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. Demonstrado nos autos que os benefícios previstos no Convênio ICMS nº 52/91 somente são aplicáveis, exclusivamente, a máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, não alcançando as operações com máquinas de lavar roupas de uso doméstico. Infração subsistente. 5. ALÍQUOTA. a) ERRO NA SUA APLICAÇÃO. b) VENDAS INTERESTADUAIS A NÃO CONTRIBUINTES. Infrações reconhecidas. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

Também não cabe acolhimento ao argumento defensivo de que a restrição quanto a não aplicabilidade dos benefícios fiscais previstos no Convênio nº 52/91, em relação às operações de vendas de máquinas, aparelhos e equipamentos de uso doméstico, somente veio surgir a partir da edição do Convênio nº 154/2015, pois a edição do referido Convênio não traz qualquer outra alteração nos termos do Convênio ICMS nº 52/91 na forma e alcance dos seus objetivos, exceto quanto as disposição que abaixo transcrito:

**CONVÊNIO ICMS 154, DE 11 DE DEZEMBRO DE 2015**

**Cláusula primeira** Os dispositivos a seguir indicados do Convênio ICMS 52/91, de 26 de setembro de 1991, passam a vigorar com a seguinte redação:

I - o inciso II da cláusula primeira:

“II - nas operações internas, 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento).”;

II - o inciso II da cláusula segunda:

“II - nas operações internas, 5,60% (cinco inteiros e sessenta centésimos por cento).”;

*III - os seguintes itens do Anexo I:*

*39.5 Outras máquinas de lavar de capacidade superior a 20 kg, em peso de roupa seca de uso não doméstico 8450.20.90*

*40.4 Outras máquinas de secar, com capacidade superior a 15 Kg, de uso não doméstico 8451.29.90*

*40.8 Máquinas para lavar, com capacidade superior a 15 kg, de uso não doméstico 8451.40.10*

**Cláusula segunda** Ficam revogados os itens 39.1, 39.2, 39.3 e 40.2 do Anexo I do Convênio ICMS 52/91.

**Cláusula terceira** Ficam prorrogadas até 30 de junho de 2017 as disposições contidas no Convênio ICMS 52/91, de 26 de setembro de 1991.

**Cláusula quarta** Este convênio entra em vigor na data da publicação da sua ratificação nacional.

Na análise interpretativa da leitura acima, resta claro que não justifica o argumento defensivo de que a restrição quanto a não aplicabilidade dos benefícios fiscais previstos no Convênio nº 52/91, em relação às operações de vendas de máquinas, aparelhos e equipamentos de uso doméstico, somente veio surgir a partir da edição do Convênio nº 154/2015, vez que não se vê qualquer alteração nesse sentido.

Em relação às legislações de outros Estados, saliento que a sua aplicação se restringe àquelas unidades da Federação, respectivamente, não possuindo o condão de modificar o previsto na legislação tributária baiana.

No mesmo sentido, é importante destacar que as decisões administrativas e judiciais colacionadas pelo contribuinte na peça de defesa, não podem servir de lastro para alterar o entendimento aqui externado, visto que as mesmas não vinculam o Estado da Bahia. Somente, através de Decisão judicial no caso concreto, em que o autuado seja parte, ou através de ação de efeitos “*erga omnes*”, a exemplo da ADIN, estará a Bahia obrigada a adotar posição distinta da externada na presente lide.

Logo, por tudo acima exposto e considerando ainda que o defendente, em sua impugnação, não apontou qualquer inconsistência em relação aos dados numéricos arrolados no levantamento fiscal que apurou o débito exigido, entendo caracterizada a infração 03.

Pelo exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA EM PARTE** do Auto de Infração, conforme abaixo:

INFRAÇÃO	JULGAMENTO	VALOR APÓS JULGAMENTO
1	IMPROCEDENTE	0,00
2	PROCEDENTE	1.596,37
3	PROCEDENTE	220.202,23
4	PROCEDENTE	747,77
5	PROCEDENTE	228,04
6	PROCEDENTE	175,30
TOTAL		222.949,71

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298942.0002/17-0**, lavrado contra **LCR COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$222.949,71**, acrescido das multas de 60% sobre R\$221.973,90 e 100% sobre R\$975,81, previstas no art. 42, II, “b”, “d”, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores efetivamente pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de março de 2018.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR