

PROCESSO	- A.I. Nº 279757.0014/01-6
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e INDÚSTRIAS GESSY LEVER LTDA. (UNILEVER BRASIL LTDA.)
RECORRIDOS	- INDÚSTRIAS GESSY LEVER LTDA. (UNILEVER BRASIL LTDA.) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JJF nº 2041-02/01
ORIGEM	- INFRAZ PIRAJÁ
INTERNET	- 13.08.02

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0274-12/02

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE USO OU CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando os bens são destinados ao uso ou consumo do estabelecimento. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. **a)** NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. FALTA DE DESTAQUE DO IMPOSTO. Modificada a decisão. Ausência de elementos para determinar com segurança a infração. Item nulo. **b)** NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. MULTA. O autuado já havia encerrado suas atividades quando da remessa das mercadorias, apesar de constar na nota fiscal a sua inscrição estadual e CGC. A mercadoria foi recebida por outro estabelecimento da mesma empresa. Acusação fiscal elidida. 3. ENCERRAMENTO DE ATIVIDADES. ESTOQUE FINAL. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Modificada a decisão. O estoque final do estabelecimento autuado era “zero”, pois foi comprovada a transferência das mercadorias existentes em estoque para outra filial localizada nesta Capital, antes do encerramento de suas atividades. Infração elidida. 4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRATAÇÃO DE TRANSPORTADOR AUTÔNOMO. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Modificada a decisão. Não restou provado a existência de contratos, nem sequer a prática de prestações sucessivas de serviços por uma mesma transportadora e, consequentemente não se aplica o disposto no art. 380, inciso II, e no art. 382 do RICMS/97. Não acolhidas as argüições de nulidade e de decadência. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do Relator em relação aos itens 2a e 4. Decisão por maioria. Quanto aos demais itens. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo autuado e de Recurso de Ofício processado pela 2ª JJF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, contra o Acórdão JJF nº 2041-02/01, proferido pela mesma JJF, que julgou procedentes os itens 1 a 9 e improcedente o item 10 do presente Auto de Infração, para exigir imposto e multa em razão das seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do ICMS relativo a diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao consumo do estabelecimento.
2. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material de consumo do estabelecimento. Peças para empilhadeira adquiridas junto à Automaq Com. de Máquinas e Veículos Ltda., através das notas fiscais de números 398, 426 e 544.
3. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material de consumo do estabelecimento. GLP utilizado como combustível para empilhadeira.
4. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a serviço de comunicação não vinculado a mercadorias com saída subsequente tributada. Serviços prestados pela Telemar e pela Embratel.
5. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a serviço de comunicação não vinculado a mercadorias com saída subsequente tributada. Crédito extemporâneo de serviços prestados pela Embratel lançado no livro RAICMS, no mês 10/96.
6. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a serviço de comunicação não vinculado a mercadorias com saída subsequente. Crédito integral destacado em NFCEE, quando o percentual permitido pelo RICMS vigente à época era de 50%.
7. Falta de recolhimento do ICMS em razão de saídas de material de embalagem para outras unidades cujas entradas foram tributadas, sendo utilizado crédito fiscal.
8. Falta de recolhimento do ICMS referente a mercadorias constantes do estoque final quando do encerramento das atividades, conforme inventário consignado no livro Registro de Inventário, nº 4, escriturado em 31/07/99.
9. Falta de retenção e recolhimento do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas contratações de serviços de transportes intermunicipais.
10. Aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, em razão de entrada de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, apurado mediante levantamento do CFAMT.

Em relação ao item 10, declarado improcedente e objeto do Recurso de Ofício, a 2ª JJF se posicionou da seguinte forma:

“O deficiente informou que não foram escrituradas as notas fiscais em questão por que o mesmo já não realizava mais operações, tendo em vista que já tinha encerrado suas atividades. Disse que os documentos listados pelo autuante foram lançados no estabelecimento sucessor, tendo em vista que, por erro dos emitentes dos documentos fiscais, foi consignado no campo “destinatário” os dados do estabelecimento já encerrado. Mas, que isso não impediu que os registros fossem efetuados, juntando aos autos xerocópia das notas fiscais e dos livros fiscais onde a escrituração foi realizada. Pelas xerocópias acostadas aos autos, fls. 1150 a 1182, constata-se que a data de emissão das notas fiscais foi posterior ao pedido de encerramento da atividade, sendo o CGC e inscrição estadual do destinatário, iguais aos do autuado, ficando comprovado através das cópias do Registro de Entradas, que houve escrituração das notas fiscais em outro estabelecimento.

Apesar de constar nos documentos fiscais a inscrição estadual e CGC de forma incorreta, entendo que efetivamente, o autuado não poderia registrar os documentos fiscais em sua escrita, tendo em vista o encerramento de suas atividades, por isso, não deve ser exigida a multa aplicada por falta de escrituração. Quanto ao registro efetuado em outro estabelecimento, apesar da falta das chamadas cartas de correção, se ficar apurado que a escrituração foi irregular, não cabe glosar os créditos através deste Auto de Infração, haja vista que a empresa destinatária é quem deve ser penalizada por lançamento irregular em seus livros fiscais.

Assim, entendo que a irregularidade apontada na autuação fiscal não ficou caracterizada, considerando que o autuado já se encontrava com suas atividades encerradas, por isso, não deve ser exigida a multa aplicada.”

No Recurso Voluntário interposto, o Recorrente trouxe as seguintes preliminares:

1. Em relação à infração 8, que exige ICMS referente a mercadorias constantes do estoque final quando do encerramento das atividades, conforme inventário consignado no livro Registro de Inventário, nº 4, escriturado em 31/07/99, aduziu que teve o seu direito constitucional de ampla defesa cerceado, porque o documento não prescindível para realização da respectiva defesa, que é o livro fiscal mencionado, foi indevidamente retido pelo agente fiscal, que, apesar de inúmeros apelos, não o devolveu.
2. Argumentou que, considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 30/04/2001, só poderia tratar dos impostos cujos fatos geradores ocorreram após o dia 30 de abril de 1996, em razão da extinção dos créditos tributários relativos aos fatos geradores anteriores, por decadência, visto que o prazo de 5 (cinco) anos para que o sujeito ativo realizasse o ato homologatório de lançamento do crédito tributário, previsto no art. 150, § 4º, do CTN, já teria expirado.
3. Afirmou ser inaplicável a taxa SELIC para apurar encargos de mora do devedor de tributo pago a destempo, pois, calcado em jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, é forçoso inferir-se que a apuração dos juros de mora, com base nesta taxa, estaria eivada de pelo menos duas inconstitucionalidades, por instituir novo tributo sem a edição de lei e confiscar patrimônio do contribuinte.

Quanto ao mérito, produziu as seguintes alegações:

1. Argüiu a inconstitucionalidade da vedação do crédito na aquisição de qualquer bem, produtos ou serviços (infrações 1 a 7), ante ao princípio constitucional de não cumulatividade, que permite ao contribuinte manter e aproveitar todo e qualquer crédito do ICMS destacado nos documentos fiscais de entrada.
2. Disse que estaria equivocada a classificação dos materiais glosados como produtos de uso e consumo do estabelecimento (infrações 2 e 3), pois a razão da autuação repousa no suposto aproveitamento indevido de créditos referente à aquisição de peças para empilhadeira e GLP, utilizado como combustível desta mesma empilhadeira.
3. Afiançou ser inegável a indispensabilidade de tais mercadorias para o processo comercial, uma vez que o estabelecimento não pode prescindir das mesmas tanto quanto não pode prescindir dos componentes que entram na composição do produto final, ou seja, das matérias primas, e que, dada a sua imprescindibilidade, os referidos produtos deveriam ser considerados como insumos, e não materiais de uso e consumo do estabelecimento, o que legitimaria o uso do crédito fiscal.
4. Asseverou que é constitucional a possibilidade de aproveitamento dos créditos de energia elétrica e telecomunicação (infrações 4, 5 e 6).
5. Informou que foi autuado por utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica na comercialização de mercadorias, não obedecendo a limitação de 50% do crédito destacado nas notas fiscais (infração 6), mas que o recebimento do serviço de energia elétrica é um componente indispensável aos contribuintes industriais e/ou comerciais para manutenção eficaz de seus negócios, que reclamam, entre outros, da iluminação de ambientes e da utilização de máquinas e equipamentos alimentados por energia elétrica, e, nesse particular, é condição não prescindível para comercialização o consumo de energia elétrica, sem o qual a sua atividade comercial não seria atingida.
6. Quanto aos serviços de telecomunicação (infrações 4 e 5), assegurou que o seu mecanismo é idêntico ao verificado pelo crédito de energia elétrica, porque a prestação de serviços de telecomunicação é, também, pacificamente reconhecida como insumo, mormente para os contribuintes comerciantes, cuja atividade principal reclama sua intensa utilização por ser voltada à venda de produtos, a qual é conduzida, em pelo menos uma de suas fases, através dos serviços de telecomunicações, donde forçoso seria afirmar que os citados serviços estão totalmente inseridos no dia a dia do comércio.
7. Recordou que foi autuado por deixar de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, na saída de material de embalagem para outras unidades da Federação, com a utilização do crédito fiscal correspondente (infração 7).
8. Garantiu, no entanto, que os materiais de embalagem citados são os chamados “pallets”, sobre os quais dispensam-se maiores comentários quanto à sua necessidade e essencialidade para fins de transporte e armazenagem dos produtos comercializados e devidamente tributados, portanto seriam bens que efetivamente se agregam ao produto final para fins de comercialização, estando compreendidos no conceito de insumos ou materiais intermediários que tem garantido pela legislação o aproveitamento do crédito respectivo pelo seu adquirente.

9. Salientou que os tais “pallets” são materiais de apoio, agregados diretamente às mercadorias ou produtos com saída tributada, e que não se sujeitam a operações de venda ou circulação comercial, tratando-se de simples remessa, de forma que não há fato gerador para o pagamento do imposto nesta situação, ocorrendo apenas a transferência dos materiais, e que tanto é assim que, além das notas fiscais de saída e os registros que justificam os créditos correspondentes, juntou também algumas notas fiscais de devolução desses “pallets” pelos clientes, o que mais uma vez comprovaria a sua natureza de material de apoio.
10. No que concerne à infração 8, em que foi exigido o imposto relativo às mercadorias constantes no seu estoque final, quando do encerramento de suas atividades, sustentou que não existia estoque de produtos acabados no dia 31 de julho de 1.999, pois foi todo transferido para outro estabelecimento seu, também sito na cidade de Salvador, inscrito sob o n.º 26.956.165-NO e CGC n.º 61.068.276/0193-87, e que, mesmo que assim não fosse, a transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não sofre tributação pelo ICMS, em razão da ausência de respectivo e necessário conteúdo econômico.
11. Com referência à infração 9, que trata da falta de retenção e recolhimento do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas contratações de serviços de transportes intermunicipais, repeliu a acusação dizendo que, na contratação do serviço, a transportadora emite um Conhecimento de Transporte, com destaque do ICMS, documento hábil para suportar as operações de transporte das mercadorias, sejam elas de venda, simples remessa ou transferência, e que por esse serviço é pago um preço nele já incluído o valor do imposto correspondente, que deve ser pago pelo prestador e creditado pelo contribuinte que receber o respectivo serviço.
12. Quanto ao item 1, que trata da falta de recolhimento do ICMS relativo a diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao consumo do estabelecimento, levantou nova preliminar de nulidade porque o agente fiscal não teria listado os documentos de entrada que deram origem ao cálculo do suposto diferencial de alíquotas do ICMS, o que lhe teria cerceado o direito de defesa, à medida em que não conseguiu apurar as entradas respectivas e, consequentemente, demonstrar o respectivo pagamento quando for o caso.
13. Em relação ao mérito deste item, afirmou que está sendo cobrado a alíquota interna integral, com o desprezo do imposto recolhido no Estado de origem, conforme se pode verificar que esta cobrança está sendo feita pela alíquota de 17%.

Concluiu, após requerer a realização de perícia técnica quanto à autuação sob item 8, solicitando que o Auto de Infração fosse rechaçado de plano, como acolhimento das preliminares, e no mérito, que o mesmo fosse julgado totalmente improcedente.

A PROFAZ se manifestou nos autos, tecendo as seguintes considerações:

1. Quanto às preliminares:

- 1.1. No tocante à nulidade por cerceamento de defesa, restou comprovado nos autos que o registro de inventário do Autuado é feito por processamento de dados, tendo sido entregue ao Autuante cópia deste registro. Portanto, a alegação não procede.
 - 1.2. Em relação à decadência, a legislação baiana, respaldada no § 4º do art. 150 do CTN, fixou o primeiro dia do exercício seguinte como o momento a partir do qual deve-se iniciar o prazo decadencial. Portanto, os fatos geradores exigidos no presente Auto de Infração não foram atingidos pela decadência.
 - 1.3. Quanto à inconstitucionalidade da utilização da taxa “selic”, entendeu que tais argumentos não devem ser apreciados em face do art. 167, I, do RPAF, que veda a apreciação pelo CONSEF das alegações de inconstitucionalidade.
2. Em relação ao mérito:
- 2.1. A utilização de crédito fiscal referente a serviço de comunicação era, à época, condicionada à vinculação do serviço de comunicação à integração ao processo produtivo, o que não ocorreu no presente caso (art. 97, parágrafo único, do RICMS/89 e art. 97, V, do RICMS/96).
 - 2.2. Em relação aos créditos referentes à energia elétrica, o Regulamento do ICMS/89 permitia o creditamento de 50% do valor destacado no documento fiscal.
 - 2.3. Os créditos referente à empilhadeira e GLP também foram corretamente glosados, pois restou comprovado que tratam-se, em verdade, de materiais para uso e consumo, pois não fazem parte da composição do produto final, nem se decompõem em função da produção.
 - 2.4. O mesmo ocorre em relação às embalagens, pois o Autuado de fato teve direito ao crédito quando da sua aquisição, mas ao dar saída considerou como isentas, o que levou à glosa do crédito.
 - 2.5. A transferência do estoque final a outro estabelecimento do Grupo não restou comprovada, pois as notas fiscais emitidas para, supostamente, acobertar essa operação não se prestam a esse fim. Os valores são divergentes (bases de cálculo constantes nas notas e os valores lançados no RAICMS) e não há referência nas notas de que tratava-se de transferência de estoque final.
 - 2.6. Disse não vislumbrar a necessidade da perícia técnica requerida, pois o Autuado tem condição de produzir as provas nesse sentido, já que a alegação é de transferência de estoque para estabelecimento do mesmo grupo. Ademais, o Autuado não explicita os objetivos da perícia, como determina o RPAF/99.
 - 2.7. O art. 380, do RICMS, estabelece a responsabilidade do tomador do serviço de transporte quando inscrito na condição de contribuinte normal, como é o caso do Autuado. A infração está devidamente comprovada através do demonstrativo que elenca as notas fiscais, não tendo sido objeto de contestação pelo Recorrente.

Concluiu opinando pelo não provimento do Recurso Voluntário.

Em 14 de novembro de 2001, o Recorrente ingressou com petição comunicando que efetuou o pagamento do débito consubstanciado neste Auto de Infração, referente aos itens 2, 3, 4, 5 e 6, juntando as guias de pagamento e requerendo o cancelamento da autuação quanto aos referidos valores. Ressaltou a sua posição amplamente questionada tanto na impugnação quanto no Recurso Voluntário de total inconsistência dos termos dos demais valores levantados (fls. 1294 a 1296).

Esta 2ª CJF, em Pauta Suplementar, apreciou a necessidade de maiores esclarecimentos acerca de alguns pontos do Recurso Voluntário apresentado pelo autuado e deliberou que o PAF fosse encaminhado à ASTEC/CONSEF, para que fiscal estranho ao feito executasse diligência *in loco*, com o fim de dirimir as dúvidas ainda existentes, para tornar possível o julgamento do presente Auto de Infração, atendendo ao seguinte:

1. Em relação à infração 07, que trata da falta de recolhimento de ICMS em razão do Recorrente ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, nas saídas de material de embalagem para outras unidades, cujas entradas foram tributadas e o crédito fiscal utilizado, deve o diligente, mediante análise dos documentos fiscais do Recorrente, identificar qual a sistemática adotada pelo mesmo, se estes “pallets” circulam na entrada e saída de produtos, se, quando enviados, retornam ao seu estabelecimento, quando não ocorrer o retorno de que forma é cobrado o referido produto, e se com emissão de nota fiscal ou não, em que ocasião é utilizado o crédito fiscal pela entrada dos mesmos, quando da aquisição ou também nos mencionados retornos, por fim, descrever de que forma eles são tratados na sua escrita fiscal.
2. Identificar no demonstrativo apensado a partir da fl. 47, as operações denominadas “transferência de mercadoria”, e qual o tratamento dado a elas pelo Recorrente.
3. Quanto à infração 09, que se refere à falta de retenção do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas contratações de serviços de transporte intermunicipais, na forma dos art. 380, II, e 382, do RICMS/97, verificar, no contribuinte autuado, a existência ou não do contrato de prestação de serviço, e, em existindo, na empresa prestadora do serviço de transporte, se os tais conhecimentos estão lançados no livro fiscal correspondente e se o imposto foi recolhido.
4. Por fim, que o diligente atenda a solicitação do Recorrente para apreciar os argumentos e documentos trazidos aos autos, quanto à infração 08, em que, supostamente, o estoque final existente no encerramento das atividades teria sido transferido a outras unidades, e o respectivo lançamento e pagamento do tributo efetuado.

A diligente da ASTEC exarou o Parecer Técnico de n.º 0056, apensado às fls. 1302 a 1304, firmando as seguintes conclusões:

1. Infração 7: Os “pallets” não acompanham as mercadorias nas suas saídas, pois sua utilidade é ajudar na armazenagem das mercadorias em seu depósito, saindo apenas em transferências para as fábricas localizadas em outros Estados, através de notas fiscais sem débito do imposto, sendo que nas suas aquisições há o creditamento do imposto.

2. Infração 8: Ficou constatado através dos documentos apresentados pelo Recorrente, que em 31/07/99 o estoque final do estabelecimento autuado era “zero”, pois foi comprovada a transferência das mercadorias existentes em estoque para a sua filial localizada nesta Capital, à rua Afeganistão, 290, Pirajá, inscrita sob o n.º 26.956.165 e CNPJ n.º 61.068.276/0193-87.
3. Infração 9: Constatou que não existiam contratos de prestação de serviços firmados entre o autuado e os emitentes dos conhecimentos de transporte, todos inscritos neste Estado, condição estabelecida no art. 380, II, do RICMS/97, para que o tomador do serviço de transporte seja responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição.

O Recorrente se pronunciou a respeito da diligência, asserindo, em relação ao item 7, que os “pallets”, cujas operações de remessa foram indicados no Auto de Infração, retornaram ao seu estabelecimento através de nota fiscal de remessa, emitida pelos seus clientes, mas que, contudo, “o Sr. Expert” não apreciou a operação com base nessa peculiaridade, vindo somente a destacar que os pallets foram remetidos do estabelecimento da Recorrente, através de nota fiscal sem tributação. Assim, e para que o trabalho pericial seja conclusivo, necessário que o Sr. Expert responda ao seguinte quesito: Os pallets retornaram ao estabelecimento da Recorrente, capeados por nota fiscal de emissão de seus clientes?”

Quanto à infração 8, assinalou que o “Sr. Expert declarou, de forma clara e cabal, que todo o estoque de produtos do estabelecimento sob o CNPJ 61.068.276/0050-84 foi transferido para outro estabelecimento da Recorrente, sob o CNPJ 61.068.276/0193-87, cuja respectiva operação foi totalmente tributada e escriturada.”

No que se refere a autuação n.º 9, pregou que “o Sr. Expert também foi categórico ao afirmar que a Recorrente não se enquadrava na condição de substituto tributário do ICMS-T, o que impõe o cancelamento da respectiva parte da autuação.”

Os Autuantes, cientificados do resultado da diligência, formularam nova informação fiscal, nos seguintes termos:

1. Enunciaram que as razões defensivas não elidem o mérito da infração 1, que é a entrada de materiais destinados a uso e consumo do estabelecimento, já decidida pela 2ª JJF e devidamente comprovada na ação fiscal.
2. No que tange ao item 7, testificaram que o Recorrente recebeu mercadorias, “pallets”, com destaque de imposto e se creditou. Nas transferências para as diversas fábricas localizadas em outros Estados, que lhe pertencem, sem retorno dos respectivos *pallets*, não foi debitado nem recolhido o imposto.
3. Advogaram que não se está discutindo sobre *pallets* que acompanharam mercadorias até clientes e retornaram ao estabelecimento e sim sobre remessas em transferência que não retornaram ao estabelecimento, e, assim, estaria mais do que comprovado o ilícito tributário que culminou com a falta de recolhimento do ICMS.

4. Em relação à infração 8, admitiram que a diligente da ASTEC constatou fato que não foi observado durante o curso da ação fiscal, e que, por isso, se equivocaram.
5. Quanto à infração 9, afirmaram que, no caso em discussão, algumas empresas transportadoras faziam o transporte com exclusividade para o Recorrente, e que, inclusive, o preço não se alterava ao longo do tempo. Aduziram, também, que a falta de apresentação do contrato, por parte do Recorrente, não descharacteriza as operações que estavam contratadas, tendo em vista que são as mesmas transportadoras e mesmo preço de serviço, configurando serviço a preço contratado em transporte de cargas.

Em nova manifestação, a Representante da PROFAZ, reiterou o parecer anterior em todos os seus termos, exceto quanto ao item 8, pois verificou que a falta de antecipação tributária quando do encerramento da atividade está elidida, inclusive com a concordância dos fiscais autuantes, e opinou pelo provimento parcial do Recurso Voluntário para exclusão desta exigência.

VOTO (vencido quanto aos itens 7 e 9)

Primeiramente, cumpre esclarecer que o Recorrente ingressou com petição comunicando que efetuou o pagamento do débito consubstanciado neste Auto de Infração, referente aos itens 2, 3, 4, 5 e 6, juntando as guias de pagamento e requerendo o cancelamento da autuação quanto aos referidos valores.

Tal recolhimento implica na extinção do crédito tributário, em conformidade com o art. 156, I do CTN, e, consequentemente, da lide.

Por esta razão estes itens deixam de ser apreciados, restando, portanto, o julgamento dos itens 1, 7, 8 e 9, sob Recurso Voluntário e 10, sob Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso de Ofício, concordo integralmente com o posicionamento adotado pela 2^a JJF, que excluiu a penalidade por descumprimento de obrigação acessória, em razão de entrada de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, apurado mediante levantamento do CFAMT, ao entender que os documentos listados pelo autuante foram lançados no estabelecimento sucessor, tendo em vista que, por erro dos emitentes dos documentos fiscais, foi consignado no campo “destinatário” os dados do estabelecimento já encerrado, e o autuado não poderia registrar os documentos fiscais em sua escrita, tendo em vista o encerramento de suas atividades, e que, por isso, não deve ser exigida a multa aplicada por falta de escrituração.

No Recurso Voluntário apresentado, o Recorrente, em preliminar, suscitou a nulidade da autuação por três razões, e, no mérito, argüiu a nulidade por outras duas motivações, que devem ser avaliadas antes do julgamento do mérito das infrações ainda em litígio.

Na primeira razão preliminar, em relação à infração 8, o Recorrente aduziu que teve o seu direito constitucional de ampla defesa cerceado, porque o documento não prescindível para realização da respectiva defesa, que é o livro Registro de Inventário n.º 4, escruturado em 31/07/99, foi indevidamente retido pelo agente fiscal, que, apesar de inúmeros apelos, não o devolveu.

Por este mesmo motivo, na conclusão da peça recursal, foi requerida perícia técnica.

Entendo que este suposto cerceamento do direito constitucional de ampla defesa foi sanado pela diligência realizada por preposto da ASTEC, que trouxe todos os dados necessários ao perfeito entendimento do caso em comento.

Na segunda alegação preliminar, foi trazido o argumento que, considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 30/04/2001, só poderia tratar dos impostos cujos fatos geradores ocorreram após o dia 30 de abril de 1996, em razão da extinção dos créditos tributários relativos aos fatos geradores anteriores, por decadência, visto que o prazo de 5 (cinco) anos para que o sujeito ativo realizasse o ato homologatório de lançamento do crédito tributário, previsto no art. 150, § 4º, do CTN, já teria expirado.

Tal dispositivo do CTN determina que, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Ocorre que o art. 173, I, do mesmo CTN, preconiza que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, significa dizer lançamento de ofício, como é o caso do Auto de Infração, extinguindo-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Desta forma, está claro que não se operou a decadência do período anterior a 30 de abril de 1996, como pretendeu fazer crer o Recorrente.

Na terceira arguição preliminar e na primeira de mérito, o Recorrente questiona a constitucionalidade da aplicação da taxa SELIC, por instituir novo tributo sem a edição de lei e confiscar patrimônio do contribuinte, e da vedação do crédito na aquisição de qualquer bem, produtos ou serviços, ante ao princípio constitucional de não cumulatividade.

Como corretamente informou a Representante da PROFAZ, o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, o que não impede a sua apreciação.

Até o presente momento, o órgão competente para declarar a inconstitucionalidade de dispositivo legal, no caso o Supremo Tribunal Federal, não o fez em relação aos artigos do Regulamento do ICMS que regulam as matérias mencionadas, portanto, até que o STF os declare inconstitucionais os mesmos estão revestidos de constitucionalidade, porque elaborados na forma prevista pela Carta de 1988.

No item 12 das razões de mérito, o Recorrente levantou nova preliminar de nulidade porque o agente fiscal não teria listado os documentos de entrada que deram origem ao cálculo do suposto diferencial de alíquotas do ICMS, o que lhe teria cerceado o direito de defesa, à medida em que não conseguiu apurar as entradas respectivas e, consequentemente, demonstrar o respectivo pagamento quando for o caso.

Está apensado aos autos, às fls. 19 a 32, o demonstrativo da apuração do imposto devido em razão da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, na aquisição de bens destinados ao uso e consumo do próprio estabelecimento, adquiridos em outras unidades da Federação, onde constam de forma discriminada, todos os documentos fiscais que deram origem à exigência.

Portanto, não considero caracterizado o cerceamento ao direito de defesa.

Pelo que expus até o momento, não acolho as argüições de nulidade e de decadência.

Com referência ao mérito do Recurso Voluntário, como já mencionei neste voto, devo apreciar os itens 1, 7, 8 e 9 do Auto de Infração.

No que tange ao item 1, o Recorrente afirmou que está sendo cobrado a alíquota interna integral, com o desprezo do imposto recolhido no Estado de origem.

No demonstrativo anexado às fls. 19 a 32, foram adotados os seguintes critérios: sobre o valor da base de cálculo (valor da operação) foi aplicada, corretamente, a alíquota de 17%, que vem a ser a alíquota interna, apurando-se o ICMS sobre a operação. Deste, foram deduzidos o ICMS destacado no documento fiscal (imposto recolhido no Estado de origem) e o ICMS recolhido pelo contribuinte autuado. Desta conta, resultou o imposto decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais que fora recolhido a menos.

Concluo pela acerto no cálculo elaborado pelos autuantes.

Quanto à infração 7, que exige imposto decorrente da falta de recolhimento do ICMS em razão de saídas de material de embalagem para outras unidades cujas entradas foram tributadas, sendo utilizado crédito fiscal, o próprio Recorrente garantiu que os materiais de embalagem citados são os chamados “pallets”, necessários ao transporte e armazenagem dos produtos comercializados e devidamente tributados, e que, portanto, seriam bens que efetivamente se agregam ao produto final para fins de comercialização de produtos com saída tributada, mas que, por não se sujeitarem a operações de venda ou circulação comercial, tratando-se de simples remessa, não haveria fato gerador para o pagamento do imposto nesta situação, ocorrendo apenas a transferência dos materiais.

Equivoca-se o patrono do Recorrente, pois o ICMS, conforme preceitua o art. 2º, I, da Lei Complementar n.º 87/96, incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e o art. 12, I, da mesma Lei, considera ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.

Portanto, na transferência de qualquer mercadoria, incluída aí o material de embalagem, pois, como o próprio Recorrente admite, se agregam ao produto final para fins de comercialização de produtos com saída tributada, incide o ICMS independente do conteúdo econômico da operação.

Mais ainda, a diligente da ASTEC constatou que os “pallets” não acompanham as mercadorias nas suas saídas, pois sua utilidade é ajudar na armazenagem das mercadorias em seu depósito, saindo

apenas em transferências para as fábricas localizadas em outros Estados, através de notas fiscais sem débito do imposto, sendo que nas suas aquisições há o creditamento do imposto. Ou seja, o autuado ao receber os “pallets” utiliza o respectivo crédito fiscal, mas ao dar saída dos mesmos deixa de tributá-los.

Considero, então, correto este item da autuação.

Com referência à infração 8, a diligente afirmou que, em 31/07/99, o estoque final do estabelecimento autuado era “zero”, pois foi comprovada a transferência das mercadorias existentes em estoque para a sua filial localizada nesta Capital, à rua Afeganistão, 290, Pirajá, inscrita sob o n.º 26.956.165 e CNPJ n.º 61.068.276/0193-87.

Assim, não subsiste a acusação que deve ser excluída.

O item 9 do Auto de Infração lança imposto em decorrência da falta de retenção e recolhimento do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas contratações de serviços de transportes intermunicipais.

O art. 8º, V, da Lei n.º 7.014/96, reza que o contratante de serviço de transporte interestadual e intermunicipal é responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo fazer a retenção do imposto relativo aos serviços prestados.

Com base neste dispositivo, o RICMS/97, no seu art. 380, II (redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores), atribuiu a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo efetuar a retenção do imposto relativo às prestações de serviços interestaduais e intermunicipais de transporte, ao tomador do serviço de transporte, quando inscrito na condição de contribuinte normal, nas prestações de serviços de transporte vinculadas a contrato para prestações sucessivas.

O Recorrente era inscrito na condição de contribuinte normal e os valores exigidos se referem a serviços de transporte em prestações sucessivas.

Devidamente intimado pela diligente da ASTEC, o Recorrente informou que não existem contratos de prestação de serviços de transporte firmado com as respectivas empresas transportadoras.

Entretanto, conforme afirmam os Autuantes, no caso em discussão, algumas empresas transportadoras faziam o transporte com exclusividade para o Recorrente, e que, inclusive, o preço não se alterava ao longo do tempo. Por esta razão, a falta de apresentação do contrato, por parte do Recorrente, não descaracteriza as operações que estavam contratadas, tendo em vista que são as mesmas transportadoras e mesmo preço de serviço, configurando serviço a preço contratado em transporte de cargas.

Vê-se que não existem, ou não foram apresentados, os instrumentos de contrato (contrato formal), mas o contrato é real, as operações foram efetuadas de forma sucessiva, com os mesmos contratados, com o respectivo preço firmado.

Entendo que, no presente caso, está configurada a responsabilidade do Recorrente pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, e este deveria ter efetuado a retenção do imposto relativo às prestações de serviços interestaduais e intermunicipais de transporte. Pelo que expus, meu voto é pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado pelo autuado, para reformar a Decisão Recorrida e excluir da autuação o seu item 8.

VOTO VENCEDOR (quanto aos itens 7 e 9)

Peço *venia* ao Ilustre Relator para discordar, parcialmente, do seu entendimento.

A infração 7, cobra o imposto apurado nas saídas de material de embalagem para outras unidades, cujas entradas foram tributadas e o crédito fiscal utilizado. Constatou que o objeto da autuação é a movimentação de “paletes”, os quais, como os “containers”, servem para facilitar o transporte e a armazenagem de mercadorias, pois permitem o manuseio de grandes quantidades de volumes semelhantes.

A movimentação desses dispositivos, considerados como materiais de acondicionamento ou embalagem, tem isenção prevista no art. 19 do RICMS/97, que, inclusive, estabelece as normas para emissão dos documentos fiscais e seus registros.

O autuante, salienta que as entradas foram tributadas e o crédito fiscal utilizado.

A diligência contatou “in loco” a utilização dos “paletes” na estocagem de produtos em outro estabelecimento do recorrente, adquiridos das suas fabricas com destaque do imposto, os quais foram utilizados conforme escrituração no livro próprio. Observou ainda que nas notas fiscais relacionadas às fls. 47/51, não há debitamento do tributo.

Entendo que em um primeiro momento quando os “paletes” são adquiridos, o imposto deve ser destacado e o crédito utilizado.

Podem, inclusive, serem adquiridos apenas para facilitar armazenamento de produtos.

Ora, a movimentação dos referidos dispositivos é isenta. Se a motivação da autuação foi pela utilização do crédito fiscal, falta elementos para determinar com segurança a infração.

Portanto, à luz do art. 18, IV, “a”, considero NULO esse item.

Quanto à infração 9, que trata da falta de retenção e recolhimento do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas contratações de serviço de transporte intermunicipal, ocorrida de abril de 1997 a julho de 1999, observo que a documentação anexada ao respectivo demonstrativo de apuração, fls. 153/174, são cópias de controle de romaneios e de faturas de prestação de serviços de transportes relativas ao exercício de 1996.

A diligência realizada pela ASTEC também não esclarece esse fato.

Assim, entendo que não restou provado nem a existência de contratos nem sequer a prática de prestações sucessivas de serviços por uma mesma transportadora e, consequentemente não se aplica o disposto no art. 380, inciso II, e no art. 382 do RICMS/97.

Em vista do exposto voto pelo PROVIMENTO do Recurso, em relação à infração 9.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício e, em decisão por maioria quanto aos itens 7 e 9 e por unanimidade quanto aos demais itens, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentados, para reformar a Decisão Recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279757.0014/01-6, lavrado contra **INDÚSTRIAS GESSION LEVER LTDA. (UNILEVER BRASIL LTDA.)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$41.753,78**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 61, II, d", da Lei nº 4.825/89, alterada pela Lei nº 6.934/96, VIII, "a", da Lei nº 4.825/89 e no art. 42, II, "f" e VII, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, devendo ser homologados os valores efetivamente pagos.

VOTOS VENCEDORES: Conselheiros (as) José Carlos Barros Rodeiro, José Raimundo Ferreira dos Santos e José Carlos Boulhosa Baqueiro.

VOTOS VENCIDOS - Conselheiros (as) Ciro Roberto Seifert, Tolstoi Seara Nolasco e Ivone de Oliveira Martins

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de Julho de 2002.

JOSÉ CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

CIRO ROBERTO SEIFERT - RELATOR/VOTO VENCIDO

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO - VOTO VENCEDOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA - REPR. DA PROFAZ