

PROCESSO - A. I. Nº 271330.0003/05-3
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e COPENOR-COMPANHIA PETROQUÍMICA DO NORDESTE
RECORRIDOS - COPENOR-COMPANHIA PETROQUÍMICA DO NORDESTE e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0081-05/06
ORIGEM - IFEP – DAT/METRO
INTERNET - 12/09/2008

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0288-11/08

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** IMPOSTO NÃO DESTACADO EM DOCUMENTO FISCAL. Infração caracterizada em parte, uma vez que diligência da ASTEC comprovou que se trata de operação tributada, cujo crédito o autuado tinha direito, ocorrendo tão-somente uma irregularidade de caráter formal, apenada com a multa fixa de no valor R\$50,00. Modificada a Decisão recorrida. **b)** RELATIVO A FRETE DE MERCADORIAS EM SAÍDAS POR TRANSFERÊNCIA A PREÇO FOB, CUJA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE FOI EFETUADA POR TRANSPORTADORA. Infração não caracterizada. Diligência atesta que a transferência se deu a PREÇO CIF. Decisão recorrida modificada. **c)** AQUISIÇÕES DE MATERIAIS QUE FORAM INTEGRADOS AO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. ATIVO ESTE QUE NÃO ESTÁ VINCULADO DIRETAMENTE AO PROCESSO PRODUTIVO; Infração caracterizada. Trata-se de bens imóveis por acessão física, não passíveis de geração de crédito fiscal. **d)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Infração não caracterizada. Diligência da ASTEC comprova que o crédito foi utilizado no valor correto. Modificada a Decisão recorrida. 2. OMISSÕES DE RECEITAS TRIBUTÁVEIS. EMISSÕES DE NOTAS DE DÉBITO PARA COBRANÇA DE JUROS SOBRE VENDAS A PRAZO. A empresa comprovou o recolhimento parcial do imposto devido. Modificada a Decisão recorrida. Infração caracterizada em parte. 3. FALTA DE DESTAQUE DO IMPOSTO EM OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS, ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. Trata-se de venda de mercadoria amparada pelo diferimento, cuja exigência do imposto se dá em momento posterior. Infração não caracterizada. 5. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. ENTREGA COM OMISSÃO DE INFORMAÇÕES. MULTA. Os contribuintes do ICMS autorizados ao uso de Sistema Eletrônico de Processamento de Dados para Emissão de Documentos Fiscais e/ou Escrituração de livros Fiscais (SEPD) deverão entregar, ao Fisco, quando intimados, os arquivos magnéticos com registro fiscal (por item de mercadoria) dos documentos emitidos por qualquer meio, contendo a totalidade das operações de entradas, de saída e das prestações efetuadas. Rejeitada a preliminar de nulidade suscitada. Rejeitado o pedido de

diligência. Infração caracterizada. Recurso de Ofício **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão por maioria quanto à infração descrita no item 10. Decisão unânime quanto às demais itens.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício apresentado pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, através do Acórdão JJE nº 0081-05/06 -, lavrado em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento (material utilizado no tratamento da água) – R\$7.388,14;
2. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documentos fiscais – R\$2.373,19;
3. Falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, do ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios (emissão de notas de débito para cobrança de juros sobre vendas a prazo e para venda de sucata) – R\$20.351,21;
4. Falta de recolhimento do ICMS, nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios (saída de mercadoria tributável – formiato de sódio – sem o destaque do imposto em operação não amparada por benefício fiscal) – R\$40.388,35;
5. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a processo de industrialização, produção agropecuária, geração ou extração, que resulte em operações de saídas tributadas - R\$2.269,85;
6. Utilização indevida, na condição de remetente da mercadoria, de crédito fiscal de ICMS relativo a frete de mercadorias em saídas por transferências a preço FOB, cuja prestação de serviço de transporte foi efetuada por transportadora – R\$27.527,98;
7. Recolhimento a menos do ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas (saída de mercadoria tributável em operação interestadual de bem fungível – metanol – com alíquota incorreta) – R\$11.387,90;
8. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou o serviço não ter sido prestado – R\$107,74;
9. Recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas prestações de serviço de transporte rodoviário – R\$628,33;
10. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento (material de uso e consumo do estabelecimento e a respectiva diferença de alíquotas de mercadorias indevidamente classificadas como ativo) – R\$24.760,95;
11. Falta de fornecimento de arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas (apresentou arquivos magnéticos faltando as operações praticadas em 31/10/02 e com notas fiscais sem a descrição do produto ou mercadoria) – R\$103.845,25;
12. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais – R\$39.905,50.

A Junta de Julgamento Fiscal, inicialmente rejeitou a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, entendendo que o Auto de Infração encontrava-se revestido das formalidades legais, não observando nenhum erro ou vício para que pudesse decretar a sua nulidade, de acordo com o que dispõe o artigo 18 do RPAF/99.

No mérito, o órgão julgador de Primeira Instância decidiu manter as infrações descritas nos itens 1, 5 e 9, porque foram reconhecidas pelo sujeito passivo, não havendo, assim, lide quanto às mesmas. Deliberou, entretanto, pela improcedência das infrações descritas nos itens 2, 3 e 4, ao seguinte entendimento, resumidamente:

INFRAÇÃO 2 – que apesar de o contribuinte ter se apropriado equivocadamente do crédito quando do registro das Notas Fiscais de Retorno (n^{os} 5379 e 11476), em que não havia o destaque do imposto, tal fato não causou prejuízo ao Estado, uma vez que o crédito só foi apropriado uma única vez, ocorrendo apenas uma irregularidade de caráter formal.

