

PROCESSO	- A. I. Nº 298942.0002/17-0
RECORRENTE	- LCR COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF Nº 0029-02/18
ORIGEM	- DAAT SUL / INFRAZ EXTREMO SUL
PUBLICAÇÃO	- INTRANET 07.11.2024

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0260-11/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA APLICAÇÃO DO BENEFÍCIO DA REDUÇÃO. CONVÊNIO ICMS 52/91. Base de cálculo da infração 03 indeterminada, o que impõe o reconhecimento da sua nulidade, pois isso viola o quanto disposto no art. 39, IV, “b” do RPAF/99. Infração nula. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Procedente em Parte**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 2ª JJF (Junta de Julgamento Fiscal) proferida por meio do Acórdão JJF 0029-02/18, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado no dia 24/03/2017 para exigir crédito tributário no valor histórico total de R\$ 236.273,83, sob a acusação do cometimento de 6 (seis) irregularidades, das quais apenas a terceira é contestada pelo contribuinte, assim discriminada pelo órgão da instância originária:

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

A 2ª JJF apreciou a lide na no dia 02/03/2018 e decidiu pela Procedência Parcial por unanimidade, nos seguintes termos (fls. 396 a 405):

**“VOTO”**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

No tocante à infração 03, recolhimento a menos de ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nas razões de defesa o autuado sustentou que o procedimento fiscal não se sustenta, uma vez que, na realidade, a fiscalização não aceitou a aplicação do benefício fiscal previsto no Convênio ICMS 52/91, que autoriza a redução da base de cálculo do ICMS na comercialização de máquinas e equipamentos listados no anexo do referido convênio. Argumenta que a autuação não decorreu de mero erro na determinação na base de cálculo, e sim da interpretação da legislação, haja vista que a fiscalização entendeu restritivamente que os benefícios do referido convênio, somente se aplicam às operações com bens destinados ao uso industrial, com base no Parecer 16935/2013 da DITRI/SEFAZ que restringe a aplicação dos benefícios fiscais de acordo com a destinação ou finalidade das máquinas e equipamentos listados no convênio.

Por sua vez, quando da informação fiscal, o autuante manteve a autuação sob o fundamento de que a aplicação do benefício fiscal de redução de base cálculo prevista no Convênio ICMS no 52/91 é restrita a equipamentos industriais, como explicitado no Parecer 16935/2013 da DITRI/SEFAZ. Em relação ao Convênio ICMS 154/15, apresentado pela defesa, salienta que o termo foi exposto para que não houvesse interpretação equivocada do Benefício Fiscal, ratificando a interpretação que o fisco baiano vem dando, conforme PARECER emitido pelo Órgão Técnico da SEFAZ/Ba, que de acordo com o CTN tem o condão de ser norma complementar da Legislação Estadual.

Ainda, destaca que:

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

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

Assim está descrito o preâmbulo, isto é, o texto introdutório da norma, bem assim da cláusula primeira do Convênio ICMS 52/91, que concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas, estabelecem:

#### CONVÊNIO ICMS 52/91

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

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

Analisando o Convênio ICMS 52/91, entendo não restar dúvida de que os produtos alcançados pelo benefício têm atributo específico e inequivocamente definido, ou seja, são industriais. Esta exigência fica evidente ao qualificar incisivamente: “... nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais...”.

O termo qualificativo industrial não se aplica a qualquer máquina, aparelho ou equipamento, eis que, industrial significa reforçado, de grande capacidade de produção e com aplicação específica em ambiente fabril, em total contraste com o qualificativo doméstico, ou mesmo a simples denominação genérica de máquina, aparelho ou equipamento sem qualquer qualificação.

No mesmo sentido, uma análise completa dos itens elencados no Anexo I do Convênio ICMS 52/91 revela claramente a destinação industrial, a exemplo dos itens:

(...)

Do que se depreende ser a destinação do benefício fiscal, individualmente, direcionada ao estímulo da atividade industrial, setor propulsor da economia.

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

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

Embora tenha conhecimento do ACÓRDÃO CJF 0309-12/17, da 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, que reformou, parcialmente, a decisão consignada no Acórdão 3ª JJF 0130-03/16, relativo a outro Auto de Infração, lavrado contra o mesmo autuado, “data venia” entendo que o posicionamento constante do Acórdão da

Câmara, ainda, não representa um entendimento consolidado desse órgão julgador, além de não refletir o meu entendimento sobre a questão, conforme já manifestei no presente voto.

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

(...)

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

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

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

*I - o inciso II da cláusula primeira:*

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

*II - o inciso II da cláusula segunda:*

*"II - nas operações internas, 5,60% (cinco inteiros e sessenta centésimos por cento);";*

*III - os seguintes itens do Anexo I:*

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

*Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, conforme abaixo:[planilha de fl. 405].*

Respaldado no art. 169, I, "b" do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia; RPAF-BA/1999), o sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário às fls. 416 a 435.

A infração 01, tendo sido objeto da peça defensiva, foi julgada IMPROCEDENTE.

O inconformismo diz respeito apenas ao terceiro item do Auto de Infração (infração 03).

Afirma que o Convênio ICMS 52/91 autoriza a redução de base de cálculo do imposto nas comercializações das máquinas e equipamento indicados no Anexo 01, do qual constam aqueles objetos da autuação.

Não concorda com o entendimento da Fiscalização, bem como da GECOT/DITRI (Parecer nº

16.935/2013), de que as vendas para consumidores finais não estão alcançadas pelo benefício de que trata o referido Acordo interestadual, uma vez que no seu texto não há vinculação à destinação.

Com base em doutrina (entre outros, de Tércio Sampaio e Norberto Bobbio), na Teoria Geral do Direito, no critério da hierarquia e na hermenêutica jurídica, sustenta que os convênios editados em conformidade com a Lei Complementar nº 24/75 contém normas hierarquicamente superiores às emanadas das legislações estaduais, competindo ao ente federativo apenas aderir aos acordos ali previstos, e não alterá-los ou restringi-los.

Assim, conclui pela invalidade da “norma produzida pelo Fisco do Estado da Bahia” (Parecer nº 16.935/2013), tendo como fundamento, entre outros julgados / pareceres administrativos e judiciais, o Acórdão CJF 0309-12/17, que, “com justiça e brilhantismo”, acolheu os seus argumentos nos autos do PAF Nº 298942.0602/15-1.

Segundo alega, somente a partir da publicação do Convênio ICMS 154/15 estabeleceu-se restrição à aplicabilidade do benefício aos bens de uso doméstico. Trata-se da alteração que inseriu as máquinas de lavar e secar com capacidades específicas de uso não doméstico (fls. 432/433; Cláusula primeira, III).

Requer a homologação dos valores recolhidos e o acolhimento das razões recursais.

No dia 12/09/2019, a 1<sup>a</sup> CJF (Câmara de Julgamento Fiscal) converteu o feito em diligência/ consulta jurídica à Procuradoria do Estado (fl. 442), que se manifestou por meio do i. procurador Dr. José Augusto Martins Junior, no sentido da inexistência de redação limitadora do benefício de que trata o Convênio ICMS 52/91 (fl. 454).

Assim, na pauta suplementar do dia 31/01/2022, a 1<sup>a</sup> CJF decidiu converter o feito em nova diligência, desta feita ao autuante e à repartição fiscal de origem, para que as seguintes medidas fossem adotadas.

#### AUTUANTE

Elaborar novo demonstrativo da infração 03, de acordo com os critérios e o entendimento indicados pela PGE/PROFIS às fls. 450 a 458, bem como com aqueles contidos no Acórdão CJF nº 0309-12/17, quais sejam, de que as vendas para consumidores finais encontram-se sob o alcance do benefício tratado no referido Acordo interestadual (Convênio ICMS 52/91).

#### INSPETORIA

Intimar o recorrente, com a entrega, mediante recibo, de todos os papéis de trabalho, inclusive deste, para que se manifestasse no prazo legal, caso quisesse.

À fl. 475, auditor fiscal estranho ao feito prestou informação assinalando que o autuante não juntou ao PAF os demonstrativos da imputação em arquivo digital:

*“Visando atender a diligência, entramos em contato com o auditor autuante, visando recuperar o demonstrativo da infração em planilha, sendo informado pelo mesmo que, diante da mudança de computador, não havia guardado esse Auto em meio magnético. Inclusive o mesmo, buscando auxiliar, consultou o e-mail de encaminhamento ao CONSEF da informação fiscal, à época, sendo constatado que não havia anexado nenhuma planilha que pudesse auxiliar a atender a diligência de forma célere.”*

*Face ao descrito e por estar desde o mês de outubro de 2023 à disposição da INFRAZ COSTA DO CACAU, esse preposto não teria disponibilidade de tempo de reconstituir a referida infração em planilha, pois demandaria a digitalização de todos os dados que não seriam objeto da exclusão, ficando assim impossibilitado de atender a referida exigência”.*

#### VOTO

Trata-se de imputação, segundo a qual o sujeito passivo recolheu a menor o ICMS (Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação), em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Conforme o levantamento fiscal, de fls. 183 a 338, trata-se de vendas de televisões, aparelhos de computação denominados *tabletes*, lavadoras domésticas, fogões industriais, depuradoras etc.

O Convênio ICMS 52/91, recepcionado pelo art. 266, I, “a” do RICMS/12, cuja validade não pode ser julgada neste foro (art. 167, I e III do RPAF/99), destinou-se à concessão de redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas, conforme o disposto na sua ementa. Instada por esta Câmara a se posicionar, a PGE/PROFIS entendeu pela inexistência de redação limitadora do benefício de que trata o Convênio ICMS 52/91 (fl. 454) às operações industriais e agrícolas, o que faria alcançar os seus efeitos às operações com máquinas de uso doméstico, por exemplo.

Entretanto, conforme o que já foi exposto no Relatório supra, o i. auditor fiscal estranho ao feito Sr. Carlos Eduardo Pomponet Dantas asseverou ser impossível dar liquidez à base de cálculo, em documento também assinado pelo i. inspetor fazendário da INFRAZ EXTREMO SUL (fl. 475).

A situação viola o quanto previsto no art. 39, IV, “b” do RPAF/99, o que nos impõe o reconhecimento da nulidade da infração 03.

“Art. 39. O Auto de Infração conterá:

I - a identificação, o endereço e a qualificação fiscal do autuado;

II - o dia, a hora e o local da autuação;

III - a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, de forma clara, precisa e sucinta;

IV - o demonstrativo do débito tributário, discriminando, em relação a cada fato:

a) a data da ocorrência do cometimento ou do fato gerador e a data em que deveria ocorrer o pagamento, se diferente daquela;

b) a base de cálculo sobre a qual foi determinado o valor do tributo ou do acréscimo tributário, dispensada essa indicação nos casos de imposto lançado mas não recolhido, antecipação tributária e outras situações em que o valor a ser pago não resulte precisamente de uma base de cálculo específica, devendo, nesse caso, ser feita a demonstração do critério adotado na apuração do valor exigido;  
(...).”

Voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário (nulidade da infração 03), com a homologação dos valores já pagos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, PROVER o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298942.0002/17-0, lavrado contra **LCR COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 2.747,48**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 1.771,67 e 100% sobre R\$ 975,81, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “b”, “d” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já pagos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 04 de outubro de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILLO REIS LOPES – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS