

**PROCESSO** - A. I. Nº 146548.0601/03-3  
**RECORRENTE** - FAZENDA PUBLICA ESTADUAL e FRIGORÍFICO NORDESTE ALIMENTOS LTDA.  
**RECORRIDOS** - FRIGORIFICO NORDESTE ALIMENTOS LTDA e FAZENDA PUBLICA ESTADUAL.  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JFJ nº 0227-04-04  
**ORIGEM** - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
**INTERNET** - 26/10/2004

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0345-11/04

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO A MAIS. CRÉDITO PRESUMIDO. Modificada a decisão. Comprovado que o contribuinte utilizou crédito presumido, decorrente da aquisição interna de gado, em valor superior ao estabelecido na legislação vigente à época. Infração caracterizada. 2. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Modificada a decisão. É devido o pagamento da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições em outros Estados de mercadorias para o uso e consumo do estabelecimento. Efetuada correção no cálculo do imposto. Recurso de Ofício **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Tratam-se de Recursos de Ofício e Voluntário apresentados ao Acórdão nº 0227/04-04, da 4ª JFJ, que, por Decisão unânime de seus membros, julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado para exigir ICMS no valor de R\$362.015,31, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 1 - Utilizou crédito fiscal presumido do imposto na importância de R\$318.048,57, em valor superior ao permitido na legislação em vigor, conforme determina o art. 96, XVI, “b”, item 2, do RICMS vigente à época;

Infração 2 - Deixou de recolher imposto no valor de R\$43.966,74, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, bem como na ampliação e reforma de suas instalações.

O autuado ao impugnar o lançamento fiscal, apresentou os seguintes argumentos para refutá-lo:

Infração 1 - Aduz discordar da autuação, uma vez que não utilizou nenhum crédito presumido a maior, cujo valor apropriado está correto, o qual foi calculado de acordo com o item 2, inciso XVI, do art. 96, que deve ser obrigatoriamente combinado com a letra “b”, do inciso I, do art. 449 e inciso III, do art. 446, ambos do RICMS vigente à época.

O autuado, a título de ilustração, demonstrou com um exemplo de como calculou o crédito presumido a que fazia jus, oportunidade em que transcreveu diversos dispositivos do RICMS vigente à época dos fatos geradores.

Infração 2 - O autuado disse não concordar também com a exigência fiscal. Segundo o autuado, pelo que se pode constatar, inexistente diferencial de alíquota a ser recolhido sobre as entradas de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Alega que a diferença se refere às entradas de mercadorias aplicadas na ampliação e reforma de suas instalações, além da inclusão no demonstrativo de materiais de embalagens e secundários, de entradas de ativo imobilizado e de retorno de equipamentos enviados para conserto, oportunidade em que listou os itens que foram incluídos indevidamente pelo autuante.

Esclarece, a título informativo, que a empresa foi autuada em decorrência de outra ação fiscal que culminou com a lavratura do Auto de Infração nº 146548.0901/99-1 – Infração 2, onde foi glosado o crédito apropriado relativo ao mês de janeiro/98 sobre aquisições de materiais aplicados na ampliação e reforma de suas instalações do seu estabelecimento, enquanto no presente lançamento está sendo cobrado o ICMS por diferença de alíquota nas aquisições dos mesmos materiais.

Continuando, o autuado disse que a imputação foi feita por analogia ao dispositivo que veda o crédito do ICMS nas aquisições de materiais aplicados no ativo imobilizado, para ampliação e reforma do estabelecimento, ou seja, imóveis por acessão. Cita o art. 97, o seu inciso IV, “c”, além dos §§ 2º, itens 1, 2 e 3, do RICMS em vigor à época dos fatos geradores, como suporte para o seu argumento.

Em cumprimento a diligência solicitada, o autuante assim se manifestou:

Infração 1 - Alega que a Decisão favorável ao autuado pelo CONSEF em outro Auto de Infração semelhante não cria jurisprudência, pelo que entende que a autuação está devidamente enquadrada na legislação, além do que foi anexado ao PAF farta documentação para apuração do ilícito.

Em diligência a ASTEC, para que fosse atendido o solicitado à fl. 296, o diligente disse que, pela análise dos documentos e das informações prestadas pela empresa, constatou que o primeiro item trata-se de um insumo utilizado no tratamento dos produtos resultantes da matança animal, enquanto o segundo, é utilizado para acondicionamento dos referidos produtos quando de sua comercialização.

Na sessão, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal julgou o Auto de Infração Procedente em parte. Este é o voto do relator da Decisão recorrida, a ser apreciado em sede de Recurso de Ofício:

*“Ressalto, de início, improceder o argumento defensivo, segundo o qual a empresa ficou impossibilitada de exercer o seu direito de defesa quanto à infração 2, tendo em vista que a mesma se manifestou nos autos em três oportunidades.*

*Com referência ao pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, entendeu este relator e com a anuência dos demais componentes desta 4ª JJF, somente ser necessária para atender o solicitado à fl. 300, já que os elementos acostados aos autos pelo autuante eram suficientes para decidir acerca da presente lide.*

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

*Infração 1 – Reporta-se a utilização de crédito fiscal presumido do imposto na importância de R\$318.048,57, em valor superior ao permitido na legislação em vigor. Em complemento a acusação, o autuante consignou que o contribuinte usou crédito fiscal presumido em desacordo com o Regime Especial concedido, conforme determina o art. 96, XVI, “b”, item 2, do RICMS vigente à época.*

*Sobre a autuação, entendo que a mesma não prospera, uma vez que o autuado logrou êxito junto a este CONSEF, mediante o Pedido de Reconsideração interposto contra o Auto de Infração nº 146548.0901/99-1, o qual foi objeto do Acórdão nº 0068-12/03 da 2ª CJF, que considerou correto o procedimento da empresa na apropriação do crédito fiscal a título de crédito presumido, cuja infração é idêntica a que foi exigida neste lançamento. Desse modo, a infração imputada ao autuado deve ser excluída da autuação, pois, indevida.*

*Infração 2. Deixou de recolher imposto no valor de R\$43.966,74, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, bem como na ampliação e reforma de suas instalações.*

*Ao se defender da acusação, o autuado alegou que as mercadorias adquiridas foram aplicadas na ampliação e reforma de suas instalações, enquanto que outras foram utilizadas no processo produtivo como materiais de embalagens e secundários, além de algumas se reportarem a compras de ativo imobilizado e de operações tendo como natureza simples remessa, sobre as quais não incide o diferencial de alíquota, cujo argumento foi acatado em parte pelo autuante quando prestou a informação fiscal, ao reduzir o valor originalmente cobrado de R\$43.966,74 para R\$39.697,03.*

*Prestado o esclarecimento acima, resta em lide o imposto remanescente no importe de R\$39.697,03, sobre o qual me pronunciarei a seguir:*

*I - Com relação às mercadorias adquiridas pelo autuado, para serem aplicadas na ampliação e reforma das suas instalações, a legislação não só veda a utilização do crédito fiscal destacado na nota fiscal, bem como prevê que sobre tais operações incide o diferencial de alíquota, quando às aquisições forem oriundas de outras unidades da Federação. É que os materiais adquiridos e empregados na obra passam a condição de imóveis por acesso física, os quais não mais retornam ao campo de incidência do ICMS. Nessa situação, de acordo com o disposto no art. 97, IV, “c”, § 2º, III, do RICMS/97, é vedada a utilização do crédito fiscal sobre a operação, bem como a apropriação do imposto eventualmente pago por diferencial de alíquota;*

*II – No tocante às aquisições de ativo imobilizado listadas pelo autuado à fl. 258, ressalto que a legislação prevê a incidência do diferencial de alíquota, conforme dispõe o art. 1º, IV, do RICMS/97, por serem oriundas de outras unidades da Federação;*

*III - Quanto às mercadorias adquiridas através das Notas Fiscais nºs 38668 e 32123, emitidas pelas empresas Manchester Chemical e PLASDIL – Plásticos Divinópolis Ltda, respectivamente, apesar da diligência da ASTEC, a pedido deste relator, haver confirmado que se tratam de insumos e material de embalagem utilizados no processo produtivo da empresa, observei, com base no demonstrativo elaborado pelo autuante às fls. 152 a 180, que não foi exigido imposto por diferencial de alíquota sobre as mesmas, motivo pelo qual não posso acatar a alegação defensiva, no sentido de excluir da autuação;*

*IV - No que diz respeito às mercadorias recebidas através das Notas Fiscais, 315097, 316863 e 0409, entendo indevida a exigência fiscal, uma vez que o art. 5º, I, do RICMS/97, somente prevê a incidência do diferencial de alíquota na entrada de mercadoria, quando destinada a uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento. É que ao examinar as referidas notas (fls. 287 a 289), verifiquei que se tratam de remessas a título de empréstimo efetuadas pelo remetente e para posterior retorno, cuja operação não se enquadra no dispositivo acima citado;*

*V – Acerca da Nota Fiscal nº 274982, emitida em 28/01/99, esclareço que no mês de janeiro/99 não foi exigido imposto por diferencial de alíquota, razão pela qual não foi*

*levado em consideração por este relator, para apuração do imposto remanescente da infração.*

*Com base na explanação acima, entendo parcialmente caracterizada a infração no importe de R\$39.580,63, com a exclusão do imposto cobrado relativamente às notas fiscais acatadas pelo autuante em sua informação fiscal, bem como no tocante às consignadas no item IV deste voto.*

*Ressalto que, para facilitar o trabalho de digitação no SICRED, devem somente ser alteradas as parcelas do imposto consignadas no Demonstrativo elaborado pelo autuante à fl. 253, nos meses de julho e novembro/99, cujos valores corretos são de R\$886,62 e R\$3.555,19, respectivamente.*

*Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração para exigir ICMS no valor de R\$39.580,63”*

Diante da Decisão acima a Junta de Julgamento Fiscal, recorreu de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal.

No Recurso Voluntário, impetrado por Frigorífico Nordeste Alimentos LTDA, o recorrente alega que o procedimento adotado pelo fiscal autuante não segue as regras determinadas pelo RICMS.

Por interpretação do texto legal do artigo 97, IV, “C” parágrafo 2º, III do RICMS, o recorrente diz fazer jus ao crédito fiscal sobre a aquisição de mercadorias e materiais a serem aplicados na ampliação e reforma de suas instalações. Alega ainda que essas mercadorias e materiais foram utilizados para o acréscimo do ativo imobilizado e, conseqüentemente para aumento da sua capacidade produtiva, o que autorizaria tal crédito.

Em relação aos materiais de consumo, o recorrente, afirma que o diferencial de alíquota foi devidamente recolhido, tomando por base o anexo III, de Março de 2001. Ainda, segundo o recorrente, a autuação possui vícios, pois o autuante deixou de levar em conta, na sua constatação, os lançamentos realizados no quadro “débito do imposto” item “outros débitos”.

Insiste, então, que a realização de diligência ou perícia fiscal se faz necessária para que chegue a correta elucidação dos fatos.

Ao finalizar, requer, que seja julgado Improcedente o Auto de Infração.

A representante da PGE/PROFIS se pronunciou nos autos, dizendo que os argumentos do recorrente de que procedeu ao cálculo do diferencial de alíquota em conjunto com o imposto normal, além de não vir acompanhada de provas, não é pertinente.

Que a matéria do Recurso Voluntário, se refere ao direito do crédito fiscal que não se relaciona ao item 2. O que se exige é o pagamento do diferencial de alíquota quando da aquisição de material de uso e consumo, no caso, material de construção, e que a legislação vigente não permite a utilização de crédito fiscal quando da aquisição de material de uso e consumo, e opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

#### **VOTO VENCIDO (RECURSO DE OFÍCIO)**

Inicialmente, temos que o pedido de diligência a esta altura não se faz necessário, senão com o intuito de procrastinar o feito. Isto porque, com base em toda a documentação trazida ao processo na fase instrutória, perfeitamente podemos concluir o julgamento do Auto de Infração.

No que tange ao Recurso de Ofício, quanto à utilização de crédito fiscal presumido do imposto na importância de R\$318.048,57, em valor superior ao permitido na legislação em vigor, percebemos que o recorrido logrou êxito junto a este CONSEF, contra o Auto de Infração nº

146548.0901/99-1, o qual foi objeto do Acórdão nº 0068-12/03 da 2ª CJF, que considerou correto o procedimento da empresa na apropriação do crédito fiscal a título de crédito presumido, cuja infração é idêntica a que foi exigida neste lançamento.

Sendo assim, não há como prover o Recurso de Ofício da 4ª JJF e reformar o referido decism neste tópico, vez que, a infração imputada ao autuado/recorrido é, cristalinamente, indevida.

Com relação ao Recurso Voluntário interposto pelo autuado, temos que outra sorte não lhe reserva. Senão vejamos:

Conforme se constata o art. 97, IV, “c”, § 2º, III, do RICMS/97, é vedada a utilização do crédito fiscal sobre a operação, bem como a apropriação do imposto eventualmente pago por diferencial de alíquota. Sendo assim, está clara a procedência da autuação neste ponto. No tocante às aquisições de ativo imobilizado, a legislação prevê a incidência do diferencial de alíquota, conforme dispõe o art. 1º, IV, do RICMS/97, por serem oriundas de outras unidades da Federação, não fazendo sentido a resignação do recorrente.

Quanto às mercadorias adquiridas através das Notas Fiscais nºs 38668 e 32123, foi confirmado que as mesmas tratam de insumos e material de embalagem utilizados no processo produtivo da empresa, no entanto, diante da documentação acostada aos fôlios, conclui-se que não foi exigido imposto por diferencial de alíquota sobre as mesmas, razão pela qual não há porque haver irresignação a este ponto.

No que diz respeito às mercadorias recebidas através das Notas Fiscais nºs 315097, 316863 e 0409, quanto à questão da incidência do diferencial de alíquota na entrada de mercadoria, o art. 5º, I, do RICMS/97 somente prevê, quando destinada a uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento. E, conforme já verificado pela 4ª JJF, as referidas notas tratam de remessas a título de empréstimo efetuadas pelo remetente e para posterior retorno, cuja operação não se enquadra no dispositivo acima citado.

Por fim, acerca da Nota Fiscal nº 274982, emitida em 28/01/99, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal não exigiu o imposto por diferencial de alíquota, razão pela qual não foi levado em consideração para apuração do imposto remanescente da infração, não havendo o que reduzir quanto a este ponto.

Por tudo o acima exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário.

#### **VOTO VENCEDOR (RECURSO DE OFÍCIO)**

Quanto ao Recurso de Ofício, ousou discordar do relator do PAF, da 4ª JJF e da 2ª CJF quando proferiu o Acórdão nº 0068-12/03.

O primeiro item do Auto de Infração trata de utilização do crédito fiscal presumido do imposto, previsto no art. 96, XVI, “b”, item 2, do RICMS vigente à época, em valor superior ao permitido.

O tema em apreço é a utilização de crédito presumido nas operações com gado e produtos resultantes do seu abate, efetuado por frigorífico adquirente deste gado, que era regida pelo art. 96, XVI, do RICMS/97, conforme redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores (exercícios de 1999 e 2000), que dizia o seguinte:

*“Art. 96. São concedidos os seguintes créditos presumidos do ICMS, para fins de compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes e de apuração do imposto a recolher:*

*[...]*

*XVI - nas operações com gado e produtos resultantes do seu abate (arts. 444 a 464):*

*a) a partir de 24/5/95, aos remetentes ou aos destinatários, em importância equivalente a 50% do valor do ICMS incidente nas saídas internas de novilho precoce do estabelecimento produtor com destino ao que irá efetuar o seu abate, observando-se o seguinte (Conv. ICMS 19/95):*

*[...]*

*b) a partir de 01/2/98, aos frigoríficos e aos remetentes de gado bovino, bufalino e suíno para abate, nas operações que ponham termo ao diferimento do imposto, em importância equivalente a 50% do tributo devido, observado o seguinte:*

*1 - nas saídas internas de gado bovino, bufalino e suíno para abate em estabelecimento próprio ou de terceiro, por conta e ordem do remetente, quando o frigorífico atender às condições estabelecidas pela Portaria nº 304, de 22 de abril de 1996, do Ministro da Agricultura:*

*[...]*

*2 - no caso de entradas de gado bovino, bufalino e suíno oriundo deste Estado, em estabelecimento frigorífico ou abatedor, do próprio adquirente, que atenda às condições estabelecidas pela Portaria nº 304, de 22 de abril de 1996, do Ministro da Agricultura, sendo o crédito presumido equivalente a 50% do ICMS incidente sobre as saídas internas subsequentes dos produtos comestíveis resultantes do abate;*

*[...]*

*c) aos frigoríficos e abatedouros, nas operações de saídas interestaduais de produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino e bufalino originários de aquisições internas, a ser calculado em função da alíquota interestadual sobre o valor da operação, sendo que este benefício será concedido como opção do contribuinte, sob a condição de que efetue o estorno ou anulação do crédito fiscal relativo ao ICMS pago na entrada ou aquisição do gado para abate de que resultem os produtos comestíveis destinados a outras unidades da Federação.”*

Vê-se nas cópias do livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 15 a 38) que o contribuinte autuado utilizava os créditos presumidos decorrentes das alíneas “a”, “b”, item “2”, e “c”, do inciso XVI, do art. 96, transcrito, sendo que a questão do novilho precoce (alínea “a”) não foi objeto da autuação.

Então, para o abate do gado e produto comestível resultante deste, quando adquirido no Estado, a tributação funciona da seguinte forma:

1. quando se destinar ao mercado interno, é tributado pela pauta fiscal à alíquota de 7%, com a utilização do crédito presumido de 50% deste imposto;
2. quando destinado ao mercado interestadual, o crédito presumido será no mesmo valor do débito pela saída, ou seja, não haverá pagamento do imposto.

Ocorre que o recorrente utiliza o crédito presumido de 50% na aquisição do gado, e, quando o produto do abate se destina a outra unidade da Federação, se apropria do crédito presumido de 100% do valor do débito (isto foi confirmado oralmente pelo representante do contribuinte, presente à seção de julgamento), e não estorna ou anula o primeiro, condição para fruição do segundo.

Conclusão, nas saídas interestaduais, utiliza os dois créditos, o que é vedado.

O autuante, por sua vez, refez os cálculos do crédito que seria devido para as operações de saída internas, e exigiu aquele apropriado a mais.

Está caracterizada a infração.

O segundo item da autuação se reporta à falta de recolhimento do imposto, decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, bem como na ampliação e reforma de suas instalações.

Concordo com a 4ª JJF, quando promoveu a exclusão de parcelas do que foi exigido originalmente, em decorrência de erro na elaboração do demonstrativo, entrada de materiais de embalagem e secundários e de retorno de equipamentos enviados para conserto, admitidos pelo próprio autuante, na sua informação fiscal.

Também considero correta a exclusão das Notas Fiscais nºs 315097, 316863 e 0409, que tratam de remessas a título de empréstimo efetuadas pelo remetente, para posterior retorno.

O estranho se deu em relação às aquisições de ativo imobilizado. O relator da Decisão recorrida, no item “II” de seu voto, afirmou que a legislação prevê a incidência do diferencial de alíquotas nestes casos, mas, no entanto, acatou a exclusão proposta pelo autuante, no valor de R\$1.011,03, para o mesmo tipo de material, dando tratamento diferenciado às mesmas operações.

Assim, deve ser restabelecida parcialmente a exigência do item 2, acrescendo este valor.

Em relação ao Recurso Voluntário, comungo com o pensamento do relator deste PAF.

O meu voto é pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício e pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para restabelecer totalmente o item 1 e parcialmente o item 2, julgando o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício interposto e, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **146548.0601/03-3**, lavrado contra **FRIGORÍFICO NORDESTE ALIMENTOS LTDA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$358.640,23**, sendo R\$338.413,26, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$20.226,97, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” e VII, “a”, da referida lei, e demais acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (RECURSO DE OFÍCIO): Conselheiros Ciro Roberto Seifert, Marcos Rogério Lyrio Pimenta, Fernando Antônio Brito de Araújo, Rosa Maria dos Santos Galvão e Antônio Ferreira de Freitas.

VOTO VENCIDO (RECURSO DE OFÍCIO): Conselheiro Eratóstenes Macedo Silva.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de setembro de 2004.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

ERATÓSTENES MACEDO DA SILVA – RELATOR/VOTO VENCIDO (RECURSO DE OFÍCIO)

CIRO ROBERTO SEIFERT – VOTO VENCEDOR (RECURSO DE OFÍCIO)

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS