

PROCESSO - A.I. Nº 277829.2003/00-7
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e FÁBRICA DE BISCOITOS TUPY S/A
RECORRIDOS - FÁBRICA DE BISCOITOS TUPY S/A e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 2063-04/01
ORIGEM - INFAS BROTAS (INFAS BINOCÔ)
INTERNET - 02.05.02

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0128-11/02

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. É devido o pagamento da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições em outros Estados de mercadorias para consumo do estabelecimento. 2. CRÉDITO FISCAL. **a)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE. Infração caracterizada. **b)** FALTA DE ESTORNO. **b.1)** DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS IMPRÓPRIAS PARA O CONSUMO. Restou comprovado que as mercadorias saíram com tributação. **b.2)** MERCADORIAS ENTRADAS NO ESTABELECIMENTO QUE SOFRERAM PERDAS NO PROCESSO PRODUTIVO. Trata-se de perdas normais que ocorrem em qualquer processo de industrialização. Infrações não caracterizadas. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Decisão unânime. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 31/03/2001, exige ICMS no valor de R\$233.682,02, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento;
2. utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documentos fiscais em duplicidade;
3. deixou de proceder ao estorno de crédito do ICMS em decorrência de devolução de mercadorias impróprias para consumo, as quais foram incineradas;
4. deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que sofreram perdas no processo produtivo.

O autuado em sua defesa de fls. 131 a 146 dos autos impugnou o lançamento fiscal descrevendo, inicialmente, as infrações apuradas. Em seguida, aduziu que a fiscalização cometeu erros de fato e de direito que conduzem a dúvida e incerteza no procedimento de lançamento de ofício praticado, além da autuação, no mérito, traduzir erro de interpretação da legislação no que se refere à identificação da infração, tipificação da infração, como ainda, apresenta distorção dos números do levantamento fiscal do imposto dito devido em face da verdade material, expressa

nos fatos ocorridos e na escrituração fisco-contábil. Frisa que o trabalho da fiscalização durou mais de seis meses, enquanto a empresa para confeccionar sua peça defensiva só é oferecido o exíguo prazo de 30 (trinta) dias. Por tal motivo, solicita a oportunidade para conferir todas as informações contidas nas notas fiscais mencionadas nos demonstrativos elaborados pela autuante, bem ainda, os seus números, cálculos e somas para que à ampla defesa e o contraditório, se estabeleça como exercício da garantia do devido processo legal.

Prosseguindo em sua defesa, suscita a nulidade do lançamento, da indefinição e da imprecisão do dispositivo infringido, do arbitramento sem base técnica ou fundamento legal de percentual de perda nas aquisições de farinha de trigo como forma de exigir estorno de créditos fiscais, alinhando os seguintes argumentos:

1. que o Auto de Infração foi lavrado a destempo, por ter expirado a Ordem de Serviço autorizadora da ação fiscalizadora para cobrança de tributos. Segundo o autuado, a sua lavratura ocorreu em 31/03/2001, no entanto, tal não aconteceu, sendo a referida data virtual. Diz que a fiscalização foi iniciada em 10/10/2000, em cumprimento a OS nº 508.050/00, a qual foi prorrogada por mais sessenta dias e, posteriormente, por mais sessenta dias, cujo prazo final expirou em 09/04/2001. Frisa que por não ter a Auditora Fiscal responsável pela autuação conseguido renovar a autorização para prosseguir a fiscalização, a destempo, executou a lavratura do Auto de Infração, colocando a data retroativa de realização do ato de lançamento em 31/03/2001. Indaga porque uma autuação datada de 31/03/2001, somente em 17/04/2001, foi entregue na repartição para registro e saneamento? Salienta que devido à dúvida e incerteza na data da lavratura apostou no Auto de Infração, contamina todo o procedimento de lançamento e invoca o art. 112 do CTN, combinado com o RPAF (§ 1º, do art. 28 e art. 45), oportunidade em que transcreveu o art. 45, do RPAF e de uma Ementa do CONSEF, através da qual foi julgado nulo um Auto de Infração em apoio ao alegado;

