

**A. I. N°** - 279463.0008/04-7  
**AUTUADO** - NORSA REFRIGERENTES LTDA.  
**AUTUANTES** - HUMBERTO LIMA DE OLIVEIRA e WILSON FERREIRA DE OLIVEIRA JUNIOR  
**ORIGEM** - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**INTERNET** - 14. 04. 2005

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0112-04/05**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** ATIVO PERMANENTE. **a.1)** APROPRIAÇÃO MENSAL A MAIS. A partir de 01/01/2001 a apropriação dos créditos fiscais sobre bens adquiridos para compor o ativo permanente do estabelecimento comercial passou a ser feita no prazo de 48 meses a razão de 1/48 avos por mês. O autuado embora tenha feito lançamento mensal pelo total dos créditos a que tem direito sobre bens adquiridos para compor o ativo permanente do estabelecimento, o estornou, no mesmo mês, anulando a operação. Infração insubstancial. **a.2)** PRO RATE DIE. A lei é clara quando expressa que o quociente de um quarenta avos terá proporcionalmente aumento ou diminuição, *pro rate die*, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês. O autuado apura o ICMS mensal pelo regime normal. A regra a ser seguida é a determinada no art. 116, do RICMS/97, ou seja, no último dia do mês deve ser feita a conciliação entre créditos e débitos havidos no mês de referência. A determinação do *pro rate die* somente deve prevalecer se o período de apuração do ICMS for diferente daquele utilizado pelo estabelecimento autuado. Infração não mantida. **b)** SERVIÇOS TOMADOS DE COMUNICAÇÃO. A partir de 01/01/2001 é vedada a apropriação dos créditos dos serviços de comunicação por estabelecimento comercial ou industrial. Infração não elidida. 2. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e escriturado. Infração subsistente. 3. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. APRESENTAÇÃO DOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS SEM CONDIÇÕES DE LEITURA E/OU COM ALTA DE DADOS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. De acordo com as normas regulamentares, o contribuinte é obrigado a apresentar ao fisco os arquivos magnéticos em condições de leitura e com todos os registros fiscais dos documentos emitidos quanto às suas operações comerciais. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Indeferido o pedido de perícia fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 30/11/2004 e exige ICMS no valor de R\$93.591,46, acrescido da multa de 60%, mais multa no valor de R\$1.731.307,85 tendo em vista as seguintes irregularidades:

1. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. O contribuinte utilizou indevidamente como outros créditos, os valores correspondentes ao pagamento, do diferencial de alíquota (5% ou 10%) que havia escriturado em outros débitos, anulando assim, os valores devidos – R\$89.467,40;
2. Utilização indevida de crédito fiscal, referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Apropriação indevida de crédito fiscal de ativo permanente, pela falta de aplicação da proporcionalidade *pro rata die* sobre o quociente de 1/48 avos por período de apuração inferior a um mês, conforme determina a lei Complementar nº 102 de 11/7/2000 – R\$1.521,73;
3. Recolhimento a menos do ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no Livro de Registro de Apuração do ICMS – R\$1.360,26;
4. Utilização indevida de crédito fiscal, referente a serviço de comunicação não vinculado a prestação seguinte da mesma natureza tributada pelo imposto – R\$1.242,07;
5. Forneceu arquivos magnéticos, enviados via internet através do programa Validador/Sintegra, com omissão de operações ou prestações, ou com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais – R\$1.731.307,85.

O autuado (fls. 300/317), por advogado constituído, apresentou-se, inicialmente, como uma empresa que tem por objetivo principal “a indústria, o comércio, a distribuição, a importação e a exportação de produtos alimentícios e bebidas em geral e de outros produtos, conforme vier a ser deliberado pelos seus sócios, bem como suas matérias primas, equipamentos industriais, materiais e produtos para acondicionamento, material publicitário e de apoio comercial, produtos labororiais e assemelhados, diretamente ou através de subsidiárias.”

Em seguida, transcrevendo as infrações, atacou a primeira delas afirmando que os autuantes haviam incorrido em erro de direito, uma vez que se equivocaram no seu enquadramento legal. Citando Souto Maior Borges e Paulo de Barros Carvalho, informou que o artigo regulamentar indicado como infringido (art. 97, XII, do Decreto nº 6.284/97) não se coadunava com a situação fática em questão, já que o crédito discutido decorreu da aquisição de bens destinados ao seu ativo imobilizado no período de 31/1/2001 a 31/12/2003, com a sua utilização assegurada pela Constituição Federal, pela Lei Complementar nº 87/96 e lei Estadual deste Estado. Observou que não se poderia nem ser alegado que a descrição dos fatos era suficiente para identificação da natureza da infração, vez que o creditamento do ICMS, pago a título de diferença de alíquota, é permitido pela legislação estadual e os bens não foram alienados antes de decorrido o prazo de quatro anos da data de suas aquisições. Neste compasso, citando decisões do Conselho de Contribuintes da Receita Federal, entendeu que houve cerceamento de sua defesa, o impedindo de apreciar a acusação e a infração era nula diante das determinações do art. 18, IV, “a”, do RPAF/99 (Dec. nº 7.629/99). Requereu, em seguida, que caso superado tal argüição, fosse corrigido o equívoco e reaberto seu prazo de defesa.

Em relação ao item 2 da autuação, disse ser equivocado o entendimento dos autuantes quanto à interpretação da Lei Complementar nº 102/2000. Transcrevendo o § 5º, I e IV, do art. 20 da citada lei, disse que a previsão para aplicação da proporcionalidade *pro rata die* sobre o coeficiente de 1/48 limita-se ao contribuinte com período de apuração diverso de um mês. Para aquele submetido ao regime de apuração normal, a apropriação da primeira parcela de 1/48 se dará no mês em que ocorra a entrada do bem no estabelecimento comercial. Afirmou que entender a situação de modo diverso era estabelecer sempre a diminuição da aplicação da proporcionalidade *pro rata die*, salvo quando o bem entrasse no primeiro dia do mês. Deste modo, continuou, a utilização dos créditos fiscais

estavam corretos, vez que a proporcionalidade *pro rate die* não lhe é exigida, já que a apuração do ICMS por ele realizada é mensal.

Sobre a infração 3, afirmou ser improcedente, uma vez que a diferença do tributo relativa ao mês de agosto de 2001 foi recolhida, com as devidas correções, no mês seguinte, conforme DAE anexado ao PAF, no valor de R\$4.719,02. Destacou que no citado recolhimento estava embutido o valor de R\$1.360,26 referente a quitação de débito concernente à sua filial de Vitória da Conquista e o valor de R\$3.116,99 da filial de Ilhéus. Entendeu, ainda, que mesmo havendo erro no preenchimento do DAE, indicado como pagamento de débito de julho e não de agosto de 2001, este fato não poderia ser levado em conta como motivo para a não consideração da quitação do débito.

Afirmou insubstancial a infração 4, por se referir ao mês de dezembro de 2000, não alcançado pela alteração da LC nº 102/2000 (e conforme disposições do art. 93, II, do RICMS/97), que iniciou sua vigência a partir de janeiro de 2001. E, se não bastasse tal fato, a Lei Complementar nº 102/2000 no seu art. 33, IV havia desconsiderado o princípio constitucional da não-cumulatividade do ICMS ao restringir a hipótese de creditamento do imposto relativo à prestação de serviços de comunicação. Neste sentido, fez uma explanação do seu entendimento a respeito da matéria, para concluir que tais restrições eram flagrantemente inconstitucionais.

Quanto à infração 5, historiando todos os problemas ocorridos quando da fiscalização e afirmando que cumpriu todas as solicitações feitas pelo fisco, disse que os autuantes, após analisar os arquivos magnéticos, identificaram equívocos nas suas montagens, em especial pela utilização do código NCM. Frisou que este código era utilizado pela empresa desde 1999, por entender ser o correto, nunca sendo advertido pela Secretaria da Fazenda que não era o adequado. Em sendo assim, invocou as determinações do art. 146, do CTN (princípio da segurança jurídica) e requereu que a exigência de utilização do código próprio do produto fosse apenas aplicado para o período posterior a advertência da Secretaria da Fazenda, cuja observância já estava sendo atendida. E, não obstante todas estas questões, no momento estava disponibilizando novos arquivos magnéticos, conforme se comprometeu em correspondência, apensada aos autos á fl. 123. Continuando a relatar como a empresa se posicionou durante toda a fiscalização, afirmou não ser verdadeira a afirmativa dos autuantes de que não havia cumprido integralmente as exigências solicitadas nas diversas intimações feitas. Ressaltou que foi exposto ao fisco, através de representantes da empresa, a dificuldade em refazer os arquivos magnéticos com a alteração do parâmetro NCM em razão da extensão do período da fiscalização, da quantidade elevada de operações e dos problemas decorrentes da utilização do software. Mas, mesmo assim, disponibilizou os arquivos alternativos em padrão ACESS, gerados diretamente do seu banco de dados e entregues em 8/10/2004, uma vez que os arquivos neste formato são utilizados pela fiscalização. Porém, para sua surpresa, os autuantes alegaram e existência de “inconsistências”, que supostamente inviabilizaram a utilização de tais arquivos, “inconsistências” estas inexistentes. Disse que após analisar os arquivos encaminhados ao fisco eles possuíam falhas de diversas naturezas, sendo que a maioria absoluta estava relacionada com: inscrição, CNPJ/CPF, subsérie, número do item e situação tributária (fls 144/199), portanto falhas de pouca ou nenhuma relevância e que poderiam ser sanadas com a auditoria dos documentos fornecidos ao longo da fiscalização.

Neste compasso de discussão, entendeu que não houve ausência de recolhimento do imposto devido, dolo ou fraude e solicitou o cancelamento da multa aplicada, com base no art. 158, do RPAF/99. E caso não fosse este o entendimento, diante da documentação colacionada aos autos, requereu perícia fiscal para a devida apuração técnica dos fatos. Formulou questionamentos a serem respondidos pelo perito e indicou seu representante legal como assistente técnico.

Por fim, requereu o deferimento da perícia fiscal, a nulidade do item 1, ou a sua correção com reabertura de seu prazo de defesa, e a improcedência do Auto de Infração.

Os autuantes prestaram informação (fls. 738/743), discordando do arrazoado produzido pelo deficiente.

Quanto à infração 1, observaram que a Lei Complementar 102/2000, ao modificar a LC nº 87/96, restringiu a utilização do crédito fiscal de uma só vez dos bens adquiridos para o ativo imobilizado, como feito entre 1/11/1996 a 31/12/2000. Esta apropriação a partir de 1/1/2001 passou a ser feita no prazo de 48 meses à razão de 1/48 avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento. Ressaltaram, em seguida, que na hipótese de alienação do bem antes dos quatro anos, não é permitida a utilização do crédito remanescente, e, caso o bem não seja alienado, ao final do 48º mês da data da entrada no estabelecimento, o saldo remanescente também é cancelado. Em seguida, descreveram os procedimentos a serem seguidos pelo contribuinte até 30/12/2000 e após esta data, para afirmarem que o contribuinte, a partir de janeiro de 2001 (fls. 13/102 dos PAF), havia utilizado os dois procedimentos, ou seja: a cada período de apuração se debitava e se creditava do valor total da diferença de alíquota permitida somente até 30/12/2000 e se creditava da fração permitida de 1/48 avo dos créditos destacados nos documentos fiscais, o que evidenciava o crédito indevido apontado na infração em discussão.

Entenderam que a alegação da defesa quanto ao equívoco no enquadramento da infração (Art. 97, XII, do Dec. nº 6284/97) não poderia subsistir tendo em vista a determinação do art. 93, XIII, “b”, do Regulamento, que transcreveu. Disseram que a questão era apenas interpretativa do que estabelece o artigo citado e não erro de enquadramento, pois a apropriação dos créditos se dar apenas por fração e qualquer valor acima do permitido são vedados, inclusive o correspondente ao restante do quadriênio na hipótese de alienação dos bens antes de decorrido o prazo de quatro anos contados da data de sua aquisição. Além do mais, se qualquer erro houve no enquadramento legal, este não seria motivo de nulidade conforme art. 19, do RPAF/99.

Atacando o argumento defensivo em relação à infração 2, comentaram que a partir de 1/1/2001 o controle da utilização dos créditos fiscais dos bens do ativo imobilizado passou a ser efetuado em função de cada bem, individualmente, mediante outro lançamento em documento denominado de Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP. Que de acordo com o art. 20, § 5º, V, da citada LC 102/00, o quociente de 1/48 avos é proporcionalmente aumentado ou diminuindo, *pro rata die*, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês. A autuação teve por base a não aplicação correta desta proporcionalidade.

Afirmaram que os documentos acostados aos autos às folhas 108/112 comprovam que houve recolhimento a menos do ICMS no mês agosto de 2001 (infração 3) e que não era prudente se reconhecer o pagamento da diferença apurada mediante a simples apresentação de um DAE com divergências de valor e mês de referência, sob a alegação de que o valor destacado no documento de arrecadação representava pagamento complementar concernente ao mês 08/2001 de duas filiais da empresa, apontando como outra irregularidade. Opinou que ao autuado caberia encaminhar pedido de restituição com base nos procedimentos estabelecidos nos art. 73 e 74 do RPAF/99.

Os autuantes informaram, em relação à infração 4, que até 31/12/2000 a utilização de crédito fiscal de ICMS destacado nas prestações de serviço de comunicação era permitida integralmente, porém a partir de 1/1/2001, quando entrou em vigor a LC 102/2000, a utilização passou a ser permitida apenas nos casos de recebimento por empresas que executem os serviços da mesma natureza (concessionárias e permissionárias de serviços de comunicação). Em sendo assim não poderia mais ser apropriado em janeiro de 2001, mesmo sob a alegação de que os serviços se referiam ao mês de dezembro de 2000, quando ainda era permitido o creditamento, considerando-se, ainda, com base livros e documentos apresentados, que os serviços foram contabilizados e constam como recebidos no mês de janeiro de 2001.

Observaram que o relato apresentado no histórico da infração 5 (fl. 4) era o fiel retrato de todas as ocorrências que levaram à aplicação da penalidade ora impugnada pelo sujeito passivo. Para melhor entendimento da situação apresentaram algumas regras sobre os arquivos magnéticos e transcreveram o art. 42, XIII-A, da Lei nº 7.014/96 com as alterações feitas pela Lei nº 7.667 de 14 de junho de 2000 e a Lei nº 9.159 de 9 de julho de 2004. Em seguida, trouxeram decisão deste Colegiado

sobre a matéria.

Em seguida, comentaram, novamente, sobre todas as oportunidades dadas ao contribuinte para acerto dos arquivos magnéticos, inclusive sendo aceito aqueles gerados em ACESS. Todos, apresentaram inconsistências (fl. 212/246). Mesmo assim, os arquivos foram remetidos ao gestor do SAFA - Sistema de Auditoria Fiscal Automatizado, que refutou a utilização dos mesmos em razão da quantidade de erros encontrados durante a análise. Portanto, todas as possibilidades de acertá-los foram esgotadas e ao se perder por completo a confiança, com a impossibilidade do desenvolvimento regular de roteiros indicados para a fiscalização, procedeu-se de acordo com a legislação vigente à aplicação da multa formal

Opinaram pela total procedência do Auto de Infração.

## VOTO

Necessário que antes de adentrar no mérito da presente lide me atente às argüições de nulidade levantadas pelo impugnante.

Na primeira e em relação à infração 1, o defendant argüiu a nulidade do lançamento fiscal, por cerceamento de defesa, pois a situação fática descrita no Auto de Infração não se coadunava com o dispositivo regulamentar dito infringido. Esta situação não é motivo para nulidade da ação fiscal, diante das determinações do art. 18, § 1º e § 2º, do RPAF/99. No caso, havendo divergências entre a situação fática e o dispositivo legal infringido, os autos deveriam ser baixados em diligência para que o erro fosse sanado e reaberto prazo de defesa. Entretanto, diante do meu convencimento sobre a lide deixo de fazê-lo.

Na segunda e em relação à infração 4, o defendant alegou a inconstitucionalidade da Lei Complementar nº 102/2000 ao desconsiderar o princípio constitucional da não-cumulatividade do ICMS. Este foro administrativo não tem competência, diante das determinações do art. art. 167, do RPAF/99 de discutir a inconstitucionalidade, ou não, das leis infraconstitucionais.

Na assentada de julgamento, representantes da empresa, juntamente com seu advogado apresentaram um Memorial, que solicitei que fosse anexado aos autos. Neste Memorial todos os argumentos apresentados quando da defesa foram ratificados. E em sustentação oral, o advogado do sujeito passivo colocou dois pontos, os entendendo de suma importância e que agora os aprecio por escrito, pois oralmente e na ocasião, expus meu convencimento.

No primeiro houve o requerimento da nulidade da infração 5 com base no art. 106, do CTN, pois, após ação fiscal, o art. 708-B, § 6º, do RICMS/97 foi alterado pelo Decreto nº 9.332, de 14/2/2005 (Alteração nº 62) que acrescentou a este artigo o referido parágrafo, determinando que as intimações para correções de inconsistências verificadas nos arquivos magnéticos deverão ser fornecidas ao contribuinte através de uma Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas. Tais listagens, na ocasião da fiscalização, conforme afirmado, não foram entregues e no processo não existe indicação desta entrega. Porém, mesmo nesta situação, o argumento não pode ser aceito. O art. 106, do CTN somente prevê a retroatividade benigna da lei nas situações indicadas, não estando um procedimento fiscal nele incluído. E, no caso não se pode nem se falar na determinação contida no seu inciso I, pois a questão não é interpretativa. No momento da fiscalização não existia qualquer dispositivo legal determinante da entrega da Listagem Diagnóstico, que somente veio a ser obrigatória a partir de fevereiro de 2005.

Quanto ao fato dos autuantes não terem se pronunciado a respeito do argumento apresentado pelo defendant de que não houve dolo, fraude ou falta de pagamento do tributo, e, portanto, passível de anulação da infração 5, com base no art. 140, do RPAF/99, entendo que eles poderiam ter se pronunciado. No entanto, este fato não maculou a discussão já que a matéria não se trata de obrigação principal e sim de obrigação assessoria prevista na norma tributária vigente neste Estado. Diante das determinações do art. 2º do RPAF/99 entendo que a lide deve continuar sem qualquer

retorno dos autos aos autuantes para pronunciamento específico do assunto que em nada acrescentaria à discussão.

O impugnante ainda invocou as determinações do art. 158, do RPAF/99 objetivando o cancelamento da infração 5, já que restou provado, nos autos de que não houve fraude, dolo ou mesmo falta de recolhimento do ICMS. Ressalto que aqui não se estar a falar em dolo, fraude ou mesmo falta de recolhimento do tributo. O que se exige é multa por descumprimento de obrigação acessória, prevista em lei e que deve ser aplicada. O fato dos autuantes não terem cobrado imposto decorrente desta irregularidade não demonstra de maneira inequívoca, para que este Colegiado tome a decisão da sua redução ou cancelamento, de que, necessariamente, não houve falta de recolhimento do tributo. A acusação foi de que os arquivos magnéticos apresentados eram imprestáveis para que fosse realizado qualquer roteiro de auditoria fiscal.

Isto posto, a infração primeira do presente auto exige ICMS decorrente da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Os autuantes, continuando a descrever a infração, disseram que o contribuinte utilizou indevidamente como “outros créditos” os valores correspondentes ao pagamento da diferença de alíquota (5% ou 10%) que haviam sido escriturados em “outros débitos”, anulando assim, os valores devidos.

Conforme acima explanado, a defesa se pautou no fato de que a situação fática descrita não se coadunava com o dispositivo regulamentar dito infringido, pois os créditos em discussão decorreram de aquisições de bens destinados ao seu ativo imobilizado no período de 31/1/2001 a 31/12/2003, com a sua utilização assegurada pela Constituição Federal, pela Lei Complementar nº 87/96 e Lei Estadual nº 7.014/96. Ressaltou, ainda, que os bens não foram objeto de alienação antes de decorrido o prazo de quatro anos da data de suas aquisições

Apreciando as colocações feitas pelo sujeito passivo, entendo que, de fato, as disposições do art. 97, XII, “b”, do RICMS/97 aqui não podem ser aventadas, pois em qualquer momento se comprovou que houve a alienação dos bens adquiridos para compor o ativo imobilizado da empresa. Para melhor entendimento da questão transcrevo o dispositivo regulamentar:

*Art 97, É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo às aquisições ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados, qualquer que seja o regime de apuração ou de pagamento do imposto:*

*XII. quando se tratar de entradas de bens destinados ao ativo imobilizado, e respectivo serviço de transporte, ocorridas a partir de 1º/1/2001, em relação (Lei nº 7.710/00):*

*a) .....*

*b) à fração que corresponderia ao restante do quadriênio, na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos contados da data de sua aquisição.*

Nesta situação, discordo dos autuantes de que a questão é apenas interpretativa do dispositivo legal. Ela é clara e expressa quando fala da “hipótese de alienação dos bens do ativo permanente”, matéria que não se estar, aqui, sendo discutida.

Na situação, é necessário se observar o que manda a lei vigente sobre a matéria e qual foi o procedimento que o autuado se utilizou.

A Lei Complementar 102/2000, alterando a LC nº 87/96, restringiu a utilização do crédito fiscal de uma só vez dos bens adquiridos para o ativo imobilizado, como até então realizado, ou seja, a apropriação do crédito fiscal de bens adquiridos para compor o ativo imobilizado passou a ser feita à razão de 1/48 avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer à entrada do bem no estabelecimento. Estas são as determinações insertas no art. 93, § 17, do

RICMS/97.

O autuado, no seu livro de apuração do ICMS, procedeu da seguinte forma: mensalmente utilizou-se de dois procedimentos para apropriação do crédito fiscal em pauta: debitava-se e se creditava do valor total da diferença de alíquota a que tinha direito e se creditava da fração permitida de 1/48 avos dos créditos destacados nos documentos fiscais. Esta situação estar provada nos autos através de cópias do livro Registro de Apuração do ICMS e pela descrição dos fatos no corpo do Auto de Infração e afirmativas dos autuantes quando se manifestaram.

Os autuantes entenderam que o crédito fiscal na fração de 1/48 avos estava correto, porém o outro lançamento evidenciava o crédito indevido apontado na infração. Não posso concordar com a posição dos autuantes. É verdade que o lançamento de débito e crédito do valor total dos créditos fiscais não deveriam ser escriturados. Porém, somente haveria utilização indevida caso tais valores fossem a mais que os débitos. Ao fazê-lo pelo mesmo valor houve anulação, como os próprios autuantes constataram, destes lançamentos, ou seja, o autuado apenas fez um lançamento inócuo para apuração do imposto devido no mês.

Não vendo causa determinante da irregularidade apontada, sendo insubstancial a infração.

A infração 2 trata, de igual forma, da utilização indevida de crédito fiscal, referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Porém a questão se relaciona com a apropriação indevida de crédito fiscal pela falta de aplicação da proporcionalidade *pro rata die* sobre o quociente de 1/48 avos para períodos de apuração inferiores a um mês.

A matéria é expressamente de cunho interpretativo do art. 20, § 5º, I e IV, da Lei nº 87/97, alterado pela Lei nº 102/2000, cujas determinações estão transcritas no art. 93, § 17, I e IV, do RICMS/97 e que transcrevo:

*Art. 20 – Para compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.*

*§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entradas de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:*

*I – a apropriação deverá ser feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;*

*IV – o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, *pro rate die*, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;*

Os autuantes entendem que a fração de 1/48 avos a ser apropriada mensalmente com relação a cada bem, é sempre proporcional à quantidade de dias contados a partir da data de entrada do bem adquirido, posição contrária do defensor que entende que esta proporcionalidade limita-se ao contribuinte com período de apuração diverso de um mês.

Na situação, entendo razão assistir ao defensor. O inciso IV do referido artigo e parágrafo da lei é claro quando expressa que o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, *pro rate die*, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês. Neste aspecto, deve ser analisado o que seja período de apuração, que entendo ser o do imposto devido. Como o autuado apura o ICMS, mensal, pelo regime normal, a regra a ser seguida é a determinada no art. 116, do RICMS/97, ou seja, no último dia do mês deve ser feita a conciliação entre créditos e débitos havidos no mês de referência, não sendo, no caso, importante qual o dia do mês em que o bem adquirido entrou no estabelecimento. A determinação do citado inciso somente deve prevalecer se o período de apuração do ICMS for diferente daquele utilizado pelo

estabelecimento autuado. Diante deste entendimento, a infração não pode ser mantida.

A infração 3 exige o ICMS pelo seu recolhimento a menos em decorrência do desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no Livro de Registro de Apuração do ICMS. (fls. 108/112). O sujeito passivo anexou aos autos cópia de DAE (fl. 332) quitado para comprovar que antes da ação fiscal já havia recolhido a diferença do tributo ora cobrada.

Analizando a cópia do DAE não posso, neste momento, aceitá-lo como prova. Nele consta indicado que ICMS normal recolhido (18/9/2001) foi do mês de julho de 2001, no valor de R\$4.477,25. Não existe qualquer indicação de que, conforme afirmado pelo defendant, o valor de R\$3.116,99 se referia, de maneira equivocada, a pagamento de imposto de outro estabelecimento da empresa (filial Ilhéus) e que o valor de R\$1.360,26 (valor autuado) se identificava como o valor recolhido a menos pelo estabelecimento autuado e referente a agosto de 2001. A cópia do livro Registro de Apuração do ICMS do mês de julho de 2001 e o DAE de recolhimento do imposto daquele mês no montante escriturado, por si só, não faz prova contra a acusação. Portanto, com base no art. 123, do RPAF/99 (Dec nº 7.629/99), mantenho a acusação para exigir o ICMS no valor de R\$1.360,26.

Na infração 4 foi exigido o ICMS pela utilização indevida de crédito fiscal, referente a serviço de comunicação não vinculado a prestação seguinte da mesma natureza tributada pelo imposto.

A vedação dos créditos fiscais sobre o serviço de comunicação, conforme realizado, não está nesta lide em discussão. Todos estão cientes de que a partir de 1/1/2001 estes créditos não mais poderiam ser utilizados. Neste compasso, o contribuinte utilizou como crédito fiscal no mês de janeiro de 2001 (fl. 113) os valores do ICMS das faturas emitidas pela Embratel e Interlig nos meses de dezembro de 2000 e janeiro de 2001 (fls. 343/346). Justificou seu posicionamento de que, como os serviços prestados foram realizados no ano de 2000, este direito, naquele mês, lhe estava assegurado.

Não posso aceitar tal argumento. As determinações legais começaram a vigorar em janeiro de 2001. A partir desta data nenhum crédito fiscal, ora em lide, poderia mais ser utilizado, mesmo que o serviço tenha sido prestado em dezembro de 2000. Neste momento faço as seguintes observações:

1. os créditos fiscais são constituídos a partir da emissão do documento fiscal (conta/fatura), mesmo que o serviço prestado tenha sido, como somente poderia ser, antes desta emissão.
2. o autuado utilizou os créditos fiscais pois quitou as contas/faturas em janeiro de 2001.
3. é necessária a análise destes documentos (fls. 343 e 346 dos autos). Quanto às faturas de dezembro de 2000, somente quitadas em janeiro de 2001, entendo que os seus créditos podem ser legítimos em dezembro de 2000, mas não em janeiro de 2001. Porém, para isto, é necessário que o contribuinte comprove que não os utilizou naquela oportunidade. E, a respeito das faturas do mês de janeiro de 2001, não existem créditos fiscais a serem apropriados.

Mantenho a autuação no valor de R\$1.242,04.

A infração 5 trata da exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória, em razão de o autuado ter transmitido, via Sistema SINTEGRA, os arquivos magnéticos referentes aos exercícios de 2000 a 2003, com omissão de operações ou prestações, ou com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais.

De acordo com o Convênio ICMS 57/95 e suas alterações posteriores, que dispõe sobre a emissão de documentos fiscais e a escrituração de livros fiscais por contribuinte usuário de sistema eletrônico de processamento de dados, o contribuinte é obrigado a apresentar, em arquivo magnético, todos os dados referentes às suas operações de entradas e saídas de mercadorias, cujas determinações a ele concernentes estão ali insertas. Também foi confeccionado, apensado a este Convênio, Manual de Orientação, onde estão estabelecidas todas as instruções de formas e procedimentos aos arquivos magnéticos afetos. Estas determinações e orientações foram inseridas no RICMS/97 e no seu Anexo. O RICMS/97 trata da questão nos seus art. 686, 708-A e 708-B.

Para melhor esclarecimento de como foi feita a fiscalização, entendo conveniente transcrever o seu histórico, inserido no corpo do Auto de Infração: *Fiscalização iniciada em 07/07/2004 mediante intimações - fls. 10/11 para apresentação dos livros, documentos e arquivos magnéticos. Em 15/07/2004 alegando dificuldades para atender aos prazos determinados nas intimações, o contribuinte através dos processos 128289/2004-8 - fls. 115/116 e 128293/2004-7- fls. 117/118 encaminha à SEFAZ solicitação de prorrogação do prazo de entrega por mais 30 dias. Impossibilitados de atender ao solicitado, porém, entendendo as dificuldades da empresa, foi-lhe concedido no dia 26/07/04, mediante nova intimação - fls. 119, em caráter excepcional, mais 8 dias para a entrega, condicionando-se que os documentos fossem entregues dentro das determinações do regulamento do ICMS/97. Ao proceder à análise dos arquivos entregues, constatou-se que não se encontravam de acordo com o padrão previsto na legislação. Os registros apresentavam inconsistências que impossibilitaram a sua integridade relacional (ex: código dos produtos trocados por código NCM, que é genérico e utilizados para vários produtos - fls. 120/121), inviabilizando a utilização dos mesmos nos trabalhos de auditoria. Tal fato foi comunicado ao contribuinte através de e-mail de 30/07/04 - fls. 122. A empresa então, apresenta novos arquivos sem a validação do Sintegra- Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias - Convênio ICMS 57/95 (vide e-mail de 02/08/2004 - fls. 123). Após as verificações, constataram-se novamente diversas inconsistências (faltavam dados e a validação não foi possível, pois os arquivos foram rejeitados pelo Sintegra, conforme os resultados apontados nos relatórios "RESULTADO DA VERIFICAÇÃO DE VALIDADE - fls. 124 a 143 e "AMOSTRAGEM DE ADVERTENCIA E REJEIÇÕES DETECTADAS EM ARQUIVOS MAGNETICOS" - fls. 144 a 199, (acompanha CD contendo cópia dos arquivos enviado pela empresa conforme envelope às fls. 200/201), concentrando-se a relevância dos fatos aos resultados apurados nos relatórios dos arquivos correspondentes ao período de 07/2000 à 12/2003 para atender ao que determina às Leis nº 7.667 de 14/06/2000 e 9.159 de 09/07/2004. Considerando que o objetivo da fiscalização é verificar a correta aplicação da legislação tributária no intuito de detectar possíveis omissões de pagamentos de tributos e não simplesmente multar tentou-se ainda, direcionar os trabalhos com base em outros elementos.*

*Solicitou-se então (vide e-mail 31/08/2004 - fls. 202), os relatórios de vendas para análise da viabilidade de utilizá-los no desenvolvimento dos trabalhos. Foram enviados, contudo, a desorganização ficou mais uma vez patente; através de e-mail do dia 15/09/2004 - fls. 203, o representante da empresa solicita que os relatórios entreguem fossem desconsiderados por estarem errados.*

*Diante dos fatos e da impossibilidade de desenvolvimento regular dos trabalhos em decorrência dos embaraços provocados, em 28/09/2004 mais duas intimações foram entregues à empresa - fls. 204/205, solicitando a inclusão dos códigos dos produtos no livro de inventário e a correção das inconsistências detectadas nos arquivos magnéticos de modo a adequá-los à legislação vigente, ou apresentar justificativas por escrito, o que em parte foi feito pela empresa - fls 206/207, sem, contudo, atender na sua integridade as exigências propostas. Em razão das dificuldades apresentadas no curso da ação fiscal, as ocorrências foram levadas ao conhecimento do Coordenador da COFEP - Coordenação de Empresas de Grande Porte/DAT - Sul, que tomou algumas providências de caráter administrativo, o que culminou com a visita do Sr. Ricardo Agapito, supervisor de impostos da Norsa Refrigerantes Ltda., juntamente com o Sr. Emerson Caires Barbosa, encarregado da escrituração fiscal. Na oportunidade informaram sobre as dificuldades da empresa em gerar os arquivos nos padrões solicitados. Foi sugerido então, pelos representantes da empresa, a entrega de arquivos alternativos em padrão Access gerados diretamente do banco de dados da empresa. Assim, tendo em vista o objetivo maior, combinou-se o recebimento dos arquivos mediante a autenticação dos mesmos através do autenticador padrão internacional MD5 fls. 208/209, com a ressalva de que a aceitação dos arquivos ficaria condicionada a uma análise posterior de consistência, viabilidade e aplicabilidade dos mesmos nos trabalhos da fiscalização (Anexo CD com cópia dos arquivos Access fornecidos pela empresa - fls 210/211). Porém, mais uma vez, foram detectadas inúmeras inconsistências que inviabilizaram a*

*utilização dos arquivos (Ex códigos de produtos não cadastrados na tabela cadastro produtos - fls. 212 a 223, notas fiscais registradas nos livros fiscais e não constantes no arquivo - fls. 224 a 246, etc). Assim, após esgotadas todas as possibilidades e perder por completo a confiança de se chegar a bom termo nesta linha de trabalho, tendo inclusive alguns pedidos de prorrogação (Ex: processos 095709/2001-4 e 141912/2002-0 - fls. 247 a 250) e, após comprovado que os arquivos magnéticos Sintegra enviados anteriormente, estão inconsistentes e com dados divergentes em relação as notas fiscais (código produto) o que impossibilitou o desenvolvimento regular de roteiros indicados para esta fiscalização, procede-se então, de acordo com a legislação vigente.*

Com este relato, embora o autuado tenha atendido a diversas solicitações feitas o problema não se restringiu, apenas, a parametrização equivocada dos produtos inseridos nos arquivos magnéticos através da NCM, ou mesmo inconsistências de pouca ou nenhuma relevância tais como inscrição, CNPJ/CPF, subsérie, número do item e situação tributária. As inconsistências encontradas e como relatadas não permitiram o desenvolvimento de qualquer roteiro de auditoria fiscal, restando imprestáveis os arquivos fornecidos, todos, inclusive aqueles apresentados em padrão ACESS. Ressalto, ainda, que pela documentação trazida pelo defendant (cópias dos relatórios do Sintegra dos arquivos enviados), em toda existem advertências, o que prova que desde o início o contribuinte tinha conhecimento que os arquivos magnéticos enviados não poderiam ser convalidados pelo fisco.

Diante deste quadro, nego provimento ao pedido de perícia fiscal requerida, com base no art. 147, II, “b”, do RPAF/99, pois entendo que as provas produzidas pelo fisco demonstram o cometimento da irregularidade constatada.

Entretanto os autuantes aplicaram a multa no percentual de 5% sobre as entradas e saídas realizadas no período de 1/7/2000 à 31/12/2003, limitada a 1% do valor das saídas de acordo com as determinações contidas no art. 42, XIII-A, “f”, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 9.159 de 9/7/2004. Esta multa entendo equivocada. A correta é a determinada no art. 42, XIII-A, “g” da referida lei, que transcrevo já com a redação dada pela Lei nº 9.430, de 10/2/2005, efeitos a partir de 11/2/2005, pois os arquivos magnéticos apresentados, comprovadamente, eram imprestáveis:

*Art. 42 .....*

*XIII-A - nas infrações relacionadas com o uso de equipamento de controle fiscal e de sistema eletrônico de processamento de dados:*

*g) 1% (um por cento) do valor das saídas de mercadorias e das prestações de serviços realizadas em cada período de apuração, pelo não fornecimento, mediante intimação, do respectivo arquivo magnético contendo a totalidade das operações de entrada e de saída e das prestações de serviços tomadas e realizadas, ou pela entrega dos referidos arquivos em padrão diferente do previsto na legislação, ou em condições que impossibilitem a sua leitura;*

Ressalto que embora modificando o artigo de lei aplicado, o valor da multa não se altera tendo em vista que o cobrado se restringiu a 1% sobre o valor das saídas realizadas no período de julho de 2000 a dezembro de 2003, conforme demonstrativo de fl. 251 dos autos e valores retirados do livro Registro de Apuração do ICMS do impugnante.

Por fim, o sujeito passivo, invocando as determinações do art. 146, do CTN, requereu que a exigência de utilização do código próprio do produto nos arquivos magnéticos fosse apenas aplicado para o período posterior a advertência da Secretaria da Fazenda. Esta é uma questão que no presente caso não pode ser discutida diante do art. 8º, § 2º, do RPAF/99 (é vedado reunir, numa só petição, defesas, recursos ou pedidos relativos a matérias de natureza diversas). Além do mais, o problema no presente caso não se restringiu, tão somente a utilização errônea nos arquivos magnéticos da NCM como parâmetro. Mantenho a autuação no valor de R\$1.731.307,85 .

Voto pela procedência em parte do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279463.0008/04-7, lavrado contra **NORSA REFRIGERANTES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.602,33**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, mais a multa no valor de **R\$1.731.307,85**, prevista no art. 42, XIII-A, “g”, da referida lei.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de abril de 2005

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR