

A. I. N° - 146548.0901/99-1
AUTUADO - FRIGORÍFICO NORDESTE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - HAMILTON DE OLIVEIRA DOS REIS
ORIGEM - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNETE - 13.08.02

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0265-01/02

EMENTA: ICMS. 1. DIFERIMENTO. ENTRADAS DE GADO BOVINO PARA ABATE. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Acusação julgada improcedente em decisões anteriores. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL PARA USO OU CONSUMO. Exigência julgada procedente em decisão anterior, que reformou decisão de 1^a Instância. **b)** CRÉDITO UTILIZADO EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO EM DOCUMENTO FISCAL. INOBSERVÂNCIA DE REGIME ESPECIAL. Os valores levantados pelo fisco a título de crédito presumido relativo a gado para abate divergem das quantias lançadas pelo contribuinte porque nestas últimas estão incluídos créditos fiscais de outra natureza, a saber, resarcimento de valores e estornos de débito, fato de que não se apercebeu a fiscalização. Exigência fiscal indevida. **c)** BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À ESTABELECIDA EM LEI. Exigência fiscal julgada improcedente em decisões anteriores. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/09/1999, diz respeito aos seguintes fatos:

1. Falta de recolhimento de ICMS diferido referente a operações de entrada de gado. Imposto exigido: R\$ 600.171,60. Multa: 50%.
2. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de materiais para uso e consumo (manutenção das atividades do estabelecimento: vergalhão, cantoneiras, pregos e cimento). Imposto exigido: R\$ 5.280,63. Multa: 60%.
3. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, por não ser observado o disposto em regime especial concedido nos termos do art. 96, XVI, “b”, itens 2 e 3.1, do RICMS/BA. Imposto exigido: R\$ 347.161,19. Multa: 60%.
4. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em virtude de a base de cálculo fixada pela unidade federada de origem ser superior à estabelecida em lei complementar, convênio ou protocolo [sic]. Imposto exigido: R\$ 81.530,06. Multa: 60%.

Na defesa (fls. 527/537), o autuado impugnou as acusações nestes termos:

Em relação à 1^a infração, explica que, baseado no Parecer GECOT nº 403/98 (fls. 550-551) e na legislação do ICMS, procedeu à apuração do imposto objeto da autuação no livro de apuração de forma conjunta com o imposto decorrente das demais obrigações, visto que o prazo para recolhimento do ICMS é o mesmo em ambos os casos. Considera que o autuante concluiu haver irregularidade fiscal por ter feito a apuração referente à entrada de gado bovino de forma separada e independente. Argumenta que o direito de apropriar-se de 50% do crédito do ICMS referente às operações que ponham termo ao diferimento tem respaldo no art. 96, XVI, "b", c/c o art. 466 do RICMS/97.

No tocante à 2^a infração, o autuado diz que os materiais de cujo crédito se utilizou foram empregados na execução de projeto de ampliação e modernização de suas instalações (matadouro e frigorífico de bovinos). Argumenta que o art. 93, V, "a", do RICMS/97 autoriza a utilização do crédito fiscal nesse caso. Reclama do fato de o autuante não ter explicado como fez a distinção entre os insumos destinados à execução do projeto retromencionado e os que teriam tido destinação diversa. Tece considerações acerca da doutrina quanto ao ônus da prova. Pede a desconstituição do lançamento. Argumenta que os valores em discussão dizem respeito a crédito presumido, ou seja, crédito destinado ao resarcimento do ICMS pago antecipadamente pela empresa, na condição de substituto tributário, na contratação de serviços de transporte prestados por terceiros. Acentua que o direito ao crédito presumido em tal situação tem respaldo no art. 646 do RICMS/97. Pede a realização de diligência fiscal, caso reste alguma dúvida acerca do que foi explicado.

Quanto à 3^a infração, o autuado diz que a mesma aborda três situações fáticas: *a)* o suposto aproveitamento indevido de crédito nos meses de fevereiro a dezembro de 1998 e de janeiro a junho de 1999, no montante de R\$ 347.161,19; *b)* o suposto aproveitamento indevido de crédito nos meses de fevereiro a dezembro de 1998, no valor de R\$ 32.539,58; e *c)* estorno de débitos referentes à diferença de alíquotas de insumos adquiridos para imobilização nos meses de fevereiro a dezembro de 1998, no valor de R\$ 86.558,17. Conclui dizendo que se baseou no art. 93, § 11, II, "b", do RICMS/97.

Relativamente à 4^a infração, o autuado alega que o procedimento por ele adotado tem amparo no art. 96, XVI, "c", do RICMS/97. Considera irrelevante a base de cálculo adotada, ao menos para a fazenda estadual, uma vez que o débito e o crédito são calculados em função do mesmo valor, anulando-se mutuamente.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 610-611) declarando reconhecer ser descabida a exigência fiscal de que cuida o item 4º do procedimento. Em relação às demais infrações, dá as seguintes informações:

Em relação à 1^a infração, diz que, embora a empresa seja beneficiária dos créditos presumidos regulados no art. 96, XVI, do RICMS/97, ela deixou de recolher o ICMS diferido, optando por fazê-lo juntamente com a operação do imposto normal, com base em consulta formulada à GETRI. Agindo dessa forma, o autuado alterou completamente o valor do ICMS diferido a recolher, o que teria implicado o não recolhimento de qualquer valor de imposto entre dezembro de 1998 e junho de 1999. Conclui dizendo que considera devido o ICMS diferido nas entradas de gado bovino para abate, seja qual for o momento para o seu pagamento.

Quanto à 2^a infração, o autuante diz que a aquisição de vergalhão e cimento, empregados na construção de imóvel não destinado à manutenção das atividades do estabelecimento, não autoriza a utilização do respectivo crédito fiscal.

No que se refere à 3^a infração, o autuante diz que é equivocada a metodologia aplicada pelo contribuinte no que diz respeito aos cálculos do crédito presumido, por desconsiderar o previsto no

art. 96, XVI, “b”, itens 2 e 3.1, do RICMS/97, onde são disciplinadas as saídas internas dos produtos comestíveis resultantes do abate do gado bovino.

O processo foi remetido em diligência à ASTEC (fls. 614-615), para que fiscal estranho ao feito efetuasse determinadas verificações, a saber:

1. Quanto à 2^a infração: se as mercadorias objeto da autuação foram ou não aplicadas na construção de imóvel necessário à atividade industrial do autuado.
2. No tocante à 3^a infração: se o crédito presumido utilizado pelo autuado obedeceu ou não aos requisitos regulamentares (art. 96, XVI, “b”, 2).
3. Relativamente à 4^a infração: se o autuado utilizou ou não crédito indevido, levando-se em consideração o regime especial concedido ao contribuinte.

Em resposta, a ASTEC informou (fls. 616-617) que, em relação à 3^a infração, a autuação está correta, visto que o autuado desconsiderou o previsto no art. 96, XVI, “b”, 2 e 3.1, do RICMS/97. No tocante à 4^a infração, o informante declara que concorda com o entendimento exposto pelo próprio autuante na informação fiscal, pois não houve utilização indevida de crédito fiscal. Conclui sugerindo que a exigência do imposto seja reduzida para R\$ 942.332,79 (infrações 1 e 3).

O autuante tomou ciência da diligência realizada pela ASTEC (fl. 619), mas não se manifestou a respeito do seu conteúdo.

Porém o autuado (fls. 620/629) se pronunciou, discorrendo inicialmente a respeito da tributação do ICMS sobre o gado bovino. Quanto aos fatos em si, declara que, em relação ao 1º item do Auto de Infração, recolheu o ICMS diferido com base no art. 348, § 2º, I, “c”, do RICMS/97, c/c o Parecer GECOT n° 403/98. Aponta diversos equívocos que teriam sido cometidos pelo autuante.

Quanto ao 2º item, diz o autuado que a revisão da ASTEC confirmou a alegação inicial da defesa, isto é, de que as mercadorias objeto da autuação foram empregadas em seu ativo imobilizado.

No que se refere ao 3º item, alega que o seu procedimento tem respaldo na legislação, da qual cita diversos dispositivos que considera aplicáveis ao caso ora em análise.

No tocante ao 4º item, o autuado observa que o fiscal autuante, na informação fiscal, como também o fiscal revisor, entendem descaber a cobrança fiscal.

O processo foi novamente remetido em diligência para que o fiscal autuante se manifeste acerca do pronunciamento da ASTEC e do último pronunciamento do autuado.

Atendendo àquela solicitação, o autuante diz o seguinte (fls. 634-635):

1. Em relação à 1^a infração, esta não foi objeto de revisão da ASTEC, de modo que são descabidos os argumentos apresentados pelo sujeito passivo na “segunda defesa”.
2. Quanto à 2^a infração, declara o autuante que está convencido de que as mercadorias arroladas na acusação constituem bens para integrar o ativo imobilizado da empresa.
3. No tocante à 3^a infração, diz que as informações dadas pela ASTEC estão nos autos, e indica os valores levantados na autuação. Considera que a “segunda defesa” do contribuinte tem o propósito de distorcer o enquadramento legal da infração, ao citar inúmeros dispositivos da legislação tributária.
4. Relativamente à 4^a infração, o autuante ratifica o que disse anteriormente, no sentido de que é indevida a exigência fiscal.

Ao voltar a falar nos autos, o sujeito passivo (fls. 645-646) rebateu as afirmações feitas pelo autu-

ante, dizendo que ratifica o que já disse em relação ao 1º item do Auto de Infração. Destaca que o próprio autuante reconheceu serem descabidas as acusações dos itens 2º e 4º, com o que ele, autuado, concorda. Diz por fim que, ao citar diversos dispositivos legais, quando se referiu à infração 3ª, fê-lo para melhor interpretar a legislação.

Através do Acórdão JJF 298/01, tendo atuando como relator o nobre julgador Dr. Ricardo de Carvalho Rêgo, o processo foi julgado assim:

1. Os itens 1º, 2º e 4º do Auto de Infração foram declarados improcedentes.
2. O item 3º foi declarado nulo.

A própria Junta recorreu de ofício de sua decisão.

A 2ª Câmara baixou o processo em diligência, solicitando esclarecimentos técnicos junto à ASTEC.

A ASTEC explicou o seguinte:

1. O autuante demonstrou os valores exigidos no item 3º no papel de trabalho intitulado “Auditória Fiscal do Crédito” (fl. 290). No preenchimento da coluna “Base de Cálculo”, os dados foram extraídos do livro Registro de Saídas. Tais valores se referem às saídas de gado e produtos resultantes do seu abate (operações subsequentes à fase de encerramento do diferimento). Com base nos valores consignados na coluna “Base de Cálculo”, foi calculado o crédito presumido de 3,5%, previsto no art. 96, XVI, “b”, do RICMS/97. Os valores constantes na coluna “Crédito Utilizado” foram cotejados com os créditos lançados pelo contribuinte, apurando-se assim as diferenças.
2. Por sua vez, o contribuinte calculou o crédito presumido tomando por referência os valores lançados no livro de apuração do imposto referentes às aquisições de gado para abate, expressos na rubrica “ICMS s/Entradas de Gado”, pagando o imposto deferido pela alíquota de 7% sobre a metade do valor de aquisição, em razão do crédito presumido de 50%, previsto no art. 96, XVI, “b”, do RICMS/97.
3. Na defesa, o contribuinte alegou que os créditos dizem respeito a três fatos distintos: *a)* créditos presumidos previstos no art. 96, XVI, “b”, do Regulamento, valores esses lançados no livro de apuração (cópias anexas); *b)* ressarcimento de ICMS pago antecipadamente sobre serviços de transporte (DAEs anexos); *c)* estorno de débito relativo à diferença de alíquotas.

Feitos esses esclarecimentos, o parecerista passa a demonstrar, a título de exemplo, os cálculos do demonstrativo fiscal relativos ao mês de abril de 1999. O valor do crédito presumido (calculado pelo autuante) foi apurado com base no Registro de Saídas. Já o valor do crédito utilizado (calculado pelo contribuinte) compreende três parcelas: o crédito presumido, mais os ressarcimentos do ICMS retido no serviço de transporte, mais o estorno de débito de diferenças de alíquotas.

O autuante, cientificado do parecer da ASTEC, silenciou.

O autuado (fls. 667-668) declarou concordar com o parecer técnico, onde foi demonstrado, a título de exemplo, que no mês de abril os créditos se referem a três situações, e pede que na decisão do mérito o Auto de Infração seja julgado improcedente.

Submetidos os autos a julgamento, em face dos esclarecimentos prestados pela ASTEC, a 2ª Câmara, mediante o Acórdão CJF 2101-12/01, deu provimento parcial ao Recurso de Ofício:

1. Manteve a improcedência dos itens 1º e 4º.

2. Modificou a decisão quanto ao item 2º, julgando-o procedente.
3. Determinou que os autos retornassem à 1ª Instância para novo julgamento do item 3º.

O contribuinte apresentou Recurso Especial contra a decisão da 2ª Câmara, relativamente ao 2º item do Auto de Infração. O recurso não foi provido, nos termos do Acórdão CS 0075-21/02.

VOTO

Suscito uma questão preliminar: Tanto no voto da ilustre relatora da Câmara Superior como na parte final do Acórdão CS 0075-21/02 (fl. 702), houve um erro certamente de digitação, ao ser determinado que os autos retornassem à 1ª Instância para apreciação do mérito relativo ao item “4º”. Ocorre que a questão do item 4º já transitou em julgado administrativamente. O fiscal autuante opinou pela improcedência, o fiscal revisor também opinou no mesmo sentido, a 1ª Junta julgou improcedente, recorreu de ofício e a 2ª Câmara manteve a improcedência. Estou certo de que houve engano na digitação do supramencionado acórdão, ao se referir ao item 4º, em vez de referir-se ao item 3º.

Passo então à análise do item 3º do procedimento. Os itens 1º, 2º e 4º constituem coisa julgada no âmbito administrativo, tendo subsistido apenas o 2º item.

De acordo com o item 3º do Auto de Infração, o contribuinte é acusado de haver utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, por não ter observado o disposto em regime especial concedido nos termos do art. 96, XVI, “b”, itens 2 e 3.I, do RICMS/BA.

Como no Auto de Infração não havia elementos que conduzissem à certeza e liquidez do lançamento, não tendo na informação fiscal sido prestados os devidos esclarecimentos, o processo foi remetido em diligência à ASTEC para que esta verificasse se o crédito presumido teria sido calculado na forma regulamentar.

No julgamento da 1ª Instância – Acórdão JJF 0298/01 –, em que foi relator o Dr. Ricardo de Carvalho Rêgo, esse tópico do procedimento fiscal foi declarado nulo, por considerar a Junta não haver segurança quanto ao cometimento da infração, haja vista que nem o autuante nem o revisor deixaram claro por que ou como teria havido a infração. Além disso, a versão dada pelo sujeito passivo, falando da existência, nesse caso, de três fatos distintos (crédito presumido, outros créditos e estorno de débito relativo a diferença de alíquotas) não foi sequer comentada pelo autuante ao prestar a informação fiscal.

Ao apreciar o Recurso de Ofício, a 2ª Câmara baixou o processo em diligência. No encaminhamento da diligência, a Câmara justifica a solicitação na circunstância de que não está esclarecida qual a sistemática adotada pelo autuante para fazer a glosa dos créditos presumidos supostamente utilizados indevidamente pelo contribuinte. Foi então solicitado que a ASTEC emitisse parecer informando de que modo o autuante chegou ao montante cobrado no item 3º deste Auto de Infração.

Foi alegado na defesa um aspecto substancial, aspecto esse que, lamentavelmente, o nobre autuante sequer comentou, sendo igualmente ignorado pelo auditor que efetuou a primeira revisão do lançamento. E observe-se que o contribuinte, além de alegar, anexou os documentos em que se baseava. A alegação do autuado, se tivesse sido levada em conta no devido tempo, teria evitado a *via crucis* percorrida por este processo. O contribuinte reclamou que, apesar de no item 3º ser descrito um só fato, na verdade ali são contempladas três situações distintas. A primeira diz respeito à matéria objeto da autuação: créditos presumidos previstos no art. 96, XVI, “b”, do Regu-

lamento. De acordo com o autuado, além desses créditos, nos valores levantados pelo fisco estão compreendidos outros créditos, relativos a resarcimento de ICMS pago antecipadamente sobre serviços de transporte e estorno de débito relativo à diferença de alíquotas – portanto, fatos heterogêneos.

Aí está, a meu ver, a razão do débito levantado pelo fisco. Os valores apurados na ação fiscal a título de crédito presumido, cujo cálculo obedece aos critérios estabelecidos no art. 96, XVI, “b”, do Regulamento, divergem das quantias lançadas pelo contribuinte porque nestas últimas estão incluídos *créditos fiscais de outra natureza*, a saber, créditos relativos a resarcimento de ICMS pago antecipadamente sobre serviços de transporte e estornos de débito relativo à diferença de alíquotas.

Nestes autos, não há como analisar se seriam legítimos os créditos relativos aos tais resarcimentos de imposto de serviços de transporte retido e aos estornos de diferenças de alíquotas. Isto *não foi objeto da ação fiscal*, e sua análise, como matéria de mérito, implicaria *mudança do fulcro da autuação*, o que é processualmente impossível.

Esse tópico do Auto de Infração foi declarado nulo, antes, e a nulidade propiciaria o recomeço do procedimento nesse particular.

Continuo entendendo que se trata de caso típico de nulidade.

Entretanto, em respeito à decisão da 2^a Câmara, e para que não pareça que esta Junta estaria se insubordinando contra uma decisão de Instância Superior – o que absolutamente está fora de cogitação – não proporei a nulidade deste item, mas a sua improcedência.

É corrente a idéia de que, no caso de nulidade, o procedimento pode ser renovado, porém, tratando-se de improcedência, uma vez decorridos os trâmites legais, a matéria se torna coisa julgada administrativamente, não podendo ser renovada a ação fiscal quanto ao mesmo fato, em obediência ao princípio da segurança jurídica.

Entretanto, o que está sendo decidido aqui diz respeito à acusação de crédito fiscal utilizado em valor superior ao admitido pela legislação, *por não ser observado o disposto em regime especial* concedido nos termos do art. 96, XVI, “b”, itens 2 e 3.1, do RICMS/BA. Não fazem parte da acusação os créditos relativos a resarcimento de ICMS pago antecipadamente sobre serviços de transporte e a estorno de débito relativo à diferença de alíquotas. Sobre estes não está sendo emitido juízo de valor no presente julgamento. Recomendo que a repartição fiscal examine se existem elementos que justifiquem ação fiscal destinada à verificação dos aludidos resarcimentos e estornos. É evidente que se o contribuinte, antes do início de qualquer procedimento fiscal, sanar alguma irregularidade porventura existente, inclusive valendo-se do instituto da denúncia espontânea, exime-se de sanções.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do item 3º do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar IMPROCEDENTE o 3º item do Auto de Infração nº 146548.0901/99-1, lavrado contra **FRIGORÍFICO NORDESTE ALIMENTOS LTDA.**, sendo o Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**, haja vista o teor do Acórdão CJF 2101-12/01, da 2^a Câmara, que reformou a decisão de 1^a Instância, julgando procedente o 2º item do procedimento, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 5.280,63**, atualizado monetariamente, acres-

cido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Esta Junta recorre da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 7 de agosto de 2002.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – JULGADOR