2. acerca da indefinição e da imprecisão do dispositivo infringido, diz que na infração 2, a autuante afirmou que ocorreu um erro de lançamento no livro Registro de Apuração do ICMS e achou que reduziu o recolhimento do imposto, sem contudo, trazer a prova com a auditoria da conta gráfica ou da escrita fiscal, motivo pelo qual deixou de fazer o correto enquadramento da ocorrência na norma legal dita infringida. Frisa que o erro de lançamento no RAICMS poderia repercutir em falta de recolhimento do ICMS, ou recolhimento a menos do saldo devedor do ICMS, todavia a autuante não procurou provar nos autos, cujo vício da autuação será apreciado na defesa de mérito. Ressalta que a autuante informou que o enquadramento da infração seria no RICMS/97, no art. 93, I, II, III, IV, V, VI, VII, VIII conforme o caso e indaga, qual foi o dispositivo infringido? Segundo o autuado, o art. 93 lista as hipóteses de utilização de crédito fiscal no Registro de Entradas de Mercadorias e no referido livro à empresa não lançou indevidamente nenhum crédito fiscal, razão pela qual nenhuma correlação existe com a exigência do dito estorno de crédito pretendido pela autuação. Diz que a autuante omitiu a precisa tipificação da infração, além de não atentar ao princípio da tipicidade cerrada, descumprindo o dever de provar o fato constitutivo da autuação, ou seja, que o erro de lançamento redundou em descumprimento da obrigação principal (pagamento de tributo). Por tal motivo, o Auto de Infração é passível de nulidade, consoante dispõe o art. 142 do RPAF, combinado com os arts. 18, IV, 39, V e 41, II;

3. quanto às infrações 3 e 4, diz que a autuante errou também no seu enquadramento, ao indicar o art. 100, V, do RICMS/97, cujo teor transcreveu. Sustenta que a autuante na infração 3, afirmou que as mercadorias devolvidas foram incineradas, porque impróprias ao consumo, sem expor qualquer prova documental (laudo da vigilância sanitária do Ministério da Agricultura, Secretaria de Saúde do Estado e do Município, etc.) ou qualquer outra prova aceitável da efetiva ocorrência das duas premissas levantadas. Frisa que sem prova da materialidade do fato gerador

não pode o aplicador da norma cobrar tributo, já que inexiste a incidência da hipótese legal, cuja ilegalidade é flagrante, sendo nula a autuação (RPAF, art. 18, IV, “a” e “b”);

4. no tocante à infração 4, igual mácula lhe atingiu, já que a simples menção de 7% de perda anormal da farinha de trigo, indicando a tipificação no art. 100, V, do RICMS/97, não foi provada materialmente pela autuante, ou seja, não foi exibido laudo técnico ou estudo científico, etc. Aduz que a autuante cometeu profundo erro de interpretação, pois o RICMS menciona apenas a quebra anormal do produto acabado final (macarrão, biscoito, etc.), que não se confunde com o rendimento/produtividade da matéria prima (farinha de trigo) sendo permitida e mantida a utilização integral do crédito fiscal relativo aos insumos consumidos, razão pela qual não tem suporte fático a autuação;

Conclui, pedindo a decretação da nulidade das infrações 2, 3 e 4, com base no disposto no art. 20, do RPAF, porque foram inobservados os arts. 28, VI, § 3º, 39, V e VI e 41, I, também do RPAF.

5. com referência ao arbitramento sem base técnica ou fundamento legal de percentual de 7% de perda, diz que a fiscalização criou uma presunção de perda anormal de 7% sobre o valor das aquisições de farinha de trigo. Alega que no demonstrativo confeccionado para justificar a autuação, nota-se que a autuante listou todas as notas fiscais de aquisições de farinha de trigo, e sobre a base de cálculo destacada nas referidas notas inventou a ocorrência de 7% para efeito de estorno de crédito, não efetuando qualquer levantamento quantitativo de produção a partir da matéria prima, em comparação com os estoques e as saídas de produtos, com o objetivo de verificar a existência de perdas normais dentro do processo produtivo ou de perdas anormais desvinculadas do ciclo de fabricação. Aduz que tanto no Termo de Encerramento de Fiscalização, no Auto de Infração ou no citado demonstrativo, foi omitido a razão ou origem que poderia justificar a perda arbitrada para efeito de estorno de crédito fiscal. Ressalva que as perdas em peso constatadas na farinha de trigo empregadas na fabricação de massas alimentícias são normais, e sempre aceitas pelas fiscalizações anteriores, uma vez que decorrem da umidade (água) contida na farinha de trigo, seu grau de pureza, a mistura da massa, o processo de cozimento, equipamento de produção, etc. Frisa que a perda arbitrada de 7%, se traduz num critério pessoal e unilateral da autuante para exigir imposto, sem apresentar nenhuma justificativa plausível, ferindo as normas cogentes aplicáveis ao lançamento (art. 142 do CTN e o seu parágrafo único, combinado com os arts. 41, II, e 142 do RPAF em vigor), pelo que se mostra incapaz de possibilitar a ampla defesa e o contraditório, sendo caso de nulidade.

Quanto ao mérito, apresentou os seguintes argumentos:

Infração 2 – discorda da caracterização da infração como crédito fiscal indevido, desde quando a própria autuante afirmou que houve erro de lançamento na escrita fiscal. Diz que o erro do lançamento no Livro RAICMS não pode ser confundido com crédito indevido. Frisa que o crédito indevido é quando não existe o documento fiscal idôneo ou a operação de entrada da mercadoria não permite o creditamento do imposto destacado em nota fiscal, que não é o caso da presente autuação. Alega que não ocorreu utilização indevida de crédito no Livro Registro de Entradas, mas apenas, por engano no RAICMS considerou-se o valor do ICMS pago no desembaraço de Declaração de Importação – DI, como antecipação do recolhimento, cujo efeito poderia reduzir o saldo do imposto a recolher na conta corrente gráfica. Sustenta que quando do lançamento efetuado no RAICMS ocorreu erro que provocou aumento do saldo credor do ICMS acumulado, significando que o fato não pode ser tipificado como crédito indevido no mês da ocorrência do lançamento. Ressalta que se o erro de lançamento resultou redução do saldo devedor do ICMS no Livro RAICMS, pode-se dizer que aconteceu pagamento a menos do imposto, que não se confunde com o crédito indevido. Aduz que a infração subsume-se a hipótese de recolhimento a menos do imposto por erro de lançamento. Às fls. 139 a 142, com base nos anexos 1 e 2 (fls. 147 e

148), fez uma explanação, onde alega que a empresa tinha saldo credor nos períodos de competência objeto da autuação, motivo pelo qual se fazia necessário o levantamento fiscal da conta corrente do imposto para constatar a sua repercussão no saldo do imposto a recolher, depois do expurgo do erro de lançamento apontados pela fiscalização. Segundo o autuado, existe excesso de autuação de R\$23.301,61 em 1998 e de R\$66.144,51 em 1999, já que a autuação desconheceu e desconsiderou a superioridade dos efetivos créditos fiscais em cada período de apuração ou que a existência de saldo credor poderia anular o efeito no imposto a recolher no rebate na conta corrente fiscal do erro de lançamento.

Infração 3 - diz que a autuante imaginou, ou melhor, inventou, que as mercadorias devolvidas são imprestáveis, que não teriam outra destinação senão a perda por incineração. Esclarece, para melhor compreensão da questão, que o estabelecimento fiscalizado além de industrializar e vender o produto macarrão, também distribui e revende o produto biscoito que recebe por transferência do seu estabelecimento filial, motivo pelo qual no demonstrativo preparado pela autuante conter a listagem de macarrão e biscoito. Frisa que a autuante não foi feliz em seu raciocínio, já que trabalhou uma falsa premissa, pois o macarrão ou biscoito devolvido por quebra dentro da embalagem individualizada de 500 grs. destruindo sua adequada apresentação, é revendido avulso (quebrado), além do que quanto a justificativa de retorno é por falta de condições ao consumo, tem outra finalidade comercial, porquanto é vendido posteriormente para alimentação animal. Junta os Anexos 3 e 4 , num total de 56 documentos, a título de amostragem do mês de dezembro, onde constam as vendas para pessoas físicas de rejeitos de biscoitos e macarrão, os quais comprovam a insubsistência da autuação, oportunidade em transcreveu o § 6º, do art. 100, do RICMS/97, em apoio ao alegado.

Infração 4 – aduz que a autuante praticou, em verdade, uma arbitrariedade de supor a perda anormal de farinha de trigo no processo produtivo, recorrendo a desfundamentado arbitramento de índice de perda de 7%, cuja simples suposição não é suficiente para a exigência fiscal. Esclarece que a perda de peso da farinha de trigo no processo produtivo decorre da umidade nela contida. Alega tratar-se de perda normal, aceitável do ponto de vista da técnica de industrialização de massas alimentícias, bem ainda, validamente reconhecida no campo tributário, para a finalidade de manutenção do crédito fiscal pela aquisição da matéria prima utilizada no processo produtivo. Frisa que a perda de matéria prima ocorre em função do cozimento do macarrão, desde que na preparação da massa, mistura-se outros ingredientes e adiciona-se água, que depois é retirada no forno, expurgando conjuntamente, ainda, a umidade residual que existia na farinha de trigo *in natura*. Diz não saber qual o princípio ou critério técnico industrial capaz de lastrear a absurda suposição da autuante sobre a existência de uma perda anormal ou extraordinária de 7% no peso da farinha de trigo, como suporte fático para exigir o inventado estorno de crédito fiscal sobre o montante da farinha de trigo adquirida para fabricação de macarrão, oportunidade em que fez as seguintes indagações para dirimir a controvérsia:

- a) à perda de peso da matéria prima consumida no processo produtivo é fato ensejador de estorno de crédito de ICMS?
- b) pode a fiscalização criar ao seu alvedrio índice de perda anormal de matéria prima?

Salienta não subsistir à cobrança de tributo desprovido de suporte fático, além do que, basta o bom-senso comum das pessoas, para admitir ser razoável e aceitável que a farinha de trigo *in natura* tem umidade, e a perda no processo de cozimento da massa alimentícia integra o processo produtivo, cujo efeito não pode ser outro, senão garantir a totalidade do crédito fiscal do ICMS pela aquisição da mencionada matéria-prima. Esclarece que, conforme anteriormente

explicitado, a correta interpretação literal do art. 100, V, do RICMS/97, somente tem previsão de estorno de crédito no caso de quebra anormal do produto.

Requer, diante da dificuldade da anexação aos autos de todas as notas fiscais de saídas de biscoitos quebrados para provar a posterior revenda de mercadorias devolvidas apontadas pela autuante, o deferimento de diligência objetivando comprovar a sua alegação, bem como para revisar a infração 2, onde foi apontado pelos Anexos 1 e 2 excesso de autuação, além do Auditor Fiscal diligente emitir Parecer opinativo sobre a existência de perdas anormais de farinha de trigo, que justifiquem a exigência de estorno de crédito cobrado.

Ao finalizar, pede o acolhimento das preliminares de nulidade, e se ultrapassadas, no mérito, espera o julgamento pela improcedência dos itens 2, 3 e 4 do Auto de Infração.

A autuante ao prestar a sua informação fiscal de fls. 205 e 206 dos autos descreveu, inicialmente, as infrações apuradas na ação fiscal. Em seguida, aduziu que a peça defensiva é extensa e meramente protelatória, já que o argumento é o mesmo utilizado em outros autos lavrados, “de que não deve e que a autuação é arbitrária e que houve “engano” no lançamento em duplicidade, mas mesmo assim, que não deve o imposto exigido”.

Ressalta que, contra fatos não existem argumentos, já que a documentação apensada aos autos por si só constitui prova, mais do que contundente, para manutenção do Auto de Infração, pelos seguintes motivos:

1 - no que se refere à falta de recolhimento da complementação de alíquota o contribuinte nem se deu ao trabalho de contestar, mas também não solicitou o valor para recolhimento, o que prova o seu interesse em protelar o pagamento do imposto devido;

2 - com referência aos lançamentos em duplicidade de créditos do ICMS, nas importações de farinha de trigo não houve engano, cujos lançamentos das notas fiscais foram efetuados no Livro Registro de Entradas com a utilização dos créditos. Diz que o autuado ao proceder aos lançamentos no Livro RAICMS, adicionou o valor do ICMS pago nas importações aos créditos apurados no Livro Registro de Entradas de Mercadorias, com a intenção pura e simples de reduzir o imposto, em alguns casos, ou de aumentar os créditos para posteriormente pedir a sua utilização, como já o tinha feito em outras ocasiões, onde obteve autorização para utilização dos créditos acumulados;

3 - sobre as mercadorias impróprias para o consumo, às notas apensadas aos autos não deixam dúvidas. Tais mercadorias são devolvidas e conforme informações de funcionários da empresa, são incineradas, os quais apontaram o fundo da fábrica como o local utilizado;

4 - quanto ao percentual de perdas no processo produtivo foi informado pelo próprio contribuinte, em carta datada de 02 de janeiro, onde informa que para industrialização da maioria dos produtos utiliza 100% de farinha de trigo e que no processo existe perda que varia de 7% a 10%. Frisa que se o contribuinte foi beneficiado com a utilização do crédito de ICMS sobre as compras efetuadas e se houve perdas destas compras, deve efetuar o estorno de crédito nesta proporção. Ressalta que a informação do contribuinte não coincide com a fornecida pelo Sindicato das Indústrias do Trigo, segundo a qual a existência de perdas de farinha de trigo no processo produtivo varia de 10,72% a 18%. Diz que por ter optado pelo percentual informado pelo contribuinte, a penalidade foi até pequena.

Solicita, ao final, a manutenção do Auto de Infração.

VOTO DO RELATOR DA 4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL NA DECISÃO RECORRIDA

“Inicialmente, deixo de acatar o argumento defensivo, segundo o qual o prazo de trinta dias é exíguo para confeccionar a defesa, motivo pelo qual solicita a oportunidade de conferir as notas fiscais, os demonstrativos, seus números, cálculos e somas, porque tal prazo é o fixado no art. 123, do RPAF/99, para que o sujeito passivo ofereça a sua impugnação ao lançamento fiscal.

Com referência ao pedido de diligência requerido pela defesa, indefiro tal pleito, com fulcro no art. 147, I, “a”, também do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos pela autuante são suficientes para a formação de minha convicção.

Sobre as preliminares de nulidades suscitadas pelas defesa, as mesmas ficam afastadas pelas seguintes razões:

- a) acerca da alegação de que o Auto de Infração foi lavrado a destempo, por ter expirado a Ordem de Serviço autorizadora e que a data da sua lavratura é virtual, o argumento defensivo é desprovido de prova. Ademais, o fato da Ordem de Serviço ter expirado a sua validade em 09/04/2001, não se constitui em prova de que o Auto de Infração foi lavrado a destempo. Com referência a demora no saneamento e registro do Auto na repartição fiscal, tal fato pode ter sido decorrente de falhas ou defeitos no sistema informatizado da SEFAZ;
- b) indefinição e da imprecisão do dispositivo infringido em relação à infração 2 – consoante descrição no corpo do Auto de Infração à fl. 3, a acusação imputada foi de utilização indevida de crédito fiscal referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade, tendo sido indicados como infringidos os arts. 93, e seus incisos e 124, do RICMS/97. Efetivamente a autuante incorreu em equívoco na capitulação da infração, ao consignar o art. 93 e seus incisos, o qual trata do direito ao crédito fiscal. Todavia, tal indicação não enseja a nulidade do lançamento fiscal, nos termos do art. 19, do RPAF/99, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal. É que o procedimento perpetrado pelo autuado, sem amparo na legislação do ICMS, implicou, indubitavelmente, em recolhimento a menos do imposto nos meses em que foram realizados os seus lançamentos;
- c) erro da autuante no enquadramento da infração 3, ao indicar o art. 100, V, do RICMS/97, já que a mesma afirmou que as mercadorias devolvidas foram incineradas, sem expor qualquer prova documental – entendo que tal assunto não é motivo de nulidade, já que versa sobre o mérito da lide, razão pela qual o mesmo será apreciado no momento próprio;
- d) no que diz respeito à alegação do autuado, em relação à infração 4, onde a autuante mencionou o índice de perda anormal de 7%, indicando a tipificação no art. 100, V, do RICMS/97, sem qualquer prova material, considero descabida tal alegação, pois de acordo com o documento de fls. 113 e 114 dos autos, foi o próprio contribuinte quem forneceu o índice de perda por umidade, o qual varia de 7% a 10%.

Adentrando no mérito da autuação e após analisar as peças que compõem o PAF, transcrevo, a seguir, o meu posicionamento a respeito das infrações:

Infração 1 – refere-se a falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Esclareço que a presente exigência fiscal não foi objeto de questionamento pelo autuado em sua defesa, o que, em meu entendimento,

implica no reconhecimento tácito da infração, pelo que mantenho a autuação, a qual tem respaldo legal no art. 1º, § 2º, IV, do RICMS/97;

Infração 2 – reporta-se à utilização indevida de crédito fiscal do ICMS, referente a lançamento de documentos fiscais em duplicidade. Sobre a alegação defensiva, entendo razão não assistir ao autuado, pois o mesmo escriturou no RAICMS, na coluna crédito do imposto, como outros créditos, de valores já lançados no Registro de Entradas, caracterizando duplicidade na sua apropriação, o que repercutiu nos valores a recolher nos meses em que ocorreram os seus lançamentos. Com referência aos levantamentos elaborados pelo autuado às fls. 147 e 148, onde foi feita a reconstituição da conta corrente fiscal dos exercícios de 1998 e 1999, nos quais apontam um excesso de autuação nos valores de R\$23.301,61 e R\$66.144,51, respectivamente, concordo parcialmente com os mesmos, conforme justificativas a seguir:

I - de acordo com o Anexo 1 (fl. 147), houve um excesso de autuação no mês de junho/98 no valor de R\$23.301,61, no entanto, nos meses de junho, agosto e dezembro/98, foram apurados ICMS a recolher nas importâncias de R\$16.938,70, R\$23.068,94 e R\$164,47, respectivamente, cujos valores não foram trazidos pela defesa a sua comprovação do recolhimento à Fazenda Estadual. Dessa forma, fica comprovado que os valores efetivamente devidos foram aquele indicado no referido demonstrativo e respectivos meses, que totalizam a importância de R\$40.172,11, conforme discriminação a seguir:

Ocorrência	Vencimento	Valor
30/06/98	09/07/98	16.938,70
31/08/98	09/09/98	23.068,94
31/12/98	09/01/99	164,47
	Total	40.172,11

II - com relação ao Anexo 2 (fl. 148), em que aponta um excesso de autuação no importe de R\$66.144,51, entendo que o mesmo indica os valores efetivamente devidos e que não foram recolhidos, além do que foi transportado a maior o crédito fiscal de R\$66.212,71 no mês de dezembro/99, a saber:

Ocorrência	Vencimento	Valor
31/01/99	09/01/99	35.691,52
28/02/99	09/03/99	38.790,68*
30/04/99	09/05/99	13.803,96
31/12/99	09/01/00	66.212,71**
	Total	154.498,87

* refere-se a diferença entre o valor do imposto no importe de R\$47.673,15 e o valor recolhido na importância de R\$8.882,47.

** corresponde a diferença entre o valor do crédito fiscal transferido para o exercício de 2000 na importância de R\$117.693,07 erroneamente apurado (ver fl. 111), quando deveria ter sido transportado apenas o valor de R\$51.480,36 conforme indicado no demonstrativo a fl. 148.

Do exposto, o valor do débito retificado da infração 2 após as correções é de R\$194.671,08. Como nos termos do art. 156 do RPAF/99, não é possível majorar o valor do imposto cobrado na presente autuação, deixo de representar a autoridade competente, face à irrelevância do montante remanescente no importe de R\$0,91, pelo que mantenho a autuação no valor originalmente exigido na importância de R\$194.670,17, com as correções acima indicadas, excetuando a parcela com data de ocorrência em 31/12/99, que fica reduzida para R\$66.211,80;

Infração 3 - diz respeito à falta de estorno de crédito fiscal do ICMS, em decorrência de devolução de mercadorias impróprias para o consumo, as quais, segundo a autuante, foram incineradas. Não concordo com a autuação, uma vez que não foi anexada aos autos pela autuante qualquer prova de sua alegação. Ao contrário do que alega a autuante, o autuado comprovou, embora por amostragem, que promoveu a venda dos produtos recebidos em devolução (ver docs. de fls. 175 a 203). Assim sendo, deve ser excluído da autuação o valor cobrado, por falta de fundamentação na legislação do ICMS.

Infração 4 – originou-se da falta de estorno de crédito fiscal do ICMS, relativo a mercadorias entradas no estabelecimento, as quais, segundo a autuante, sofreram perdas no processo produtivo. A exemplo da infração 3, não concordo também com a autuação. É que se trata de perdas normais a que está sujeita a farinha de trigo (matéria prima utilizada na fabricação de macarrão), circunstância que se verifica em qualquer processo produtivo, sendo, portanto, legítimo a apropriação do crédito fiscal em sua totalidade. Desse modo, entendo indevida a exigência fiscal, para excluir da autuação o imposto exigido, já que não tem respaldo legal no RICMS/97.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração na importância de R\$200.957,64, a qual corresponde ao valor exigido nas infrações 1 e 2”.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Devidamente intimada a tomar ciência do resultado do julgamento realizado pela 4^a Junta de Julgamento Fiscal, que exarou o Acórdão 4^a JJF nº 2063-04/01 pela Procedência em Parte do Auto de Infração em epígrafe, a empresa autuada retornou aos autos impetrando tempestivamente em 09/11/2001 Recurso Voluntário, argüindo:

Primeiramente insurge-se contra a Decisão da 4^a JJF, sustentando a Nulidade do Auto de Infração em virtude de:

1. Face à demora no saneamento e registro do Auto de Infração;
2. Capitulação incorreta da infração descrita no item 2 do lançamento;
3. Alteração, pela Junta de Julgamento Fiscal, do fulcro da autuação, relativa à infração 2, fixada originalmente pelo autuante.

No Mérito se insurge o recorrente unicamente quanto ao item 2 do lançamento, argumentando que o Auditor Fiscal somente no exercício de suas funções fiscalizadoras é competente para a cobrança de tributos. Este procedimento se concretiza mediante o ato de lavratura do Auto de Infração. E toda a cobrança fica circunscrita à infração e à matéria tributada indicada expressamente no Auto de Infração. Somente mediante outro Auto de Infração é possível agravar ou alterar o lançamento. É o que se depreende do CTN, art. 142 (transcrito no Recurso).

No entanto, afirma que neste processo a Junta de Julgamento Fiscal utilizou a Decisão Recorrida como se fosse Auto de Infração para o lançamento e cobrança de imposto em agosto/98, dezembro/98, e dezembro/99 (trouxe o recorrente demonstrado nos autos a situação explicitada).

Aduz que, conforme demonstrado, é de fácil percepção a natureza comparativa entre o imposto lançado pelo autuante em relação ao imposto apurado na impugnação, baseado no resultado “demonstrativo de reconstituição da escrita fiscal expurgando crédito indevido”(fls. 147 e 148), ambos confrontados com o imposto lançado através da Decisão Recorrida, o Relator alterou o

fulcro da autuação para exigir imposto nos meses agosto/98, dezembro/98 e dezembro/99, onde incorreu em erro de interpretação quanto ao saldo credor de ICMS ao final do Exercício de 1999, conforme o resultado da reconstituição da conta corrente fiscal.

Embora a Decisão Recorrida tenha declarado que a autuante cometeu o erro de desconsiderar o saldo credor anterior no procedimento de apuração da utilização de crédito indevido, a mesma Decisão Recorrida criou, no mês de dezembro de 1999, a cobrança de imposto na importância de R\$66.212,87, sob a acusação de utilização de crédito indevido, quando a reconstituição da conta corrente fiscal expurgando a duplicidade de crédito (fl. 148) acusava um saldo credor de R\$51.480,36.

Em sendo assim, o Relator errou no seu voto e induziu a Junta de Julgamento a manter o erro, pois se acatou o demonstrativo de reconstituição da conta corrente fiscal (fl. 148), e este apresentava saldo credor ao final do Exercício de 1999, não era devido imposto algum no mês de dezembro/99, quer seja a título de crédito indevido ou a título de saldo devedor de imposto lançado e não recolhido.

O recorrente questiona afirmando que em dezembro de 1999 não consta do Auto de Infração alguma ocorrência de irregularidade, como poderia o Relator imputar a cobrança de crédito indevido no valor de R\$66.212,87?

Acrescenta que ao Relator ou órgão julgador não é permitido aditar os termos da cobrança constante do Auto de Infração, nem agravar o lançamento contido no Auto de Infração, consoante a restrição estabelecida no RPAF em vigor, que no art. 156 diz: “Ocorrendo evidência de agravamento ou necessidade de outro Auto de Infração, deverá o órgão julgador representar à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal”.

Traz o recorrente, demonstrada a contradição da Decisão Recorrida, afirmando que a cobrança de dezembro de 1999 de utilização de crédito fiscal não passa de mera suposição do Relator de 1^a Instância. Aproveita para trazer ao processo jurisprudência do CONSEF quanto à matéria em contestação.

Por fim, diz que, se por um lado reconhece que a autuante, por desconsiderar o saldo credor do período anterior, chegou a uma apuração incorreta do imposto exigido a título de crédito indevido (duplicidade de lançamento de nota fiscal no REM e RAICM); de outro lado, o Auto de Infração foi decidido na Junta de Julgamento Fiscal apoiado em premissas incorretas, uma vez que a Decisão Recorrida incidiu em erro de fato e erro de direito na interpretação do demonstrado de “reconstituição da conta corrente fiscal expurgando a duplicidade de crédito” que levou a alteração do fulcro da autuação no voto do Relator, especialmente dezembro/99, no valor de R\$66.212,71.

Por todo o alegado pede a Nulidade do Auto de Infração, ou adentrando no mérito, nos pontos atacados, julgado nos termos das razões apresentadas, decretando-se a Procedência em Parte da infração 2 do lançamento de ofício, apenas nos meses de junho/98, janeiro/99, fevereiro/99 e abril/99, nos valores respectivos de R\$16.938,70, R\$35.691,52, R\$38.790,68 e R\$13.803,96, totalizando R\$105.224,86, conforme o demonstrativo de “reconstituição da escrita fiscal expurgando a duplicidade de crédito”(fls. 147 e 148 – acatado pela Junta de Julgamento), pois a Decisão Recorrida alterou o fulcro da autuação, para cobrar imposto sob fundamento diverso da autuação, com relação a tipificação da infração e data de ocorrência, especialmente, por suposição utilização de parcela do saldo credor de ICMS acumulado até dezembro/99, como amplamente explicado neste Recurso, porque os elementos constantes dos autos corretamente avaliados não caracterizaram a infração apontada pela Decisão Recorrida em dezembro/99.

A PROFAZ, à fl. 250, recomenda a realização de diligência fiscal com vistas ao deslinde da matéria fática (ampliação do fulcro da autuação mediante o alcance de períodos não lançados originalmente pelo autuante). Todavia, a Douta Câmara de Julgamento Fiscal entendeu despicienda a efetivação da diligência, em virtude de considerar comprovada nos autos a utilização de crédito fiscal.

A PROFAZ forneceu Parecer conclusivo de nº 104/02, nos seguintes termos:

“Da análise das razões expendidas no Recurso, consideramos presentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão parcial do acórdão recorrido.

Preliminarmente, convém asseverar pela inexistência de vícios capazes de ensejar a decretação de nulidade da ação fiscal, eis que, o lançamento fora efetivado em estrita obediência as normas estipuladas no Regulamento do Processo Administração Fiscal.

O lançamento tributário sob apreço reparte-se em dois itens, tendo sido contestado pelo recorrente apenas a infração 2, relativa à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documentos fiscais em duplicidade.

Os argumentos suscitados pelo contribuinte merecem guarida, porquanto a doura sentença de primeiro grau, apesar de manter integralmente o mesmo valor cobrado originalmente pela autoridade administrativa competente, refaz o procedimento fiscal contemplando períodos (agosto/1998, dezembro/1998, dezembro/1999) sequer descritos na infração 2 do Auto de Infração.

O procedimento adotado pelo relator de 1^a Instância, na tentativa de corrigir os equívocos cometidos pelo autuante, entra em colisão com a função primordial do magistrado, qual seja, a entrega imparcial da prestação jurisdicional. Com efeito, a atividade do lançamento é privativa do auditor fiscal, falecendo competência ao julgador para exercer função de revisor do lançamento, bem como para proceder a constituição válida do crédito tributário.

Ante o exposto, o opinativo é pelo conhecimento e provimento parcial do Recurso, cabendo a decretação de nulidade da Decisão proferida pela Junta relativa à inclusão de períodos de competência, sequer mencionados pelo autuante, no corpo do lançamento tributário”.

VOTO

Dado ao exame dos documentos acostados ao presente Processo Administrativo Fiscal, constatei que a Fazenda Pública Estadual apresentou Recurso de Ofício por ser sucumbente no Acórdão nº 2063-04/01, exarado pela 4^a Junta de Julgamento Fiscal. Entendo da sua análise que não existem razões fáticas e jurídicas que venham a modificá-lo, concluo pelo seu NÃO PROVIMENTO.

Verifiquei ainda, que o contribuinte impetrhou Recurso Voluntário argüindo por primeiro a nulidade do Auto de Infração. Entretanto, a Nulidade suscitada pelo Recorrente não deve prosperar, em virtude dos vícios apontados serem passíveis de correção e não se configurar transgressão às normas contidas no art. 18 do RPAF/99.

No mérito, acolho as razões expendidas pelo Recorrente em sua peça recursal, no tocante ao item 2 do lançamento de ofício, pois merece a devida guarida. Os argumentos jurídicos trazidos à lide são capazes e devem provocar a revisão do acórdão recorrido para que, sobretudo, seja estabelecida a justiça tributária como muito bem se posicionou a Douta PROFAZ em seu Parecer nº 104/01 (fls. 256 a 257 dos autos).

Assim, quanto ao Recurso Voluntário, concedo o meu voto pelo PROVIMENTO PARCIAL, para modificar a Decisão Recorrida, dentro dos parâmetros valorativos e que devem ser reclamados, conforme consta estabelecidos pela “reconstituição da escrita fiscal de fls. 147 e 148”.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício e, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão Recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 277829.2003/00-7, lavrado contra **FÁBRICA DE BISCOITOS TUPY S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$111.512,33**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art.42, II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de abril de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

NELSON TEIXEIRA BRANDÃO – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR. DA PROFAZ