

A. I. N.<sup>º</sup> - 232962.0005/03-1  
**AUTUADO** - NORSA REFRIGERANTES LTDA.  
**AUTUANTE** - JOSÉ ALBERTO MENDONÇA LIMA  
**ORIGEM** - INFRAZ ILHÉUS  
**INTERNET** - 28. 07. 2005

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

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0255-04/05

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO. Com a edição da Lei nº 7.014/96, passou a ser permitido o crédito fiscal incidente sobre as aquisições de bens para o ativo imobilizado por parte dos contribuintes do ICMS, inclusive o valor correspondente à diferença de alíquotas. O fato do contribuinte não haver recolhido o imposto em questão não resultou em prejuízo à Fazenda Estadual, já que o mesmo poderia ser utilizado como crédito no próprio mês na sua conta-corrente fiscal. Infração descaracterizada; **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. É devido o pagamento da diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao consumo próprio do estabelecimento. Infração subsistente. 2. CRÉDITO FISCAL. **a)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO. É vedada a utilização do crédito fiscal em questão. Infração caracterizada; **b)** FALTA DE ESTORNO. ORIUNDOS DE ENTRADAS QUE POSTERIORMENTE FORAM OBJETO DE SAÍDAS COM NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. Infração elidida. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO INCIDENTE SOBRE O FRETE, REFERENTE AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração parcialmente caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 10/12/03, para exigir ICMS no valor de R\$ 271.017,33, acrescido das multas de 60%, em razão das seguintes infrações:

1 – “Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento” – R\$ 37.812,54;

2 – “Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento” – R\$ 7.092,98;

3 - “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento” – R\$ 1.314,24;

4 - “Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS substituto por antecipação, na condição de microempresa comercial varejista, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação” – R\$ 214.317,02;

5 – “Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto” – R\$ 10.480,55.

O autuado apresenta impugnação às fls. 86 a 91, nos seguintes termos:

Infração 1: diz que a Lei Complementar nº 87/96 assegurou aos contribuintes o crédito decorrente da entrada de bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento, permitindo que o imposto recolhido em fases anteriores também fosse aproveitado no caso de entradas que não correspondessem a saídas posteriores. Acrescenta que, todavia, deixou de assinalar entre as suas hipóteses de incidência, qualquer previsão para efeito de cobrança do diferencial de alíquotas. Alega que mesmo ausente da Lei acima citada, o RICMS dispôs que fosse debitada e, simultaneamente creditada, a diferença entre alíquotas no Livro RAICMS. Entende que esse exercício escritural não tem relevância prática, e que ao deixar de efetuar os mencionados lançamentos para efeito de anulação do diferencial entre alíquotas, não significa que tenha deixado de recolher o imposto ora questionado;

Infração 2: diz que se o autuante tivesse aprofundado sua investigação, verificando os registros dos livros fiscais da empresa, concluiria pela inexistência do débito ora exigido;

Infração 3: apresenta a seguinte alegação – “o mecanismo de regência tributária dos materiais de uso e consumo, para efeito de apuração de débito de ICMS, tem como fundamento regulamentar, a aplicação da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, sobre o valor que serviu de base para a cobrança do ICMS/Normal no Estado de origem, não comportando assim apropriação de crédito fiscal. Conseqüentemente, o ICMS devido, resultando da multiplicação direta da diferença de alíquotas sobre o valor utilizado para cobrança do imposto na origem, vai totalmente levado a débito no LRAICMS, não comportando aproveitamento do imposto anteriormente cobrado”;

Infração 4: alega que na exigência em questão, o autuante incluiu valores referentes a aquisição de bens de ativo, materiais de uso e de consumo , assim como remessas de recipientes vazios para envasilhamento em unidades produtivas, cujos fretes não se sujeitam ao recolhimento do ICMS substituto por antecipação. Requer a realização de perícia fiscal-contábil com o fito de comprovar suas afirmações. Acrescenta que o autuante incluiu nos seus cálculos, para fins de cobrança, os fretes relativos a entrada de refrigerantes substituídos com base em valores de pauta fiscal, posto que provenientes de operações internas. Alega que, segundo o Convênio ICMS nº 70/97, a metodologia de pesquisa de preços, para determinação da base de cálculo por substituição tributária em pauta fiscal, decorre de levantamento que leva em conta: frete, seguro e demais despesas cobradas do destinatário. Conclui que sendo a operação interna com refrigerantes, substituída com base em pauta fiscal, houve a retenção de todo o ICMS devido, pois entende que na base imponível já se encontram todas as despesas referentes à operação até a etapa final de consumo, inclusive a parcela do frete.

Infração 5: nega o cometimento da infração, dizendo que na condição de filial recebeu mercadorias em operações de transferências (CFOP 122), de empresa pertencente ao mesmo

grupo, apropriando o crédito fiscal pelas entradas, e destacando o débito do imposto no valor de R\$ 10.058,36, incidente sobre as saídas indicadas através dos CFOP's 512 e 599.

Ao final, requer que todas as infrações sejam julgadas improcedentes.

O autuante em informação fiscal às fls. 206/208, tece os seguintes comentários:

Infração 1: diz que o contribuinte em sua alegação se esquece da obrigação da escrituração do documento fiscal denominado Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente , que fornecerá elementos para possível estorno de crédito em caso de alienação do bem antes de decorrido o prazo de 5 anos. Acrescenta que nesse controle, tanto é lançado o crédito fiscal obtido pela aquisição do bem, como é lançado o valor do diferencial de alíquota devido e exigido na legislação vigente;

Infração 2: aduz que no anexo 2 do Auto de Infração encontram-se demonstradas todas as aquisições feitas pelo contribuinte e o débito a ser recolhido. Observa que em poucas ocasiões houve uma compensação do débito mediante o abatimento do saldo credor existente, mas que isso foi considerado durante a ação fiscal;

Infração 3: diz que o contribuinte apresentou uma defesa onde não fica claro sua argumentação. Mantém a infração, expondo que a legislação à época da infração não permitia o aproveitamento do crédito em questão;

Infração 4: esclarece que a infração em comento, trata da falta de recolhimento do ICMS substituto, referente à parcela do frete sobre as mercadorias adquiridas com substituição tributária. Transcreve o art. 357, parágrafo único, do RICMS/97, dizendo que foi constatada a omissão de recolhimento do ICMS substituto sobre cervejas que o autuado adquiriu da Kaiser (fábricas de Feira de Santana e Rio de Janeiro), embora a legislação vigente previsse a obrigação, visto que todas as aquisições ocorreram a preço FOB, ou seja, com o valor do transporte a ser pago pelo destinatário. Diz que foi incluído no valor apurado o frete pago por remessas de vasilhames vazios, alegando que o envio de garrafas vazias para envasilhamento faz parte do processo. Acrescenta que se houve alguma inclusão no valor da base de cálculo de fretes de bens adquiridos para o ativo ou uso/consumo, conforme argumentou o autuado, não foi encontrado nenhum caso na amostragem feita durante a ação fiscal. Expõe que o autuado deveria demonstrar a ocorrência;

Infração 5: esclarece que o autuado usou crédito no exercício de 1998 sobre entradas de produtos sujeitos à antecipação tributária, conforme demonstra seus livros fiscais, onde sob o CFOP 5.12 ou 5.22 não existe lançamento com débito do imposto. Acrescenta que somente existem saídas tributadas a partir de junho/98 e, ainda assim, em valores bastante modestos em relação às entradas. Informa que no CFOP 5.99 as saídas se referem a entrega de materiais que nada tem haver com as mercadorias recebidas e registradas no CFOP 1.22 que trata de mercadorias recebidas por transferência para comercialização.

O processo foi convertido em diligência à Inspetoria de Origem pela 3<sup>a</sup> JJF, para que fosse informado ao autuado o verdadeiro fulcro da infração 4, bem como fosse solicitado do mesmo que acostasse aos autos as provas de suas alegações. Foi solicitado, ainda, que o autuante elaborasse demonstrativo relativo ao valor apurado sobre o frete pago por remessa de vasilhames vazios.

O autuado manifestou-se às fls. 220 a 222, inicialmente ratificando os termos de sua defesa inicial para as infrações 1 a 3.

No que diz respeito à infração 4, diz que na oportunidade, anexa aos autos quadro demonstrativo (fl. 225), levantado com base em conhecimentos de fretes, relativo aos anos de 1998 e 1999, com indicações dos valores de fretes correspondentes às operações de fora do Estado, e as operações internas, não sujeitas ao recolhimento do ICMS substituto por antecipação. Reclama, ainda, que o

autuante não separou as operações provenientes de outros Estados com a alíquota de 12%, afirmando que o preposto fiscal adotou a alíquota de 7% indistintamente.

Quanto à infração 5, anexa à fl. 226 demonstrativo e ratifica as alegações da peça inicial. O autuante em nova manifestação às fls. 231/232, inicialmente diz que considerando que o contribuinte ratifica o seu entendimento anterior, nada mais tem a declarar, além do que já foi exposto na contestação inicial.

No que tange à infração 4, entende que o levantamento feito pelo autuado apresenta um débito fiscal semelhante ao que foi encontrado na ação fiscal. Quanto ao demonstrativo solicitado pela 3<sup>a</sup> JJF, informa que o prazo de 10 dias que lhe foi concedido é insuficiente para atender a solicitação, pois implica na intimação ao contribuinte para que o mesmo forneça o material necessário. Entretanto, entendendo que o demonstrativo elaborado pelo autuado apresenta apenas uma diferença de R\$ 311,20 em favor do mesmo, opina pelo seu acatamento.

Quanto à infração 5, mantém a autuação ratificando sua contestação inicial.

A 3<sup>a</sup> JJF converteu o processo em diligência à ASTEC, para que fiscal estranho ao feito atendesse as seguintes solicitações:

1. Em relação à infração 4:

- a) Verificasse se procedem as alegações defensivas de que o autuante considerou em seu levantamento(fls. 14 a 16) valores de fretes relativos à aquisição de bens do ativo, de material de uso e consumo, bem como de aquisição de refrigerantes a preço CIF, conforme demonstrativo que o sujeito passivo apresentou à fl. 205 dos autos;
- b) Elaborasse, em separado, demonstrativo relativo ao valor apurado sobre o frete pago por remessa de vasilhames vazios, informando se tais vasilhames fazem parte do processo produtivo do autuado, conforme afirma o autuante em sua informação fiscal;
- c) Elaborasse, ao final, demonstrativos, separando os CTRC'S por tipo de aquisição(ativo, permanente, cerveja, material de uso e consumo, refrigerantes, vasilhames), após as verificações acima solicitadas, informando, ainda: valor do MVA, ICMS devido, crédito e o imposto a recolher.

2. Em relação à infração 5 :

Confirmasse a informação do autuante de que no CFOP 5.99, as saídas promovidas pelo autuado são referentes à entrega de materiais que nada tem a haver com as mercadorias recebidas por transferências para comercialização, ou seja, atestasse a correção dos valores exigidos no demonstrativo à fl. 17.

O fiscal diligente atendendo a solicitação supra, emitiu o Parecer ASTEC nº 241/2004 (fls. 237/241), no seguinte teor:

*Para o cumprimento da diligência, intimamos o autuado para apresentação da documentação fiscal indispensável para comprovar as suas alegações aduzidas em sua peça defensiva. Especificamente foram solicitados ao autuado: as notas fiscais referentes a cada um dos CTRC'S, objeto da infração 4, bem como, as notas fiscais atinentes à infração 5, cujos créditos deixaram de ser estornados de mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal que tiveram suas saídas com não incidência do imposto na forma indicada na acusação fiscal e refutada pela autuada.*

*Em atendimento a intimação, a autuada apresentou as notas fiscais, cujas mercadorias transportadas correspondem aos CTRC'S, objeto da infração 4, entregando, também, um arquivo magnético contendo a relação destes Conhecimentos de Transportes do período fiscalizado, indicando mensalmente o produto transportado, além de identificar, em coluna específica, o ACÓRDÃO JJF N° 0255-04/05*

*tipo de mercadoria a que se refere cada nota fiscal das operações de prestação de serviço de transporte prestadas, em questão, anexos – infração 4, 1998 e 1999.*

*Para aquilatar a fidedignidade do arquivo apresentado pelo autuado, selecionamos, por amostragem, diversas notas fiscais com os respectivos CTRC'S, as quais cotejamos com os dados do arquivo e constatamos total convergência nas notas fiscais examinadas, anexos infração 4, 1998 e 1999.*

*Durante os exames detectamos, uma falha na planilha elaborada pelo autuante, fl. 14, onde se verifica que os valores referentes às entradas de dentro do estado, (CFOP 1.63), no exercício de 1999, foram, equivocadamente, repetidos os mesmos valores do exercício de 1998. Depois de constatarmos os reais valores destas operações escriturados para o exercício de 1999, no livro de Registro de Apuração do ICMS, cujas cópias encontram-se apensadas aos autos, fls. 45 à 80, procedemos às devidas correções.*

*No tocante aos vasilhames, apuramos que integram o ativo permanente, e a utilização deles na atividade operacional da empresa autuada é destinada a substituição quando da aquisição ou venda de cerveja ou refrigerante. Ou seja, a operação principal da empresa é adquirir, produzir e vender o líquido, e não o casco, cuja movimentação é realizada para viabilizar, através de troca, a comercialização dos líquidos, cerveja ou refrigerante.*

*Com base nos elementos do arquivo fornecido pelo autuado e com as correções supra enunciadas, elaboramos novas planilhas demonstrativas, nos mesmos moldes da elaborada pelo autuante, segregando os CTRC'S relativos a refrigerantes nas aquisições internas por terem seus preços definidos por pauta, vasilhame, ativo e material de consumo na forma solicitada pelo relator.*

*Quanto aos CTR'S referentes aos refrigerantes adquiridos em outras unidades da federação foram mantidos inclusos nos montantes apurados pelo autuante e constantes em suas planilhas, fls. 14 a 16, tendo em vista que apuramos, através das respectivas notas fiscais examinadas, que não foram incluídas na base de cálculo da antecipação tributária o valor relativo ao frete.*

*A alíquota adotada para o ICMS devido e para o crédito relativas às operações internas foi de 17 %, e, para as operações de aquisições de outros estados foram adotadas as alíquotas 17 % para o ICMS devido e de 7 % para o crédito, as mesmas adotadas pelo autuante em seu demonstrativo.*

*Em suma, na elaboração das novas planilhas, utilizou-se as entradas registradas no livro de registro de apuração do ICMS de CFOP 1.62 e 2.63, cópias apensadas aos autos, fls. 18 a 81, da mesma forma elaborada pelo autuado e objeto da infração 4, procedendo às exclusões relativas as operações internas com refrigerantes, todas as aquisições de vasilhames, bens destinados ao ativo e materiais de uso e consumo e refrigerantes adquiridos fora do estado, na forma solicitada pelo relator.*

*Com as exclusões supra enunciadas, elaboramos um novo demonstrativo de débito para a infração 4, onde se evidencia que o valor do débito, apurado que fora inicialmente pelo autuante em R\$ 214.317,02, passou para R\$ 153.418,54.*

*Quanto à infração 5, depois dos exames, por amostragem, das notas fiscais apresentadas pelo autuado, cópias apensadas, anexo-5, constatamos que as operações de entradas registradas no CFOP 1.22, tratam-se de transferências de copos descartáveis, transferências recebidas pela*

*autuada, e que tiveram suas saídas destinadas a vendas e bonificações à clientes, e que foram registradas através dos CFOP's 5.12 e 5.99 com o respectivo débito do imposto.*

*Com isto inferimos, baseados nos exames realizados nas forma e extensão supra enunciadas, que são procedentes as alegações apresentadas pelo autuado e não encontramos respaldo para suportar a acusação fiscal, no modus faciendi em que fora erigida pelo autuante. Ou seja, a análise comparativa entre, - nos livros de Registros de Entradas, Saídas e de Apuração do ICMS – os créditos decorrentes das operações de entradas através do CFOP 1.22 e os débitos das operações lançadas através dos CFOP'S 5.12 e 5.99.*

*Apensamos aos autos cópias de algumas notas fiscais de saídas e seus respectivos registros, anexo - infração 5, 1998.*

*Em face do exposto, concluímos, - depois de constatar, relativamente à infração 4, que efetivamente o autuante considerou em seu levantamento (fls. 14 a 16), também, os valores de fretes relativos à aquisição de bens para o ativo permanente, material de uso e consumo, refrigerantes adquiridos internamente e vasilhames - com a construção dos novos demonstrativos excluindo os CTRC'S das aquisições (ativo permanente, material de uso e consumo, refrigerante adquiridos na Bahia e vasilhame), na forma solicitada pelo relator, o valor do débito que era de R\$ R\$ 214.317,02 passou para R\$ 153.418,54, acorde novo demonstrativo de débito que integra o presente parecer.*

*Em relação à infração 5, constatamos que as saídas relativas às entradas das transferências CFOP 1.22 foram efetivamente registradas através dos CFOP'S 5.12 e 5.99. Não procedendo, portanto, a informação do autuante de que as saídas promovidas pelo autuado, através do CFOP 5.99, nada tinham a haver com as entradas registradas no CFOP 1.22.*

O autuado, em nova manifestação às fls. 592 a 594, em relação à infração 4, disse que o diligente cometeu o mesmo equívoco do autuante ao não observar o disposto no art. 93, §6º, do RICMS/97, já que em seus cálculos considerou o crédito fiscal adotando a alíquota de 7%, mesmo sendo a maior parte das aquisições do sujeito passivo oriundas de Estados da Região Nordeste, cuja alíquota é de 12%.

No que diz respeito à infração 5, concordou com o diligente que opinou pela exclusão do débito ora exigido.

Ao final, requereu o prazo de dez dias para juntar as notas fiscais autenticadas, por amostragem, referentes as suas alegações relativas à infração 4.

Esta JJF deliberou que o presente PAF fosse novamente convertido em diligência à ASTEC, a fim de que o fiscal que realizou a última diligência pudesse atender as solicitações abaixo, em relação à infração 4:

1 – Tomasse conhecimento da manifestação defensiva às fls. 592 a 594, onde o autuado alega que o diligente não observou o disposto no art. 93, §6º, do RICMS/97, já que em seus cálculos considerou o crédito fiscal adotando a alíquota de 7%, mesmo sendo a maior parte das aquisições do sujeito passivo oriundas de Estados da Região Nordeste, cuja alíquota é de 12%;

2 – Examinasse os documentos que o impugnante acostou, por amostragem, aos autos (fls. 605 a 632), bem como os que viessem a apresentar, visando comprovar sua afirmação acima;

3 – Elaborasse novo demonstrativo de débito, para a infração em comento, após as modificações porventura realizadas.

O fiscal diligente atendendo a solicitação supra, emitiu o Parecer ASTEC nº 0040/2005 (fls. 639/641), no seguinte teor:

Para o cumprimento da diligência, intimamos o autuado para apresentação de todas as notas fiscais de aquisições na região Nordeste, com seus respectivos CTRCs, documentação indispensável para comprovar as suas alegações aduzidas em sua peça defensiva.

Em atendimento a intimação, o autuado apresentou duas planilhas, uma relativa ao exercício de 1998, e outra do exercício de 1999, constando a identificação das notas fiscais e dos correspondentes CTRCs, objeto da infração 4, todas relativas as aquisições na região Nordeste. Apresentou, também, as notas fiscais e os CTRCs, cujas cópias apensamos aos autos.

Da análise da documentação constatamos que, efetivamente, a quase totalidade dos CTRCs apresentados pelo autuado era referente a operações dos estados do Nordeste – Alagoas, Rio Grande do Norte, Ceará e Piauí - cujos destaques do imposto eram de 12 %, contrariamente ao crédito de 7 %, adotado, indistintamente, tanto pelo autuante, quanto pela diligência anterior.

Verificamos, também, que alguns CTRCs, apesar de constarem CFOP de operações interestaduais, por terem sido os serviços prestados por empresas de outros estados, as operações foram prestadas dentro do estado e, o crédito destacado, de 17%.

Como o levantamento do autuante identificou as operações pelos CFOP registrados no livro de Registro de Apuração do ICMS não distinguiu nem segregou estas operações, aplicando indistintamente a alíquota de 7 %.

Depois de confirmarmos, através do exame em toda a documentação apresentada pelo autuado e nos respectivos registros nos livros fiscais, os valores dos créditos superiores a 7%, ou seja, 12% e 17 %, procedemos aos cálculos, acrescentando as correspondentes diferenças aos créditos originalmente considerados.

Convém ressaltar que foram considerados, tão somente, os CTRCs que o autuado conseguiu localizar e apresentou através de seu preposto do setor fiscal, Sr. Emerson Barbosa, e que constavam, também, da relação inicial apurada pelo autuante que serviu de base de cálculo para a infração, ora em lide.

Reelaboramos novos demonstrativos de apuração incluindo o acréscimo relativo aos créditos não incluso anteriormente, que integram o presente parecer.

Com as inclusões supra enunciadas, elaboramos, também, um novo demonstrativo de débito para a infração 4, onde se evidencia que o valor do débito, apurado que fora inicialmente pelo autuante em R\$ 214.317,02, passa para R\$ 143.904,19.

Em face do exposto, concluímos, - depois de constatar, relativamente à infração 4, que o autuante considerou em seu levantamento (fls. 14 a 16), indistintamente, 7 % de crédito em todas as operações e que, efetivamente, existem operações comprovadas com créditos destacados de 12 % e 17 % - com a inclusão destas diferenças ao valor dos créditos originalmente utilizado pelo autuante. Resultando daí uma redução no imposto devido, cujo valor do débito, que era de R\$ 214.317,02, passou para R\$ 143.904,19, acorde novo demonstrativo de débito que integra o presente parecer.

Tanto o autuante (fl. 1014), como o autuado (fls. 1016/1017), tomaram ciência da diligência efetuada, porém não se manifestaram.

## VOTO

Inicialmente devo registrar, que na assentada do julgamento, o patrono do autuado suscitou como preliminar, a decadência do crédito tributário exigido na presente autuação, no que diz respeito aos fatos geradores do exercício de 1998.

No entanto, deixo de acatar a preliminar de decadência suscitada pelas razões seguintes:

Embora o § 4º, do artigo 150, do Código Tributário Nacional estabeleça que o prazo decadencial, em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação (caso do ICMS), deva ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, a doutrina tem entendido que tal prazo está relacionado com o imposto que foi efetivamente antecipado pelo contribuinte e oferecido à Fazenda Pública, o qual, após decorridos os cinco anos previstos legalmente, são aceitos, por assim dizer, pelo sujeito ativo da relação tributária.

Entretanto, quando o contribuinte deixa de oferecer parcelas do tributo e o Fisco atua no sentido de recuperá-las mediante lançamento de ofício, isto é, por meio de Auto de Infração, o prazo para a contagem da decadência deve ser aquele expresso no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que ‘o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado’, e não o foi pelo sujeito passivo.

Na situação em análise, os fatos geradores questionados ocorreram no exercício de 1998 e o prazo para a constituição do crédito tributário se extinguiria no dia 31/12/2003. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 10/12/2003, não havia se configurado, ainda, a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Ressalte-se, por oportuno, que a jurisprudência assente do Supremo Tribunal Federal, considera que, lavrado o auto de infração, não há mais que se cogitar de prazo de decadência, independentemente de notificação do lançamento ao sujeito passivo.

Vale ressaltar, que o entendimento acima descrito é aquele manifestado reiteradamente por este CONSEF, consoante os inúmeros acórdãos até esta data prolatados.

No mérito, as duas primeiras infrações se referem à falta de recolhimento do imposto referente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo e ao consumo do estabelecimento.

No que diz respeito às aquisições para o ativo fixo (primeira infração), o autuado alegou que a Lei Complementar nº 87/96 assegurou aos contribuintes o crédito decorrente da entrada de bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento, e que mesmo ausente da mencionada Lei, o RICMS dispôs que fosse debitada e, simultaneamente creditada, a diferença entre alíquotas no Livro RAICMS. Entende que esse exercício escritural não tem relevância prática, e que ao deixar de efetuar os mencionados lançamentos para efeito de anulação do diferencial entre alíquotas, não significa que tenha deixado de recolher o imposto ora questionado.

A princípio devo esclarecer que o autuante se equivocou ao informar que o contribuinte tinha a obrigação de escriturar o Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente, uma vez que à época dos fatos geradores (1998 e 1999), ainda não existia tal controle.

Por outro lado, na época em questão, a partir da edição da Lei nº 7.014/96, passou a ser permitido o crédito fiscal incidente sobre as aquisições de bens para o ativo imobilizado por parte dos contribuintes do ICMS, inclusive o valor correspondente à diferença de alíquotas.

O fato do contribuinte não haver recolhido o imposto em questão não resultou em prejuízo à Fazenda Estadual, já que o mesmo poderia ser utilizado como crédito no próprio mês, na sua conta-corrente fiscal e, no entanto, o autuado não se apropriou do crédito correspondente.

Dessa forma, entendo descaber a exigência fiscal em comento, ressaltando que em situação idêntica a 1ª CJF, através do Acórdão nº 0010-11/02, também assim decidiu.

Quanto à infração 2, que se refere às aquisições para uso e consumo do estabelecimento, o autuado afirmou que se o autuante tivesse aprofundado sua investigação, verificando os registros dos livros fiscais da empresa, concluiria pela inexistência do débito ora exigido.

Todavia, entendo correto o procedimento fiscal, uma vez que o autuado não comprovou em nenhum momento sua alegação, e pelo que dispõe o art. 142, do RPAF/99, a recusa de qualquer

parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Vale destacar que no anexo 2 do Auto de Infração, o autuante demonstrou todas as aquisições feitas pelo contribuinte para seu uso e consumo e o respectivo débito a ser recolhido, sendo que nas ocasiões em que o autuado efetuou parte do pagamento do imposto devido, foi cobrado apenas a diferença do ICMS a pagar.

No que tange à terceira infração, utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, a exemplo da infração anterior, o contribuinte apenas nega o seu cometimento, porém sem apresentar qualquer comprovação de sua alegação. Dessa forma, fica mantida a exigência em análise, tendo em vista que a legislação em vigor (art. 93, V, “b”, do RICMS/97) ainda não permite o aproveitamento do crédito em questão.

Em relação à infração 4, inicialmente devo esclarecer que o verdadeiro fulcro da autuação foi a falta de recolhimento do ICMS substituto, referente à parcela do frete sobre as mercadorias adquiridas e enquadradas no regime da substituição tributária.

Apesar do autuado ter demonstrado em sua peça defensiva que entendeu perfeitamente o motivo da autuação, o processo foi convertido em diligência à Inspetoria de Origem pela 3<sup>a</sup> JJF, para que fosse informado ao autuado o seu verdadeiro fulcro, não havendo, dessa forma, do que se falar em cerceamento do direito de defesa.

Quanto ao mérito da infração em comento, o autuado alegou que o autuante incluiu valores referentes à aquisição de bens de ativo, materiais de uso e de consumo, assim como remessas de recipientes vazios para envasilhamento em unidades produtivas, cujos fretes não se sujeitam ao recolhimento do ICMS substituto por antecipação. Posteriormente, anexou aos autos quadro demonstrativo (fl. 225), levantado com base em conhecimentos de fretes, relativo aos anos de 1998 e 1999, com indicações dos valores de fretes correspondentes às operações de fora do Estado, e as operações internas, não sujeitas ao recolhimento do ICMS substituto por antecipação. Reclamou, ainda, que o autuante não separou as operações provenientes de outros Estados com a alíquota de 12%, afirmando que o preposto fiscal adotou a alíquota de 7% indistintamente.

Diante das controvérsias existentes a 3<sup>a</sup> JJF converteu o processo em diligência à ASTEC, para que fiscal estranho ao feito atendesse as seguintes solicitações:

- a) Verificasse se procediam as alegações defensivas de que o autuante considerou em seu levantamento(fls. 14 a 16) valores de fretes relativos à aquisição de bens do ativo, de material de uso e consumo, bem como de aquisição de refrigerantes a preço CIF, conforme demonstrativo que o sujeito passivo apresentou à fl. 205 dos autos;
- b) Elaborasse, em separado, demonstrativo relativo ao valor apurado sobre o frete pago por remessa de vasilhames vazios, informando se tais vasilhames fazem parte do processo produtivo do autuado, conforme afirmou o autuante em sua informação fiscal;
- c) Elaborasse, ao final, demonstrativos, separando os CTRC'S por tipo de aquisição(ativo, permanente, cerveja, material de uso e consumo, refrigerantes, vasilhame), após as verificações acima solicitadas, informando, ainda: valor do MVA, ICMS devido, crédito e o imposto a recolher.

O fiscal diligente, após efetuar as verificações necessárias, concluiu que efetivamente o autuante considerou em seu levantamento (fls. 14 a 16) os valores de fretes relativos à aquisição de bens de ativo material de uso e consumo, e refrigerantes adquiridos a preço CIF - com a apresentação dos demonstrativos separando os CTRC'S, por tipo de aquisição (ativo permanente, cerveja, material de uso e consumo, refrigerante e vasilhame) na forma solicitada no pedido de diligência.

Elaborou, ainda, novos demonstrativos, opinando pela redução do valor exigido para R\$ 153.418,54.

No entanto, o autuado, em nova manifestação afirmou que o diligente cometeu o mesmo equívoco do autuante ao não observar o disposto no art. 93, §6º, do RICMS/97, já que em seus cálculos considerou o crédito fiscal adotando a alíquota de 7%, mesmo sendo a maior parte das aquisições do sujeito passivo oriundas de Estados da Região Nordeste, cuja alíquota é de 12%.

Esta JJF deliberou que o presente PAF fosse novamente convertido em diligência à ASTEC, a fim de que o fiscal que realizou a última diligência pudesse atender as solicitações abaixo:

1 – Tomasse conhecimento da manifestação defensiva às fls. 592 a 594, onde o autuado alegou que o diligente não observou o disposto no art. 93, §6º, do RICMS/97, já que em seus cálculos considerou o crédito fiscal adotando a alíquota de 7%, mesmo sendo a maior parte das aquisições do sujeito passivo oriundas de Estados da Região Nordeste, cuja alíquota é de 12%;

2 – Examinasse os documentos que o impugnante acostou, por amostragem, aos autos (fls. 605 a 632), bem como os que viesse a apresentar, visando comprovar sua afirmação acima;

3 – Elaborasse novo demonstrativo de débito, para a infração em comento, após as modificações porventura realizadas.

O fiscal diligente atendendo a solicitação supra, emitiu o Parecer ASTEC nº 0040/2005 (fls. 639/641), reconhecendo que efetivamente, a quase totalidade dos CTRC's apresentados pelo autuado era referente a operações dos estados do Nordeste – Alagoas, Rio Grande do Norte, Ceará e Piauí - cujos destaques do imposto eram de 12 %, contrariamente ao crédito de 7%, adotado, indistintamente, tanto pelo autuante, quanto pela diligência anterior.

Verificou, também, que em alguns CTRC's, apesar de constarem CFOP de operações interestaduais, por terem sido os serviços prestados por empresas de outros estados, as operações foram prestadas dentro do estado e, o crédito destacado era de 17%.

Esclareceu que como o levantamento do autuante identificou as operações pelos CFOP registrados no livro de Registro de Apuração do ICMS, não distinguiu nem segregou estas operações, aplicando indistintamente a alíquota de 7% .

Dessa forma, o diligente, depois de constatar que efetivamente, existem operações comprovadas com créditos destacados de 12% e 17% , e após proceder à inclusão destas diferenças nos valores dos créditos originalmente utilizados pelo autuante (fls. 643/645), concluiu pela redução do valor a ser exigido de R\$ 214.317,02, para R\$ 143.904,19, acorde novo demonstrativo de débito à fl. 642, com o qual concordo.

Vale acrescentar que tanto o autuante (fl. 1014), como o autuado (fls. 1016/1017), tomaram ciência da diligência efetuada, porém não se manifestaram a respeito, o que implica na concordância tácita com os novos valores apresentados.

Finalmente, no que diz respeito à infração 5, que aponta a falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto, o autuado negou o seu cometimento. Disse que na condição de filial recebeu mercadorias em operações de transferências (CFOP 122), de empresa pertencente ao mesmo grupo, apropriando o crédito fiscal pelas entradas, e destacando o débito do imposto no valor de R\$ 10.058,36, incidente sobre as saídas indicadas através dos CFOP's 512 e 599.

A infração em exame também foi objeto de diligência, sendo que o fiscal estranho ao feito constatou que as operações de entradas registradas no CFOP 1.22, tratam-se de transferências de copos descartáveis, transferências recebidas pelo autuado, que tiveram suas saídas destinadas a

vendas e bonificações à clientes e que foram registradas sob os CFOP 5.12 e 5.99, com respectivo débito do imposto.

Com isto entendeu que são procedentes as alegações apresentadas pelo autuado e que não há respaldo para manter a exigência fiscal, no “modus faciendi” em que foi embasada pelo autuante. Ou seja, ficou evidenciado que não procede a informação do autuante de que as saídas promovidas pelo autuado, através do CFOP 5.99, nada tinham a haver com as entradas registradas no CFOP 1.22.

Diante do exposto, concordo com o posicionamento do fiscal diligente, entendendo que a presente exigência deve ser excluída.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 152.311,41, em virtude da redução do valor exigido na infração 4 para R\$ 143.904,19 e da exclusão das exigências relativas às infrações 1 e 5.

### **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 232962.0005/03-1, lavrado contra **NORSA REFRIGERANTES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 152.311,41**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” e “f”, VII, “a” e “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

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, 19 de julho de 2005.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA