

A.I. Nº - 087461.0101/16-6
AUTUADO - VESCON EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA.
AUTUANTES - HÉLIO SILVA DAMASCENO, CLÉBER RAIMUNDO SANTOS MAFRA e
- ARLINDO AMORIM PEREIRA
ORIGEM - INFAZ – INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 19.11.2019

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0206-02/19

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. O sujeito passivo adota procedimento próprio na escrituração fiscal dos créditos decorrentes das aquisições mercadorias entradas no estabelecimento empregadas na produção de itens que posteriormente são objeto de saídas com isenção do imposto. Não cabe ao contribuinte ao seu arbítrio estabelecer método ou procedimento não previsto na legislação para escriturar e apurar valores fiscais. Os créditos devem ser escriturados e no caso de ocorrerem saídas em operações tributadas e não tributadas, deve obrigatoriamente o contribuinte proceder ao estorno dos créditos de forma proporcional na forma do RICMS/2012. A autuada não elidiu a acusação. Infração subsistente. 2. RECOLHIMENTO A MENOS. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Infração reconhecida. 3. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. Infração reconhecida em parte. O contribuinte declarou o valor do ICMS-DIFAL na DMA e não registrou o imposto a débito na escrita fiscal. A DMA tem caráter informativo, devendo espelhar a escrituração fiscal do contribuinte. A autuada não elidiu a acusação. Infração parcialmente subsistente. 4. FALTA DE RECOLHIMENTO. ICMS-ST RETIDO. Os autuantes fundamentaram a exigência nos registros das Declarações de Apuração do ICMS – DMAs, sem, contudo, apurar os valores na escrituração fiscal. Incerteza na determinação da infração por não conter elementos suficientes para se determinar a mesma, com segurança. Infração nula com base no art. 18, inc. IV, alínea “a” do RPAF/99. Afastada a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de perícia técnica. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 23/03/2016, exige crédito tributário no valor histórico de R\$222.429,75, acrescido de multa pela constatação das infrações a seguir descritas.

INFRAÇÃO 01 – 01.05.01 – Deixou de efetuar o estorno do crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que

posteriormente foram objeto de saídas com isenção do imposto, no período de abril a junho e dezembro de 2013. Imposto exigido R\$79.946,10, multa de 60% prevista no art. 42, inc. VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96.

Consta a informação adicional de *“Estorno proporcional não efetuado com relação às saídas da produção contempladas pela isenção prevista no Convênio ICMS 130/2007 (Decreto nº 11.183/2008), sem previsão de manutenção dos créditos.”*.

Enquadramento legal: art. 30, inc. I da Lei nº 7.014/96 c/c art. 312, inc. I do RICMS/2012.

INFRAÇÃO 02 – 03.02.06 – Recolheu a menos o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, no período de janeiro, abril, maio e julho de 2013. Crédito exigido R\$40.284,89, multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Os autuantes complementam informando que *“Refere-se a vendas de partes e peças de equipamentos industriais fora das especificações do Anexo I do Convênio ICMS 52/91 – NCM não indicada no referido dispositivo”*.

Enquadramento legal: art. 29, §8º da Lei nº 7.014/96 c/c artigos 267 e 268, a depender da hipótese, do RICMS/2012.

INFRAÇÃO 03 – 06.02.01 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, no período de janeiro, fevereiro e outubro de 2013. Crédito exigido R\$20.247,01, multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 4º, inc. XV da Lei nº 7.014/96 c/c art. 305, §4º, inc. III, alínea “a” do RICMS/2012.

INFRAÇÃO 04 – 07.12.01 – Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às aquisições subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no período de janeiro de 2012 a dezembro de 2013, fevereiro a junho, agosto, outubro a dezembro de 2014, janeiro a junho, outubro e dezembro de 2015. Crédito exigido R\$81.951,75, multa de 150%, prevista no art. 42, inc. V, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 353, art. 126, inc. I do RICMS/97, para os fatos geradores ocorridos até março de 2012 e artigo 8º da Lei nº 7.014/96 c/c art. 289 do RICMS/2012, para os demais períodos.

A autuada impugna o lançamento, às fls. 49 a 73, onde inicialmente aborda a tempestividade e relata o teor das infrações sobre as quais se diz surpreendido.

Reconhece integralmente a procedência da infração 02, efetuando o pagamento no total de R\$40.284,89 e parcialmente a infração 03, procedendo ao pagamento no montante de R\$3.849,96 correspondente as ocorrências 11 e 12 do demonstrativo de débito, fl. 05, se beneficiando da redução de 70% do valor da multa, haja vista que os pagamentos foram realizados dentro do prazo de defesa. Requer a extinção da parcela quitada.

Quanto às demais infrações, contesta-as, asseverando que demonstrará a nulidade das mesmas, por violação ao devido processo legal e cerceamento do direito de defesa.

Argui preliminar de nulidade do lançamento por ausência de elementos suficientes para identificar a infração, tendo em vista considerar que a presente autuação possui defeitos insanáveis quanto a identificação da matéria tributável, o que representa flagrante violação ao devido processo legal, o contraditório e ampla defesa.

Acrescenta que o auto de infração não atende ao disposto no art. 142 do CTN, portanto, infere que o mesmo deverá ser julgado nulo.

Reproduz o art. 18 do RPAF/99 e conclui que o lançamento tributário deve obrigatoriamente determinar com clareza e precisão a matéria tributável, caso contrário, fica prejudicado o elemento de certeza, imprescindível na comprovação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente.

Frisa que, no caso concreto, a constituição do crédito tributário viola o devido processo legal e o direito de defesa revelada pela glosa de operações, sem que fossem especificadas pelos autuantes quais notas fiscais teriam sido objeto da autuação, que se limitaram a informar de forma sintética o valor que considerou devido por período.

Ressalta que o quadro demonstrativo, anexo aos autos não apresenta relação analítica das notas fiscais, valor das operações, alíquota, etc., impedindo a elaboração da defesa, pois não dispôs de elementos necessários a correta identificação das operações tidas como irregulares pela Fiscalização, desconhecendo os critérios utilizados pelo autuante, não permitindo o exercício do direito de defesa.

Destaca que os autuantes, apesar de deterem as informações detalhadamente, reservaram-se a apresentar os dados através de planilhas genéricas, indicando valores globais, cujos títulos se encontram relacionados. Além de apresentar demonstrativo de débito ainda mais genérico.

Diz perceber que, nas citadas planilhas, os valores indicados e os respectivos documentos, não foram individualizados de modo a identificar o fato gerador que supostamente resultaria no lançamento, mas, somente foram considerados os respectivos períodos de apuração.

Cita o art. 18, incisos II e IV, alínea “a” do RPAF/99, onde prevê a nulidade do lançamento que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a natureza da infração cometida, entendimento que diz, pacificado pela jurisprudência do CONSEF, conforme excertos de julgamentos que reproduz.

Volta a frisar que o auto de infração deve ser declarado nulo, em razão da precariedade da autuação e ausência dos elementos capazes de identificar com segurança as infrações imputadas, além da violação ao direito de defesa.

Quanto à infração 01, esclarece que realiza três tipos de operações com mercadorias de sua produção: vendas no mercado interno, sujeitas a tributação do ICMS; exportação para o exterior, não sujeitas à tributação do ICMS e vendas isentas com o amparo do Convênio ICMS 130/2007, ratificado pelo Decreto nº 11.183/2008.

Esclarece que para as operações de vendas no mercado interno e de exportação para o exterior, a legislação autoriza a manutenção dos créditos fiscais correspondentes. Já para as operações de vendas com isenção, o citado convênio veda expressamente o aproveitamento de créditos, assim como o Decreto nº 11.183/2008.

Afirma que as operações glosadas pela fiscalização, sob a acusação de creditamento indevido, referem-se a operações de vendas no mercado interno, sujeitas a tributação e de exportação para o exterior, ambas com direito ao aproveitamento dos créditos, descaracterizando assim, a acusação de creditamento indevido, decorrente de entrada de mercadorias ou serviços cuja saída tenha se dado sem tributação do imposto, com exceção das saídas para exportação, que admite direito ao crédito.

Assevera ter conhecimento prévio da natureza da saída de cada mercadoria, visto que são fabricadas por encomenda. Quando as saídas são isentas, não se apropria dos créditos referentes às entradas e no caso de não saber previamente qual o destino das mercadorias produzidas, somente registra as notas fiscais de entrada dos itens adquiridos, quando tem certeza em que tipo de operação será utilizada.

Explica que o controle do estoque das mercadorias em separado é possível e praticado em razão das vendas sempre se realizarem por encomenda, demonstrado o cuidado que tem ao apropriar-se de créditos fiscais.

Complementa que a inexistência de informações no auto de infração a impede de impugnar especificamente cada operação a qual os autuantes impuseram a glosa dos créditos fiscais.

Demonstra que, nos Livros Registro de Entradas, dos períodos de abril a junho e dezembro de 2013, Doc. 05, diversas operações que foram registradas sem aproveitamento do crédito, cuja informação que se encontra na coluna ICMS - VALORES FISCAIS, campo CÓDIGO DE VALORES FISCAIS, onde todas as operações que apresentem a indicação do código 1, representam operações com crédito do imposto, enquanto os códigos 2 e 3 representam operações sem crédito, ou seja, isentas, não tributadas e outras.

Assevera que, nos arquivos de Escrituração Fiscal Digital – EFD, nos períodos examinados pela fiscalização, Doc. 06, os campos referentes ao valor do imposto, base de cálculo e alíquota, não foram indicados em inúmeros registros de documentos de entrada. Estes campos devem sempre estar zerados quando o creditamento na entrada não é permitido, conforme indica o Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital.

Assim, para demonstrar a lisura do procedimento adotado, a título de exemplificação, apresenta os registros da EFD correspondentes às operações citadas como exemplo.

Requer a realização de perícia técnica, nos termos do art. 145, do RPAF/99, cujos quesitos e assistente técnico serão apresentados.

Reproduz o art. 312, inc. I do RICMS/2012, que prevê a possibilidade de o contribuinte realizar o estorno de créditos de ICMS quando a mercadoria entrada no estabelecimento for objeto de saída não tributada ou isenta, na hipótese desta circunstância ser imprevisível na data da entrada.

Discorre que o citado artigo estabelece duas condições para que o estorno de eventual crédito de ICMS seja obrigatório: que o creditamento tenha ocorrido e que a circunstância de ser a saída isenta ou não tributada seja imprevisível.

Ensina que nos casos de o contribuinte desconhecer, no momento da aquisição, se a saída de determinada mercadoria será isenta ou não tributada e escriturar o crédito correspondente quando da entrada, poderá posteriormente estorná-lo sem que qualquer penalidade imputada. Caso o contribuinte tenha conhecimento antecipado, o crédito não deverá ser escriturado e o estorno desnecessário.

Lembra que o citado artigo prevê uma terceira situação em seu §4º, segundo o qual se o contribuinte possuir algumas operações de saída tributadas e outras isentas, o estorno do crédito deverá ser realizado proporcionalmente.

Defende não haver necessidade de estorno de créditos de ICMS já que estes não foram escriturados, pois, os créditos relativos à aquisição de insumos utilizados na fabricação de produtos comercializados em operações amparadas pelo artigo 3º do Convênio ICMS 130/2007 e Decreto nº 11.183/2008, não são creditados.

Explica que, nas exportações e vendas tributadas no mercado interno, o imposto cobrado nas operações anteriores, relativamente à aquisição de insumos, sujeita-se ao princípio da não-cumulatividade, permitindo a compensação, com o imposto devido, os créditos relativos a insumos, produtos intermediários, etc.

Repisa ter sido autuada pela falta de estorno dos créditos de ICMS referentes exclusivamente a operações cuja manutenção do crédito é autorizada pela legislação. Diz que os autuantes desconsideraram o fato de que, além das vendas isentas, a empresa também realiza exportações e vendas tributadas para o mercado interno. Os créditos glosados referem-se integralmente a tais operações, e não às operações de saídas isentas, como equivocadamente entendeu os autuantes.

Transcreve o inc. I do art. 155 da Constituição Federal, referente ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, cujas regras foram absorvidas pela legislação relativas à compensação dos créditos de ICMS, que estão previstas na Lei Complementar nº 87/96, na Lei 7.014/96 e, de forma idêntica, no RICMS/2012 do seu art. 114, não deixando dúvida quanto à apropriação do crédito de ICMS referente à entrada de matérias primas adquiridas ser manifestamente legítima, eis que relacionada à operações de exportação e vendas tributadas no mercado interno.

Requer a improcedência da infração, por entender que a glosa dos créditos fiscais imposta foi resultado do equivocado entendimento do Fisco.

Ao abordar a infração 03, contesta especificamente a exigência referente ao mês de outubro de 2013, afirmando que lançou a débito do imposto o total de R\$17.194,10, superior ao valor apontado pelo autuante como não recolhido, correspondente a R\$16.397,05. Dessa forma, crê ter procedido corretamente. Entretanto, pondera não ser possível apresentar qualquer comprovante de recolhimento do ICMS-DIFAL, haja vista que o mesmo foi escriturado a débito do imposto, reduzindo o saldo credor no período. Requer que a infração 03 seja julgada improcedente.

Quanto a infração 04, afirma que a mesma foi baseada no equivocado entendimento da obrigatoriedade de recolhimento do ICMS por antecipação, relativamente às mercadorias sujeitas ao ICMS-ST. Contudo, pelas razões já expostas, não consegue identificar com precisão e clareza a quais operações ou mercadorias o autuante se referiu ao cobrar o imposto, sem indicar valores mensais de ICMS-ST que não teriam sido recolhidos.

Declara que apesar da dificuldade, identificou no Livro de Registro de Entradas que os valores referentes ao ICMS-ST do DIFAL referem-se à aquisição de material de uso e consumo, que ao fim de cada período indicado na peça de lançamento, corresponde exatamente ao valor exigido, conforme verifica nas cópias do Livro de Registro de Entradas – Doc. 09.

Quanto as operações com ICMS-ST, que a fiscalização julgou não ter sido antecipado, afirma que estas operações correspondem à aquisição de material para uso e consumo, em que o ICMS-ST do DIFAL foi devidamente recolhido pelos fornecedores, conforme os comprovantes de pagamento através das Guias Nacionais de Recolhimentos de Tributos Estaduais – GNRE – Doc. 10.

Ainda que o ICMS-ST não houvesse sido recolhido, a responsabilidade pela antecipação ou retenção do ICMS-ST deveria ser atribuída ao fornecedor da mercadoria sujeita ao regime de substituição e jamais ao destinatário, conforme art. 8º da Lei nº 7.014/96, copiado, assim afirma.

Garante ter trazido aos autos toda a documentação capaz de comprovar o recolhimento do ICMS-ST devido por seus fornecedores. Logo, a presente infração deve ser cancelada.

Ressalta que os produtos fabricados não estão sujeitos ao regime de substituição tributária, pois destinam-se a emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, portanto, não sujeitas ao ICMS-ST.

Requer o cancelamento ou redução a penalidade de 150% aplicada, por entender que a mesma é confiscatória e desproporcional, haja vista que excede em 50% do valor do imposto que seria devido na operação. Além do que, em razão da não-cumulatividade, o valor do ICMS devido em cada operação é usualmente reduzido dos créditos utilizados pelo contribuinte, o que pode significar que a mencionada multa pode superar o valor do imposto que seria devido na operação em muito mais de 50%.

Reforça seu pedido de realização de perícia técnica, nos termos do art. 145, do RPAF/99, por considera-la indispensável. Nesse sentido, em cumprimento ao parágrafo único do art. 145

do citado regulamento indica o Sr. Cristiano Sampaio como assistente técnico e apresenta os quesitos:

- “1. Em relação à infração 01, queira o Senhor Perito confirmar que não houve aproveitamento de créditos (ou que o mesmo fora estornado) de ICMS decorrente de entrada de mercadorias destinadas a saídas não tributadas ou isentas, cuja manutenção do crédito era vedada pela legislação.*
- 2. Em relação à infração 01, queira o Senhor Perito confirmar que, na ausência do creditamento do imposto na entrada da mercadoria, o estorno posterior torna-se inócuo, sob pena de enriquecimento ilícito do Estado e cobrança indevida do contribuinte.*
- 3. Em relação à infração 01, queira o Senhor Perito confirmar que o procedimento adotado pela Impugnante foi completamente regular em relação ao aproveitamento de créditos de ICMS e não causou qualquer prejuízo ao Estado da Bahia, na medida em que não impactou a apuração da Impugnante.*
- 4. Em relação à infração 04, queira o Senhor Perito confirmar que o ICMS-ST foi integralmente recolhido pelos fornecedores das mercadorias objeto de autuação.*
- 5. Em relação à infração 04, queira o Senhor Perito confirmar que as mercadorias produzidas pela Impugnante estão sujeitas ao ICMS-ST, considerando que são destinadas a processos de industrialização.*
- 6. Queira o Senhor Perito informar tudo mais que entenda relevante.”*

Por fim, requer:

- a) O deferimento da realização da perícia fiscal.
- b) A acolhida da presente impugnação, declarando a nulidade do auto de infração, com o seu consequente cancelamento.
- c) Que seja o auto de infração julgado improcedente, com seu cancelamento, caso não seja julgado nulo.
- d) Que seja cancelada a multa aplicada na infração 04, eis que claramente confiscatória.

Por fim, protesta por toda prova em direito admitido, em especial prova documental suplementar e elaboração de quesitos suplementares para prova de matéria de fato.

Os autuantes prestam a informação fiscal, às fls. 1.589 a 1.591, onde deixam consignado o reconhecimento pela autuada de parte do débito e fazem um breve resumo da defesa.

A seguir, ressaltam que a infração 01 diz respeito aos créditos lançados nas aquisições dos insumos a serem utilizados na atividade fabril da autuada como matéria-prima, material de embalagem, energia elétrica, fretes, etc.

O argumento de que fabrica mercadorias por encomenda e, dessa maneira não escritura os créditos nas entradas relacionados àquelas saídas que ocorrerão com isenção, declarando ainda que detém controle de estoque em separado, o que o permitiria prever o destino de cada material empregado, diz não duvidar da possibilidade de tal prática, entretanto, discorda de que esta possa ser completa, ou que não lhe escapem créditos cuja utilização não seja possível prevê o destino.

Apresentam, como exemplo, a energia elétrica e questionam de que maneira a empresa poderia separar a que foi consumida na fabricação de uma válvula que sairá com isenção, de outra com tributação integral. Neste caso, a empresa escriturou integralmente os créditos relacionados ao consumo de eletricidade. Também poderia não ser possível a separação de material de embalagem, ou aquisição de fretes, afirmam.

Explanam que a legislação é genérica e não se aplica individualmente a cada contribuinte, conforme os seus controles internos, mesmo que esses sejam inteiramente eficazes e, no caso em análise, tal controle não é.

Transcrevem o art. 312, inc. I do RICMS e destacam a determinação da obrigatoriedade de estorno dos créditos sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta e complementam que o §4º do mesmo artigo, determina como proceder os estornos dos créditos.

Ponderam ser muito difícil, talvez impossível, a previsibilidade do destino de todos os insumos, como a energia elétrica, material de embalagem, fretes etc., principalmente considerando que a tributação do produto final se dará em função de sua destinação e não da sua natureza.

Afirmam constatar que a empresa diz lançar apenas os créditos do que sabe que sairá tributado ou com previsão de manutenção de créditos, sendo correto, no caso dos itens supracitados, obrigatoriamente, o estorno proporcional do crédito fiscal escriturado, procedimento que dará segurança ao Estado de não estar sendo prejudicado.

Explicam que, para efetuar o estorno, buscam-se os dados gerais da apuração mensal, ou seja, total das saídas não tributadas, total das saídas gerais, e total dos créditos lançados e calcula-se o percentual de participação do primeiro no segundo e aplica-se-o no terceiro, cujos dados são extraídos das próprias informações fiscais do contribuinte.

Quanto à infração 03, afirmam que o valor apurado no mês de outubro de 2013, a título de diferença de alíquota foi de R\$16.397,05, sendo que constataam que nenhum valor foi recolhido ou debitado na apuração do mês, apesar do contribuinte informar na DMA o valor de R\$17.194,10, o qual não foi recolhido nem debitado no Livro de Apuração, conforme cópias anexas, cujo saldo credor apresentado é maior por falta exatamente deste lançamento.

Com referência à infração 04, dizem que os valores são relativos aos débitos informados pelo próprio contribuinte em suas DMAs e apontados como “em aberto”, sendo que a autuada quando solicitada explicações, não apresentou nenhuma justificativa para os lançamentos nem para a inexistência de pagamento.

Em 31 de maio de 2019, os membros da 2ª JJF decidiram converter o processo em diligencia, fls. 1.626 a 1.628, para a adoção das seguintes providências:

Intimar o contribuinte para apresentar, no prazo de 10 (dez) dias:

- a) Relação de todas as notas fiscais do período alcançado pela infração 01, cujas aquisições se referem a mercadorias utilizadas na fabricação dos produtos e que não foram apropriados os créditos fiscais em função da metodologia adotada pelo mesmo;
- b) Para o item contestado na infração 03, apresentar a comprovação do débito lançado na escrita fiscal no mês de outubro de 2013 do total de R\$17.194,10, correspondente a Diferença de Alíquota.

Transcorrido o prazo de dez dias, encaminhar o processo aos autuantes, para análise e as seguintes providências:

- a) De posse das informações, se apresentadas pelo contribuinte, refazer os cálculos dos valores levantados na infração 01, aplicando o método previsto no art. 312, §4º do RICMS/2012, observando a necessidade de demonstrar o índice de proporcionalidade exigida no estorno do crédito fiscal;
- b) Caso necessário, refazer o demonstrativo de débito da infração 01;

- c) Se pronunciar acerca da infração 03, considerando a comprovação do lançamento solicitado no item b anterior, se apresentada pelo contribuinte;
- d) Elaborar relação das notas fiscais, destacando cada item, o número do documento, a NCM das mercadorias, chave de acesso se tratando de notas fiscais eletrônicas ou anexar cópia das notas, se tratando de documento fiscal não eletrônico, correspondente a infração 04, ou seja, as mercadorias adquiridas que deveriam ter o ICMS substituição tributária não recolhida pelo contribuinte;
- e) Se pronunciar acerca das notas fiscais e os comprovantes de recolhimentos do ICMS-ST efetuados por meio de GNRE, apenso aos autos às fls. 1.455 a 1585.
- f) Elaborar demonstrativo detalhado em arquivo eletrônico, editável (Excel), gravado em mídia, conforme preceitua o §4º do art. 8º do RPAF/99, dos levantamentos correspondentes aos valores considerados devidos após a revisão dos valores correspondentes as infrações 01, parte da infração 03 e 04.

Intimado a atender à solicitação da diligência, através de DTE em 13/06/2019, com ciência na mesma data, fl. 1.631, a autuada apresentou solicitação de prorrogação do prazo por trinta dias para atendimento da solicitação.

Sem que a Inspetoria tenha se manifestado nos autos acerca do pedido, o contribuinte se manifesta às fls. 1.653 a 1.658, onde inicialmente reproduz a infração 01 e a renova a solicitação de perícia.

Afirma acostar aos autos cópias dos Livros de Entradas, referente ao período autuado, que demonstram as operações registradas no período sem qualquer aproveitamento de crédito, cuja informação encontra-se na coluna ICMS – VALORES FISCAIS, no campo correspondente ao CÓDIGO DE VALORES FISCAIS, onde as operações que aparecem com o código 1, correspondente a operações com crédito do imposto e com os códigos 2 e 3 às operações sem crédito, isentas, não tributadas e outras.

Reitera que realiza operações de comercialização de produtos de sua fabricação, para o mercado interno, sujeitas a incidência do ICMS, exportações para o exterior, não sujeitas a tributação e operações isentas amparadas pelo Convênio ICMS 130/2007, ratificado pelo Decreto nº 11.183/2008.

Repete os argumentos da defesa e frisa que as operações arroladas na infração 01, objeto de glosa dos créditos, referem-se exclusivamente as operações onde se permite a manutenção do crédito.

Assevera que não se creditou de nenhum valor correspondente a entrada de mercadorias cuja saída não foi tributada, com exceção das saídas para exportação.

Repete, mais uma vez, os argumentos já aduzidos na defesa, quanto ao fato dos produtos fabricados serem produzidos sob encomenda e assim previamente tem conhecimento que se trata de operação tributada ou não, permitindo a escrituração ou não do correspondente crédito fiscal.

Diz que a conduta praticada não corresponde à descrição dos fatos constante nos autos, e supõe que a autuação decorreu da discordância por parte da fiscalização com os procedimentos internos adotados, que sequer apontou um documento fiscal para comprovar o creditamento indevido.

Defende que a infração 01 deverá ser declarada nula, podendo no máximo se cogitar a aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

Quanto a infração 03, diz se tratar de equívoco da fiscalização quando indicou como devido o valor de R\$16.397,05, enquanto o correto seria zero. Entretanto, afirma que o valor lançado em outubro de 2013 importou em R\$17.194,10 constante na linha DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA da DMA, nº 43.535, cópia anexa – Doc. 04.

Complementa que lançou corretamente o DIFAL, demonstrando impropriedade da autuação, porém, afirma não ser possível apresentar qualquer comprovante de quitação, pois registrou, no período, saldo credor, sendo o débito do DIFAL reduzido o valor do saldo credor.

Conclui que a infração 03 deve ser cancelada, assim como o auto de infração.

Um dos autuantes, em cumprimento a diligência fiscal, apresenta a informação, fls. 1.817 a 1.821.

Esclarece que a aplicação do método, utilizado no levantamento da infração 01, foi a proporcionalidade das saídas de mercadorias tributadas, não incidentes com manutenção dos créditos ou isentas sem manutenção dos créditos.

Acerca do argumento da defesa, quanto ao uso do crédito fiscal, depende do seu prévio conhecimento de que a saída da mercadoria seria amparada com isenção do ICMS, conforme previsto no Convênio ICMS 130/2007, estaria correto, se fosse possível segregar para todos os insumos, quais se destinariam a produção de mercadorias isentas e quais seriam utilizados na produção de mercadorias tributadas.

Admite, ser possível para alguns insumos, todavia para outros além de inviável, é duvidosa, como energia elétrica, fretes, material de embalagens, sendo nesses casos necessário observar o comando regulamentar estabelecido no art. 312, §4º do RICMS/2012.

Frisa, após transcrever o citado dispositivo, que não se trata de comando facultativo, devendo obrigatoriamente ser adotados por todos os contribuintes.

Ressalta que a autuada não indica precisamente os valores de créditos não aproveitados, que teria direito, apresentando cópia do Livro de Entradas, onde diz verificar a existência de registros de entradas sem o correspondente creditamento do imposto. Entretanto, constata ser impossível identificar o motivo do não registro dos valores a crédito.

Quanto aos referidos códigos 1, 2 e 3, no campo ICMS – VALORES FISCAIS, assegura não haver especificação a que se referem, se matéria-prima, bem de uso e consumo, ativo ou material de embalagem.

Assegura que, certamente, dentre os valores creditados, existem alguns, ainda que parcialmente, utilizados na produção de itens cujas saídas são isentas, como por exemplo os créditos decorrentes da entrada de energia elétrica.

Esclarece que o índice de proporcionalidade para o cálculo dos valores a estornar, teve como base os créditos escriturados. Quanto os valores não escriturados obviamente não serão objeto de estorno.

Reafirma a obrigação do contribuinte em observar a regra prevista no §4º do art. 312 do RICMS/2012, ou seja, o fato dos créditos terem sido escriturados e não foram, é de responsabilidade única do contribuinte, cabendo ao mesmo solicitar a utilização por se tratar de crédito extemporâneo, devendo observar o prazo decadencial.

Conclui que cabe ao contribuinte providenciar o estorno dos créditos, observando a proporcionalidade prevista na legislação.

Descreve os parâmetros que utilizou para o cálculo do estorno exigido e junta resumo da escrita fiscal contendo os totais de saídas por CFOP, assim como as saídas isentas amparadas pelo Convênio ICMS 130/2007.

Aborda a infração 03, afirmando que a apuração do valor do DIFAL está demonstrada às fls. 23 a 39, e identifica como causa o fato do contribuinte ter lançado valores na DMA que não constam nos registros do Livro de Apuração, sendo que neste, não foi registrado nenhum valor a título de DIFAL.

Argumenta que os registros da DMA e do Livro de Apuração, estão discordantes, devendo a DMA espelhar os registros da escrita fiscal, de forma que mantem a infração.

Quanto à infração 04, reitera os termos da informação fiscal, fls. 1.591 e reafirma que as importâncias exigidas foram declaradas na DMA, conforme fl. 1.607, pelo contribuinte, cujos valores podem ser identificados no campo SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – POR RETENÇÃO – SAÍDAS de todas as DMAs, fls. 1.592 a 1.603 e nos campos 7 e 8 do RESUMO FISCAL COMPLETO.

Constata que o contribuinte não retificou nenhuma DMA, não esclarecendo, quando questionado a esse respeito, e que agora argumenta se tratar de débitos de responsabilidade de terceiros por ele pagos.

Diz que não identificou, no período fiscalizado, saídas de mercadorias sujeitas a substituição tributária e caso houve equívoco, foi do contribuinte a quem cabe providenciar a retificação se devida, competindo ao fisco cobrar os valores declarados e não pagos.

É o relatório.

VOTO

O presente lançamento imputa ao sujeito passivo o cometimento de quatro infrações, das quais a autuada reconheceu integralmente a procedência da infração 02, efetuando o pagamento no total de R\$40.284,89 e parcialmente a infração 03, procedendo ao pagamento no montante de R\$3.849,96 correspondentes as ocorrências 11 e 12 do demonstrativo de débito. Portanto, desde já, sobre os valores reconhecidos, considero procedentes, devendo o setor competente de a SEFAZ providenciar a homologação dos citados pagamentos.

Compulsando os autos, verifico que foi lavrado o Termo de Início de Fiscalização, fl. 10, a autuada foi devidamente intimada para apresentação de livros e documentos fiscais, fls. 11, a autuada tomou ciência e recebeu cópia de todos os demonstrativos, conforme fl. 04, e exerceu plenamente seu direito de ampla defesa impugnando o lançamento no prazo legal.

Destarte, não vislumbro a existência de quaisquer vícios formais que afetem a plena eficácia da autuação fiscal, ficando rejeitadas as preliminares de nulidade arguidas nas razões de defesa, por não encontrarem amparo legal, principalmente nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99.

Rejeito o pedido de perícia técnica, formulado pela autuada, por não encontrar respaldo do RPAF/99, conforme as regras estabelecidas no inc. II do art. 147, ou seja, a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos e são desnecessárias em vista de outras provas produzidas.

Cabe ressaltar que as eventuais dúvidas frente aos argumentos defensivos constituíram elementos que conduziram aos membros da 2ª JJF determinarem a conversão do processo em diligência, que foi cumprida, de forma a buscar a verdade material e dirimir possíveis dúvidas. Portanto, tornou-se dispensável a determinação de perícia técnica.

Registro que foi concedido, à autuada, o prazo de 30 dias requerido, para que atendesse ao pedido pela diligência, sem, contudo, apresentar os documentos e comprovações conforme constante nas letras “a” e “b” do pedido de diligência.

Passo a analisar o mérito, inicialmente da infração 01, que trata especificamente da falta de estorno do crédito do ICMS relativo as entradas, cujas saídas se deram sem tributação do imposto.

A autuada alega, em sua defesa, que adota procedimento interno que permite antecipadamente identificar as aquisições empregadas na produção de itens que serão comercializados com tributação ou não tributação, em razão de ter sua atividade fabril demandada por encomendas. Diz que as mercadorias adquiridas a serem empregadas na produção de itens cuja saída, sabe previamente que será isenta, não se apropria do crédito destacado no documento fiscal de aquisição, caso as saídas sejam tributadas, apropria-se

normalmente e em caso de dúvidas aguarda a definição, se tributada ou não, para escriturar o documento fiscal mantendo ou não o crédito fiscal.

Os autuantes, por sua vez, questionam não ser este o procedimento apropriado, por carecer de segurança quanto a aplicação em todas as operações, haja vista a dificuldade de quantificar, a exemplo do crédito decorrente de energia elétrica e aquisição de embalagens, que será consumido na produção de um item, cuja saída é tributada ou não, tampouco, previsto no RICMS/2012, art. 213, § 4º.

Examinando a Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte, dos períodos de abril a junho e dezembro de 2013, verifico que os créditos apropriados no Livro de Apuração incluem os valores decorrentes do fornecimento de energia elétrica integralmente.

Por outro lado, da análise dos documentos acostados pela autuada, constato que são claras as evidências de não apropriação dos créditos decorrente de algumas aquisições de mercadorias, confirmando o argumento defensivo. Todavia, tais evidências não garantem a correta interpretação e quantificação dos valores que devem ou não ser escriturados como crédito fiscal em cada período.

O RICMS/2012 no seu art. 213, inc. I, determina que 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 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”*.

No § 4º do mesmo artigo, o legislador determina o procedimento a ser observado nestes casos, conforme transcrito a seguir.

“§4º Tendo o contribuinte empregado mercadorias ou serviços na comercialização, fabricação, produção, extração, geração ou prestação, conforme o caso, de mercadorias ou serviços cujas operações de saídas ou prestações sejam algumas tributadas e outras não tributadas ou isentas, o estorno do crédito será efetuado de forma proporcional, relativamente às mercadorias, materiais de embalagem, insumos ou serviços empregados nos produtos ou serviços não tributados”.

O fato do contribuinte adotar procedimento próprio, não previsto na legislação do ICMS, mesmo de boa-fé, não há como convalidar tais ações e garantir que não há prejuízo ao erário.

Ademais, não cabe ao contribuinte, com base no seu entendimento, adotar procedimento que objetiva apurar o imposto devido, como é o caso em tela, sem o respaldo da legislação tributária, haja vista que o estorno de crédito fiscal nas operações arroladas na infração 01, tem caráter obrigatório e, portanto, qualquer forma que não seja a prevista no art. 213 do RICMS/2012 não poderá ser adotado pelos contribuintes.

Adotar procedimento não previsto nos comandos regulamentares é possível quando autorizados pela administração tributária, sob condições específicas, conforme prevê RPAF/99 no seu art. 107, quando autorizado por adoção de regime especial que se aplica exclusivamente para pagamento do ICMS, bem como para a emissão de documentos ou a escrituração de livros fiscais em casos especiais, visando facilitar o cumprimento das obrigações fiscais pelos contribuintes, o que não é o caso presente.

Os autuantes agiram corretamente, ao exigir o imposto devido pela falta de estono dos créditos fiscais, portanto, considero a infração 01 subsistente.

Ressalto que não tendo o contribuinte escriturado possíveis créditos fiscais decorrentes de aquisições de mercadorias, poderá fazê-lo extemporaneamente observando o que determina o art. 315 do RICMS/2012.

A parte da infração 03 contestada pela defesa refere-se ao ICMS-DIFAL do mês de outubro de 2013, cuja exigência soma R\$16.397,05.

A autuada afirma que lançou a débito do imposto o total de R\$17.194,10, superior ao valor apontado pelos autuantes como não recolhido, correspondente a R\$16.397,05, portanto, entende ter procedido corretamente.

Constato que, como afirmaram os autuantes, a empresa não escriturou nenhum valor a débito na apuração de outubro de 2013, apesar do constar na DMA o valor de R\$17.194,10.

Cabe destacar que o valor apurado como não recolhido, decorrente do ICMS – Diferencial de Alíquotas, resultou do levantamento efetuado pelos autuantes, conforme consta às fls. 26 a 39, onde foram discriminados os documentos fiscais, com a identificação no número, chave de acesso, código NCM, descrição do item e valores da base de cálculo, e do ICMS-DIFAL, de forma que resta comprovada a exigência.

Portanto, considero a infração 03 subsistente.

A infração 04 exige, da autuada, o pagamento do ICMS-ST retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às aquisições subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

A defesa desta infração refere-se a possível falta de recolhimento do ICMS-ST decorrente da aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apresentando, inclusive os comprovantes de recolhimentos do ICMS efetuado pelos fornecedores, conforme os comprovantes de pagamento através das Guias Nacionais de Recolhimentos de Tributos Estaduais – GNRE – Doc. 10. Estes argumentos em nada auxiliaram a autuada, pois os argumentos não servem para elidir a acusação.

O levantamento apenso aos autos, fls. 40 e 41, teve como base os valores lançados nas Declarações e Apuração Mensal do ICMS, cujas cópias foram anexadas às fls. 1.592 a 1.607, sendo que não foram apresentados pelos autuantes sequer quaisquer documentos ou levantamento analítico das operações que deram origem aos valores do ICMS-ST exigido, sendo que, conforme declara os próprios autuantes os valores exigidos foram capturados das DMAs, transmitida pelo contribuinte.

Apesar de tais valores terem sido declarados em documento de informação econômico-fiscal, previsto na legislação do ICMS, as DMAs têm caráter declaratório e deve espelhar a escrituração fiscal do contribuinte consoante afirmação dos autuantes, argumento este considerado como válido pelos próprios autuantes nas suas justificativas na infração 03.

Cabe observar que os Livros Fiscais previstos na legislação do ICMS têm a função de registrar todos os fatos relacionados às atividades fiscais do contribuinte, sendo estes os instrumentos legais, através dos quais as informações são extraídas, para os exames da fiscalização.

É através destes registros que o Fisco exerce sua atividade de examinar e apurar o correto cumprimento das obrigações tributárias por parte dos contribuintes e audita todas as transações das empresas, conferindo todos os registros efetuados, retificando-os ou ratificando-os conforme constatações.

Os dados escriturados nos livros fiscais constituem elementos concretos dos registros de créditos, débitos e todas as operações mercantis praticadas pelo sujeito passivo. Enquanto a DMA, sendo uma declaração de caráter econômico-fiscal, tem natureza informativa, devendo obrigatoriamente retratar fielmente os registros dos livros fiscais, então, não pode haver discordância entre os registros e as informações.

Oportuno registrar que um dos autuantes, em sede de manifestação, na fl. 1.821, declara textualmente que *“O que podemos esclarecer é que, no período fiscalizado, não detectamos operações de saídas de mercadorias sujeitas à Substituição Tributária”*.

Destarte, a infração 04, não pode prosperar, haja vista que a base que serviu para o levantamento dos valores nela exigidos não se constituem nos registros fiscais tendentes a apuração do imposto devido, fato que contamina a infração de incerteza na determinação

da infração por não conter elementos suficientes para se determinar a mesma, com segurança. Portanto, com base no art. 18, inc. IV, alínea “a” do RPAF/99, voto pela nulidade da infração 04.

Pelo exposto, voto pela procedência parcial do auto de infração.

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 **087461.0101/16-6**, lavrado contra **VESCON EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA.** devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor **de R\$140.478,00**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incs. VII, alínea “b”, II, alínea “a” e “f” e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, de 17/08/18, efeitos a partir de 18/08/2018.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de outubro de 2019.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR