

A. I. N° - 269515.0011/04-6
AUTUADO - CASA DA BORRACHA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.
AUTUANTE - NAGIBE PEREIRA PIZA
ORIGEM - INFAZ BARREIRAS
INTERNET - 28.12.04

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0507-03/04

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** ATIVO PERMANENTE. É vedada a utilização integral do crédito fiscal relativo à aquisição de bens do ativo imobilizado. Infração caracterizada. **b)** MERCADORIA COM PAGAMENTO DE IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO. É vedada à utilização do crédito fiscal relativo à aquisição de mercadorias com pagamento do imposto por antecipação tributária. Infração comprovada parcialmente. **c)** 2ª VIA DA NOTA FISCAL. A legislação tributária veda a utilização do crédito fiscal que não seja através da primeira via do documento fiscal. Infração caracterizada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DO ATIVO PERMANENTE. Infração devidamente caracterizada. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Infração caracterizada parcialmente. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. Infração caracterizada. 4. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A falta de escrituração de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Infração caracterizada. 5. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor da conta “Caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e

também não contabilizadas. Infração comprovada. Não acolhida a arguição de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 02/08/2004, exige ICMS de R\$97.091,14, acrescido de multas de 60% e 70%, referente a:

01. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento com valor de R\$164,21;
02. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária com valor de R\$25.039,04.
03. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo a via de nota fiscal que não a primeira via com valor de R\$20,26.
04. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença de alíquota entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento com valor de R\$121,60.
05. 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, com valor de R\$65.475,53.
06. Efetuou o recolhimento a menor 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, com valor de R\$1.683,36.
07. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas com valor de R\$2.554,03.
08. Omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor da conta Caixa com valor de R\$2.033,11.

O autuado, na defesa apresentada (fls. 281 a 283), reconhece as infrações 01, 03, 04, 06, 07 e 08 e impugna a infração 02 e parte da infração 05.

Relativo à infração 02 diz que o autuante está exigindo o ICMS duas vezes sobre o mesmo fato gerador e base de cálculo, o que caracteriza bi-tributação, tendo em vista que exigiu o imposto por antecipação e ao mesmo tempo o estorno do crédito do ICMS. Esclarece que tributou normalmente as operações das quais foram utilizados os créditos do ICMS de acordo com o princípio da não cumulatividade.

No que se refere à infração 05, inicialmente requer a nulidade da autuação por entender que “os demonstrativos desatendem as regras previstas no RICMS/97, uma vez que o autuante procedeu a generalização da base de cálculo e que, ao efetivar a inclusão de notas fiscais de aquisições de máquinas, implementos e peças agrícolas exigindo pagamento de ICMS antecipado, o autuante torna o montante do débito tributário incerto e duvidoso, devendo o auto de infração ser anulado.”

Alega que o demonstrativo de débito elaborado pelo autuante não evidencia se o imposto referente às notas fiscais foi antecipado ou adquiridos com antecipação, além de ter generalizado a base de cálculo ao incluir operações não sujeitas à antecipação do ICMS, como peças para

tratores e implementos agrícolas, adquiridas de indústria que produz exclusivamente estes componentes, fato esse que pode ser comprovado pela análise das notas fiscais que anexa ao processo, relativas as empresas Máquinas Agrícolas Jacto S/A, Marchesan Implementos e Máquinas Agrícolas TATU S/A e Inroda Indústria de Roçadeiras Desbravador Avaré Ltda.

Diz que outra prova de equívoco cometida pelo autuante foi ter incluído no demonstrativo da infração as mercadorias cujos códigos da NCM não constam no item 30 do artigo 353 do RICMS/97, a exemplo do código 4010.3 relativo a notas fiscais emitidas pela Gates do Brasil Indústria e Comércio Ltda. que são correias industriais e agrícolas que não podem ser utilizadas em veículos a contrário senso da NCM 4010.2 também produzida pela mesma empresa e que pode ser utilizada em veículo.

Menciona que o autuante também não considerou os valores pagos relativos a diversas notas fiscais cujo ICMS foi pago por antecipação, que, em alguns casos, foi pago no trânsito de mercadorias e em outros no prazo normal de recolhimento do imposto antecipado.

Informa que juntou ao processo um demonstrativo no qual relacionou as notas fiscais que devem ser excluídas da base de cálculo da infração 05, além de outras cópias do livro de Registro de Entradas onde foram lançadas as referidas notas fiscais.

Finaliza pedindo que seja realizada diligência para esclarecer os pontos controversos e a procedência parcial da autuação.

O autuante na sua informação fiscal fls. 448 e 449 explica que foi exigido o ICMS antecipado de todas as mercadorias submetidas ao regime de antecipação tributária e que o autuado deu o tratamento do regime normal (creditou pelas compras e debitou pelas vendas).

Diz que o ICMS pago pelo regime normal de apuração, relativo a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve ser objeto de pedido de restituição por parte do autuado e dessa forma não ocorre bi-tributação tendo em vista que o imposto antecipado está sendo exigido na forma prevista na lei e o ICMS pago de forma indevida cabe a sua restituição.

Relativo à infração 05 afirma que o legislador incluiu as peças de reposição automotiva no regime de antecipação tributária e manteve as peças de reposição de uso agrícola no regime normal de apuração do ICMS, fato esse que dá margem a surgimento de problemas com a classificação de peças multifuncionais que podem ser usadas tanto para reposição automotiva como agrícola, o que justifica a indignação do autuado que é produtor exclusivo de equipamento agrícola e no presente caso está sendo exigido o ICMS antecipado relativo as peças de reposição.

Apresenta o quadro I (fl. 450) no qual demonstra que as provas juntadas ao processo pelo contribuinte (fls. 315 a 444) podem ser classificadas tanto em equipamentos agrícola como em automotivos (item 30 do art. 353 do RICMS/97) e que no seu entendimento não há do que se falar em reforma.

Esclarece que as correias fornecidas pela Gates do Brasil Indústria e Comércio Ltda. cujos modelos foram listados no Quadro II (fl. 451) são classificadas de duas formas:

- a) “correias com oito dígitos na formação do código NBM-SH e destinadas ao uso automotivo e que, foram prontamente antecipado pela Casa da Borracha.
- b) ... com onze dígitos (inexistente) no código NBM-SH, que a casa da borracha dá-lhe tratamento como se todas fossem destinadas ao uso agrícola.”

Diz que submeteu as notas fiscais emitidas pela Gates do Brasil à apreciação do Sr. Paulo César Koenow, encarregado do setor IPI da Receita Federal em Goiânia, tendo o mesmo informado que:

- 1) Não há código de onze dígitos na classificação NBM-SH;
- 2) Se subtrairmos os três zeros iniciais do código de 11 algarismos resultam códigos 4010.2100, 4010.2200 e 4010.29 não localizados na TEC (Tarifa Externa Comum);
- 3) Atualmente, só existem a TEC e TIPI, ambas com oito algarismos;
- 4) O código 8512.9000, último item do quadro III, pela TEC, está classificado em 85.12 como “... limpadores de pára-brisas ... dos tipos utilizados em ciclos e automóveis.”. Assim sendo, sujeito ao regime de antecipação tributária, não obstante, não constar na relação do item 30 do art. 353 do RICMS/BA;
- 5) Sugeriu que a empresa Gates do Brasil procedesse à reclassificação de seus produtos junto à repartição da Receita Federal.

Diz que não tendo uma orientação conclusiva submeteu o Quadro II à apreciação de revendedores daqueles produtos tendo os mesmos afirmado que as correias são de uso industrial, mas que, eventualmente, poderiam ter utilização na área automotiva.

Por fim, propõe que o autuado interceda junto a Gates do Brasil para fazer uma reclassificação dos produtos objeto da autuação para que possa manter ou reformular o Auto de Infração e na impossibilidade da adoção desse procedimento, mantém a autuação.

VOTO

Inicialmente rejeito o pedido de nulidade suscitado pelo autuado relativo à infração 05 quanto a alegação de que o autuante generalizou a base de cálculo do ICMS exigido a título de antecipação tributária ao incluir no cálculo do imposto todas as mercadorias que supostamente estavam sujeitas ao regime de substituição tributária, tendo em vista que o demonstrativo apresentado nas fls. 23 a 39 indica datas, número das notas fiscais, base de cálculo, crédito do ICMS, margem do valor agregado e valor do imposto devido, podendo o autuado exercer seus direitos de defesa relativo ao que está sendo acusado.

No mérito, o presente processo faz exigência de ICMS relativo a diversas infrações, tendo o autuado reconhecido às infrações 01, 03, 04, 06, 07 e 08, portanto fica mantida a exigência do imposto relativo a estas infrações.

Quanto à infração 02, o autuado alegou que o ICMS foi exigido duas vezes sobre o mesmo fato gerador e base de cálculo, tendo em vista que exigiu o imposto por antecipação e ao mesmo tempo o estorno do crédito do ICMS. Como esta infração está vinculada a infração 05, que o autuado se defendeu parcialmente, passo a apreciar a 5ª infração para depois apreciar a 2ª.

No que se refere à infração 05, o autuado alega que o autuante incluiu no demonstrativo do cálculo do ICMS por antecipação as operações não sujeitas à antecipação do imposto como peças para tratores e implementos agrícolas, inclusive as mercadorias cujos códigos da NCM não constam no item 30 do artigo 353 do RICMS/97, a exemplo do código 4010.3 relativo a notas fiscais emitidas pela Gates do Brasil Indústria e Comércio Ltda. que no seu entendimento são correias industriais e agrícolas, não utilizadas em veículos e não sujeitas à antecipação do imposto.

Por sua vez, o autuante alegou que foi exigido o ICMS antecipado de todas as mercadorias submetidas ao regime de antecipação tributária, inclusive a que o autuado deu o tratamento do regime normal (creditou pelas compras e debitou pelas vendas). Contudo, admitiu a dificuldade de identificar as peças de reposição multifuncionais que tanto podem ser utilizadas como peças automotivas (sujeitas ao regime de antecipação tributária) como também em reposição de uso

agrícola (sujeitas ao regime normal de apuração do ICMS). Em que pese o louvável esforço empreendido pelo autuante ao realizar diligência à Delegacia da Receita Federal e, a outros revendedores de peças, para identificar a classificação NBM-SH das mercadorias de acordo com a classificação fiscal do item 30 do art. 353 do RICMS/97, verifico que o mesmo não chegou a uma conclusão definitiva, tendo afirmado que as provas juntadas ao processo pelo contribuinte às fls. 315 a 444 podem ser classificadas tanto em equipamentos agrícolas como em automotivos (item 30 do art. 353 do RICMS/97). No tocante a correias de borracha afirmou que tendo submetido à apreciação de outros revendedores teve como resposta de que “são de uso industrial, mas que, eventualmente, poderiam ter utilizado na área automotiva”, o que gera incerteza quanto à sua destinação e só poderia ser identificada em cada operação de comercialização para saber se tem uso industrial, agrícola ou automotivo.

Entendo que a proposta formulada pelo autuante para que o autuado intercedesse junto a Gates do Brasil para fazer uma reclassificação dos produtos objeto da autuação, sem dúvida alguma seria a mais justa, entretanto, tendo a referida empresa declarado no ato da venda que as mercadorias eram destinadas “para fins industriais” conforme declarações juntadas as notas fiscais às fls. 356, 360, 362, 364, 372, não há certeza de que a empresa viesse a fazer a reclassificação necessária, em sentido contrário (fins automotivos).

Verifico que na defesa apresentada, o autuado apresentou demonstrativo às fls. 284 a 287 no qual tomou como base o elaborado pelo autuante (fls. 23 a 35), tendo ajustado o demonstrativo com a exclusão dos valores sobre os quais o autuante exigiu o ICMS por antecipação e que a empresa deu tratamento do regime normal de apuração do imposto. A exemplo da Nota Fiscal nº 7.725 (fl. 426), o autuante computou base de cálculo integral de R\$1.915,40 (fl. 23) e o autuado no demonstrativo apresentado (fl. 284) indicou uma base de cálculo de R\$796,80 a qual foi desmembrada no lançamento à fl. 06 do livro REM 01 (fl. 289) tendo então utilizado o crédito de R\$55,78 no cálculo do ICMS por antecipação (relação de documentos de arrecadação às fls. 399 a 404) e dado tratamento no regime normal de apuração do imposto a base de cálculo de R\$1.118,60 conforme valor lançado desmembrado da mesma nota fiscal (fl. 289) com crédito fiscal correspondente de R\$78,30. Com esse procedimento, relativo a esta infração, o autuado reconheceu como devido o valor de R\$48.188,63 do total de R\$65.475,53 que foi exigido na autuação, conforme demonstrativo às fls. 284 a 287 e demonstrativo de débito às fls. 465 e 466 e requerido transferência de crédito (fl. 476) para pagamento desta infração.

Considerando que no montante do imposto exigido restou a incerteza de que parte das mercadorias estão sujeitas ao regime de substituição tributária, seja pela falta de classificação de acordo com as indicadas o item 30 do art. 353 do RICMS/97, ou pelo fato de as peças multifuncionais; e que o autuado deu às operações o tratamento do regime normal de apuração do imposto, fato reconhecido pelo autuante. Entendo que são devidos os valores apresentados pelo autuado as operações com mercadorias relacionadas no item 30 do art. 353 do RICMS/97 e acato o demonstrativo às fls. 284 a 287 o valor de R\$48.188,63, conforme demonstrativo abaixo:

Data Ocorr	Data Vencto	Base de Cálculo	Aliq. %	Multa %	Valor em Real
31/01/02	09/02/02	15.482,94	17,00	60	2.632,10
28/02/02	09/03/02	12.527,41	17,00	60	2.129,66
31/03/02	09/04/02	19.998,71	17,00	60	3.399,78
30/04/02	09/05/02	6.545,94	17,00	60	1.112,81
31/05/02	09/06/02	10.760,06	17,00	60	1.829,21
30/06/02	09/07/02	3.507,41	17,00	60	596,26
31/07/02	09/08/02	20.926,53	17,00	60	3.557,51

31/08/02	09/09/02	15.442,88	17,00	60	2.625,29
30/09/02	09/10/02	8.478,65	17,00	60	1.441,37
31/10/02	09/11/02	28.523,59	17,00	60	4.849,01
30/11/02	09/12/02	22.058,00	17,00	60	3.749,86
31/12/02	09/01/03	10.220,00	17,00	60	1.737,40
31/01/03	09/02/03	28.106,12	17,00	60	4.778,04
28/02/03	09/03/03	10.923,00	17,00	60	1.856,91
31/03/03	09/04/03	10.392,06	17,00	60	1.766,65
30/04/03	09/05/03	7.648,12	17,00	60	1.300,18
31/05/03	09/06/03	5.117,94	17,00	60	870,05
30/06/03	09/07/03	6.963,12	17,00	60	1.183,73
31/07/03	09/08/03	8.175,00	17,00	60	1.389,75
31/08/03	09/09/03	9.654,47	17,00	60	1.641,26
30/09/03	09/10/03	8.927,35	17,00	60	1.517,65
31/10/03	09/11/03	2.399,71	17,00	60	407,95
30/11/03	09/12/03	8.020,41	17,00	60	1.363,47
31/12/03	09/01/04	2.663,12	17,00	60	452,73
Total					48.188,63

Quanto à alegação de que o autuante não considerou os valores relativos a diversas notas fiscais cujo ICMS foi pago por antecipação no prazo normal de recolhimento do imposto ou no trânsito de mercadorias, verifico que na infração 06, recolhimento a menor do ICMS por antecipação, o autuante deduziu dos valores apurados diversos comprovantes de pagamentos, conforme demonstrativos das fls. 36 a 39 e relação de DAES às fls. 399 a 404. E não tendo o autuado indicado quais valores pagos deixaram de ser considerados, entendo tais valores pagos foram considerados pelo autuante na infração 06, portanto deixo de acatar tal alegação.

Quanto à infração 02, o autuado alegou ter sido exigido o ICMS duas vezes sobre o mesmo fato gerador e base de cálculo, o que caracteriza bi-tributação, tendo em vista que foi exigido o imposto por antecipação e ao mesmo tempo o estorno do crédito do ICMS.

Constato que conforme apreciado na infração 05, o autuado apresentou o demonstrativo às fls. 284 a 287 reconhecendo como devido parte do ICMS por antecipação relativamente às operações com mercadorias sujeitas a antecipação tributária (peças automotivas), o que foi acatado como verdadeiro neste voto.

Considerando que neste voto ficou reconhecido que parte do débito da infração 5 é indevido, haja vista que as mercadorias não estão enquadradas na antecipação tributária, logicamente é assegurado ao contribuinte o direito do crédito fiscal relativo a tais mercadorias. Sendo assim deve ser excluído do total da infração 2, de forma proporcional, a parte do ICMS referente às mercadorias tributáveis.

Para melhor compreensão, evidencio abaixo pelo confronto do demonstrativo elaborado pelo autuante (fl. 11) relativo ao crédito fiscal indevido no mês de janeiro de 2002, no valor de R\$1.137,94 e o demonstrativo do ICMS não recolhido por antecipação (fl. 23) com valor de R\$3.085,77 e confrontado com o demonstrativo apresentado pelo autuado em que reconheceu parte daquela infração, com a exclusão de parte das mercadorias consideradas não automotivas, constante das Notas Fiscais de nºs 7.725, 132.685, 306.579 e 40.678 resultou em valor devido de R\$2.632,10. Concluo que, tendo o autuado deduzido do valor apurado pelo autuante de R\$3.085,77 o imposto antecipado de R\$453,67 relativo a peças não automotivas que corresponde a um crédito

de R\$199,12 (fl. 284) e acatado que o valor do imposto por antecipação de R\$2.632,10, valor este que corresponde a um crédito indevido de R\$938,82 (R\$1.137,94 – R\$199,12) relativamente ao crédito das mercadorias sujeitas à antecipação que foram reconhecidos pelo autuado e da mesma forma considero devido os seguintes valores nos demais meses, totalizando R\$18.696,26, conforme demonstrativo abaixo:

Data Ocorr	Data Vencto	1.Credito Indevido/exigido	Fl	2.Crédito Legítimo	Fl.	Crédito Indevido (1-2)
31/01/02	09/02/02	1.137,94	1 1	199,12	28 4	938,82
28/02/02	09/03/02	830,12	1 1	47,78		782,34
31/03/02	09/04/02	1.482,61	1 2	548,35		934,26
30/04/02	09/05/02	338,21	1 2	30,37		307,84
31/05/02	09/06/02	1.106,16	1 2	47,15		1059,01
30/06/02	09/07/02	615,82	1 2	243,29		372,53
31/07/02	09/08/02	1.552,66	1 3	154,55	28 5	1398,11
31/08/02	09/09/02	1.135,43	1 3	396,50		738,93
30/09/02	09/10/02	654,19	1 4	13,22		640,97
31/10/02	09/11/02	3.020,69	1 4	898,85		2121,84
30/11/02	09/12/02	1.744,89	1 5	312,46	28 6	1432,43
31/12/02	09/01/03	598,18		213,64		384,54
31/01/03	09/02/03	2.515,73		681,24		1834,49
28/02/03	09/03/03	827,39	1 6	101,49		725,90
31/03/03	09/04/03	869,11		73,22		795,89
30/04/03	09/05/03	1.683,81		1.127,05	38 7	556,76
31/05/03	09/06/03	499,98	1 7	35,94		464,04
30/06/03	09/07/03	329,63		214,45		115,18
31/07/03	09/08/03	731,99		161,13		570,86
31/08/03	09/09/03	793,34		672,62		120,72
30/09/03	09/10/03	1.537,64	1 8	90,51		1447,13
31/10/03	09/11/03	273,84		23,73		250,11
30/11/03	09/12/03	574,42		56,22		518,20
31/12/03	09/01/04	185,36		0,00		185,36
Total		25.039,14		6.342,88		18.696,26

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE**, o Auto de Infração nº **269515.0011/04-6**, lavrado contra **CASA DA BORRACHA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$73.461,46**, acrescido da multa de 70% sobre R\$4.587,14 e 60% sobre R\$68.874,32, previstas no art. 42, VII, “a”, IV “b”, II “f”, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais correspondentes.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de dezembro de 2004.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - RELATOR

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - JULGADOR