

A. I. Nº - 281231.0011/14-6
AUTUADO - INDÚSTRIA DE PRÉ-MOLDADOS DO NORDESTE LTDA.
AUTUANTE - MARCO ANTÔNIO PORTO CARMO
ORIGEM - INFRAZ ITABUNA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 22.03.2019

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0044-02/19

EMENTA: ICMS. 1. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. SAÍDAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO DO IMPOSTO. Tendo o autuante adotado metodologia inadequada para a hipótese aventada na infração, a mesma é nula. **2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA DE 1%. b) MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. MULTA DE 10%.** As razões de defesa não elidem totalmente a autuação, entretanto foi modificada a multa de 10% para 1%, conforme alteração da Lei 7.014/96, promovida pela Lei 13.461/15, com efeito, a partir de 11/12/15, tendo em vista o disposto no art. 106, II, “c” do CTN, que orienta a aplicação retroativa da multa mais benéfica. Refeitos os cálculos, reduzido o valor exigido. Infração parcialmente procedente, pela constatação da denegação de diversas notas fiscais destinadas a empresa autuada. **3. DEIXOU DE RECOLHER ICMS DECORRENTE DA DIFERENÇA ENTRE AS ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. a) DESTINADAS AO ATIVO FIXO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO.** Devidamente comprovado o débito para a operação apontada pela auditoria, a infração é subsistente. **4. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS CONTEMPLADAS COM BENEFÍCIO FISCAL.** Muito embora o fato apurado destoe completamente do verdadeiro motivo da autuação (em recolhimento a menor de ICMS por utilização de benefício oriundo do Programa Faz Atleta, sem apresentação do certificado de utilização efetuada pelo Comitê Gestor), o que ensejaria a nulidade da infração, tal situação fica superada, diante da comprovação via apresentação dos certificados do Programa, o que a torna improcedente. Negada a redução ou dispensa de multa para as infrações relativas a descumprimento de obrigação acessória. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado, foi lavrado em 23 de dezembro de 2014 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$ 107.517,61, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **01.02.26.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução de imposto,

totalizando R\$ 81.372,37, sendo sugerida multa de 60%, para fatos ocorridos nos meses de janeiro, março a dezembro de 2012, janeiro a março de 2013. Foi relatado pelo autuante que a infração diz respeito a *“utilização de crédito indevido, haja vista a vedação contida no art. 310, inciso I, alínea ‘b’ do RICMS aprovado pelo Decreto 13.780/12 e o fato do contribuinte efetuar saídas com redução de base de cálculo, conforme detalhamento contido no demonstrativo anexo, salientando que diante da constatação que a empresa efetua saídas internas, tanto com tributação integral, como saídas com redução de base de cálculo, o levantamento foi efetuado levando em consideração a proporcionalidade de cada situação (tributação integral e com redução de base de cálculo), conforme se evidencia no demonstrativo anexo, gerando ICMS a recolher nos seguintes meses...”*.

Infração 02. **16.01.01.** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a março e agosto e dezembro de 2012, sendo aplicada a penalidade por descumprimento de obrigação acessória no montante de R\$10.941,88.

Infração 03. **16.01.02.** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de agosto de 2012, abril, julho, agosto, novembro e dezembro de 2013, sendo cominada penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$6.562,58.

Infração 04. **06.05.01.** Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, no montante de R\$ 50,38, e multa de 60% para fato ocorrido em setembro de 2013.

Infração 05. **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 24/75, em dezembro de 2013, totalizando R\$ 8.590,40, sugerida multa de 60%, sendo indicado pelo autuante a *“utilização de benefício oriundo do Programa Faz Atleta, sem apresentação do certificado de utilização efetuada pelo Comitê Gestor, conforme demonstrativos anexos, acarretando em recolhimento a menor de ICMS...”*

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 43 a 54, onde, inicialmente, argui nulidade da infração 01, por entender presente vício na metodologia de cálculo utilizada pelo autuante para fins de apuração do estorno de ICMS creditado nas aquisições de matérias primas, na infração 01.

Justifica tal pedido diante do fato de ter o autuante apurado utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, nas operações internas, decorrente da aquisição de mercadorias sob o regime normal de tributação e posterior realização de saídas com redução de base de cálculo, em relação aos exercícios de 2012 e 2013.

Apona que ao constatar que a empresa fiscalizada efetuava saídas de mercadorias com tributação integral, bem como saídas com o benefício de redução de base de cálculo, aplicou um critério de proporcionalidade para definir o percentual de cada um dos tipos de operações em relação ao total de saídas efetuadas, e ao realizar tal cálculo, a proporção das saídas efetuadas com o benefício de redução de base de cálculo, equivocadamente aplicou o respectivo percentual ao total dos valores do crédito fiscal das aquisições de mercadorias, de maneira indiscriminada, circunstância que gerou grave distorção no valor final do ICMS devido, apurado a título de estorno de crédito.

Informa que atua no ramo de fabricação de estruturas pré-moldadas de concreto armado, razão pela qual, nos termos do artigo 267, XXXVI, “a”, do RICMS/12, goza de benefício fiscal de redução de base de cálculo nas saídas tributadas de artefatos pré-moldados de cimento destinados aos programas “Minha Casa, Minha Vida” (Lei Federal 11.977/2009) e “Luz Para Todos” (Decreto Federal 4.873/2003).

Observa, com fulcro no artigo 267, XXXVI, “b”, do Regulamento do ICMS, que também usufruiu da mencionada redução de base de cálculo, até 30/06/2015, nas saídas para qualquer destinatário, não se aplicando o benefício nas saídas de postes.

Pontua que, conforme estabelecem os dispositivos legais referidos, entende que o ICMS incidente sobre as saídas de produtos com redução de base de cálculo corresponde a 12% do valor da operação, razão pela qual, nos termos do artigo 310, I, “b”, do RICMS, a empresa só poderá creditar-se de até 12% do ICMS pago nas aquisições de matérias-primas utilizadas no processo de fabricação dos artefatos destinados aos citados programas, bem como, saídas internas para outras destinações, e sendo assim, na hipótese de operações de aquisição de matérias-primas com alíquota de ICMS superior a 12%, o crédito excedente deverá ser estornado pelo contribuinte, a fim de equalizar a sua carga tributária de acordo a previsão expressa contida na legislação estadual.

Indica que, no entanto, nem todas as operações de aquisição de matérias-primas realizadas foram tributadas com alíquota superior a 12%. Nesse sentido, diferente das operações internas de aquisição de cimento, por exemplo, que ingressa no estabelecimento da empresa à alíquota de 17% (hipótese em que deve ser estornado o crédito equivalente a 5%, respeitando a proporcionalidade), o contribuinte adquire também ferro, cuja alíquota é de 12%, e brita, tributada pelo ICMS sob a alíquota de 4%.

Fala que o estorno de crédito excedente é medida que não se faz necessária em todas as operações de aquisição de matérias-primas, haja vista que parte dos materiais empregados na fabricação dos artefatos cujas saídas são beneficiadas pela redução de base de cálculo para fins de incidência do ICMS, ingressa no estabelecimento da empresa com alíquotas iguais ou inferiores a 12%.

Aduz equivocada a metodologia de cálculo utilizada pelo autuante para apurar o valor dos supostos créditos indevidamente utilizados pela Autuada, na medida em que o percentual calculado sobre as saídas com redução de base de cálculo não poderia ser aplicado à totalidade das entradas de matérias-primas empregadas pela empresa na fabricação dos produtos beneficiados.

Explica que, se apenas uma parte das matérias-primas adquiridas pela empresa sofre a incidência do ICMS, na entrada, através de alíquota superior a 12%, somente estas operações demandam a realização de estorno de crédito excedente. Por consequência, a aplicação do percentual calculado sobre as saídas com redução de base de cálculo deverá se restringir a esta parcela das entradas, e não ao total das mesmas.

Registra que o próprio artigo 310, I, “b”, do RICMS, dispõe que *“havendo fixação expressa da carga tributária, a vedação será em relação ao percentual destacado na nota fiscal que exceder ao da carga tributária definida na legislação para a operação subsequente com a mercadoria ou com o produto dela resultante”*, e a própria legislação do ICMS estabelece como deverá ser feita a apuração de eventual uso indevido de crédito fiscal do imposto.

Aponta que de acordo com o dispositivo supramencionado, deveria o Auditor Fiscal ter verificado cada uma das notas fiscais de entrada referentes ao período fiscalizado, a fim de determinar aquelas em que houve o destaque do ICMS superior a 12%, sobre as quais poderia incidir o percentual de saídas com benefício de redução de base de cálculo.

Afirma não ter a autoridade fiscal procedido dessa forma, incorrendo em flagrante violação ao princípio da legalidade, que norteia e vincula a atividade administrativa, ao utilizar metodologia de cálculo diversa daquela prevista na legislação que regulamenta o ICMS.

Frisa restar demonstrado o vício que macula o procedimento fiscalizatório adotado pelo Autuante, culminando na lavratura de Auto de Infração nulo, inclusive por violação do princípio da verdade material, nos termos do artigo 18, IV, “b”, do RPAF/99, transcrito, invocando, também o teor da Súmula nº 01 do CONSEF, igualmente reproduzida.

Aborda, a seguir, que além da transgressão ao princípio da legalidade estrita, no que tange à alegação de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, verifica-se que o procedimento de apuração adotado pelo Auditor Fiscal não foi levado a cabo com base em critérios precisos e objetivos que pudessem identificar e delimitar, com clareza, a infração praticada.

Posiciona-se no sentido de que a lavratura do Auto de Infração igualmente destoa dos postulados de razoabilidade e proporcionalidade que devem pautar a atuação da autoridade administrativa fazendária, transcrevendo jurisprudência do STJ.

Salienta que ao citar o artigo, o autuante colocou o inciso errado, pois não se trata de artigo 310, inciso II, e sim art. 310, inciso I “b” do RICMS/12, bem como o artigo 29 §4º, II da Lei 7.014/96, motivo pelo qual requer seja reconhecida e declarada a nulidade do Auto de Infração em epígrafe, mercê da utilização, pelo Autuante, de metodologia de apuração dos supostos créditos de ICMS indevidamente utilizados, em desconformidade com a previsão contida na legislação que regulamenta o referido imposto, além da violação aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, e da verdade material.

Quanto ao mérito, fala que não sendo aceita a arguição de nulidade que sejam refeitos os cálculos do autuante, pelos seguintes motivos:

Consta na legislação que regulamenta o ICMS que quando a empresa realiza saídas com redução de base de cálculo, as entradas no estabelecimento que geram direito a crédito tributário deverão sofrer redução proporcional a efetuada nas saídas e a empresa se creditou do valor total do crédito proveniente das notas de matéria-prima.

Aduz que o autuante, ao fazer o cálculo do estorno do crédito indevidamente utilizado não considerou que parte do crédito foi gerado por notas de matérias primas cuja base de cálculo também haviam sofrido redução igual ou maior do que a concedida pelo fisco à empresa, desta forma o estorno foi maior do que a legislação determina.

Apresenta demonstrativo na forma de tabela, indicando que compara o cálculo efetuado pelo autuante, que primeiro calculou o percentual de notas de vendas mês a mês com redução de base de cálculo em relação ao total do mês, e depois aplicou este percentual no total do crédito de ICMS gerado no mês pelas notas de matéria-prima. E o segundo cálculo efetuado pela empresa aplicando o mesmo percentual, só que ao invés de calcular usando o total do crédito de ICMS, utilizou apenas o total do crédito gerado pelas notas de matéria-prima que não tiveram redução de base de cálculo igual ou maior ao benefício concedido pela SEFAZ/BA como está dito na lei (valor do crédito calculado conforme tabela anexa, considerando nota a nota de matéria-prima do mês).

Entende correto o seu cálculo realizado, pois leva em consideração apenas as notas de compra de matéria-prima que já não estão com redução de base de cálculo, ao considerar as notas de compra que já tem redução igual ou maior que a concedida para empresa, estaria reduzindo em duplicidade o crédito a que a empresa teria direito, ferindo assim o princípio da não cumulatividade previsto em lei, e que segundo tal critério do cálculo II estaria rigorosamente calculando o estorno proporcional que a lei prevê, trazendo em anexo, a relação das notas de matérias-primas com a devida separação para o cálculo correto.

Quanto à infração 02, fala que as notas que relaciona tiveram sua autorização denegada pela SEFAZ/BA, conseqüentemente, as mesmas não geraram arquivo “XLM” e o DANFE correspondente, não tendo dessa maneira, na situação de cliente, ter conhecimento da tentativa de emissão das mesmas e assim poder lançá-las no livro fiscal mesmo não gerando nenhum crédito.

Assevera que as notas fiscais que indica também foram efetivamente lançadas no livro fiscal, conforme cópia do mesmo que afirma anexar.

Em relação às notas relacionadas nas infrações 02 e 03, reconhece que apesar de autorizadas sua emissão, por falha da empresa não foram lançadas no livro fiscal, assumindo como justa a multa cobrada para o item 03. Entretanto as notas do item 03, apesar de serem lançadas, não geram

crédito fiscal, por isso entende que a multa a ser cobrada deveria ser apenas de 1% e não 10% como consta no Auto de Infração, e por oportunidade, solicita a dispensa da multa por obrigação acessória por não ter gerado nenhum prejuízo ao Fisco.

Quanto à infração 03, aduz que as notas listadas, por engano, deixaram de ser lançadas no livro fiscal, sendo assim entende correta a aplicação da multa referente a falta de registro da mesma, ao passo que aquelas notas indicadas foram efetivamente lançadas no livro fiscal, mas por serem do mês de dezembro/13 e por vezes chegarem no setor administrativo no final do mês já nas férias coletivas da empresa que ocorre todo ano esta época, foram lançadas no mês de janeiro/14, não sendo assim devida a multa cobrada, conforme livro fiscal anexado ao feito. Mais uma vez, solicita a dispensa da multa por obrigação acessória por não ter gerado nenhum prejuízo ao Fisco.

Para a infração 04, argumenta que o valor do diferencial de alíquota correspondente à nota fiscal indicada foi devidamente recolhido conforme comprovante de pagamento apensado.

Para a infração 05, alega que apresentou ao autuante todos os certificados de autorização para uso do benefício do Programa Faz Atleta, com exceção dos 03 (três) que ora anexa, pois não os tinha localizado, motivo pelo qual solicitou segunda via dos mesmos ao órgão correspondente, tendo só recebido as mesmas após o encerramento da fiscalização.

Finaliza, solicitando seja declarada a nulidade da infração 01 e que sejam revistas as demais argumentações das demais infrações, e sendo necessária a verificação de documentos seja feita com uma nova diligência.

Acosta documentos às fls. 56 a 155.

Informação fiscal prestada pelo próprio autuante (fls. 157 a 164), inicialmente enfrenta a preliminar de nulidade argüida, aduzindo que da leitura dos fundamentos que protestam pela preliminar, percebe-se, de pronto, que se tratam de discussão do mérito da obrigação tributária em questão. Sem embargo, salvo engano, todo questionamento diz respeito ao critério utilizado na ação fiscal. O contribuinte questiona a metodologia. Desta forma, nota, ao contrário do que tenta afirmar, que constam no levantamento fiscal todos os elementos utilizados para se imputar o recolhimento a menor do ICMS por uso indevido do crédito fiscal.

Fala que a infração está claramente imputada, uso indevido de crédito fiscal, acarretando recolhimento a menor do que o devido de ICMS, e observa que nas argumentações apresentadas na defesa a empresa possui saídas de produtos idênticos com tributação integral e com redução de base de cálculo, muito embora, não se saiba o motivo, não menciona isso expressamente em nenhum momento.

Quanto aos produtos com destino aos programas “Minha Casa, Minha Vida” e Luz Para Todos”, diz que a autuada efetua saídas desses mesmos produtos tanto com tributação integral, ou seja, sem redução de base de cálculo, como saídas com redução de base de cálculo, conforme discriminado no Auto de Infração e detalhado (números das notas fiscais) no demonstrativo de fls. 09 a 20. Chama a atenção para o fato de que em determinados meses apenas uma nota fiscal teve sua base de cálculo reduzida, a exemplo dos meses de janeiro e julho de 2012, notas fiscais 1503 e 1593, respectivamente. No mês de fevereiro de 2012 não teve sequer uma saída com o benefício da redução de base de cálculo.

Esclarece que está falando de estorno de crédito, diante do fato de, pelo princípio da não cumulatividade, o contribuinte tem direito a abater do montante de débitos pelas saídas, o ICMS anteriormente cobrado, na espécie, sobre as matérias-primas. Pela lógica desse tributo, no caso com previsão legal, havendo benefício na tributação pela saída, deve-se considerá-lo nos créditos pelas entradas. Isto foi realizado no trabalho fiscal.

Analizando os argumentos defensivos, encontra o momento em que menciona o princípio da legalidade, que norteia e vincula a atividade administrativa, invoca, também, a razoabilidade e proporcionalidade, os quais rebate, afirmando que a previsão legal para utilizar a

proporcionalidade existe. Desta forma, como em tudo em matéria de obrigação tributária, vinculando a atividade administrativa.

Fala que embora a própria leitura do dispositivo regulamentar citado acima seja altamente esclarecedora, não se furta a detalhar a matéria, pois ao mencionar fixação expressa da carga tributária, aplica-se a determinadas situações:

- Empresa tem todas suas saídas pela mesma fixação expressa de carga tributária;
- Empresa adquire produto/mercadoria “A” e dá saída em produto/mercadoria “A”, exemplo entrada de feijão e saída de feijão, entretanto, fala não ter sido o ocorrido, esclarecendo que adquire, por exemplo, cimento com tributação com alíquota de 17% e efetua saídas, após industrialização, utilizando-se das mesmas matérias-primas e insumos, de artefatos de cimento com tributação com alíquota de 17% e com 12%, em função do benefício.

Questiona se poderiam expurgar, como a autuada deseja, todos os valores de créditos fiscais que excederem o destaque de 12% nas notas fiscais de aquisições? E responde que diante do princípio da legalidade, além de não ser razoável, a resposta é negativa, uma vez que o artigo 310, mencionado, em seu inciso I, alínea “b”, como já visto, impõe a proporcionalidade.

Assevera que existem saídas internas com tributação integral em certos momentos, e em outros, os mesmos produtos com benefício da redução, como demonstrado, num montante considerável, utilizando o estorno de 5% em todas as entradas com tributação de 17%, penalizaria por demais o contribuinte, sem considerar que estaria se praticando grave violação ao princípio da não cumulatividade. Exatamente para essas situações foi estabelecida na legislação a proporcionalidade.

Adentrando, no mérito, detalha a metodologia aplicada para a mesma, e como dito pela própria autuada, do total das saídas internas tributadas, inicialmente, identificou aquelas que tiveram redução de base de cálculo, em seguida o valor reduzido e sua participação (proporção) percentual no total das mesmas saídas internas tributadas, isto possibilitou conhecer o percentual, a cada mês, de benefício que o contribuinte teve, vide demonstrativo de fls. 09 a 20.

Após, aplicou esse percentual mensal no valor do crédito do respectivo mês, resultando no crédito que deveria ter sido estornado, conforme demonstrativo de fl. 08.

Observa que a empresa não fez nenhum estorno (vide impressão de parte do livro de apuração, extraída da EFD à fl. 35, salientando que se faz presente no feito a comprovação de mídia contendo a EFD e todos os demais elementos do lançamento nas fls. 36 e 37) nem o levantado no Auto de Infração e nem o que ela mesma apura em seu demonstrativo de fls. 56 a 70, que, aliás, por não considerar a proporcionalidade, é bem maior do que o apontado na ação fiscal.

Toma como exemplo o mês de janeiro de 2012, onde o valor levantado para efeito de estorno foi de R\$ 961,70, enquanto a empresa informa R\$ 2.993,97 (fl. 56, penúltima linha).

Diz incompreensível, diante da não realização do estorno em questão no livro de apuração de ICMS (EFD, vide cópia fl. 35) a atitude de questionar o levantamento fiscal, e, reconhecendo que o estorno deve ser feito, inclusive apontando valores a maior do que o cobrado no Auto de Infração, não o fez em nenhuma das formas possíveis: nem respeitando a proporcionalidade, nem na forma que reconhece devida.

Na infração 02, diante do fato da defesa ter apresentado anexos e argumentos diversos, esclarece quanto as notas fiscais do item I (184837, 25522, 6657, 1572, 25548 e 25550), todas relativas ao mês de janeiro de 2012, que concorda com o alegado, pois efetivamente as mesmas tiveram suas emissões denegadas, argumentando que a falha no levantamento ocorreu no momento da descompactação dos arquivos das NFE e sua posterior importação para o sistema de fiscalização intitulado PRODIFE.

De relação às notas fiscais do item II da defesa (717, 360864, 139349 e 139350), indica que a nota 717, efetivamente, foi registrada no livro fiscal de entrada, tendo como base a EFD, e o erro decorreu da falta de indicação pelo contribuinte da chave da NFE, no momento do registro no livro fiscal

(digital), tendo em vista que o sistema de fiscalização SIAF ao efetuar o cruzamento não a reconheceu.

Para a NF 360864, observa que o autuado está obrigado à escrituração fiscal digital (EFD) desde o período em questão, como de fato o fez. No caso, diz que a cópia da mídia (CD) contendo todos os arquivos digitais (por processamento de dados eletrônicos), foi entregue à empresa no momento da ciência do Auto de Infração, assim como, consta neste PAF outra cópia da mídia (fls. 36 e 37).

Destaca que, no recibo de cópia da mídia, encontra-se, entre outras discriminações: “-ARQUIVOS DESCOMPACTADOS E EM TXT DA EFD”. Da análise dos registros de entradas, no livro correspondente, na EFD não se constata o registro da mencionada nota fiscal.

Assevera, ainda, que a mencionada cópia juntada pelo contribuinte, contendo o suposto registro do documento fiscal, vide fl. 124, diverge de cópias do livro fiscal de entradas, também anexado aos autos pelo contribuinte, relacionado ao mesmo mês (março de 2012) às fls. 79 a 81, pois não se visualiza o registro de tal nota fiscal.

Para as notas fiscais 139349 e 139350, da mesma forma que a nota anterior, o contribuinte alega que foi registrada no livro fiscal. Repete que o autuado está obrigado à escrituração fiscal digital desde o período da lide. Da análise dos registros de entradas, no livro correspondente na EFD, não constatou o registro das mesmas.

Quanto às notas fiscais relacionadas nos itens III e IV da defesa à infração 02, fala no reconhecimento do contribuinte de que efetivamente não efetuou os registros fiscais. No entanto questiona, sem apresentar nenhum elemento de comprovação, que em relação às notas fiscais do item IV a multa deveria ser de 1%, por não gerarem crédito fiscal.

Para a infração 03, da mesma forma que na infração anterior, a defesa está esquematizada por itens, reconhecendo a infração relacionada no item I – 1361, 416, 19659, 6103, 6109, 6118 e 281.

Quanto às notas fiscais do item II – 4080, 523 e 528, relacionadas ao mês de dezembro de 2013, a alegação de que somente foram registradas em janeiro de 2014, mesmo que “*por vezes chegarem no administrativo no final do mês já nas férias coletivas da empresa que ocorre todo ano esta época*”, entende que a comprovação deveria ser feita pelo contribuinte juntando arquivo eletrônico da EFD no mês que sustenta terem ocorridos os registros – janeiro de 2014, até mesmo porque não constam no PAF os registros eletrônicos da EFD deste mês, na medida em que está fora do período da ordem de serviço que determinou os trabalhos fiscais que resultaram no lançamento.

De qualquer forma, conclui que se foram registradas fora do mês em que efetivamente a empresa recebeu as mercadorias correspondentes a estes documentos fiscais, restaria adequado, a conversão da multa de 1% sobre os valores das mercadorias, para a multa de R\$ 460,00, prevista no artigo 42, inc. XXII da Lei 7.014/96, por descumprimento de obrigação tributária acessória sem penalidade prevista.

Para a infração 04, fala decorrer de aquisições de mercadorias, no mês de setembro de 2013 destinadas ao uso e consumo/ativo (apuração feita pelo contribuinte em conjunto) do estabelecimento.

Observa, ainda, que no demonstrativo de fls. 28 e 31, as aquisições somam R\$ 1.256,00, e considerando que o estado remetente está situado no Sudeste, no caso Minas Gerais (fl. 31), a diferença de alíquota é 10%, e o débito lançado a título de DIFAL no Livro de Apuração deveria ser de R\$ 125,60. Constatando que o autuado efetuou o lançamento no livro de apenas R\$ 75,22, inclusive podendo constatar na própria cópia impressa juntada (fls. 139), remanesce a cobrança de R\$ 50,38.

Quanto à infração 05, assevera que o contribuinte não apresentou o título de incentivo, relacionados ao programa FAZATLETA, durante a ação fiscal, mesmo após inúmeras solicitações, somente o fazendo no momento da defesa, ao apresentar cópias de títulos de 258, 259 e 260, que totalizam o valor de R\$ 8.590,40, reclamado no lançamento e referentes ao mês de dezembro de

2013. Verifica que este foi o valor lançado no livro de apuração do ICMS - EFD, fls. 35, a título de “ajuste de crédito”.

Diante dos fatos e argumentos apresentados, requer a rejeição da preliminar argüida e julgamento pela procedência parcial do Auto de Infração na forma exposta para cada infração.

O feito foi distribuído para instrução, sendo pautado para e na sua assentada do julgamento, a empresa, por seu patrono, apresentou os documentos de fls. 167 a 225, o que ensejou na conversão em diligência, com o fito de que o autuante tomasse conhecimento dos mesmos e se manifestasse, acostando demonstrativo analítico da infração 01, para o exercício de 2013 (fl. 227).

Em atendimento ao solicitado, o autuante (fls. 229 a 233), se manifestou, no sentido de que, tendo em vista a juntada de documentos acostados ao PAF, bem como, em relação aos meses de janeiro, fevereiro e março de 2013, da necessidade de juntada de planilha demonstrativa do cálculo da proporcionalidade, decidiu a 2ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Eminente Relator deste processo, converter o processo em diligência.

A respeito da planilha de proporcionalidade (infração 01), atendendo a determinação da Junta de Julgamento Fiscal, faz a juntada do demonstrativo relativo aos meses de 2013 mencionados no Auto de Infração.

Quanto aos documentos acostados aos autos na assentada do julgamento, tece as seguintes considerações:

As notas fiscais juntadas (fls. 167 a 223) compõem o demonstrativo do cálculo de proporcionalidade das saídas com redução de base de cálculo, conforme se infere nos documentos de fls. 09 a 20 do processo, bem como dos relacionados ao cálculo dos meses de 2013, que se apresenta nesta diligência.

Observa pelo cotejo dos documentos, não haver disparidade nenhuma, salvo engano, entre os documentos acostados (notas fiscais) e as suas informações transcritas nos demonstrativos mencionados. Considerando este fato, aliado a ausência de outra informação do que teria motivado a juntada dos mencionados documentos, não vislumbra, a esse respeito, data máxima vênua, nenhuma necessidade de comentário adicional aos já efetuados na informação fiscal.

Fala que o documento, salvo engano, teve sua elaboração pela Diretoria do Sindicato da Indústria de Produtos de Cimento do Estado da Bahia, apresenta esclarecimentos a respeito de estorno de crédito fiscal em decorrência de uso de benefício fiscal. Da sua leitura, percebe-se que a orientação apresentada, comete o mesmo equívoco, salvo engano, do que foi manifestado na defesa.

Tece a respeito considerações na informação fiscal, com o intuito tanto de demonstrar não ser cabível a aplicação desta orientação às operações desenvolvidas pela empresa, como de evidenciar que a metodologia de estorno utilizada no Auto de Infração guarda total relação com o mandamento regulamentar, como consta na informação fiscal, e cujo teor reproduz.

Esclarece que a empresa efetua saídas desses mesmos produtos tanto com tributação integral, ou seja, sem redução de base de cálculo, como saídas com redução de base de cálculo, conforme discriminado no lançamento e detalhado (números das notas fiscais) no demonstrativo de fls. 09 a 20.

Chama atenção para o fato de que em determinados meses apenas uma nota fiscal teve sua base de cálculo reduzida, a exemplo dos meses de janeiro e julho de 2012, notas fiscais 1503 e 1593, respectivamente. Mais ainda, no mês de fevereiro de 2012 não teve sequer uma saída com o benefício da redução de base de cálculo.

Questiona a razão de falar de estorno de crédito, uma vez que pelo princípio da não cumulatividade, o contribuinte tem direito a abater do montante de débitos pelas saídas, o ICMS anteriormente cobrado, na espécie, sobre as matérias-primas. Pela lógica desse tributo, havendo benefício na tributação pela saída, deve-se considerá-lo nos créditos pelas entradas. Isto que foi realizado no trabalho fiscal em questão.

Ainda recorrendo ao que foi comentando na informação fiscal inicia pela vinculação e legalidade. Ao citar na defesa o artigo 310, inciso I, “b” do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.780/12, a empresa, estranhamente, suprime parte do texto, exatamente conteúdo indispensável para deslinde da questão, senão vejamos o que cita e em seguida o texto por completo:

Havendo fixação expressa da carga tributária, a vedação será em relação ao percentual destacado na nota fiscal que exceder ao da carga tributária definida na legislação para a operação subsequente com a mercadoria ou com o produto resultante’.

Após reproduzir o teor do artigo 310, alínea “b” do RICMS, observa que diante das operações praticadas pela empresa, demonstradas no Auto de Infração e seus demonstrativos e, ainda, esclarecido na informação fiscal, fica evidente que a orientação contida no documento acostado diz respeito àquelas situações em que a empresa possui fixação expressa de carga tributária, situação que não converge com os fatos geradores em questão, decorrentes das operações de saídas da autuada, pois, percebe-se, nitidamente, que deve ser aplicada a proporcionalidade, haja vista, a ocorrência de saídas dos **mesmos produtos** com utilização da mesma matéria prima, abarcadas pela redução de base de cálculo em determinadas operações e, em outras operações, o mesmo produto com tributação integral.

A própria leitura, tanto da defesa, como da orientação juntada, reforça a afirmação. Chama a atenção para o que afirma em relação a saídas de postes: aplica-se a redução apenas quando for destinada aos programas “MINHA CASA MINHA VIDA” e “LUZ PARA TODOS”.

Destaca que não se aplica ao contribuinte a possibilidade de estorno pelo critério de fixação de carga tributária, mas sim pela proporcionalidade, que o benefício fiscal em questão, até 14/11/2012, somente se aplicava às saídas destinadas aos programas acima mencionados. Somente a partir de 15/11/2012 é que passou a alcançar as saídas de artefatos de cimento, produzidos neste estado, de forma indistinta, mas, mesmo assim, com a exceção de postes.

Assevera que estas situações estão plenamente demonstradas na planilha que demonstra o cálculo do índice de proporcionalidade entre as saídas com redução de base de cálculo e o total das saídas tributadas, e da análise daquelas informações, percebe-se que existe uma grande monta de saídas de produtos com tributação integral, cujos produtos utilizaram a mesma matéria prima que integrou produtos com saídas abarcadas pelo benefício. Inclusive, consta na informação fiscal o seguinte esclarecimento: *“...chamamos atenção para o fato de que em determinados meses apenas uma nota fiscal teve sua base de cálculo reduzida, a exemplo dos meses de janeiro e julho de 2012, notas fiscais 1503 e 1593, respectivamente. Mais ainda, no mês de fevereiro de 2012 não teve sequer uma saída com o benefício da redução de base de cálculo”*.

Após a prestação das informações, bem como a juntada de documentos solicitados na diligência, encaminha o processo à Coordenação Administrativa para prosseguimento das providências determinadas pela 2ª JF.

Cientificado do teor da diligência (fls. 239 a 241), o sujeito passivo retorna aos autos, no sentido de acostar “documentos extras” para revisão do lançamento em relação à infração 01 (fls. 238 a 1.012), o que ensejou a determinação de nova diligência, para deles tomar conhecimento o autuante, e se posicionar a respeito (fl. 1.016), tendo este, às fls. 1.021 a 1.024, registrando, de início, que a controvérsia instalada, data vênua, reside na forma de estorno de crédito sustentada na ação fiscal como sendo a correta. A uma, se deve ser usada a proporcionalidade, método utilizado na ação fiscal, A duas, ser feito de forma fixa, expurgando o crédito que ultrapassar a carga tributária de 12 %, como deseja a autuada.

Menciona ser esse o litígio instalado em relação à infração 01, que, data máxima vênua, a empresa sustenta tanto em sua última manifestação, objeto desta diligência, como na sua defesa inicial.

Quanto a ser correto um ou outro método, entende que as informações prestadas na informação fiscal (fls. 158 a 164), assim como na manifestação acerca da diligência anterior (fls. 229 a 230),

exaurem os argumentos e esclarecimentos a serem prestados. No entanto, em virtude da mais recente manifestação do contribuinte, destaca, a seguir, alguns esclarecimentos.

Na primeira manifestação, informação fiscal em sentido restrito, chamou atenção ao fato da empresa citando mandamento contido no artigo 310, inciso I, “b”, do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.780/12, suprimir parte do texto legal, justamente a parte que fala em proporcionalidade.

Destaca o que consta na informação fiscal (fl. 160) a respeito do afirmado pelo contribuinte em sua defesa: *“havendo fixação expressa da carga tributária, a vedação será em relação ao percentual destacado na nota fiscal que exceder ao da carga tributária definida na legislação para a operação subsequente com a mercadoria ou com o produto resultante”*.

Invoca o mencionado artigo 310 (reproduzido), para observar que a autuada na sua defesa, à fl. 45, como dito, estranhamente, suprime parte do texto regulamentar, justamente aquela onde a ação fiscal foi pautada, a que determina a proporcionalidade, entretanto, já em sua última manifestação, reconhece ser devida a proporcionalidade, mas, novamente, de forma estranha, mesmo reconhecendo que o direito ao crédito fiscal pode sofrer redução proporcional, afirma que a empresa deve creditar do valor total do crédito proveniente das notas fiscais de matérias primas. Vejamos parte de sua manifestação onde consta essa enorme contradição (fl. 1.010): *“Com efeito, efetivamente consta na legislação que regulamenta o ICMS no Estado da Bahia, que quando a empresa realizar saídas com redução de base de cálculo, as entradas no estabelecimento que gerem direito ao crédito tributário deverão sofrer redução proporcional à que foi efetuada quando das saídas de produtos, e a empresa se credite do valor total do crédito proveniente das notas de matéria-prima”*.

Embora contraditório afirmar “deverão sofrer redução proporcional”, e a empresa afirme ser correto se creditar do valor total, essas afirmações feitas pelo contribuinte são de enorme valia para, mais uma vez, confirmar, salvo engano, a correta técnica de estorno de crédito fiscal adotada na ação fiscal.

E justifica pelo fato de quando afirma: “deverão sofrer redução proporcional à que foi efetuada quando das saídas de produtos”, esse entendimento converge com o critério utilizado na ação fiscal. Conforme se infere nas planilhas de fls. 09 a 20 e 231 a 233, frisa ter relacionado todas as notas fiscais de saídas, com suas respectivas bases de cálculos, assim como as que tiveram redução, seus valores de redução e quanto esses valores de redução da base cálculo representam em percentual (proporcionalidade) do total das saídas. Após, esse percentual de proporcionalidade foi aplicado sobre os valores dos créditos fiscais destacados nas notas fiscais de entradas, conforme demonstrado nas planilhas de fl. 08.

Segundo porque quando assevera: *“a empresa se credite do valor total do crédito proveniente das notas de matéria-prima”* demonstra o procedimento que foi adotado em sua escrita fiscal, evidenciado na ação fiscal e corroborado pelos documentos trazidos, motivadores dessa diligência. A análise desses documentos, em conjunto com sua escrita fiscal, leva a conclusão que inequivocamente a empresa não obedeceu à legislação que rege a matéria.

Observa, por exemplo, as informações contidas no documento de fl. 591, onde consta o campo “ICMS NOTA”, com os valores do ICMS destacados na nota fiscal, ou seja, os valores integralmente destacados, percebendo que os mesmos valores foram lançados em sua escrita fiscal, no campo de crédito de ICMS, vide fls. 241 a 244 e 239. Enquanto que os valores informados na coluna “ESTORNO” em nenhum momento foi considerado na escrita fiscal do autuado. A mesma situação se repete em relação às informações de fls. 606, 632, 659, 677 e assim sucessivamente.

As razões expostas nessa oportunidade, assim como nos demonstrativos e demais levantamentos que integram o lançamento, aliadas às nossas manifestações anteriores e os fundamentos e documentos trazidos pelo contribuinte, demonstram que em nenhum momento a empresa efetuou estorno de crédito. Ou seja, mesmo a empresa afirmando em suas manifestações e, até mesmo,

informando os valores a serem estornados, como demonstrados acima, descumpriu a legislação que rege a matéria.

Desta forma, lastreado nas informações contidas no documento que descreve o lançamento do crédito tributário *ex officio*, nos demonstrativos e planilhas que os integram nos argumentos expostos nas manifestações anteriores (fls. 158 a 164 e 229 a 230), bem como nas informações prestadas nesta diligência, reitera o pedido pela procedência parcial do Auto de Infração na forma exposta na informação fiscal (fls. 158 a 164).

Mais uma vez cientificada (fls. 1.025 e 1.026), a empresa autuada retorna aos autos (fls. 1.028 e 1.029), reiterando os termos defensivos postos, e requerendo o acolhimento de suas razões de defesa já apresentadas.

Pautado mais uma vez para julgamento, a empresa autuada atravessou petição, solicitando o adiamento do mesmo, tendo em vista o fato do advogado e sócio da mesma se encontrar em viagem, e tendo em vista o fato de somente retornar em 2019, o processo foi retirado de pauta, sendo pautado nesta oportunidade.

VOTO

O presente lançamento, constitui-se em cinco infrações arroladas pela fiscalização, sendo objeto da contestação por parte do sujeito passivo, exceto as de número 02 e 05, as quais não fazem parte da lide. Por tal razão, as julgo procedentes.

Aprecio, inicialmente as arguições de nulidade. O fato de o autuante ter capitulado erroneamente o inciso e alínea da infração 01, não pode ser invocado como causa de nulidade, a teor do artigo 19 do RPAF/99, segundo o qual *“a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal”*.

Diante do fato do sujeito passivo ter comparecido ao feito e demonstrado entendimento em relação à imputação feita, sem qualquer dúvida, aliada à redação de tal artigo, bem como ao fato de que apesar do equívoco a acusação se apresenta bastante clara, faz com que o julgador ultrapasse este argumento, não o acolhendo.

Quanto ao segundo argumento de nulidade, uma vez que na infração 01, o autuado, quando da interposição de sua peça de defesa, invocou a nulidade da mesma, por entender equivocada a metodologia utilizada para a realização de tal cobrança ora analisada, vejamos:

Inicialmente, entendo pertinente se observar a legislação vigente quando da ocorrência dos fatos geradores, os quais abarcam não somente o RICMS/97, como igualmente o RICMS/12.

Na vigência do RICMS/97, temos o artigo 100, o qual em seus incisos I e II dispõe sobre a obrigatoriedade do estorno de crédito, quando da aquisição de mercadorias a serem em momento posterior saídas ao amparo de isenção ou redução de base de cálculo, caso da empresa autuada:

“Art. 100. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:

I - forem objeto de operação ou prestação subsequente isenta ou não tributada, sendo essa circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

II - forem objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução”.

E prossegue no seu § 2º:

“§ 2º Na determinação do valor a ser estornado, observar-se-á o seguinte:

I - quando não for conhecido o seu valor exato, será calculado mediante a aplicação da alíquota vigente no momento da entrada ou da aquisição da mercadoria ou da utilização do serviço, sobre o preço mais recente do mesmo tipo de mercadoria ou serviço;

II - não sendo possível precisar a alíquota vigente no momento da entrada ou da aquisição da mercadoria ou da utilização do serviço, ou se as alíquotas forem diversas em razão da natureza das operações ou prestações, aplicar-se-á a alíquota das operações ou prestações preponderantes, se possível identificá-las, ou a média das alíquotas relativas às diversas operações de entrada ou às prestações contratadas, vigentes à época do estorno;

III - quando houver mais de uma aquisição ou prestação e não for possível determinar a qual delas corresponde a mercadoria ou o serviço, o crédito a ser estornado deverá ser calculado mediante a aplicação da alíquota vigente na data do estorno, sobre o preço mais recente da aquisição do mesmo tipo de mercadoria ou do serviço tomado”.

Já na vigência do RICMS/12, a partir de abril de 2012, tal comando para a mesma situação dos autos se encontrava no artigo 312, inciso I, § 1º:

“Art. 312. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço”.

(...)

§ 1º Quando a operação ou prestação subsequente ocorrer com redução da base de cálculo, o valor do estorno será proporcional à redução, sendo que, havendo fixação expressa da carga tributária, o estorno será em relação ao percentual destacado na nota fiscal que exceder ao da carga tributária definida na legislação para a operação subsequente com a mercadoria ou com o produto dela resultante;

(...)

§ 5º Na determinação do valor a ser estornado, observar-se-á o seguinte:

I - não sendo possível precisar a alíquota vigente no momento da entrada ou da aquisição da mercadoria ou da utilização do serviço, ou se as alíquotas forem diversas em razão da natureza das operações ou prestações, aplicar-se-á a alíquota das operações ou prestações preponderantes, se possível identificá-las, ou a média das alíquotas relativas às diversas operações de entrada ou às prestações contratadas, vigentes à época do estorno, sobre o preço mais recente da aquisição do mesmo tipo de mercadoria ou do serviço tomado;

II - quando houver mais de uma aquisição ou prestação e não for possível determinar a qual delas corresponde a mercadoria ou o serviço, o crédito a ser estornado deverá ser calculado mediante a aplicação da alíquota vigente na data do estorno, sobre o preço mais recente da aquisição do mesmo tipo de mercadoria ou do serviço tomado”.

Assim, da simples leitura dos dispositivos acima, se percebe a harmonia deste artigo com o 310, inciso I, alínea “b” do mesmo diploma regulamentar.

Por outro lado, o artigo 267 do RICMS/12, determinava:

“Art. 267. É reduzida a base de cálculo do ICMS, em opção à utilização de quaisquer outros créditos fiscais:

(...)

XXXVI das operações internas com artefatos pré-moldados de cimento a seguir indicadas, produzidos neste estado, realizadas pelo fabricante, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 12 % (doze por cento):

a) saídas destinadas à construção de moradias vinculadas ao Programa Minha Casa, Minha Vida - PMCMV, instituído pela Lei Federal nº 11.977, de 07/07/2009, e ao Programa Luz Para Todos, instituído pelo Decreto Federal nº 4.873, de 11/11/2003; ou

b) até 30/06/2016, nas saídas para qualquer destinatário, não se aplicando o benefício nas saídas de postes”.

A Redação anterior dada à alínea “b” do inciso XXXVI do *caput* do art. 268 pela Alteração nº 19 (Decreto nº 14.812, de 14/11/13, DOE de 15/11/13), efeitos de 15/11/13 a 31/12/13:

“b) até 31/12/2014, nas saídas para qualquer destinatário, não se aplicando o benefício nas saídas de postes;”;

Já a redação originária, a qual produziu efeitos até 14/11/13 era a seguinte:

“b) até 31/12/2013, nas saídas para qualquer destinatário, não se aplicando o benefício nas saídas de postes;”

Desta forma, inegável o fato da redução de base de cálculo para as operações em tela. A questão, então se resume a convalidar os valores apurados pelo autuante, ou os apresentados pela autuada, quando da arguição defensiva.

Entendo de bom alvitre desde logo, estabelecer diferença entre a aplicação pura e simples de alíquota de 12% e aplicar redução de base de cálculo de forma a que a operação possua carga tributária de 12%.

No primeiro caso, para uma operação de R\$ 100,00, aplicando-se a alíquota de 12%, teríamos um valor de imposto de R\$ 12,00, pela aplicação da alíquota sobre o valor da operação. Na segunda hipótese, para a mesma operação, a base de cálculo seria de R\$ 70,59, ou seja, esta seria a base de cálculo reduzida sobre a qual seria aplicada a alíquota interna de 17%, com vistas a calcular o imposto com a carga tributária de 12%.

Fixadas estas premissas, passemos à análise da autuação em si. Para a realização da auditoria e apuração da infração 01, assim procedeu o autuante: levantou parte das saídas mensais da empresa autuada, de forma a calcular a proporcionalidade daquelas vendas realizadas ao amparo de redução de base de cálculo, e desta maneira, estornar o crédito fiscal tido como indevido.

Para melhor compreensão, ilustro com exemplo extraído do mês de janeiro de 2012, na planilha de fl. 09, na única venda efetivada com redução de base de cálculo:

- Valor da operação na nota fiscal 1.503 = R\$ 75.348,59;
- Base de cálculo do ICMS: R\$ 55.203,50;
- ICMS destacado = R\$ 9.384,60;
- Redução de base de cálculo: R\$ 22.999,20;
- Proporcionalidade = 2,44

Tal proporcionalidade foi apurada através do seguinte cálculo: $R\$ 22.999,20 \times 100 / R\$ 940.043,45$, sendo este último valor correspondente ao montante das operações de vendas do mês, e não o valor da base de cálculo, sendo que no referido demonstrativo de fl. 09, o autuante não demonstra nem indica como apurou os R\$ 22.999,20.

Analizando a nota fiscal inserida à fl. 167, se consegue decifrar o enigma: em verdade, o valor da venda foi igual a R\$ 78.203,00, ao invés de R\$ 75.348,50 indicado e utilizado para o cálculo realizado pelo autuante, muito embora tal valor conste no documento fiscal, não serviu para apuração do imposto neste momento.

Na sua emissão, foi aplicada redução de 29,41%, restando base de cálculo para o ICMS igual a R\$55.203,50, valor sobre o qual foi aplicada a alíquota de 17% (vigente à época dos fatos geradores), se apurando imposto no valor de R\$ 9.384,60, estando correto o cálculo apresentado.

Se subtrairmos R\$55.203,50 de R\$78.203,00 se calcula R\$22.999,50, valor utilizado para efeito de cálculo da proporcionalidade, posteriormente utilizado para exigência do imposto.

Através deste procedimento, se percebe que o autuante não calculou qualquer proporcionalidade para o caso em comento, ainda que se admitisse, de forma hipotética, e indo de encontro a toda a legislação estabelecida, que a metodologia aplicada na auditoria estivesse correta, para se exigir qualquer imposto por estorno de crédito fiscal, e sim, em verdade, o valor e o percentual do benefício fiscal (R\$ 22.999,50 e 2,44%, respectivamente), a que tinha direito o contribuinte, e não qualquer percentual de crédito fiscal utilizado indevidamente.

Daí se conclui que, com base na legislação do ICMS então em vigor, já mencionada linhas acima, o autuante aplicou a proporcionalidade de acordo com o exemplo acima explicitado, no caso, 2,44% sobre os créditos do mês tomados e não questionados, ou seja, R\$ 39.413,85, exigindo, a título de imposto, R\$ 961,70, conforme indicado na infração 01 (fl. 02), o que, conforme exemplo acima visto, aponta, de forma cristalina, a incorreção na metodologia aplicada para apuração dos valores do lançamento.

Isso porque não se pode pensar em créditos fiscais indevidos, decorrentes de entradas de mercadorias, apurando a proporcionalidade destas compras de insumos através da proporcionalidade das vendas de produtos acabados (lembro que a autuada é estabelecimento industrial), quer tenha havido vendas sem redução de base de cálculo e com esta redução.

Uma vez que o benefício fiscal nas operações de vendas reduz, não a alíquota, mas sim, a base de cálculo em 29,41% (correspondente a 12%), o contribuinte deveria estornar todo o crédito fiscal tomado acima desta redução para equilibrar a equação “débito x crédito”, sendo que esta situação somente pode ser verificada através das compras realizadas (entradas), a fim de se tomar conhecimento efetivo daquilo adquirido com alíquota igual ou menor do que 12% e aquelas com 17%, ou maior (para a situação posta), não tendo sido este levantamento realizado pelo autuante, apesar do longo tempo de tramitação do feito e as oportunizado ao autuado.

Assim, claro está a violação ao princípio do direito da ampla defesa do contribuinte, bem como a completa insegurança quanto a infração e o infrator, tipos inseridos nos incisos II e IV alínea “a” do RPAF/99, respectivamente, o que concorre para a decisão pela nulidade da infração 01.

Na infração 02, a autuação recai sobre a imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória, pela falta de registro de notas fiscais de mercadorias sujeitas à tributação, aplicado o percentual de 10% sobre o valor de cada documento fiscal.

A este respeito, inicialmente, observo que à época da autuação a multa prevista no inciso IX do artigo 42 da Lei 7.014/96 era de 10% sobre o valor comercial das mercadorias.

A defesa argumenta que as notas fiscais teriam sido denegadas pela SEFAZ, sendo esta a razão para o não registro das mesmas, na forma dos elementos inseridos às fls. 118 a 123. Do demonstrativo elaborado pelo autuante, no mês de janeiro de 2012, verifico que a nota fiscal de número 148.837, emitida em 11/01/2012 por Gerdau aços longos S. A., a qual possui a chave de acesso 29120107358761000592550010001488371875355008 foi efetivamente denegada.

Mesma a situação das notas fiscais 25.448, 25.550 e 25.552, emitidas por Votorantim Cimentos do Norte e Nordeste S. A., igualmente denegadas pela SEFAZ. Idem para a nota fiscal 6.657, emitida por Mizu S.A., igualmente denegada, sendo a situação informada como motivo para denegação “a situação do destinatário”. Também a nota fiscal 1.572, emitida por Pedreiras União Ltda., em 13/01/2012 também foi denegada, o que confirma a afirmativa defensiva, e faz com que inexista o débito apontado para o mês de janeiro de 2012.

Em fevereiro de 2012, a nota fiscal 717 emitida pela Casa do Cartucho Ltda. se encontra autorizada, mesma situação da nota fiscal 239, emitida por Chame Pedreira Ltda., perfazendo um total de operações não escrituradas de R\$ 6.515,00.

Para março de 2012, a nota fiscal 7.266 emitida pela empresa Mizu S.A, a de número 360.864 de emissão de Votorantim Cimentos do Norte e Nordeste S. A., foram devidamente autorizadas, sem comprovação de seu registro nos livros fiscais. Total das mesmas, R\$ 8.084,00.

Quanto ao mês de agosto, as notas fiscais 1.561 e 1.566, emitidas por GJD- COM. DE EQUIP. INDUSTRIAIS LTDA., foram devidamente autorizadas, porém, sem comprovação de escrituração.

Para dezembro de 2012, observo que a nota fiscal 69.637, de White Martins Gases Industriais do Nordeste Ltda., com valor total de R\$ 196,00 foi devidamente autorizada, porém, sem comprovação do registro nos livros correspondentes.

No mesmo período, qual seja, dezembro de 2012, de acordo com o demonstrativo colacionado pelo autuante, quando em verdade foram emitidas em dezembro de 2013, estando correta a indicação no lançamento, as notas fiscais 139.349 e 139.350 Ambas de emissão da empresa Votorantim Siderurgia S. A., se encontram autorizadas, totalizando R\$59.245,45.

Ressalto que, no caso desta infração apesar de a acusação restar parcialmente caracterizada, de ofício e com fulcro no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, retifico a multa de 10% indicada

nesse item do lançamento, a qual passa para 1%, uma vez que o inciso IX do artigo 42, da Lei nº 7.014/96, foi alterado pela Lei nº 13.461, de 10/12/2015, DOE de 11/12/2015, efeitos a partir de 11/12/2015, passando a ter a seguinte redação: IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos à tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal.

Em face ao acima exposto, a infração é parcialmente subsistente, porém, a multa indicada nessa infração, por força do que dispõe o artigo 106, II, "c", do CTN, combinado com a nova redação dada ao inciso IX, do artigo 42, da Lei 7.014/96, pela Lei 13.461/15, fica alterada para R\$ 747,90.

Desta forma, aplicando-se a retroatividade da norma, já mencionada acima, e excluindo as ocorrências de janeiro de 2012, a infração é procedente em parte, diante do fato de que a prova dos registros trazidos aos autos nas fls. 72 a 116 não se constituir na EFD do sujeito passivo, valor de R\$748,10, na forma do teríamos o seguinte demonstrativo da infração:

| 2012 | BASE DE CÁLCULO | VALOR RETIFICADO |
|--------------|--------------------|---------------------|
| JANEIRO | R\$ 34.608,45 | R\$ 0,00 |
| FEVEREIRO | R\$ 6.515,00 | R\$ 65,15 |
| MARÇO | R\$ 8.084,00 | R\$ 80,84 |
| AGOSTO | R\$ 770,00 | R\$ 7,70 |
| DEZEMBRO | R\$ 196,00 | R\$ 1,96 |
| TOTAL | | R\$ 155,65 |
| 2013 | | |
| DEZEMBRO | R\$ 59.245,45 | R\$ 592,45 |

Na infração 03, diante da confissão do contribuinte do cometimento da mesma, e à falta de comprovação dos registros das notas fiscais arroladas, a infração é procedente em R\$ 6.562,58.

Quanto ao pedido para dispensa das mesmas, nos termos do artigo 42, § 7º da Lei 7.014/96, não acolho, tendo em vista que as penalidades aplicadas não o são para as notas fiscais que gerem crédito fiscal, ou seja, insumos, mas para todo e qualquer documento fiscal que dê entrada no estabelecimento, sendo irrelevante a sua destinação. Além disso, já se operou a redução na infração 02, por força da retroatividade benigna prevista no artigo 106 do CTN.

Para a infração 04, da mesma forma, à vista dos elementos constantes no processo, constato que a origem da mercadoria é o Estado de Minas Gerais, e que a alíquota a ser adotada quando da emissão do documento, seria de 7%. Como a alíquota interna do produto é 17%, a diferença de alíquota deveria ser 10%.

Como, por equívoco, a autuada recolheu a menor, é devido o valor remanescente, no caso aquele resultante da diferença entre R\$ 125,60 (valor devido) e R\$ 75,22 (valor lançado), igual a R\$50,38 continua devida.

No tocante à infração 05, num primeiro momento se verifica de forma muito clara que a indicação da infração que imputada ao sujeito passivo (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 24/75) e aquela efetivamente constatada (utilização de benefício oriundo do Programa Faz Atleta, sem apresentação do certificado de utilização efetuada pelo Comitê Gestor), efetivamente, não correspondem.

Ou seja: o autuante acusou a empresa de ter cometido um ilícito devidamente tipificado na Lei, quando em verdade, a verdadeira imputação era outra, qual seja, se observa uma completa desconexão entre a apuração dos valores realizada, e a acusação firmada no lançamento.

O que num primeiro momento poderia desencadear a nulidade da mesma, nos termos do artigo 18, inciso IV alínea “a” do RPAF/99, pela ausência de elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Todavia, quando da realização da auditoria, a empresa não apresentou os certificados do Programa Faz Atleta, verdadeiro motivo da autuação, ainda que não indicado na acusação fiscal, em sede defesa os apresentou (fls. 145 a 147), sob o argumento de que tinha solicitado 2ª via dos mesmos, os quais somente chegaram no momento da apresentação da peça impugnatória. Na informação fiscal, o autuante acolhe os mesmos, comprovando, pois, inexistir saldo remanescente, o que o levou a pedir a improcedência da infração.

Neste sentido, considero superada a nulidade, e nos termos do parágrafo único do artigo 155 do RPAF (quando houver possibilidade de se decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta), e à vista dos elementos trazidos ao feito, entendo que a mesma não pode prosperar, sendo, pois, improcedente, diante da apresentação dos certificados que fariam jus ao benefício do Programa Faz Atleta.

Por tais razões, voto no sentido de que o lançamento deva ser julgado procedente em parte.

Assim, em resumo, o lançamento apresenta a seguinte composição de valores:

| | | |
|-------------|-----|----------|
| Infração 01 | R\$ | ZERO |
| Infração 02 | R\$ | 748,10 |
| Infração 03 | R\$ | 6.562,58 |
| Infração 04 | R\$ | 50,38 |
| Infração 05 | R\$ | ZERO |

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 **281231.0011/14-6** lavrado contra **INDÚSTRIA DE PRÉ-MOLDADOS DO NORDESTE LTDA.**, devendo o contribuinte ser intimado a recolher imposto no montante de **R\$50,38**, acrescido da multa de 60% prevista no artigo 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$7.310,68**, prevista no artigo 42, incisos IX e XI do mesmo diploma legal e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores recolhidos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala de Sessões do CONSEF, 27 de fevereiro de 2019.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR