

A. I. N º - 108595.0010/04-3  
AUTUADO - AKZO NOBEL LTDA.  
AUTUANTE - MARIA CÉLIA RICCIO FRANCO  
ORIGEM - INFRAZ SIMÕES FILHO  
INTERNET - 17/02/2005

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF N° 0022-01/05**

**EMENTA:** ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. OPERAÇÕES DE VENDAS À CONSUMIDOR FINAL. FALTA DE INCLUSÃO DO VALOR DO IPI. O IPI integra a base de cálculo do ICMS nas vendas de mercadorias a consumidor final. Infração subsistente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTADAS COMO NÃO TRIBUTADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Mercadorias saídas a título de empréstimo sem que tenha havido a comprovação do posterior retorno. Infração não elidida. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. Comprovado erro na margem de valor agregado utilizada pelo autuante. Infração elidida. Rejeitadas preliminares de nulidade e a decadência arguida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/08/2004, imputa ao autuado as seguintes infrações:

01. Recolheu a menor ICMS em decorrência da não inclusão do IPI na base de cálculo do imposto quando da venda de mercadorias a consumidor final, no período de janeiro a outubro de 1999, exigindo ICMS no valor de R\$ 2.657,83;
02. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, relativo às mercadorias saídas a título de empréstimo, sem destaque de ICMS e sem retorno posterior, nos meses de fevereiro, março e maio a outubro de 1999, exigindo ICMS no valor de R\$ 13.288,91;
03. Reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado, sem incluir o IPI na base de cálculo do ICMS substituído, no período de janeiro a outubro de 1999, exigindo ICMS no valor de R\$ 9.154,88.

O autuado, através de seus patronos, apresentou defesa tempestiva (fls. 74 a 84), na qual afirmou que entende serem devidos os valores relativos aos fatos geradores ocorridos de 31/08/1999 a 31/10/1999 da Infração 01, informando ter efetuado o seu recolhimento, conforme DAE que anexou (fl. 132).

Alegou ter operado a decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos até 30/08/1999, com base no art. 150, §4º do CTN, o qual transcreveu juntamente com alguns julgados, entendendo que o prazo da decadência tem início no momento do fato gerador, nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Aduziu também que o Auto de Infração só poderia ter sido lavrado depois de transcorridos 30 (trinta) dias da notificação da conclusão da fiscalização, transcrevendo julgados do Tribunal de

Impostos e Taxas do Estado de São Paulo, doutrina de Ruy Barbosa e Estevão Horvath e o art. 160 do CTN.

No tocante à Infração 02, alegou que os artigos mencionados no Auto de Infração não trazem impedimento à menção de “emprestimo” nas notas fiscais, tendo sido mencionada a isenção a título de IPI e constado a expressão “remessa a título de empréstimo, devendo retornar posteriormente”. Disse que a referida remessa é um contrato de comodato firmado entre a impugnante e as oficinas com as quais mantém acordos de venda, no qual oferece, a título gratuito, as máquinas misturadoras de tintas de sua propriedade, não tendo havido qualquer pagamento pelas mesmas, o que pode ser facilmente apurado junto à sua contabilidade.

Afirmou que o comodato é um contrato gratuito, unilateral, empréstimo de coisa infungível, destinada a ser posteriormente restituída, podendo ser feito por escrito ou verbalmente, conforme definição do art. 579 e seguintes do Código Civil, e que não se encontra previsto na hipótese de incidência do ICMS, de acordo com o art. 6º, XIV, “a” do RICMS/97, o qual transcreveu.

Em relação à Infração 03, argumentou que a diferença na apuração do ICMS decorreu da autuante ter aplicado o percentual de 48,5% de margem de valor agregado, quando deveria ter utilizado o percentual de 35% previsto no art. 61, II, “a”, o qual transcreveu, c/c o Anexo 88, item 17, do RICMS/97, anexando planilha que elaborou com base neste percentual (fls. 162 a 171). Ao final, requereu o cancelamento do Auto de Infração com a desconstituição do crédito tributário.

A autuante, em informação fiscal (fls. 213 e 214), afirmou que o autuado reconheceu a procedência do débito referente aos meses de 08/1999 a 10/1999, que não entraria na discussão quanto à decadência e que a alegação de nulidade não procede, uma vez que após a ciência da autuação, o autuado tem 30 (trinta) dias para reconhecê-lo ou contestá-lo.

Quanto à Infração 02, disse que a argumentação do autuado foi bem articulada, mas o mesmo não apresentou a prova do não pagamento, possuindo a contabilidade única, centralizada, sem ser exclusiva da filial fiscalizada, inclusive a conta caixa. Asseverou que os valores são expressivos, não tendo sido apresentadas as provas da gratuitade da operação, que as mercadorias foram e não retornaram e que deixa o ônus da prova para o autuado, estando as cópias das notas fiscais anexadas ao processo (fls. 19 a 50).

Acatou a impugnação do autuado em relação à Infração 03 e ratificou as demais infrações, retificando o valor do Auto de Infração para R\$ 15.946,94, após a exclusão.

Após receber cópia da Informação Fiscal prestada pela autuante, sendo concedido o prazo de 10 (dias) para que se manifestasse, o autuado requereu o prosseguimento normal do processo, com a conseqüente declaração de sua improcedência, em virtude dos argumentos apresentados na sua impugnação (fl. 217).

## VOTO

O presente processo imputa ao autuado as infrações de ter deixado de recolher ICMS, relativo às mercadorias saídas a título de empréstimo, sem destaque de ICMS e sem retorno posterior, e de ter recolhido imposto a menor, em razão da não inclusão do IPI na sua base de cálculo, nas vendas para consumidor final e, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes para contribuintes localizados neste Estado.

O autuado aduziu que o Auto de Infração só poderia ter sido lavrado depois de transcorridos 30 (trinta) dias da notificação da conclusão da fiscalização, transcrevendo julgados do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo, doutrina de Ruy Barbosa e Estevão Horvath e o art. 160 do CTN.

Inicialmente, explico que o artigo citado não serve para fundamentar a alegação do autuado, pois não se aplica ao Auto de Infração em tela, já que a legislação fixa o tempo do pagamento, que é o dia 09 do mês subsequente à data da ocorrência do fato, conforme o art. 124 do RICMS/97, quando o autuado deveria ter efetuado o recolhimento do imposto devido de forma correta.

Assim, não estando confirmada a sua primeira assertiva, o restante fica inaplicável, conforme se depreende da sua leitura:

“Art. 160. Quando a legislação tributária não fixar o tempo do pagamento, o vencimento do crédito ocorre 30 (trinta) dias depois da data em que se considera o sujeito passivo notificado do lançamento.”

Verifico que o autuado tomou ciência da autuação em 23/09/2004, conforme declaração que firmou no campo próprio do Auto de Infração, além de que a sua própria defesa demonstra o conhecimento acerca do lançamento contestado.

O autuado alegou também que ocorreu a decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos até 30/08/1999, com base no art. 150, §4º do CTN, o qual transcreveu juntamente com alguns julgados, entendendo que o prazo da decadência tem início no momento do fato gerador, nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Contudo, entendo que o autuado cometeu novo equívoco, pois a lei fixa o prazo referido, tratando o art. 173, I do CTN especificamente da decadência, com redação semelhante ao do art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, conforme expressado abaixo:

“Art. 107-A. O direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;”

Portanto, entendo ser válido o lançamento efetuado mediante a lavratura do Auto de Infração em comento, refutando as alegações referentes à decadência e à sua nulidade.

Em relação à Infração 01, o autuado reconheceu a exigência quanto ao mérito, tendo inclusive acostado DAE ao processo referente ao seu pagamento no período em que entendeu que não havia decadência. Desta forma, afastada a decadência, entendo que a infração está caracterizada.

Quanto à Infração 02, ressalto que o ICMS incide sobre a circulação de mercadorias, não importando se a título gratuito ou oneroso, a exemplo da entrega de doações ou brindes, os quais são tributados. Desta forma, não pode prosperar a alegação do autuado de que o autuante deveria ter provado a existência dos pagamentos. A acusação se refere ao autuado ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, dando saída às mercadorias a título de empréstimo.

O autuado não apresentou nenhuma prova de que as mercadorias tenham retornado nem os respectivos contratos de comodato, e, considerando que, a teor do art. 143 do RPAT/99, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação, entendo que a infração é subsistente.

O autuado conseguiu elidir a Infração 03 provando que a autuante teria se equivocado na aplicação da margem de valor agregado, sendo que, após as devidas correções, não restou débito de imposto nesta infração, fato reconhecido pela autuante. Assim, entendo que a infração é insubstancial.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$ 15.946,74, sendo insubstancial a Infração 03 e mantendo as demais infrações.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 108595.0010/04-3, lavrado contra **AKZO NOBEL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 15.946,74**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de fevereiro de 2005.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA - RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR