

A. I. Nº - 269515.0060/05-5
AUTUADO - CIA MELHORAMENTOS DO OESTE LTDA.
AUTUANTE - NAGIBE PEREIRA PIZA
ORIGEM - INFAC BARREIRAS
INTERNET - 31.05.2006

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0178-01/06

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** AQUISIÇÃO DE BENS PARA INTEGRAR O ATIVO FIXO. Autuado não elide a acusação. Infração confirmada. **b)** IMPOSTO NÃO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Infração reconhecida pelo autuado como devida. **c)** LANÇAMENTO EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Infração confirmada. **d)** NÃO APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO DO DIREITO AO CRÉDITO FISCAL. Autuado comprova parcialmente o descabimento da ação fiscal. 2. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Infração reconhecida como devida. 3. DIFERIMENTO. GADO BOVINO. SAÍDAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTADAS LANÇADAS COMO NÃO TRIBUTADAS. Comprovada a ilegitimidade passiva da obrigação tributária em relação a parte do valor exigido. Refeitos os cálculos. Infração parcialmente mantida. 4. DIFERENÇA. Descabimento da exigência do imposto na saídas internas de gado bovino vivo destinados a produtores rurais. Mantida a exigência no tocante às saídas para fora do estado por se operar o termo final do diferimento. DE ALÍQUOTA. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. Infração reconhecida pelo autuado. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DO ATIVO FIXO. O autuado não elide a acusação. Rejeitadas parcialmente as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 28/09/2005 exige imposto no valor de R\$167.352,38, pelas seguintes irregularidades:

- 1) utilizou indevidamente crédito fiscal do ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, no mês de outubro de 2004, no valor de R\$7.772,86;
- 2) utilizou indevidamente crédito fiscal do ICMS referente a imposto não destacado em documentos fiscais, nos meses de agosto a outubro de 2004, no valor de R\$ 120,95;
- 3) utilizou indevidamente crédito fiscal do ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de setembro e dezembro de 2004 e junho de 2005, no valor de R\$ 68,36;
- 4) utilizou indevidamente crédito fiscal do ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de outubro de 2004 e março de 2005, no valor de R\$ 21.253,35;

5) deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de outubro a dezembro de 2004, janeiro, maio e junho de 2005, no valor de R\$ 8.335,18;

6) deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de novembro e dezembro de 2004, janeiro, abril e junho de 2005, no valor de R\$ 41.041,40;

7) deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no mês de outubro de 2004, no valor de R\$ 6.477,30;

8) deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de agosto a dezembro de 2004 e janeiro a junho de 2005, no valor de R\$ 82.282,98.

O autuado, às fls. 99 a 119, através de seu representante legalmente constituído, apresentou defesa alegando que a ação fiscal é parcialmente procedente, consoantes os argumentos de fato e de direito que expôs:

Inicialmente tece comentários quanto à função do administrador fiscal que é a de aplicador das leis, citando trecho da Revista dos Tribunais (Regime Jurídico dos Recursos Administrativos Fiscais e Seus Efeitos, in Revista de Processo, Jan – Mar, 1982, São Paulo, Revista dos Tribunais, P. 54).

Alegou improceder as infrações 1, 4, 6 e 8, face a falta de motivo que ensejou a lavratura do Auto de Infração. Em relação à infração 01, disse que o autuante se equivocou na aplicação da penalidade cabível, sendo devida a multa no percentual de 40% e não 60% sobre os valores glosados, isto porque o art. 42, VII, “a” do dispositivo legal utilizado pelo autuante para tipificar a conduta do autuado – prevê a aplicação de multa de 60% do crédito fiscal quando da utilização indevida de crédito fiscal, sem prejuízo da exigência do estorno. No entanto, a suposta utilização indevida do crédito fiscal se reporta a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, o que se conclui que o referido crédito não é indevido, mas apenas foi utilizado de forma antecipada, vez que deve ser utilizado na proporção de 1/48 avos por mês. Neste sentido, deve ser aplicada a multa prevista no art. 42, VI, da Lei nº 7.014/96, que transcreveu. Concluiu dizendo que deve ser corrigido o ato administrativo em comento, julgando-se parcialmente procedente a infração 01.

Quanto à infração 04, alegou serem legítimos os créditos fiscais como provam os documentos acostados aos autos, inclusive fez citação ao Acórdão JJF nº 0143-01/04 em que a infração foi desconstituída tendo em vista que o sujeito passivo apresentou provas que elidiram a presunção legal.

Em relação à infração 06, o autuado alegou ilegitimidade passiva por não ser responsável pela suposta obrigação tributária a ele imputado, já que os produtos constantes nos documentos fiscais compreendidos pelo Papel de Trabalho da Infração 02.01.03 são gado de corte, como se verifica nas notas fiscais ora acostadas nos autos e cabe a quem abater a carne e também comercializá-la, recolher o ICMS. Transcreveu o art. 2º, I e §1º, II, do RICMS/97, para afirmar que a obrigação de responder pelo pagamento do imposto não é do autuado, e sim, dos matadouros públicos ou particulares responsáveis pelo abate da carne. Assim, entendeu ser nula a exigência fiscal com base no art. 18, IV, “b”, do RPAF/99. Também fez citação aos Acórdãos JJF nº 0298/01 e CJF nº 2101-12/01.

Requeru a nulidade da infração acima identificada por ilegitimidade passiva.

Infração 08 – alegou que das notas fiscais relacionadas no papel de trabalho da infração as mesmas fazem menção a peças de reposição, o que vale dizer, produtos intermediários e por isso empregados no processo de produção, não se constituindo em material de consumo. A jurisprudência administrativa estadual, como o Poder Judiciário pátrio já decidiram de forma reiterada e pacífica pela inexigibilidade do diferencial de alíquotas sobre produtos que se desgastam no processo natural de produção, por serem considerados como produtos intermediários. Fez citação a decisão do STJ (Resp nº 18.361-0-SP - 2º T Rel. Min. Hélio Mosimann – j 5.6.95 – DJU 17.08.95 – p 23036) e Acórdãos JJF nº 1548/99, CJF nº 0406-12/02, CJF nº 2168-12/01, deste Colegiado que tratam de produtos intermediários.

Protestou dizendo que o auto de infração que se embasar em motivos falsos, inexistentes ou mesmo inidôneos são atos administrativos sem motivação, e assim, nulos. A validade e eficácia do ato administrativo estão condicionados à sua prática em motivos reais, idôneos e existentes em motivos que justificassem atribuir ao autuado a responsabilidade por seus atos, no entanto não foi o que ocorreu, já que o mesmo prova a legitimidade de seus créditos e ao mesmo tempo demonstra o erro do autuante ao proceder a tipificação do fato ocorrido.

Concluiu que em vista dos equívocos lançados na ação fiscal e demonstrados no mérito dessa peça que seja julgado parcialmente procedente, consoante as razões e fatos e de direito acima expostos.

O autuante, às fls. 167/168, informou que o autuado contesta as infrações 01, 04, 06 e 08, reconhecendo tacitamente as demais infrações.

Na infração 01 – disse que o autuado interpreta a lei com penalidade mais branda para este ato ilícito, reconhecendo o procedimento da ação fiscal. Esclareceu existir duas razões para não ser aceita a “antecipação da utilização de crédito fiscal” como entendeu o autuado. A primeira é que o montante do crédito fiscal deverá ser apropriado nas quarenta e oito parcelas (livro CIAP) mensais seguintes ao mês de aquisição do bem, sempre dependente da proporção das saídas tributadas e isentas com as não tributadas. Desta forma, não se sabe o *quantum* será creditado ao longo de 48 meses, já que o valor é incerto. A segunda é que a aplicação de 40% do valor do crédito fiscal utilizado antecipadamente ocorre quando o crédito fiscal for escriturado antes da entrada efetiva da mercadoria no estabelecimento ou em período de apuração anterior ao da emissão do documento fiscal, ou seja, o percentual de 40% se aplica quando o fato gerador é futuro e não pretérito.

Na infração 04 – o autuado fez juntada de nove cópias dos 10 documentos fiscais probatórios das origens dos créditos, devendo ser reformada a infração, ajustando-se os valores aos documentos trazidos à lide, ou seja reduzido de R\$ 21.253,35 para R\$ 2.196,00.

Na infração 06 o autuado registra duas operações com gado: a primeira se refere a operação interestadual com gado sem destaque de ICMS (notas fiscais 475 e 476) e a segunda se refere a operações internas com gado destinado ao abate, documentos fiscais sem destaque de ICMS e, de acordo com o art. 343, II, “a” do RICMS/97, existe diferimento do lançamento do ICMS, nas sucessivas operações internas com gado bovino em pé até o momento em que ocorrer a saída para abate.

Na infração 08 – o autuado se coloca indevidamente como industrial e não como produtor rural ao afirmar que as mercadorias, objeto do ilícito fiscal, são destinadas ao uso no processo de produção, sem, contudo, especificar quais as mercadorias e quais os processos produtivos.

Opinou pela reforma da infração 04, mantendo inalterados os valores das demais infrações.

VOTO

Rejeito a preliminar de nulidade argüida, em relação às infrações 01 e 08 e, parcialmente, a infração 06, uma vez que não vislumbro nos autos a ocorrência das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99.

Ressalto que de acordo com o disposto no art. 167, I, do RPAF/99, não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de constitucionalidade. E, inclusive os fatos descritos no Auto de Infração estão dispostos de forma clara estando fundamentado de acordo com as disposições regulamentares e a multa aplicada obedecendo às normas estabelecidas no art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Em relação ao acolhimento da preliminar de nulidade por ilegitimidade passiva – infração 06, o que se observa dos autos é que as notas fiscais, objeto da autuação, a exceção das notas fiscais de nºs 000475 e 000476, dizem respeito a operações de saídas de gado bovino vivo destinados a produtores rurais, haja vista que nos documentos fiscais constam como adquirentes proprietários rurais estabelecidos em Zona Rural localizados neste Estado. Desta maneira, caracterizada a ilegitimidade passiva no tocante a tais operações, vez que comprovado nos autos não ser o autuado o responsável pelo pagamento do tributo, além de não ter ocorrido o termo final do diferimento.

Neste sentido o art. 343, II, “a”, do RICMS/97, estabelece o seguinte:

Art. 343. É deferido o lançamento do ICMS incidente:

II - nas sucessivas operações internas:

a) com aves vivas e gado bovino, bufalino e suíno em pé para o momento em que ocorrer a saída para abate;

O que se verifica, na verdade, são operações de saídas internas a título de “vendas” de gado bovino vivo, e não, remessa para abate.

Desta forma, é nulo o lançamento em relação aos documentos fiscais emitidos para acobertar operações internas de venda de gado vivo para proprietários rurais, por estar caracterizada a ilegitimidade passiva da obrigação tributária.

Já em relação aos documentos fiscais nºs 000475 e 000476, por se tratarem de operações interestaduais de “gado para recria” fica encerrada a fase de diferimento, sendo o autuado responsável pelo pagamento do imposto devido. Mantido o imposto, no valor de R\$ 3.518,56, lançado no mês de novembro de 2004.

Tudo com base no que dispõe o art. 347, II, “a”, e art. 348, todos do RICMS/97, abaixo transcritos:

Art. 347. O ICMS será lançado pelo responsável:

II - sempre que a saída da mercadoria for efetuada em circunstâncias em que não seja possível a adoção do diferimento, como nas seguintes hipóteses:

a) saída de mercadoria para outra unidade da Federação ou para o exterior;

Art. 348. O contribuinte em cujo estabelecimento ocorrer qualquer das situações previstas no artigo anterior efetuará o recolhimento do imposto por ele lançado, inclusive o correspondente às operações anteriores, na condição de responsável por substituição..

Na autuação foi exigido imposto decorrente de: utilização indevidamente crédito fiscal do ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, a imposto não destacado em documentos fiscais, em valor superior ao destacado nos documentos fiscais e, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito; deixar de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis

regularmente escrituradas e decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e consumo do próprio estabelecimento, tendo o autuado reconhecido o cometimento da irregularidade em relação às infrações 02, 03, 05 e 07 dos autos.

No tocante ao mérito dos itens questionados verifico que em relação à infração 01 o autuado não impugna o mérito da autuação, e sim, entende que em si tratando de crédito fiscal utilizado indevidamente decorrente de aquisição de mercadorias destinadas ao ativo fixo, deve ser aplicada a multa prevista no art. 42, VI, da Lei nº 7.014/96 que se refere a:

Art. 42. ...

VI - 40% (quarenta por cento) do valor do crédito fiscal utilizado antecipadamente;

Já que a multa que foi aplicada está prevista no art. 42, VII, “a”, do mesmo Diploma legal, que diz respeito a:

VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal:

a) quando da utilização indevida de crédito fiscal, sem prejuízo da exigência do estorno;

Neste sentido, comungo com a interpretação da legislação dada pelo autuante ao esclarecer que a multa prevista no inciso VI do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que corresponde a 40% do valor do crédito fiscal utilizado antecipadamente diz respeito à situação em que o contribuinte se apropria do valor do crédito fiscal relativo a operações ocorridas em data ou período anterior a da efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento, ou seja, se refere a crédito fiscal utilizado extemporaneamente. No entanto, no caso de utilização de crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, além de não dizer respeito a lançamento efetuado em data ou período anterior ao da aquisição, para utilização do referido crédito fiscal devem ser observadas as normas que regem a forma da apropriação de tais créditos, vez que não se trata, apenas, de utilização em 1/48 avos do valor do crédito fiscal em cada período de apuração, mas, principalmente, na determinação de quanto corresponde a parcela de 1/48 que o contribuinte poderá se apropriar, a título de crédito fiscal, já que o direito ao crédito fiscal é proporcional ao índice percentual apurado em relação ao total das operações de saídas com as operações de saídas não tributadas, não havendo, desta forma, como se determinar qual o valor a ser creditado a cada período, ou seja, durante os 48 meses.

Assim, não há o que se falar em aplicar a multa prevista no art. 42, VI, da Lei 7.014/96, estando corretamente indicada à multa por infração em relação a tal operação que é a prevista no art. 42, VII, “a”, do Diploma Legal acima indicado, haja vista se tratar de glosa de crédito fiscal por utilização indevida. Mantida a autuação nos termos apontados no Auto de Infração.

As infrações 02 e 03, também se referem à glosa de crédito fiscal, em razão de utilização de crédito do ICMS não destacado e em valor superior ao destacado nos documentos fiscais. O autuado reconhece o cometimento das irregularidades apontadas. Mantidas as autuações.

Infração 04 – o autuado juntou ao processo as vias das notas fiscais nºs 43782, 44264 e 47005, emitidas por Transportadora de Diesel Cavalo Marinho Ltda., e notas fiscais nºs 90135, 90423, 90540, 90626, 90702 e 90945, emitidas Basf S/A, comprovando o direito ao uso do crédito fiscal lançado nos livros fiscais. Do rol das notas fiscais, objeto da autuação, não houve a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao crédito fiscal em relação à nota fiscal nº 42982, de emissão da Transportadora de Diesel Cavalo Marinho Ltda. Assim, fica mantido o valor exigido em relação à parte não comprovada, passando o débito a ser exigido para R\$2.196,00, relativo ao mês de março de 2005.

Infração 05 – Reconhecida como devida pelo autuado e diz respeito a falta de recolhimento do ICMS relativo às operações escrituradas nos livros próprios. Mantida a autuação.

Infração 07 – Autuado reconhece o valor exigido e a infração diz respeito a falta de recolhimento da diferença de alíquota, nas aquisições de mercadorias destinadas ao ativo fixo do estabelecimento. Mantida a autuação.

Infração 08 – No tocante a esta infração que diz respeito à falta de recolhimento da diferença de alíquota, nas aquisições de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento, o autuado em sua impugnação alega se tratar de produtos intermediários empregados no processo de produção, fazendo citação a Acórdãos de julgados deste CONSEF, além de decisões do STJ. No entanto, não traz ao processo nenhum elemento que pudesse identificar quais os produtos que considera ser intermediário para que fossem analisados, ou seja, não consta dos autos a juntada de cópia das notas fiscais que foram objeto da exigência da diferença de alíquota, com a indicação de qual mercadoria não seria destinada a consumo e qual a sua finalidade (função) no processo desenvolvido pelo estabelecimento autuado. Assim, considerando o que determina o art. 143 do RPAF/99, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal. Mantida a autuação.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269515.0060/05-5, lavrado contra **CIA MELHORAMENTOS DO OESTE DA BAHIA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 110.772,19**, acrescido das multas de 50% sobre R\$ 8.335,18 e 60% sobre R\$ 102.437,01, previstas no art. 42, I, “a”, II, “a” e “f”, e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta 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, 22 de maio de 2006.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE/RELATORA

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - JULGADOR