

A. I. Nº - 232962.0002/04-0  
AUTUADO - NORSA REFRIGERANTES LTDA.  
AUTUANTE - JOSÉ ALBERTO MENDONÇA LIMA  
ORIGEM - INFACILHÉUS  
INTERNET - 28.12.04

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N.º 0515-02/04**

**EMENTA: ICMS.** 1. CRÉDITO FISCAL. **a)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a.1)** PARCELA DA DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS RELATIVA A BENS DO ATIVO PERMANENTE. O contribuinte tem direito ao crédito de bens do ativo permanente, inclusive no tocante aos valores pagos a título de diferença de alíquotas, porém existem certas prescrições legais a serem observadas. No que concerne especificamente à diferença de alíquotas, o RICMS/97 disciplina sua escrituração no art. 93, § 11, inciso I, “b” (lançamento no Registro de Entradas), e inciso II, “b” (lançamento no Registro de Apuração). Até dezembro de 2000, o crédito era feito integralmente, de uma só vez. Porém, a partir de 1º de janeiro de 2001, a legislação somente admite a apropriação do crédito à razão de 1/48 por mês, nos termos do § 17 do art. 93 do RICMS/97. Os créditos glosados referem-se a bens adquiridos para o ativo permanente da empresa no período de agosto/02 a setembro/03. Os fatos são, portanto, posteriores à alteração introduzida no RICMS/97. Este órgão não tem competência para apreciar a constitucionalidade do direito posto. Mantido o lançamento. **a.2)** CRÉDITO LANÇADO EM FACE DE CÓPIA DA NOTA FISCAL. Fato não impugnado pelo sujeito passivo. **b)** FALTA DE ESTORNO. BENS DO ATIVO PERMANENTE UTILIZADOS NA COMERCIALIZAÇÃO DE MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Infração não caracterizada. 2. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES ACUSADOS NOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS APRESENTADOS AO FISCO E OS VALORES DAS OPERAÇÕES EFETUADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Fato provado. Alega o autuado que não agiu com dolo, fraude ou simulação. Pede que a multa seja cancelada, com fundamento no art. 158 do RPAF. Negado o cancelamento da multa, por não serem preenchidos os requisitos legais. 3. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Imputação elidida parcialmente. 4. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIAS ENTRE O LIVRO DE APURAÇÃO E OS LIVROS DE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS. Fatos não questionados pelo sujeito passivo. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/9/04, apura os seguintes fatos:

1. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a bens adquiridos para o ativo permanente da empresa, relativamente à diferença de alíquotas – em vez de se utilizar do equivalente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do crédito, mensalmente, o contribuinte utilizou 100%, sendo por isso glosado o crédito no valor de R\$ 26.505,69, com multa de 60%;
2. falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a bens do ativo immobilizado cujas entradas no estabelecimento ocorreram até 31/12/00, utilizado na prestação de serviço ou na comercialização, produção, industrialização, geração ou extração de mercadorias cujas prestações ou operações são isentas ou não tributadas [sic], sendo por isso glosado o crédito no valor de R\$ 580,60, com multa de 60%;
3. fornecimento de informações através de arquivos magnéticos com omissão de operações ou prestações, ou com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes [sic], sendo aplicada multa equivalente a 5% do valor das operações omitidas, equivalente a R\$ 27.051,37;
4. recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude de divergência entre os valores do imposto recolhido e os escriturados no livro de apuração, sendo lançado imposto no valor de R\$ 25.916,10, com multa de 60%;
5. recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude de divergências entre os valores lançados no livro de saídas de mercadorias e os escriturados no livro de apuração, sendo lançado imposto no valor de R\$ 4,10, com multa de 60%;
6. recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude de divergências entre os valores lançados no livro de entradas de mercadorias e os escriturados no livro de apuração, sendo lançado imposto no valor de R\$ 69,72, com multa de 60%;
7. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, assim considerado por ter sido lançado em face de cópia de Nota Fiscal, sendo por isso glosado o crédito no valor de R\$ 441,60, com multa de 60%.

O contribuinte apresentou defesa falando, inicialmente, do objeto social da empresa. Declara concordar com os lançamentos dos itens 5º, 6º e 7º do Auto de Infração.

No tocante ao item 1º, o autuado alega que o fiscal incorreu em erro de direito, pois se equivocou no enquadramento legal do fato, ao apontar o art. 97, XII, do RICMS/97. Sustenta a defesa que esse dispositivo não se coaduna com a situação fática em questão, porque o crédito fiscal que o fisco pretende glosar se refere à aquisição de bens destinados ao ativo immobilizado no período de 31/8/02 a 30/9/03. Argumenta que os bens se destinaram ao ativo immobilizado e não foram objeto de alienação antes de decorridos quatro anos. Considera nulo o procedimento no caso do item 1º, em respeito ao princípio da legalidade, por não ter sido observado requisito objetivo intrínseco à lavratura do Auto de Infração, aduzindo que entendimento contrário a este ensejaria violação ao direito de ampla defesa e ao contraditório, haja vista que houve prejuízo jurídico, ao ser cerceada a defesa do contribuinte.

No mérito, assinala que a inconstitucionalidade da Lei Complementar nº 102/00 se encontra pendente de apuração pelo STF, mas, deixando isso de lado, o novo dispositivo não alterou a sistemática da utilização do crédito de ICMS pago a título de diferença de alíquotas, pois os arts. 19 e 20 a Lei Complementar nº 87/96, com as alterações introduzidas pela Lei Complementar nº 102/00, não fazem qualquer referência ao fracionamento do crédito de ICMS devido em razão do

pagamento da diferença de alíquotas, de modo que não há respaldo legal para se exigir que o crédito fiscal da diferença de alíquotas seja aproveitado em 48 parcelas mensais, até porque tal previsão se restringe às prestações de serviços, conforme prevê o § 3º do art. 13 da Lei Complementar. Pede que o item 1º do Auto de Infração seja anulado.

Quanto ao item 2º, a defesa destaca que as operações de venda do seu estabelecimento são tributadas pelo ICMS, não havendo operações isentas ou não tributadas. Tendo em vista que, de acordo com o anexo 1 do Auto de Infração, a falta de estorno de crédito fiscal objeto deste 2º item seria relativa às Notas Fiscais 7186 e 4933, alega que a Nota Fiscal 4933 não consta em sua contabilidade. Aduz que, não obstante isso, consta na contabilidade o creditamento de ICMS no valor de R\$ 92,40, idêntico ao especificado pelo fiscal, oriundo da aquisição de leitor de caracteres magnéticos e códigos de barras da empresa Trader Automação Bancária e Comercial Ltda., através da Nota Fiscal 2025 (anexou cópia). Frisa que tal bem não é utilizado na prestação de serviço ou na comercialização ou industrialização de mercadorias cujas prestações ou operações sejam isentas ou não tributadas, uma vez que as operações de venda da empresa são tributadas. Quanto à Nota Fiscal 7186, trata-se de aquisições de “garrafas retornáveis”, que são bens do ativo imobilizado da empresa, sendo imprescindível a utilização de vasilhames na comercialização de bebidas. Diz que os referidos recipientes não são objeto de venda, pois retornam ao estabelecimento da empresa. Pede a anulação do lançamento.

No que concerne ao item 3º, alega o contribuinte que a divergência apurada entre os valores registrados nos livros fiscais e os apontados nos arquivos magnéticos do Sintegra não trouxe qualquer prejuízo no recolhimento do tributo devido. Acentua que a divergência em análise demonstra a boa-fé da empresa, já que todas as diferenças são positivas, de modo que aumentaram a tributação do ICMS com a base de cálculo do Sintegra, ou seja, as retificações feitas pela empresa nos livros fiscais deram ensejo a aumento da base de cálculo do imposto declarado no Sintegra, tendo sido pago todo o tributo devido, de modo que, não tendo havido dolo, fraude ou simulação, faz-se necessário o cancelamento da multa, como prevê o art. 158 do RPAF.

Relativamente ao 4º item, a defesa alega que não há qualquer diferença entre os valores pagos e os escriturados no livro de apuração do imposto, haja vista que:

1. em janeiro de 2002, foi registrado o valor de R\$ 78.191,10 no livro de apuração, e esse valor foi recolhido, conforme comprovantes anexos;
2. em janeiro de 2003, a empresa recolheu R\$ 114.947,27, valor que havia sido escriturado no livro da apuração, conforme comprovantes anexos;
3. a parcela relativa a agosto de 2001 refere-se a saídas de mercadorias sem os respectivos registros de débitos do imposto das filiais de Vitória da Conquista e Ilhéus, sendo que, após a apuração do imposto daquele mês, a empresa providenciou, no mês de setembro, a retificação do erro, recolhendo, conjuntamente, as diferenças encontradas, nos valores de R\$ 4.719,02 e R\$ 557,64, conforme comprovantes anexos, mediante denúncia espontânea;
4. a parcela de novembro de 2003, no valor de R\$ 1.173,26, não é devida porque não há divergência entre o que foi pago e o que foi escriturado, uma vez a diferença decorreu do fato de o autuante não ter levado em consideração o pagamento do imposto por meio de compensação com crédito fiscal, conforme comprovantes anexos.

Pede que se determine a realização de diligência para depuração dos fatos, e que se declare a improcedência do lançamento do item 4º do Auto de Infração.

Na informação prestada, o fiscal autuante observa que o item 1º trata da utilização indevida de crédito fiscal integral de ICMS sobre mercadorias adquiridas para o ativo permanente do estabelecimento, quando o correto seria 1/48, mensalmente.

No tocante ao item 2º, frisa o fiscal que o lançamento se refere à falta de estorno da parcela mensal de 1/60 sobre o imposto creditado quando da aquisição de bens do ativo imobilizado até 31/12/00, como prevêem os §§ 9º e 10 do art. 100 do RICMS/97. Quanto à alegação da defesa de que não existe a Nota Fiscal 4933, o fiscal diz que se baseou na DMA apontada pelo contribuinte. Aduz que não descarta ter havido um erro de digitação, mas a “movimentação” ocorreu e está registrada na DMA.

Quanto ao item 3º, observa o fiscal que as diferenças não são apenas “positivas”, como alega a defesa, pois houve também diferenças “negativas”, e a legislação exige a integridade das informações.

Relativamente ao item 4º, o autuante contrapõe-se aos elementos apresentados pela defesa observando o seguinte:

1. a diferença de agosto de 2001 persiste, pois os dados apresentados pelo contribuinte à fl. 184 nada têm a ver com o débito levantado, uma vez que o DAE no valor de R\$ 4.719,02 pertence a uma inscrição estadual diversa da do estabelecimento autuado, e o DAE no valor de R\$ 567,64 refere-se ao mês de julho de 2001, diferente do mês “reclamado”.
2. o valor de R\$ 20.057,46, referente ao mês de janeiro de 2002, deve-se a uma diferença apurada no confronto dos livros fiscais com o Sintegra, conforme consta às fls. 40/44;
3. a parcela de R\$ 1.039,32, referente ao mês de fevereiro de 2003, não foi contestada pelo autuado;
4. a parcela de R\$ 1.173,26, referente a novembro de 2003, deve-se a uma diferença apurada no confronto dos livros fiscais com o Sintegra, conforme consta às fls. 132/137.

Opina pela manutenção integral do Auto de Infração.

## VOTO

No 1º tópico do Auto de Infração em exame, o contribuinte é acusado de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a bens adquiridos para o seu ativo permanente, relativamente à diferença de alíquotas, haja vista que, em vez de se utilizar o equivalente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do crédito, mensalmente, utilizou o valor integral. O contribuinte tem o direito ao crédito de bens do ativo permanente, inclusive no tocante aos valores pagos a título de diferença de alíquotas. No que concerne especificamente à diferença de alíquotas, o RICMS/97 disciplina sua escrituração no art. 93, § 11, inciso I, “b” (lançamento na coluna “Observações” do Registro de Entradas), e inciso II, “b” (lançamento no Registro de Apuração). Até dezembro de 2000, o crédito era feito integralmente, de uma só vez. Porém, a partir de 1º de janeiro de 2001, a legislação somente admite a apropriação do crédito à razão de 1/48 por mês, nos termos do § 17 do art. 93 do RICMS/97 (o § 17 foi acrescentado ao art. 93 pela Alteração nº 21 – Decreto nº 7.886/00). Os créditos glosados referem-se a bens adquiridos para o ativo permanente da empresa no período de agosto de 2002 a setembro de 2003. Os fatos são, portanto, posteriores à alteração introduzida no RICMS/97. Este órgão não tem competência para apreciar a constitucionalidade do direito posto. Quanto à alegação da defesa de que o fiscal incorreu em erro de direito, pois se equivocou no enquadramento legal do fato, ao apontar o art. 97, XII, do RICMS/97, vejo que a defesa tem razão. O inciso XII tem duas alíneas. A alínea “a” não interessa neste caso, pois não consta nos autos que a empresa realize operações isentas ou não tributáveis, e a alínea “b” também não interessa, pois cuida da vedação do crédito relativo à fração correspondente ao restante do quadriênio se o bem do ativo imobilizado for alienado antes de cinco anos, e não consta que o bem tivesse sido alienado. Mas o erro no enquadramento dos fatos não viciam o procedimento, desde que a descrição do que ocorreu seja feita de forma clara. Mantenho o lançamento.

O item 2º refere-se à falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a bens do ativo imobilizado cujas entradas no estabelecimento ocorreram até 31/12/00, “utilizado na prestação de serviço ou na

comercialização, produção, industrialização, geração ou extração de mercadorias cujas prestações ou operações são isentas ou não tributadas” (*sic*). O contribuinte sustenta que todas as operações do seu estabelecimento são tributadas, e isso não foi negado pelo fiscal na informação prestada. A Nota Fiscal 7186 (o fiscal não declinou o nome do emitente) diz respeito, segundo a defesa, a “garrafas retornáveis”, que constituem bens do ativo imobilizado, o que é correto. À época (janeiro de 2000), o crédito era feito integralmente, de uma só vez. Não há razão para a glosa do crédito. Quanto à Nota Fiscal 4933 (o fiscal não declinou o nome do emitente), a defesa alega que, pelo valor do imposto (R\$ 92,40), certamente se trata da Nota Fiscal 2025, de Trader Automação Bancária e Comercial Ltda., relativa à aquisição de um leitor de caracteres magnéticos e códigos de barras. O fiscal autuante, ao prestar a informação, diz que não descarta a possibilidade de ter havido um erro de digitação. Em se tratando da aquisição de um leitor de caracteres magnéticos e códigos de barras, é evidente que constitui bem do ativo permanente, que, à época (abril de 2000), dava direito ao crédito integralmente, de uma só vez. Sendo assim, é indevido o lançamento do item 2º do Auto de Infração.

O item 3º cuida de descumprimento de obrigação acessória, em virtude do fornecimento de informações através de arquivos magnéticos com omissão de operações ou prestações, ou com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes [*sic*], sendo por isso aplicada a multa de R\$ 27.051,37, equivalente a 5% do valor das operações omitidas. O autuado alega que não agiu com dolo, fraude ou simulação. Pede que a multa seja cancelada, com fundamento no art. 158 do RPAF. Esse dispositivo prevê a possibilidade de a multa ser reduzida ou cancelada se não houve dolo, fraude ou simulação e se o fato não implicou falta de pagamento do tributo. Não sei se o fato implicou ou não falta de pagamento do imposto. Mantenho a multa.

O item 4º diz respeito a recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude de divergência entre os valores do imposto recolhido e os escriturados no livro de apuração. O contribuinte fez certas ponderações, contestadas pelo fiscal autuante, que em resumo consistem no seguinte:

1. segundo a defesa, a parcela relativa a agosto de 2001 refere-se a saídas sem os respectivos registros de débitos do imposto das filiais de Vitória da Conquista e Ilhéus, sendo que, após a apuração do imposto daquele mês, a empresa providenciou, no mês de setembro, a retificação do erro, recolhendo conjuntamente as diferenças encontradas, nos valores de R\$ 4.719,02 e R\$ 557,64; o fiscal autuante observa que os documentos de arrecadação apresentados pelo contribuinte à fl. 184 nada têm a ver com o débito levantado, uma vez que o DAE no valor de R\$ 4.719,02 se refere a uma inscrição estadual diversa da do estabelecimento autuado, e o DAE no valor de R\$ 567,64 refere-se ao mês de julho de 2001, e não a agosto; considero correto o procedimento fiscal;
2. a defesa alega que em janeiro de 2002 foi registrado o valor de R\$ 78.191,10 no livro de apuração, e esse valor foi recolhido; o fiscal contrapõe que o valor de R\$ 20.057,46, referente ao mês de janeiro de 2002, deve-se a uma diferença apurada no confronto dos livros fiscais com o Sintegra, conforme consta às fls. 40/44; não se pode, no julgamento, mudar o fulcro da autuação; a acusação é de divergência entre o imposto recolhido e o imposto escriturado no livro de apuração; a defesa provou, com os instrumentos às fls. 180-181 (cópias autenticadas em cartório), que o valor apurado no referido livro e o valor pago coincidem inteiramente, até os centavos; é, portanto, improcedente o lançamento fiscal;
3. de acordo com a defesa, em janeiro de 2003 a empresa recolheu R\$ 114.947,27, valor que havia sido escriturado no livro da apuração; o fiscal observa que a parcela de R\$ 1.039,32, referente ao mês de fevereiro (*sic*) de 2003, não foi contestada pelo autuado; noto que a imputação foi, sim, contestada pelo contribuinte, inclusive com juntada de provas; não se pode, no julgamento, mudar o fulcro da autuação; a acusação é de divergência entre o imposto

recolhido e o imposto escriturado no livro de apuração; a defesa provou, com os instrumentos às fls. 182-183 (cópias autenticadas em cartório), que o valor apurado no referido livro e o valor pago coincidem inteiramente, até os centavos; é, portanto, improcedente o lançamento fiscal;

4. a defesa alega que a parcela de novembro de 2003, no valor de R\$ 1.173,26, não é devida, porque não há divergência entre o que foi pago e o que foi escriturado, uma vez a diferença decorreu do fato de o autuante não ter levado em consideração o pagamento do imposto por meio de compensação com crédito fiscal; o fiscal contrapõe que a parcela de R\$ 1.173,26, referente a novembro de 2003, deve-se a uma diferença apurada no confronto dos livros fiscais com o Sintegra, conforme consta às fls. 132/137; a defesa juntou cópia do livro de apuração, onde consta imposto a ser pago no valor de R\$ 74.328,03 (fl. 204), e cópia de um documento de arrecadação de imposto no valor de R\$ 515,42, sendo que, com os acréscimos legais, o valor recolhido totaliza R\$ 938,83 (fl. 203); o débito levantado pelo fisco é de novembro de 2003, ao passo que o documento de arrecadação apresentado é de outubro de 2004 (fl. 203); esses elementos são insuficientes para provar que não existe a diferença levantada pelo fisco; mantendo o lançamento.

Em suma, no item 4º, remanescem as parcelas referentes a agosto de 2001 e novembro de 2003, nos valores, respectivamente, de R\$ 3.646,06 e R\$ 1.173,26, totalizando R\$ 4.819,32.

A repartição examinará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o contribuinte, antes de nova ação fiscal, efetuar a regularização de alguma pendência porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, exime-se de sanções.

Os itens 5º, 6º e 7º não foram impugnados pelo sujeito passivo.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232962.0002/04-0, lavrado contra **NORSA REFRIGERANTES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 31.840,43**, sendo R\$ 441,60 atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos monetários, e mais R\$ 31.398,83, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a”, e “b” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa de **R\$ 27.051,37**, equivalente a 5% do valor das diferenças das operações omitidas nos arquivos magnéticos, prevista no art. 42, XIII-A, “f”, da supracitada lei, e dos acréscimos legais, devendo ser homologada a quantia já paga.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de dezembro de 2004.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA