

A. I. Nº - 274068.0008/02-5
AUTUADO - DISBEC DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS CAMAÇARI LTDA.
AUTUANTE - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA
ORIGEM - INFAC CAMAÇARI
INTERNET - 09/05/2003

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0145-03/03

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** IMPOSTO NÃO DESTACADO EM DOCUMENTOS FISCAL. **b)** FALTA DE APRESENTAÇÃO DO COMPETENTE DOCUMENTO. Infrações caracterizadas. 2. DIFERENÇA DE ALIQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO E DE ATIVO IMOBILIZADO. É devido o pagamento da diferença de alíquota nas aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento. Reconstituição da conta corrente fiscal do contribuinte reduz o valor do débito exigido. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. REFRIGERANTES. Configurada a exigência fiscal sobre a diferença verificada entre o valor da base de cálculo prevista em pauta fiscal para as operações internas com refrigerantes e o constante nas notas fiscais de aquisição, em consonância com o disposto na Nota 3 do anexo 86 do RICMS/97. Mantida a exigência fiscal. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. AGUARDENTE. Infração caracterizada. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração de 18/07/2002, exige ICMS no valor de R\$ 47.712,69 e multa de R\$ 2.109,54, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal, multa de R\$ 89,25;
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, no valor de R\$ 693,00;
3. Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. O contribuinte errou na apuração do ICMS diferença de alíquotas. Como o contribuinte tinha saldo credor, o Registro de Apuração foi refeito, conforme anexos 4.5, cujas cópias foram entregues ao contribuinte, no valor de R\$ 32.854,72;

4. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, e relacionadas nos anexos 69 e 88. Substituição sobre refrigerantes, no valor de R\$ 13.355,72;
5. Efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referentes às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, e relacionadas nos anexos 69 e 88. Substituição sobre Pirassununga 51, no valor de R\$ 720,00;
6. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, conforme anexo 8, no valor de R\$ 2.109,54.

O autuado, tempestivamente, ingressa com defesa, fls. 189 a 193, e aduz as seguintes razões de fato e de direito:

1. Infração 1 – Acata a cobrança em virtude de não haver localizado o estabelecimento remetente, tendo o valor sido incluído no recolhimento efetuado em 09/08/2002.
2. Infração 2 – Impugna a cobrança, com o argumento de que o autuante equivocou-se ao apontar a não apresentação da NF 006.182, como prova da irregularidade na utilização do crédito fiscal no valor de R\$ 693,00, pois tal lançamento não existe em seu Registro de Entradas. Aduz que o documento fiscal com data e valor correspondentes é a NF 6.186, devidamente lançada no REM, conforme cópias que anexa.
3. Infração 3 – Diz que o autuante equivocou-se ao tratar como material de uso e consumo, bens destinados a venda e/ou ativo imobilizado (mesas e cadeiras metálicas e veículos tipo caminhão e suas respectivas carrocerias). Aduz que as aquisições de mesas metálicas destinam-se parte à comercialização, devidamente tributada, parte a cessões em comodato, conforme exemplificado através de notas fiscais de saídas que anexa. Elabora demonstrativo relativo aos dois exercícios, com base nos dados do Registro de Inventário, onde se comprova que no exercício de 1997 foram adquiridos 2070 conjuntos de mesa/cadeiras, e comercializados 2134 conjuntos. Em 1998 foram adquiridos 440 e comercializados 221 conjuntos. Diz que a parcela de tais itens, que não é vendida, compõe o ativo imobilizado, não podendo ser caracterizado como material de uso e consumo. Assim que as aquisições junto à Ind. Máquinas Agrícolas Natal Ltda, não podem ser tratadas como material de uso e consumo, à exceção das notas fiscais nºs 013.036 e 013.383, de 05/07/1997 e 19/12/1997, respectivamente, relativas à aquisição de mesas e cadeiras plásticas.

Do mesmo modo, diz que foram bens destinados ao ativo imobilizado as aquisições de veículos, tipo caminhão, junto à Ford e Mercedes Benz, nos meses de 02/98 e 03/98. Diz que lançadas as exclusões dos valores relativos às aquisições para o ativo imobilizado, refez o registro de apuração, resultando em saldo credor na totalidade dos meses dos dois exercícios, pelo que não há valor a recolher quanto a este ponto. A propósito, diz que os contribuintes estavam desobrigados do recolhimento dos valores correspondentes à diferença de alíquota nas aquisições de bens para o ativo permanente, e que estes deveriam ser lançados como “outros débitos”, contrapondo-se ao lançamento do valor ao correspondente crédito da operação, registrado em “outros créditos”.

4. Infração 4 – Diz que a infração decorreu da apuração da base de cálculo ter sido feita em valor inferior ao estabelecido em pauta fiscal. Mas, como é sabido, as operações interestaduais com refrigerantes são regidas pelos Protocolos 10/91 e 11/92, condição amparada no art. 370 do RICMS/97. Aduz que a ocorrência em tela está amparada no art. 372, § 3º, que trata da responsabilidade supletiva, mas que esta só poderá ser feita após esgotadas todas as

possibilidades de cobrança junto ao contribuinte substituto. Além do mais, não caberia a pronta autuação e sim a intimação para o pagamento do débito.

5. Infrações 5 e 6 – são acatadas, sendo que os valores correspondentes foram objeto de recolhimento na data de 09/08/2002, conforme cópia de DAE que anexa.

O autuante presta informação fiscal, fls. 259 a 262, nos seguintes termos:

Infração 2 – Ratifica-a.

Infração 3 – As cadeiras não foram adquiridas para comercialização, pois segundo o Livro de Registro de Entrada, todas as notas de mesas e cadeiras estão nele registradas, como sendo para uso e consumo, código 2.93. As cadeiras destinadas a comodato são do Ativo, portanto sujeitas à diferença de alíquota. Quanto aos caminhões e suas carrocerias, o próprio autuado admite que são destinados ao Ativo, portanto também sujeitos à incidência do ICMS da diferença de alíquotas. Aduz que o contribuinte não comprova o lançamento no Livro de Apuração dos valores relativos à diferença de alíquotas nas aquisições de bens para o ativo permanente.

Infração 4 – Realmente por tratar-se de refrigerantes, aplicam-se as normas dos Protocolos 11/91 e 10/92, e como a autoridade federal competente não estabeleceu o preço máximo de venda a varejo, a base de cálculo estabelecida no protocolo é a praticada na nota fiscal. De acordo com o art. 73, V, c/c § 5º do RICMS/97, a pauta fiscal foi estabelecida como a base de cálculo na substituição nas operações envolvendo refrigerantes, se a base de cálculo estabelecida no Protocolo for inferior ao previsto na legislação interna, o adquirente ficará obrigado a fazer a complementação do imposto.

A final, solicita a manutenção, na íntegra, do Auto de Infração em lide.

O autuado, cientificado da informação fiscal, não se manifesta.

Esta 3^a JJF deliberou que o presente PAF fosse enviado à ASTEC, para que em relação à infração 3, fossem procedidas as seguintes verificações:

1. Se efetivamente os produtos, mesas metálicas, foram objeto de comercialização, ou são bens do Ativo Imobilizado do autuado.
2. Que o lançamento fosse refeito, considerando que as notas fiscais que não contém o crédito fiscal em destaque, estes deverão ser apropriados, para efeito do pagamento da diferença de alíquotas, (5% para os bens provenientes do Norte/Nordeste e 10% para os do Sul/Sudeste).
3. Se o autuante incluiu no seu levantamento, os bens destinados a uso e consumo do estabelecimento, atribuindo créditos, pois estes devem ser excluídos, já que estes créditos não podem ser concedidos, nem após o pagamento da diferença de alíquota, nem o crédito normal do imposto, deste modo, não podendo ser levado em consideração os períodos mensais em que houve saldo credor. (art. 93, § 11, II, “b”, do RICMS/97).
4. Que fossem apurados em separado, os valores relativos à diferença de alíquota dos bens para uso/consumo.

Auditora fiscal estranha ao feito, emite o Parecer ASTEC nº 027/2003, fls. 402 a 403, e diz que ao verificar as notas fiscais de aquisições de mesas metálicas nºs 8852, 8853, 11898, 11942, 13064, 13383 emitidas pela Indústria de Máquinas Agrícolas Natal Ltda, inclusive as de nºs. 13.036 e 13.383, constatou que todas elas foram registradas no livro Registro de Entradas sob o código 2.12

(compras para comercialização), tendo inclusive utilizado o crédito do ICMS destacado nos documentos fiscais, conforme photocópias às fls. 411, 293 e 308. De acordo com as notas fiscais de saídas apresentadas, às fls. 231 a 251, verifica-se que houve a comercialização daquelas mesas, havendo o debitamento do imposto. Entende que esses produtos não foram adquiridos para uso e consumo do estabelecimento nem para o Ativo Imobilizado. Informa ainda que embora não tenha sido solicitado na diligência, verificou que foram incluídas indevidamente no levantamento do autuante, às fls. 15, as aquisições de caminhões junto à Mercedes Benz e Ford, photocópias de fls. 59 a 63 e 70 a 73, pois trata-se de Ativo Imobilizado, conforme registrado no Livro Razão, na conta “Veículos”, photocópias de fls. 408 a 410. Conclui que os valores a serem excluídos do levantamento elaborados pelo autuante, Anexo 5, fls. 14 a 17, é o constante à fl. 406, ficando o valor do diferencial de alíquota de material para uso e consumo, conforme transcrição abaixo:

Mês/ano	Autuante	Valor indevido	Valor apurado
Maio/97	1.644,87	1.632,15	12,72
Junho/97	2.710,26	-	2.710,26
Julho/97	201,20	-	201,20
Set/97	1.140,69	-	1.140,69
Out/97	3.339,20	2.617,58	721,62
Nov/97	220,52	-	220,52
Dez/97	2.544,94	2.287,41	257,53
Jan/98	164,19	-	164,19
Fev/98	28.408,90	25.026,44	3.382,46
Mar/98	30.169,45	22.044,20	8.125,25
Abr/98	227,69	-	227,69
Maio/98	5.639,56	5.404,23	235,33
Junho/98	2.579,66	-	2.579,66
Julho/98	15,75	-	15,75
Ago/98	15,75	-	15,75
Set/98	576,97	-	576,97
Out/98	883,69	-	883,69
Nov/98	798,20	-	798,20
Dez/98	230,95	-	230,95

A final, conclui que as mesas metálicas foram adquiridas para comercialização e os caminhões destinavam-se ao Ativo Imobilizado da empresa. Após as devidas retificações, elaborou o conta corrente fiscal da empresa, e constatou não ter havido recolhimento a menos do imposto, conforme demonstrativo de fls. 404 a 405.

O autuado cientificado do resultado da diligência não se manifestou.

VOTO

Inicialmente verifico que o Auto de Infração, em lide, foi lavrado em conformidade com o estabelecido no art. 39 do RPAF/99, estando apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

No mérito, o autuado insurge-se apenas contra as infrações 2, 3 e 4, reconhecendo o cometimento das demais, razão porque me abstendo de comentá-las.

Quanto à infração 2, decorrente da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, por não ter apresentado o competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, o autuado em

sua peça defensiva aduz que o autuante laborou em equívoco, pois não há no livro Registro de Entradas, a Nota Fiscal nº 006.182, objeto da autuação, e que o documento fiscal com data e valor correspondente seria a Nota Fiscal nº 6.186, que fora lançada no REM, conforme cópia que anexa aos autos. O autuante na informação fiscal mantém a autuação.

Verifico que o autuado não trouxe aos autos a cópia do REM em sua totalidade, mas apenas a página em que está lançada a nota fiscal nº 6.186, fl. 196, e a cópia desta nota fiscal, fl.195. Neste caso, ao tentar desconstituir a acusação, ao autuado, cabia provar literalmente, ou que possui o documento fiscal objeto da infração, e que o lançamento deste crédito foi legítimo, ou provar que a nota fiscal 6.182, não existe, que houve um lapso do autuante, e que o documento fiscal e o lançamento no REM, corresponderiam à nota fiscal nº 6.186, com a juntada de cópia de todos os lançamentos do REM, relativos ao mês de janeiro de 1997. Julgo que a infração deve ser mantida.

Na infração 3, foi constatado que o contribuinte errou na apuração do ICMS relativo à diferença de alíquotas, e recolheu a menos o ICMS devido. Como o contribuinte tinha saldo credor, o livro Registro de Apuração foi refeito pelo autuante, conforme os anexos 4 e 5 do PAF, de fls.12 a 17, cujas cópias o autuante informou que entregou ao contribuinte. As notas fiscais objeto da autuação estão apensadas às fls.18 a 108.

Em decorrência do contribuinte, em sua defesa, impugnar a acusação, rebatendo que o autuante equivocou-se ao tratar material de uso e consumo, como bens destinados à venda e/ou ativo imobilizado (mesas e cadeiras metálicas), bem como os veículos tipo caminhão e suas respectivas carrocerias, esta 3^a JJF remeteu os autos em diligência à ASTEC, para que estranho ao feito se manifestasse a respeito da controvérsia.

Auditora fiscal estranha ao feito, emite o Parecer ASTEC nº 027/2003, e diz que ao verificar as notas fiscais de aquisições de mesas metálicas nºs. 8852, 8853, 1898, 11942, 13064 e 13383 emitidas pela Indústria de Máquinas Agrícolas Natal Ltda, inclusive as de nºs.13.036 e 13.383, constatou que todas elas foram registradas no livro Registro de Entradas sob o código 2.12 (compras para comercialização), tendo inclusive utilizado o crédito do ICMS destacado nos documentos fiscais, conforme fotocópias às fls. 411, 293 e 308. De acordo com as notas fiscais de saídas apresentadas, às fls. 231 a 251, verifica-se que houve a comercialização daquelas mesas, havendo o debitamento do imposto. Entende que esses produtos não foram adquiridos para uso e consumo do estabelecimento, nem para o Ativo Imobilizado.

Discordo do posicionamento da diligente, quando constatou que caminhões adquiridos junto à Mercedes Benz e Ford teriam sido indevidamente incluídos no levantamento fiscal, por se tratarem de aquisições para comporem o Ativo Imobilizado do contribuinte, conforme registrado no Livro Razão, na conta “Veículos”, fotocópias de fls. 408 a 410, e os excluiu do levantamento elaborado pelo autuante, no exercício de 1998.

Conforme entendimento exarado em decisões deste Conselho de Fazenda Estadual, é devido o ICMS relativo às compras do Ativo Imobilizado, embora posteriormente o contribuinte possa utilizar-se do crédito fiscal correspondente ao ICMS que fora pago, relativo à diferença de alíquotas.

Portanto, os valores relativos à diferença de alíquotas, permanecem consoante o quadro abaixo:

Mês/ano	Autuante	Valor indevido	Valor apurado
Maio/97	1.644,87	1.632,15	12,72
Junho/97	2.710,26	-	2.710,26
Julho/97	201,20	-	201,20

Set/97	1.140,69	-	1.140,69
Out/97	3.339,20	2.617,58	721,62
Nov/97	220,52	-	220,52
Dez/97	2.544,94	2.287,41	257,53
Jan/98	164,19	-	164,19
Fev/98	28.408,90	-	28.408,90
Mar/98	30.169,45	-	30.169,45
Abr/98	227,69	-	227,69
Maio/98	5.639,56	5.404,23	235,33
Junho/98	2.579,66	-	2.579,66
Julho/98	15,75	-	15,75
Ago/98	15,75	-	15,75
Set/98	576,97	-	576,97
Out/98	883,69	-	883,69
Nov/98	798,20	-	798,20
Dez/98	230,95	-	230,95
Total			69.571,07

Deste modo, retifico o conta corrente fiscal do autuado, relativo ao exercício de 1998, de fl.405, haja vista que os caminhões foram adquiridos nos meses de fevereiro e março daquele ano, e o conta corrente fiscal passa a ter a seguinte configuração:

CONTA CORRENTE FISCAL – EXERCÍCIO DE 1998

Mês	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maio	Junho
1. Débitos Saídas	417,55	161,19	84,75	270,19	937,78	959,86
2. Dif. Aliquota	164,19	28.408,90	30.169,45	227,69	235,33	2.579,66
3. Estorno CIAP				542,57	629,56	619,89
4. Total de débito (1+2+3)	581,74	28570,09	30254,2	1040,45	1802,67	4159,41
5. Crédito de ICMS Livro RAICMS	284,22	20.273,20	15.446,39	210,61	6.873,63	1.347,33
6. Outros créditos						
7. Saldo anterior	2.656,41	2.358,89				5.070,96
8. Total de créditos (5+6+7)	2.940,63	22.632,09	15.446,39	210,61	6.873,63	6.418,29
9. ICMS Devido(4-8)		5.938,00	14.807,81	829,84		
9. Saldo Credor	2.358,89				5.070,96	2.258,88
10. ICMS Pago						

Mês	Julho	Agosto	Setembro	outubro	Novembro	dezembro
1. Débitos Saídas	1.086,99	1.314,30	1.722,90	654,35	83,37	227,57
2. Dif. Aliquota	15,75	15,75	576,97	883,69	798,2	230,95
3. Estorno CIAP	609,56	599,39	623,33	612,94	602,56	592,52
4. Total de débito (1+2+3)	1712,3	1929,44	2923,2	2150,98	1484,13	1051,04
5. Crédito de ICMS Livro RAICMS	730,20	1.314,96	4.142,86	5.176,20	7.649,72	2.117,10
6. Outros créditos						
7. Saldo anterior	2.258,88	1.276,78	662,3	1.881,96	4.907,18	11.072,77
8. Total de créditos (5+6+7)	2.989,08	2.591,74	4.805,16	7.058,16	12.556,90	13.189,87
9. ICMS Devido(4-8)	-1.276,78	-662,30	-1.881,96	-4.907,18		
9. Saldo Credor	1.276,78	662,3	1.881,96	4.907,18	11.072,77	12.138,83
10. ICMS Pago						

Concluo que após o refazimento do conta corrente fiscal, o autuado tem ICMS a pagar nos valores de R\$ 5.938,00; R\$ 14.807,81 e R\$ 829,84, relativo aos meses de fevereiro, março e abril de 1998, que perfaz o total de R\$ 21.575,65 a ser exigido na infração 3.

Na infração 4, o autuado é acusado de ter deixado de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88. Trata-se de substituição sobre refrigerantes.

Verifico que as notas fiscais que embasam a autuação, acobertam as vendas de produtos (refrigerantes), adquiridos de indústrias, localizadas nos Estados do Rio de Janeiro, São Paulo e Paraíba, conforme discriminado na planilha de fls. 109 a 111.

As operações interestaduais com refrigerantes, entre contribuintes, dos quais os remetentes localizados nos Estados do Rio de Janeiro, São Paulo e Paraíba, são signatários, são regidas pelos Protocolos 11/91 e 10/92.

O contribuinte alega que não tem nenhuma responsabilidade sobre o imposto por substituição tributária, cujo remetente foi o industrial, estabelecido em outro Estado da Federação. Contudo, a partir de 05/05/93, o Estado da Bahia passou a adotar pauta fiscal para a antecipação do imposto, nas operações internas com refrigerantes, e a alegação do autuado só teria procedência se houvesse a cobrança de substituição do imposto incidente sobre a base de cálculo constante no documento fiscal. Mas, na realidade, a cobrança está sendo feita sobre a diferença da base de cálculo da pauta fiscal para o valor da nota, o que está em conformidade com a nota 3 do Anexo 86 do RICMS/97, que dispõe: “Havendo diferença em relação a base de cálculo prevista no Protocolo e a base de cálculo interna, será esta paga pelo destinatário localizado neste Estado.

Constatou também que o autuante fundamentou a ação fiscal no art. 125, I, c, item 3 do RICMS/97, como segue:

Art. 125. O imposto será recolhido por antecipação, pelo próprio contribuinte ou pelo responsável solidário:

I – até o dia 10 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado:

C – tratando-se de mercadorias sujeitas a substituição tributária prevista em convênio ou protocolo com outra unidade federada, nas seguintes situações:

3 – quando houver previsão de pauta fiscal, para as operações relativas à substituição tributária, se esta for superior à base de cálculo estabelecida no acordo interestadual, ressalvado o disposto no subitem 1.2 da alínea “c” do inc.II.

Portanto não se trata de responsabilidade prevista no § 1º do art. 125, como argumenta o autuado, porque não se está exigindo o valor do imposto integral que fora retido, mas sim a diferença entre a base de cálculo. Também não há o que se cobrar do remetente, porque ele fez a retenção de acordo com os Protocolos ICMS 11/91 e 10/92.

Deste modo, entendo que procede a autuação fiscal com relação a este item do Auto de infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 274068.0008/02-5, lavrado contra **DISBEC DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS CAMAÇARI LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$36.433,62**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, previstas no art. 42, VII, “a”, II, “a”, “d”, da Lei nº 7.014/96, e acréscimos moratórios, e da multa de 10% sobre o valor comercial da mercadoria, no valor de **R\$2.109,54**, atualizado monetariamente, prevista no art. 42, inciso IX, da Lei nº 7.014/96.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de maio de 2003.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÉA - JULGADOR