

PROCESSO - A.I. Nº 276473.0401/01-6
RECORRENTE - P & L AGROINDÚSTRIA DE LATICÍNIOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 2214-02/01
ORIGEM - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 22.05.02

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0179-11/02

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL PARA USO OU CONSUMO E BENS PARA O ATIVO IMOBILIZADO DO ESTABELECIMENTO. PAGAMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Comprovada parcialmente a infração, após análise das razões apresentadas. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/04/01, exige o ICMS no valor de R\$ 10.158,28, relativo ao exercício 1997, em razão do recolhimento a menos do diferencial de alíquota, decorrente das aquisições interestaduais de materiais para uso e consumo do estabelecimento e de bens para o ativo imobilizado, conforme demonstrativo e documentos, às fls. 9 a 159 dos autos.

O autuado, em sua impugnação, às fls. 163 a 169, aduz que não houve recolhimento a menos do diferencial de alíquotas, em inúmeras das situações, quer por não ser devido o tributo em diversos casos, quer por inobservância da real base de cálculo destacada na nota fiscal, quer ainda por inclusão na base de cálculo de valores representativos de despesas, os quais figuram como aquisição de bens para o ativo imobilizado. Ressalta a inclusão de combustíveis e lubrificantes adquiridos em outra unidade da Federação, cujas mercadorias se encontram sob os efeitos da não incidência, o que, nos termos do art. 7º, inciso III, alínea “a”, do RICMS/97, não é devido o pagamento da diferença de alíquotas. No mesmo sentido, argüi o recorrente com relação a aquisição de sucatas de borracha, adquiridas com isenção do imposto, conforme alínea “b”, do citado dispositivo legal. Em seguida, entende indevida a cobrança relativa as verbas referentes a pagamentos de prestação de serviços realizados fora do Estado, por falta de previsão legal, como também, referente ao material de embalagem, com direito ao crédito fiscal, por se tratarem de etiquetas autos adesivas e selos utilizados nas embalagens da empresa. Também refuta a inclusão na base de cálculo de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, com fase de tributação encerrada, sendo inclusive vedado o aproveitamento do crédito. Por fim, impugna a cobrança do diferencial de alíquotas com a inclusão de despesas com SEDEX, além de não considerar o benefício da redução da base de cálculo, por força de convênios do ICMS, cuja carga tributária não excede a 6,42%, não havendo, portanto, imposto a ser pago. Assim, pede que o Auto de Infração seja julgado parcialmente procedente.

A autuante, em sua informação fiscal, às fls. 217 a 218, aduz que a não incidência sobre combustíveis e lubrificantes vale apenas para quando destinados a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração. No caso do contribuinte, os mesmos foram utilizados tanto nos veículos da empresa como nas máquinas, não havendo como precisar tais valores, do que foi cobrado o valor total como uso e consumo, sendo dado crédito a que teria direito o contribuinte.

No tocante a sucata de borracha, informa que a empresa não comercializa com borracha, e sim, com subprodutos de leite, logo tal afirmação não é cabível neste contexto.

Quanto aos serviços, entende proceder às razões do contribuinte, pois foi realmente alocado o valor do serviço na base de cálculo utilizado, do que entende que deve ser abatido o valor de R\$ 109,72.

Relativo a embalagem, afirma que o crédito é cabível em relação às embalagens que acondicionam os produtos, e não as etiquetas e selos que qualificam os produtos.

Inerente às mercadorias já substituídas, entende que procederia a defesa se o contribuinte comercializasse tais mercadorias. Destaca que a cobrança levou em consideração o crédito da operação.

Referente a redução na base de cálculo, entende que a alíquota interna do Estado da Bahia é maior que a interestadual, sendo cabível o pagamento do diferencial de alíquota.

Finalmente, quanto às despesas incluídas na base de cálculo, aduz que a base de cálculo leva em conta todos os gastos que oneram o produto, do que entende não proceder a alegação de defesa. Assim, diante da redução do débito em R\$ 109,72, reduz o Auto de Infração para R\$ 10.048,56.

Intimado sobre o novo Demonstrativo do Débito anexado à informação fiscal, o recorrente reitera suas razões de defesa.

VOTO DO RELATOR DA 2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL NA DECISÃO RECORRIDA

“Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o ICMS de R\$ 10.158,28, relativo ao exercício 1997, em razão do recolhimento a menos do diferencial de alíquota, decorrente das aquisições interestaduais de materiais para uso e consumo do estabelecimento e de bens para o ativo imobilizado, conforme demonstrativo e documentos, às fls. 9 a 159 dos autos.

O autuado, alega que não cabe recolhimento do diferencial de alíquotas na aquisição de: combustíveis e lubrificantes, operação não incidente do imposto; sucatas de borracha, adquiridas com isenção do imposto; verbas referentes a pagamentos de prestação de serviços; material de embalagem; mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária; bens com redução da base de cálculo e sobre despesas. Assim, pede que o Auto de Infração seja julgado parcialmente procedente no valor de R\$ 2.243,99.

A autuante, após as considerações das alegações do recorrente, entende devido o imposto de R\$ 10.048,56, do que apresenta novo demonstrativo do débito.

Da análise das peças processuais constata-se que cabe razão parcial ao recorrente, senão vejamos:

1º) Quanto à aquisição interestadual de combustíveis e lubrificantes, para consumo do próprio estabelecimento, não é passível da cobrança do diferencial de alíquota, pois sendo tais produtos imunes nas operações interestaduais, não há que se falar em tal cobrança. Pelas regras do Convênio ICMS nº 105/92 só se cobra o diferencial dos produtos elencados no inciso II da cláusula primeira, ou seja, aditivos, fluídos, etc. Quando se trata de combustíveis e lubrificantes, portanto imunes na operação interestadual, cobra-se o imposto devido na operação interna, ou seja, a antecipação, à alíquota interna, tendo como base de cálculo o valor da operação, como determina o §6º da cláusula segunda do referido convênio. Deve-se ressaltar que estas regras continuam em vigor no Convênio

ICMS nº 03/99, que substituiu o Convênio nº 105/92. O RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, em seu art. 512, § 1º, inciso II, corrobora com tal entendimento, ao atribuir ao remetente a substituição tributária nas operações de combustíveis e lubrificantes, amparados pela imunidade nas operações interestaduais, não destinados à industrialização ou à comercialização pelo destinatário.

2º) Descabe a alegação do autuado de que se trata de sucata de borracha com isenção do imposto, nos termos dos Convênios ICMS nº^{os} 9/76 e 30/82, pois tais convênio estabelecem o diferimento do lançamento do imposto nas saídas internas, para o momento que ocorrer a saída para outra unidade da Federação, (art. 509, inciso I, do RICMS/97). Trata-se de aquisição interestadual de sucata de borracha, sem destaque do imposto, conforme Nota Fiscal nº 168, à fl. 199 dos autos, cuja operação deveria ser tributada, sendo cabível o diferencial de alíquota, mesmo não havendo o referido destaque do imposto, conforme art. 69, parágrafo único, inciso I, alínea “a”, do RICMS/97, por tratar de mercadorias para uso e consumo do próprio estabelecimento, o que não foi contestado pelo recorrente.

3º) Relativo às verbas referentes a pagamentos de prestação de serviços, incluídas como base de cálculo da exigência fiscal, tem pertinência a alegação do autuado, fato este reconhecido pela própria autuante em sua informação fiscal.

4º) Inerente às etiquetas autos adesivas e selos utilizados nas embalagens da empresa, tidos como material de embalagem, tem pertinência a exigência do diferencial de alíquotas, pois tratam-se de material para uso e consumo do estabelecimento e não de material de embalagem, como afirma o autuado.

5º) Cabe razão ao recorrente quanto as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, relativas as aquisições interestaduais de tintas, conforme documentos às fls. 210 a 214 dos autos, uma vez que a referida substituição tributária é feita de forma a atingir o preço final de venda à consumidor, encerrando a fase de tributação, cujo retenção é de responsabilidade do remetente, em favor do Estado da Bahia, nos termos do Convênio ICMS nº 74/94, onde todos Estados são signatários, não cabendo, assim, a cobrança do diferencial de alíquota.

6º) Referente a alegação defensiva de que não foi considerado o benefício da redução da base de cálculo, por força de convênios do ICMS, cuja carga tributária não excede a 6,42%, não havendo, portanto, imposto a ser pago, deve-se observar que o art. 72 do RICMS/97 estabelece que a apuração do valor a pagar será feita em função do mesmo valor resultante daquela redução. Já o art. 77, I, “a”, c/c o seu § 1º, ambos do RICMS/97, em razão dos Convênios do ICMS por ele reportado, reduz a base de cálculo das operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais arrolados no Anexo 5, de forma que a carga tributária seja equivalente a 11% nas operações internas e 6,42% nas aquisições oriundas das Regiões do Sudeste, sendo que o citado art. 77, II, “a”, c/c o seu §2º, reduz a base de cálculo das operações com implementos agrícolas arrolados no Anexo 6, de forma que a carga tributária seja equivalente a 7% nas operações internas e 8,75% nas demais operações interestaduais. Assim, constata-se o seguinte:

Data	N. Fiscal Nº	Fls. Nº	Estado Origem	Base de Cálculo	Imposto Destacado	Carga Tributária		Dif. Alíq. Devida (%)	Dif. Alíquota Exigida (R\$)	Prev. Legal Art. 77
						Origem	Interna			
25/11/97	1185	205	RJ	24.909,43	1.599,19	6,42%	11%	4,58%	1.140,85	§1º, I
22/11/97	1242	206	RJ	40.090,87	2.573,84	6,42%	11%	4,58%	1.836,16	§1º, I
08/12/97	28244	207	ES	2.900,09	243,99	8,75%	7%	0	-	§2º, III
						TOTAL A EXIGIR: R\$			2.977,01	

7º) Acerca da inclusão de despesas de SEDEX na base de cálculo do diferencial de alíquota é pertinente, conforme art. 69, do RICMS, o qual prevê a base de cálculo sendo o valor da operação.

Do exposto, voto o Auto de Infração PARCIALMENTE PROCEDENTE, no valor total de R\$ 5.980,36, conforme demonstrativo a seguir”:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO

Data Ocorr.	Data Vencto	Base de Cálculo	Aliq %	Multa %	Valor em R\$
31/01/97	09/02/97	62,70	10%	60%	6,27
28/02/97	09/03/97	23,80	10%	60%	2,38
31/03/97	09/04/97	12,90	10%	60%	1,29
30/04/97	09/05/97	1.344,30	10%	60%	134,43
31/05/97	09/06/97	13.165,50	10%	60%	1.316,55
30/06/97	09/07/97	516,10	10%	60%	51,61
31/07/97	09/08/97	11,70	10%	60%	1,17
31/08/97	09/09/97	188,70	10%	60%	18,87
30/09/97	09/10/97	322,40	10%	60%	32,24
31/10/97	09/11/97	508,30	10%	60%	50,83
30/11/97	09/12/97	16.717,30	10%	60%	1.671,73
31/12/97	09/01/98	26.929,90	10%	60%	2.692,99
Total do A.I. em R\$:					5.980,36

RECURSO VOLUNTÁRIO

Devidamente intimada a tomar ciência do resultado do julgamento realizado pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal que exarou o Acórdão nº 2214-02/01 pela Procedência em Parte do Auto de Infração em epígrafe, a empresa autuada inconformada com aquele decisório, impetrou o presente Recurso Voluntário, aduzindo:

Preliminamente, a nulidade do julgamento, de vez que a MM. Junta Julgadora ao elaborar demonstrativo de débito referente ao Auto de Infração *sub judice*, estabeleceu novos valores para as bases de cálculo, exorbitando de suas funções, saindo dos limites da sua competência de julgar, para atuar como co-autuante no feito, eivando de vício insanável o processo, portanto a competência do CONSEF encontra-se claramente definida no art. 176, e seguintes do RPAF – Regulamento do Processo Administrativo Fiscal e entre as atribuições elencadas no supracitado artigo, não se encontra, em hipótese alguma, a de elaborar demonstrativos de débitos ou alterar substancialmente os valores de Autos de Infração, inclusive sem o conhecimento do autuante. Ao Auditor Fiscal é que compete exercer a função fiscalizadora, a teor do art. 925, do RICMS/97; ele é que pode lavrar Autos de Infração, elaborar termos de fiscalização, demonstrativos de débitos e não a Junta Julgadora, que ao participar modificação de valores do Auto de Infração, estará julgando em causa própria e, portanto, sem isenção de ânimo.

O art. 18 do citado RPAF estabelece no seu inciso, I, que são nulos os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente e a MM. Junta Julgadora ao alterar valores e elaborar demonstrativos de débito praticou ato que não era de sua competência, posto que são atos exclusivos de fiscalização, e, portanto, exclusivo dos auditores fiscais, tornando nulo, dessa forma, o julgamento levado a efeito.

Assim, pede o recorrente que seja julgado nulo o Auto de Infração em tela.

Caso, no entanto, não seja este o entendimento do Conselho, ainda assim não haverá de prosperar o Auto de Infração tal como julgado, porque:

No mérito – 1. No que se refere às sucatas de borracha adquiridas, nas considerações tecidas pelo ilustre Relator, no item 2º do seu voto, assim se expressou:

“Descabe a alegação do autuado de que se trata de sucata de borracha com isenção do imposto, nos termos dos Convênios ICMS nºs 9/76 e 30/82, pois tais convênios estabelecem o deferimento do lançamento do imposto nas saídas internas, para o momento que ocorrer a saída para outra unidade da Federação. Trata-se de aquisição interestadual de sucata de borracha...”.

O deferimento de sucatas de borracha constante do art. 509, inciso I, do RICMS/97 é apenas para o momento da saída, deste para outro Estado da Federação e não pode se aplicar ao presente caso, pois aqui se trata de aquisição em outro Estado, de mercadoria amparada por isenção em virtude de convênio. *E o art. 7º do RICMS/97 é claro ao estabelecer que não é devido o pagamento da diferença de alíquotas, quando a remessa for realizada com não incidência do imposto ou isenção decorrente de convênio.*

Não há, portanto, que se falar em deferimento, pois o deferimento não pode ser aplicado ao caso *sub judice*, por se tratar este de operação de entrada.

2. Quanto às etiquetas auto-adesivas, são as mesmas utilizadas para lacração das embalagens realizadas pelo autuado, sem as quais as embalagens seriam facilmente violáveis.

Constitui, desta forma, material absolutamente necessário, imprescindível mesmo nas embalagens, tornando-se parte integrante e indivisível destas, não havendo dessa forma incidência do imposto.

Diante do exposto, requer desse Egrégio Conselho de Fazenda seja o Auto de Infração julgado Parcialmente Procedente, apenas na parte incontroversa tal o pedido constante da peça defensiva.

A PROFAZ forneceu Parecer às fls. 252 e 253, nos seguintes termos:

“Da análise das razões expendidas no Recurso, vislumbramos a presença de razões jurídicas capazes de modificar o julgamento.

Na hipótese em tela, a douta Junta de Julgamento Fiscal profere julgamento pela procedência parcial do auto, mediante elaboração de novo demonstrativo de débito. Com efeito, o procedimento adotado pelo julgador de 1ª Instância, exercendo poderes de revisor do lançamento, fere os limites traçados pelo Regulamento do Processo Administrativo Fiscal contaminando o processo de vício incontornável.

Ante o exposto, o opinativo é pelo conhecimento e provimento do Recurso, cabendo a decretação da nulidade da Decisão proferida pela 1ª Instância administrativa, com retorno dos autos para realização de novo julgamento administrativo”.

VOTO

Dado ao exame e análise dos documentos e peça recursal que estão acostados ao presente Processo Administrativo Fiscal, constatei, primeiramente, que descabe a nulidade do julgamento efetuado pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, suscitado pelo recorrente em seu Recurso Voluntário. Entende

este Relator que não se configurou através da elaboração pela JJF do novo demonstrativo de débito nenhuma transgressão ao art. 18, inciso I, do RPAF/99. Porque, na realidade a 1^a Instância de Julgamento, atendeu ao pedido do recorrente quando esta solicitou em suas razões de defesa a tutela do Conselho de Fazenda para o restabelecimento da ordem legal. Ao laborar o demonstrativo que originou a pretensão da empresa pela nulidade do julgamento, a Junta o fez, de maneira favorável ao autuado, pois, reduziu substancialmente o valor constante do lançamento e do demonstrativo trazido pelo autuante quando da sua informação fiscal de fls. 217 a 218.

Repto, que a alteração substancial havida no demonstrativo e acolhida pelos senhores julgadores, foi no sentido de fazer a justiça fiscal. Daí, também, não ter ficar caracterizado o exercício da função fiscalizadora pelos senhores julgadores da 2^a Junta de Julgamento Fiscal, como quis caracterizar o recorrente em seu Recurso.

Deixo também definido neste voto a minha total discordância quanto ao conteúdo e conclusão do Parecer exarado pela Douta Procuradoria de Fazenda Estadual de fls. 252 e 253.

No mérito, concordo com o decisório emanado no julgamento reconsiderando a exceção do item referente às etiquetas auto-adesivas, por considerá-las componentes interativos das embalagens realizadas pelo contribuinte, não havendo a incidência do imposto, por isso, deve ser excluído do feito o valor reclamado.

Assim, concedo o meu voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário interposto, modificando a Decisão Recorrida unicamente no item referente às etiquetas auto-adesivas.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado e modificar a Decisão Recorrida para julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 276473.0401/01-6, lavrado contra **P & L AGROINDÚSTRIA DE LATICÍNIOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.282,72**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 9 de maio de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

NELSON TEIXEIRA BRANDÃO - RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA JUCEB