INFRAÇÃO 3 – que após diligência realizada por fiscal estranho ao feito, constatou-se que o autuado emitiu a nota de débito n^o 31/2001 para a cobrança de juros de mora pelo atraso no pagamento efetuado pelo destinatário Eucatex Química e Mineral, relativo ao fornecimento dos produtos elencados nas Notas Fiscais n^{os} 013090, 013093 e 013287, não havendo incidência do ICMS sobre juros moratórios. Quanto à nota de débito n^o 13/2001 (fl. 214), ficou comprovado que foi emitida para cobrar o reembolso de despesas realizadas para reparar o telhado da guarita de entrada, não havendo, também, incidência do imposto estadual.

INFRAÇÃO 4 – que o preposto da ASTEC verificou que o adquirente do produto “formiato de sódio” está localizado na Bahia e utiliza o produto no recurtimento do couro e como basificante, tratando-se de produto intermediário no seu processo de industrialização. Sendo assim, é diferido o lançamento do ICMS devido nas operações em questão, de acordo com o Decreto n^o 6.734/97.

O órgão julgador de Primeira Instância ainda deliberou pela procedência das infrações descritas nos itens 6, 7, 8, 10, 11 e 12, apresentando os seguintes fundamentos para a sua Decisão:

INFRAÇÃO 6 – que o autuado não poderia utilizar o crédito fiscal de ICMS relativo a frete de mercadorias em saídas por transferências a preço FOB, cuja prestação de serviço de transporte foi efetuada por transportadora, pois não houve a alegada duplicidade na cobrança do imposto, já que a nota fiscal é emitida considerando apenas o custo da produção (sem o frete) e o Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas - CTRC é que contém o destaque do imposto.

INFRAÇÃO 7 – que a operação em análise não pode ser caracterizada como empréstimo, pois não guarda nenhuma similaridade com a devolução regulada na legislação, sendo que a nota fiscal emitida pelo autuado, como se assim o fosse (devolução), na realidade se trata de uma nova operação, que deveria ter sido tributada à alíquota de 12%.

INFRAÇÃO 8 – que o procedimento adotado pelo sujeito passivo contraria a legislação, que permite excepcionalmente, em algumas situações de ausência de circulação física, a circulação simbólica de mercadorias, a exemplo de retornos simbólicos de armazenagem ou transferência de crédito. Na situação em exame, teria sido permitido que o alienante indicasse o chamado “desconto incondicional” no valor devido ao seu cliente por operação anterior, no corpo da nota fiscal seguinte àquela que saiu com valores a maior. Da forma como o autuado procedeu, emitindo nota fiscal de devolução de valores onde consta a indicação da quantia paga a maior, houve o cometimento da infração descrita nos autos.

INFRAÇÃO 10 – que da dicção do artigo 97, inciso IV, alínea “c” e seu § 2º, inciso I, do RICMS/97, pode-se concluir que, para o contribuinte ter direito ao crédito fiscal relativo às aquisições das mercadorias que foram incorporadas ao seu ativo imobilizado - no caso específico, a construção de dutovia -, é necessário que tal dutovia esteja diretamente ligada à execução de operações tributáveis pelo ICMS. Todavia, a dutovia em questão destina-se exclusivamente ao transporte de matéria-prima (ácido acético) e, portanto, trata-se de carga própria em veículo do próprio contribuinte, sendo isento o ICMS relativo à prestação de serviço de transporte, com base no que dispõe o artigo 8º, inciso I, do RICMS/97.

INFRAÇÃO 11 – que o autuado foi seguidamente intimado, no curso da ação fiscal, para retificação dos arquivos magnéticos apresentados (fls. 55, 63, 65, 86, 88, 90, 94, 98, 110, 111 e 112), porém não atendeu às intimações. O autuante apontou, às fls. 90 e 112, as diferenças de planilhas

oriundas do arquivo magnético em relação aos livros fiscais, sendo que, depois de intimado em 02/05/05 para regularizar os arquivos magnéticos, o autuado apenas requereu dilação do prazo por meio do Processo nº 104357/2005-8, mas não efetuou a regularização.

INFRAÇÃO 12 – que o preposto da ASTEC, após examinar todos os conhecimentos de transporte fornecidos pelo impugnante, constatou que alguns documentos, que foram elencados pelo sujeito passivo nas planilhas por ele apensadas aos autos, não geram direito a crédito fiscal, tendo em vista que o remetente transportador não destacou o débito fiscal. Quanto aos demais documentos, não foram fornecidos pelo defendente.

Por fim, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF em razão da desoneração de débito ocorrida em relação às infrações descritas nos itens 2, 3 e 4.

Irresignado com o Julgado de Primeira Instância, o sujeito passivo interpõe o presente Recurso Voluntário (fls. 1030 a 1056), onde pede a reforma da Decisão recorrida, em relação às infrações descritas nos itens 6, 7, 8, 10, 11 e 12, argumentando o que se segue:

INFRAÇÃO 6 – diz que o preço de venda foi feito pela Cláusula CIF e não FOB, como entendeu a Junta de Julgamento Fiscal, já que, no preço de venda da mercadoria, foram incluídos os valores de seguro e frete, como comprovam as notas fiscais juntadas ao PAF.

Alega, contudo, que *“há que se ter em mente que o valor do frete embutido no preço final da mercadoria consiste em mera estimativa de custo, encontrada pela transmissão ao cliente do preço total da aquisição da mercadoria pretendida, não constituindo, necessariamente, no valor efetivamente pago pelo recorrente e cobrado pela prestadora do serviço de transporte, que poderá ser menor, sem dúvida, mas, até mesmo, maior que o valor embutido na nota fiscal”*. Apresenta alguns exemplos para explicar o procedimento adotado.

INFRAÇÃO 7 – afirma que realizou empréstimo junto à empresa PROSINT Química S/A, obtendo 779.600.000 toneladas de metanol e que, posteriormente, a referida mercadoria foi totalmente devolvida por meio da Nota Fiscal nº 15.970 (fl. 510). Sendo assim, diz que ao lançar o ICMS à alíquota de 7% (devolução de empréstimo), atendeu à legislação vigente, pois as mercadorias retornaram ao Estado do Rio de Janeiro. Transcreve o artigo 651 do RICMS/97, dizendo que o autuante se equivocou ao considerar que deveria ter sido aplicada à alíquota de 12%. Tece ainda comentários sobre a definição de bens fungíveis, aduzindo que o artigo 85 do Código Civil diz que são fungíveis os bens móveis que podem substituir-se por outros da mesma espécie, qualidade e quantidade. Entende que o empréstimo consiste em simples circulação física, não havendo incidência do imposto estadual, uma vez que não há previsão legal de exigência do imposto em tais situações.

Infração 8 – alega que efetuou diversas vendas de “pentaeritritol” para a empresa Tintas Coral Ltda, sendo que, por equívoco, em uma delas (Nota Fiscal nº 13.576) deixou de deduzir o valor do desconto então concedido. Explica que como a empresa Coral constatou a ocorrência do equívoco, encaminhou a Nota Fiscal de devolução de valores sob o nº 10.925, onde consta a indicação da quantia paga a maior, com base na qual foi utilizado o crédito fiscal ora combatido. Ressalta que apesar de inexistir circulação física de mercadoria, foram emitidos os documentos fiscais comprobatórios das operações realizadas, os quais foram devidamente registradas nos livros fiscais. Por fim, transcreve a Decisão deste CONSEF proferida no Acórdão CJE nº 0357/01.

INFRAÇÃO 10 – argumenta que todos os bens adquiridos foram destinados à construção de uma dutovia para escoamento de sua produção de formol para a empresa MONSANTO, como parte integrante da Planta Industrial de Formol da Companhia (ativo imobilizado). Diz que a Junta de Julgamento Fiscal se equivocou em sua Decisão, já que a dutovia em questão consiste em um bem essencial ao exercício de suas atividades, e não um bem alheio, haja vista que sua finalidade reside na comercialização de um produto fabricado por seu estabelecimento. Ressalta que está acostando fotocópias das notas fiscais correspondentes, bem como do CIAP – Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente, para demonstrar o seu direito ao crédito fiscal oriundo de

aquisições de mercadorias destinadas à construção da Dutovia, consoante fazem prova as “Autorizações de Serviço” também anexadas.

INFRAÇÃO 11 – solicita a nulidade deste item, sob a alegação de que a descrição da infração não condiz com o enquadramento legal indicado, nem tampouco com a multa aplicada. Afirma também que a descrição da infração é imprecisa e que tais circunstâncias cercearam-lhe o direito de defesa.

No mérito da infração, argumenta que o arquivo magnético relativo ao mês de outubro de 2002 foi entregue à Secretaria da Fazenda, consoante cópia de protocolo tombado sob o nº 0404053755, e conclui que não há que se falar em não apresentação do programa SINTEGRA, muito menos em ausência de informações, uma vez que todos os dados exigidos foram devidamente informados.

Por fim, aduz que, apesar de ter sido intimado em 05/05/05 *“para regularização dos arquivos magnéticos, e não ter peticionado nos autos informando o quanto requerido, isto não implica na manutenção desta autuação, afinal as eventuais irregularidades foram todas sanadas pelo recorrente, conforme fazem prova os Livros de Apuração, Entrada e Saída do ICMS, ora acostados”*.

INFRAÇÃO 12 - alega que as únicas pendências constatadas pelo diligente se referem aos CTCR's relacionados na planilha de fl. 655, o que levaria à conclusão que todos os documentos ali não elencados estariam corretos. Diz que está anexando diversos conhecimentos para comprovar que tem direito ao crédito fiscal, inclusive em relação aos documentos em que não houve destaque do ICMS, alegando que foi efetuada a substituição tributária, já que a transportadora é optante pelo crédito presumido.

No que tange aos CTCR's não localizados, diz que os está apresentando novamente, já que os remeteu anteriormente ao diligente da ASTEC, cabendo ao CONSEF a análise detida dos mesmos para comprovar o seu direito ao crédito fiscal.

Finalmente, pede a nulidade da infração 11, por cerceamento de seu direito de defesa, ou, se assim não entender este Colegiado, a insubsistência das infrações 6, 7, 8, 10, 11 e 12 do Auto de Infração.

A PGE/PROFIS, em seu opinativo de fls. 1463 a 1477, pronuncia-se pelo Não Provimento do Recurso Voluntário interposto pelo autuado, apresentando os seguintes argumentos:

INFRAÇÃO 6 – que o recorrente embora alegue que ocorreu tão somente um suposto erro na identificação da operação, não trouxe qualquer elemento que atestasse a suposta inclusão no valor da operação do frete efetivamente pago. Que a alegação do recorrente de que no programa gerador de arquivos magnéticos de apresentação obrigatória a SEFAZ restaria evidenciado que o valor do frete estaria embutido no valor da operação atestada na Nota Fiscal nº 10.485 – fls. 232 - e que o valor recolhido no CTCR nº 0844 fora recolhido à menor, tendo a empresa recolhido o valor remanescente, sem qualquer prejuízo ao erário, não merece guarida, posto que da análise da nota fiscal em referência, verifica-se que ao multiplicar o valor da quantidade do produto nela descrito com o valor unitário das mercadorias, resta absolutamente inundado o argumento recursal. E, ainda, que os CTCRs acostados apenas comprovam o pagamento do ICMS sobre o serviço de transporte, não se prestando à prova de que o frete também teria sido pago na operação de venda da mercadoria, como quis induzir o recorrente, nos termos do art. 95, alínea “c” e Art. 646, IV, alínea “a” itens 1 e 2 do RICMS/BA;

INFRAÇÃO 7 – Após discorrer sobre o contrato de mútuo, à luz do direito privado, aduz que no campo tributário não encontra lastro a idéia de uma possível perenidade da relação negocial, sob pena de esvaziamento e de instabilidade no sistema de abatimento de débitos e créditos – não cumulatividade do ICMS; que não há prova nos autos da formalização deste negócio jurídico, prova necessária sob pena de uma temerária engenharia dos fatos para utilização indevida de créditos fiscais; que o princípio da não-cumulatividade está ancorado no princípio da identidade da mercadoria posta em circulação, à semelhança do que é feito no regime especial do drawback,

restando impossível esta aeração quando do consumo dos bens fungíveis pelo mutuário; que o legislador estabelece prazo para a devolução de mercadorias, o que não foi obedecido no caso dos autos, já que as mercadorias foram devolvidas quase quinze dias após a entrada das mercadorias no estabelecimento. Por fim aduz que também não merece guarida a tese de que em se tratando de transferências entre estabelecimento do mesmo contribuinte, não há fato gerador do ICMS, primeiramente porque não há prova deste fato nos autos e, segundo, que tal hipótese constitui, sim, fato gerador deste imposto, ao contrário do alegado pelo recorrente;

INFRAÇÃO 10 – que o legislador ainda não aderiu totalmente ao regime de crédito financeiro, adotando, nesse passo, o regime do crédito físico, de forma temperada. Assim, ao caso aplica-se a vedação de crédito do art. 97, IV, “c”, do RICMS/BA, por se tratar de bem alheio às atividades do estabelecimento, já que não constitui objeto social do recorrente o transporte de matéria prima a ser feita pelo próprio contribuinte, serviço este alcançado pela não incidência do ICMS;

INFRAÇÃO 11 – após afastar a alegação de nulidade do Auto de Infração ao argumento de que os fatos que engendraram a exigência fiscal restaram absolutamente claros, sendo devidamente rebatidos pelo recorrente, além do que, no mérito, o recorrente fora devidamente intimado das inconsistências detectadas, quedando, contudo, silente; estando, assim, correta a multa aplicada, nos termos do art. 42, XIII-A, alínea “g” da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 12 – que a diligência realizada pela ASTEC manteve incólume à planilha formatada pela fiscalização, já que os documentos trazidos aos autos pelo contribuinte não são passíveis de gerar crédito fiscal, pois o remetente não destacou o débito fiscal relativo à operação de circulação, como determina o art. 95, I, “c” do RICMS/BA.

Por deliberação da 1ª CJF – fls. 1.483 a 1.485 – o processo foi convertido em diligência a Assessoria Técnica do Conselho de Fazenda - ASTEC, nos seguintes termos:

INFRAÇÃO 2 - intimar o autuado a apresentar o livro Registro de Entradas e informar se houve uso do crédito em relação às Notas Fiscais nºs 11476 e 11559, anexando as fotocópias correspondentes;

INFRAÇÃO 3 - intimar o autuado a apresentar as notas fiscais originais, bem como as duplicatas, os contratos de compra e venda e os comprovantes de recebimento do valor de R\$98.827,14, além da planilha com os cálculos completos de todos os acréscimos porventura incidentes. De posse da documentação, informar se realmente há vinculação entre a Nota de Débito nº 31/2001 e as Notas Fiscais nºs 13090, 23093 e 23287, e se o valor constante na Nota de Débito aludida se refere a juros de mora, como alegado pelo contribuinte, ou a venda a prazo, como indicado no lançamento, juntando-se ao PAF as fotocópias de todos os documentos comprobatórios;

INFRAÇÃO 4 - informar qual o código de atividade da empresa Campelo Ind. e Com. Ltda. e os produtos por ela fabricados, bem como informar de que maneira o produto “formiato de sódio” participa do processo produtivo do adquirente Campelo Ind. e Com. Ltda.;

INFRAÇÃO 6 – verificar se nas Notas Fiscais emitidas pelo recorrente o frete foi incluído no preço de saída da mercadoria transferida, como alegado pelo recorrente. Para efetuar a análise, ainda que por amostragem, calcular o custo da mercadoria, conforme o disposto no artigo 56, incisos IV e V, do RICMS/97, e comparar com o valor indicado em cada nota fiscal. Caso o frete tenha sido incluído no preço da mercadoria transferida, ainda que em valor inferior, refazer o demonstrativo, informando se houve duplicidade no débito do ICMS relativo ao frete (referente às Notas Fiscais e aos CRTCS) e qual o valor de crédito a que não tem direito o contribuinte.

INFRAÇÃO 7 - intimar o recorrente a apresentar os originais das notas fiscais de entrada (empréstimo) e saída (retorno de empréstimo) do produto (metanol) objeto desta autuação (fls. 509 a 512), e informar se há possibilidade de vinculação entre as mercadorias devolvidas e aquelas tomadas por empréstimo, anexando as fotocópias que entender necessárias;

INFRAÇÃO 8 - intimar o autuado a apresentar os originais das Notas Fiscais nºs 13576 e 10295, bem como todos os documentos que possam comprovar a existência do desconto no valor de R\$897,80

supostamente concedido à empresa TINTAS CORAL (valor não deduzido, por equívoco, na nota fiscal originária, segundo o recorrente) – fls. 514 a 524. Informar como foi feita a escrituração das Notas Fiscais nºs 13576 e 10295 nos livros fiscais e contábeis da empresa autuado; qual foi o valor efetivamente recebido e contabilizado pelo sujeito passivo referente à Nota Fiscal nº 13576 (analisar os livros contábeis e os documentos que lhe dão suporte), anexando fotocópias dos documentos comprobatórios e verificar se é possível comprovar, por meio de outros documentos, as alegações recursais de que houve um desconto no preço da mercadoria;

INFRAÇÃO 10 - intimar o contribuinte a apresentar o projeto de construção da Dutovia com a especificação de todos os materiais utilizados. Com base nos documentos fornecidos e nos livros fiscais e contábeis do recorrente, verificar se as mercadorias, objeto desta autuação, foram realmente destinadas à construção da dutovia ligando o estabelecimento do autuado à empresa MONSANTO, sendo parte integrante da Planta de Formol, como alegado pelo autuado. Informar como foram escrituradas, na contabilidade e nos livros fiscais (CIAP), as mercadorias adquiridas e objeto da glosa do crédito fiscal, juntando ao PAF fotocópias de todos os documentos comprobatórios;

INFRAÇÃO 11 - informar se o autuado saneou as irregularidades apontadas nesta autuação referentes aos arquivos magnéticos de outubro de 2002, como alegado pelo autuado em seu Recurso Voluntário, e a data em que o procedimento foi adotado e,

INFRAÇÃO 12 - intimar o recorrente a apresentar todos os Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRC) referentes aos meses de agosto e novembro de 2002, conforme relação elaborada pelo autuante e acostada às fls. 44 a 52. De posse dos documentos fiscais, apure o valor do crédito mensal a que teria direito o contribuinte, em confronto com o levantamento realizado pelo preposto fiscal e informar se houve aproveitamento de crédito em valor superior ao destacado nos CTCR's e as razões para as suas conclusões.

Às fls. 1.487 a 1.494, consta o Parecer ASTEC nº 39/2007, onde após informar ter intimado o contribuinte a apresentar os documentos e informações necessárias para o cumprimento da diligência solicitada, o diligente manifesta-se nos seguintes termos:

INFRAÇÃO 2 – que a Nota Fiscal nº 11.476 foi emitida em 11/12/02, sem destaque do ICMS, tendo sido lançada a crédito no Registro de Entradas, no valor de R\$1.144,80, e que tal documento fiscal se refere a retorno de mercadoria enviada para industrialização, através da Nota Fiscal nº 16755, emitida em 12/11/02, com destaque do ICMS no valor de R\$1.144,80. Já a Nota Fiscal nº 11.559, de 12/12/02 registra destaque de ICMS no valor de R\$1.144,80 e, segundo o contribuinte, foi emitida como complemento da Nota Fiscal nº 11.476, em razão desta não conter o devido destaque do ICMS. Aduz o diligente que verificando os livros fiscais do período compreendido na ação fiscal, não visualizou o lançamento da Nota Fiscal nº 11.559 e, conforme declaração do recorrente, este informou que não se creditou do imposto nela destacado, já que seu valor já fora lançado quando da escrituração da Nota Fiscal nº 11.476;

INFRAÇÃO 3 - Informou que as Notas Fiscais nº 013.090, com emissão e vencimento em 13/06/2001, no valor de R\$30.148,20; nº 013.093, com emissão e vencimento em 13/06/2001, no valor de R\$30.173,65 e nº 013.387, com emissão e vencimento em 16/07/2001, no valor de R\$30.249,76, totalizam o valor de R\$90.571,61. O valor que teria sido cobrado a título de juros de mora é de R\$8.255,53, totalizando R\$98.827,14, valor constante da Nota de Débito nº 31/2001. Informa, ainda, que não foram apresentadas duplicatas, ao argumento de que as mesmas não existem tendo em vista o processamento eletrônico diretamente ao banco, e que também não foram apresentados contratos, por se tratar de uma venda eventual. Acrescenta que foi apresentada planilha elaborada pelo recorrente – fl. 1551, que já constava nos autos.

INFRAÇÃO 4 - Informa que o Código de Atividade da empresa Campelo Indústria e Comércio Ltda. é 19.10.0.00 – Curtimento e outras preparações de couro; que a mesma fabrica os seguintes produtos; vaquetas, napas e pelicas. Informa, por último, que o Formiato de Sódio é utilizado na

produção do couro, para acelerar a velocidade e a uniformidade do curtimento, dando um maior rendimento por área, melhorando as propriedades físicas do couro;

INFRAÇÃO 6 – Informa que verificando por amostragem a documentação interna do recorrente, constatou que o valor do frete já integrava o preço da mercadoria transferida, fato que pode observar nas quatro composições de preço relativas às Notas Fiscais nºs 10.485, de 11/02/00; 12.787, de 18/04/01; 14.434, de 07/01/02 e 18.553, de 03/10/03. Conclui informando que embora as notas fiscais tragam apenas a indicação do produto transferido, a documentação interna informa os valores referentes a cada item que a compõe; que para o efetivo transporte do produto, a empresa contratou transportadora cujo valor do serviço está aproximado ao valor indicado no seu controle interno e relativo à composição na nota fiscal, e que sendo a transportadora optante pelo crédito presumido de 20%, o recorrente, como substituta, recolheu apenas 80%, mas se creditou do valor integral;

INFRAÇÕES 7 e 8 – informa que as mesmas foram quitadas, conforme fls. 1.587 a 1.597;

INFRAÇÃO 10 – Informa quais os materiais utilizados na construção, a saber: juntas, flanges, válvulas, tubos, roscas, luvas, pestanas e três’;

INFRAÇÃO 11 – Após informar que a inconsistência no arquivo magnético se refere ao Registro 75, por faltar a descrição dos produtos em algumas notas fiscais, exercícios de 2001 e 2002, fato efetivamente ocorrido e não corrigido pelo contribuinte, muito embora diversas vezes intimado para tal.

INFRAÇÃO 12 – Informa que todos os CTCRs relativos aos valores creditados de ICMS nos meses de agosto e novembro de 2002 foram apresentados, e que o valor a que teria direito o contribuinte é o efetivamente apropriado nos referidos meses em sua escrita, não tendo havido aproveitamento de crédito em valor superior ao destacado nos CTCRs.

Cientificados o autuante e o sujeito passivo do resultado revisional, apenas o recorrente apresenta manifestação – fls. 1.983 a 1.990, quanto às infrações dos itens 2, 3, 4, 6, 10, 11 e 12, no seguinte sentido:

INFRAÇÃO 2 – afirma que a diligência comprovou que a exigência fiscal é indevida, pois não restou comprovada a utilização de crédito em duplicidade;

INFRAÇÃO 3 - reitera todos os argumentos já expendidos, concluindo no sentido de que nenhum valor é devido pela empresa, visto que não vinculados a qualquer financiamento, e que a autuação encontra-se em valor superior ao devido, posto que o ICMS exigido já contempla o imposto pago sobre as vendas;

INFRAÇÃO 4 – alega que a diligência comprovou que sendo o produto formiato de sódio elemento químico essencial ao processo produtivo da empresa destinatária – Campelo Ind. e Com. Ltda - e sendo esta beneficiária de diferimento nas aquisições de insumos, a infração é de fato indevida;

INFRAÇÃO 6 - aduz que a diligencia realizada comprovou o seu correto procedimento quando da apuração do crédito;

INFRAÇÃO 10 – que as especificações contidas nos contratos firmados com as empresas de montagem e manutenção e destinados à construção da dutovia, não permitem margem para dúvidas acerca da destinação e uso dos equipamentos e peças – definidos nos anexos dos referidos contratos, acostados aos autos – e que foram em sua totalidade utilizados para tal fim, compondo o ativo permanente da companhia e, por conseguinte, gerando crédito de ICMS passível de apropriação;

INFRAÇÃO 11 – que os arquivos do SINTEGRA foram apresentados em sua integralidade, conforme demonstram os documentos já apresentados, tendo ocorrido mero erro quanto ao processamento do arquivo refere ao mês de outubro, mais precisamente o dia 31/10/02. Assim, afirma que não se trata de pura e simplesmente ausência de informação, posto que prestadas a tempo e modo, apenas insurgindo-se a fiscalização com a forma da sua apresentação, por

pretender a análise das planilhas nos formatos por ele indicados, o que não condiz com a realidade;

INFRAÇÃO 12 - aduz que também quanto a este item a diligência realizada comprovou o seu correto procedimento, ratificando todo o crédito por esta aproveitado.

A PGE/PROFIS, em novo pronunciamento – fls.1.994 a 1.996 – manifesta-se pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário, quanto às infrações descritas nos itens 6, 10 e 12, e mantendo a Decisão recorrida quanto à infração descrita no item 11, pontuando que restou comprovado que os arquivos magnéticos foram entregues em padrão diferente do estipulado na legislação tributária, por incorreção do Registro 75.

Às fls. 2000 a 2004, às vésperas do julgamento, a recorrente intempestivamente atravessa nova petição aos autos, novamente se manifestando quanto aos itens 10 e 11 da autuação, ao tempo que reitera os termos do Recurso Voluntário, da manifestação anterior e requer a redução da multa aplicada quanto ao último item.

VOTO

Inicialmente, quanto ao Recurso de Ofício, que se reporta às infrações descritas nos itens 2, 3 e 4 da autuação, julgadas improcedentes pela Junta de Julgamento Fiscal, após analisarmos as referidas imputações, os documentos acostados aos autos, as diligências realizadas e a legislação aplicável à matéria nelas tratadas, temos a colocar o que se segue:

Em relação à infração 2 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado nas Notas Fiscais n^{os} 5379 e 11476 - verifica-se, pelos documentos de fls. 201, 1.497 e 1541, e das informações prestadas pelo diligente da ASTEC (estas especificamente quanto às Notas Fiscais n^{os} 11.476 e 11.559) e, que o contribuinte comprovou que:

1. efetivou duas operações de remessa para industrialização, com posterior retorno, consoante as Notas Fiscais n^{os} 015.874 e 016.755, e retorno simbólico dos insumos utilizados na fabricação por meio das Notas Fiscais de retorno n^{os} 5379 e 11476, emitidas pela OMG Brasil Ltda., empresa localizada em São Paulo;
2. por equívoco, a empresa citada não fez constar no bojo dos aludidos documentos fiscais de retorno, o valor do ICMS apurado, razão porque foram emitidas as Notas Fiscais complementares n^{os} 5473 e 11559, com o ICMS devidamente destacado;
3. foi escriturado o crédito fiscal referente a apenas uma das notas fiscais de simples retorno de insumos referente a cada operação, não havendo, portanto, duplicidade no aproveitamento do crédito fiscal.

Sendo assim, de fato não há que se falar em cobrança do imposto, como entendeu a JJF. No entanto, entendemos deva ser modificada a Decisão recorrida para que seja aplicada a multa de R\$50,00, por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do art. 42, inciso XXII da Lei n^o 7.014/96, tendo em vista que o recorrente lançou, em seus livros fiscais, crédito com base em documento fiscal sem o destaque do ICMS.

Quanto à infração 3, o ICMS foi exigido porque o autuante entendeu que teria havido receitas de vendas de mercadorias não tributadas, oriundas de emissão das Notas de Débito n^{os} 31/2001 e 13/2001. A primeira nota de débito referente à cobrança, ao destinatário, de juros sobre vendas a prazo e, a segunda, relativa a saídas de sucata sem tributação.

O contribuinte demonstrou, pelo documento acostado à fl. 214, que a Nota de Débito n^o 13/2001 se referia, em realidade, ao simples reembolso das despesas por ele realizadas para reparar o telhado da guarita de entrada de seu estabelecimento, danificado por funcionário da transportadora TQUIM – Transportes Químicos Especializados Ltda., não havendo, portanto, fato gerador do ICMS, estando correta a Decisão recorrida nesse ponto.

Em referência à Nota de Débito nº 31/2001, o contribuinte alegou que se tratava de exigência de juros moratórios concernentes a operações de vendas realizadas para a empresa Eucatex Química e Mineral Ltda., por meio das Notas Fiscais nºs 013090, 013093 e 013287, as quais foram feitas à vista e não foram pagas no prazo pela adquirente das mercadorias. Entendendo que os documentos juntados pelo sujeito passivo às fls. 209 a 213 não foram suficientes para comprovar que o valor cobrado da empresa Eucatex Química e Mineral Ltda. (R\$98.827,14) possuía a natureza de juros de mora, uma vez que não consta na referida Nota de Débito nenhuma referência à natureza do valor debitado, havendo apenas a indicação de que se trata de “valor que lhes debitamos referente prorrogação de títulos em Vendor, conforme comprovante em anexo”, sem nenhuma correlação com as notas fiscais ou duplicatas porventura emitidas, a então Relatora solicitou que a ASTEC se pronunciasse, intimando a empresa a apresentar os documentos comprobatórios,

No entanto, da análise do resultado revisional e dos documentos apresentados pelo recorrente, entendemos que não logrou o recorrente comprovar sua tese, já que inicialmente as notas fiscais faturas em tela foram emitidas constando que se tratava de venda à vista, o que é corroborado pelo próprio sujeito passivo quando da sua defesa, que alega ter emitido a Nota de Débito em vista da inadimplência do destinatário/comprador.

Entretanto, informa posteriormente quando da diligência solicitada pela então relatora do PAF – vide petição atravessada aos autos, às fls. 1.974 a 1.976 e documento de fls. 1.968 (e-mail entre preposto da empresa e a advogada do recorrente) que a operação de venda foi realizada através de uma operação bancária denominada VENDOR, que consiste em um convênio firmado entre o vendedor (no caso o recorrente) e o banco, “*no qual o vendedor tem necessidade de recebimento dos valores das vendas à vista, indicando, aos seus clientes que não tem condições de compra nestes termos, a firmar com o Banco operação de crédito por meio do qual o pagamento ao banco se daria de forma financiada*”. Informa, ainda, que ao receber indicação do cliente pelo vendedor, o banco firma contrato de financiamento com o comprador, caucionando-o com duplicatas geradas pela nota fiscal de venda, liberando à vista o valor da compra para o vendedor, cobrando posteriormente os valores devidos pelo comprador, no prazo financiado pelo banco. Ocorrendo o pagamento pelo comprado na data aprazada, encerra-se a operação, tendo o vendedor recebido à vista seus valores.

No entanto, caso o comprador não venha a adimplir suas obrigações, o banco informa ao cliente/vendedor, debitando deste, o valor devido pelo comprador, cabendo ao vendedor ressarcir-se dos valores devidos pelo comprador.

Afirma, assim, o próprio sujeito passivo, que diante da inadimplência da Eucatex, não teve outra opção que não exigir dessa última os valores devidos, com a incidência de juros; estes, por força do atraso no pagamento e, em relação aos quais, entende não incidir imposto.

Ora, além do fato do recorrente ter se desdito em relação ao que informou na defesa – que teria efetuado venda à vista, como, aliás, consta das referidas notas fiscais faturas, sem que tenha havido o pagamento no valor aprazado – se de fato o que houve foi uma venda nessa modalidade – VENDOR – por que não trouxe os documentos comprobatórios desta operação? Seria facilmente comprovada tal operação se a empresa juntasse aos autos o contrato ou convênio firmado entre ela, a Eucatex e o banco, as duplicatas que caucionariam tal financiamento, as cobranças feitas pelo banco a Eucatex e a informação do banco ao recorrente de que dele será debitado o valor inadimplido pela Eucatex, documento comprobatório deste debitamento, etc.

Devemos ainda registrar que na manifestação do recorrente após ser cientificada do resultado revisional, ele alega contraditoriamente que a Eucatex não era um cliente habitual e, por este fato, não havia contratação formal entre eles, dada a eventualidade das negociações entre as partes, e que somente após vários meses de negociação é que obteve enfim a quitação do débito, já onerado com os juros de atraso, objeto da nota de débito emitida, sem mais se reportar à operação bancária que informou na diligência como utilizada nas vendas efetuadas a Eucatex, o

que foi corroborado por próprio preposto do recorrente, como se vê da mensagem eletrônica de fls. 1.968, e que consta como praticada na Nota de Débito, como informou o diligente da ASTEC.

Assim, entendemos que não logrou o recorrente afastar a exigência fiscal, ao contrário do entendimento da JJF, restando caracterizado que deixou de ser oferecidos valores à tributação na operação realizada, não se exigindo, frise-se, imposto sobre juros de mora, o que de fato contrariaria o disposto no art. 55, inciso II, do RICMS/BA, já que não restou comprovado que o valor exigido tem base em inadimplência.

Ressalte-se que a alínea “a” do inciso I do artigo 54 do RICMS/97 prevê que se incluem, na base de cálculo do ICMS, nas operações e prestações internas e interestaduais, todas as importâncias que representarem despesas acessórias, seguros, juros e quaisquer outros acréscimos ou vantagens pagos, recebidos ou debitados pelo contribuinte ao destinatário das mercadorias, “in verbis”:

“Art. 54. No tocante aos acréscimos e aos descontos relativos ao valor das operações ou prestações, observar-se-á o seguinte:

I - incluem-se na base de cálculo do ICMS:

a) nas operações e prestações internas e interestaduais, todas as importâncias que representarem despesas acessórias, seguros, juros e quaisquer outros acréscimos ou vantagens pagos, recebidos ou debitados pelo contribuinte ao destinatário das mercadorias ou ao tomador dos serviços, inclusive o valor das mercadorias fornecidas ou dos serviços prestados a título de bonificação;”. Grifos nossos.

No entanto, também entendemos que deve ser exigido tão-somente a parcela correspondente ao valor cobrado supostamente a título de juros, e que deveria compor a base de cálculo das operações de vendas realizadas através das Notas Fiscais n^{os} 013090, 013093 e 013287, no montante de R\$8.255,53, já que a empresa comprova ter efetuado o pagamento do imposto destacado nos documentos fiscais em referência, conforme fls. 216 a 220 dos autos, o que totaliza de imposto a ser exigido o valor de R\$1.403.44.

No que toca à infração descrita no item 4 - Falta de recolhimento do ICMS, nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios (saída de mercadoria tributável – formiato de sódio – sem o destaque do imposto em operação não amparada por benefício fiscal) - de fato a empresa destinatária do produto em tela – Campelo Ind. e Com. Ltda - é beneficiária de diferimento do imposto na aquisição de insumos para o seu processo produtivo, *in casu*, curtimento e preparação de couros – nos termos do art. 2º, inciso III, e art. 3º, XIV do Decreto nº 6.734/97. Restaria saber apenas se o produto em tela – formiato de sódio – fornecido pelo recorrente é de fato um insumo do processo produtivo da empresa destinatária. Neste ponto, a diligência da ASTEC informa que o produto é utilizado para acelerar a velocidade e a uniformidade do curtimento, dando um maior rendimento por área, melhorando as propriedades físicas do couro, sendo adicionado às soluções normais de curtimento, o que evidencia seu caráter de produto intermediário, a possibilitar a aplicabilidade do diferimento acima citado. Devendo, assim, ser mantida a Decisão recorrida.

Quanto ao Recurso Voluntário, que se reporta às infrações descritas nos itens 6, 7, 8, 10, 11 e 12 da autuação, de logo devemos consignar que o recorrente quitou as infrações descritas nos itens 07 e 08, como se vê dos documentos de fls.1.587 a 1.597, portanto as mesmas não mais constituem a lide.

No que pertine à infração do item 6 - Utilização indevida, na condição de remetente da mercadoria, de crédito fiscal de ICMS relativo a frete de mercadorias em saídas por transferências a preço FOB, cuja prestação de serviço de transporte foi efetuada por transportadora – a ASTEC informou que constatou, ainda que por amostragem, que as transferências foram realizadas a preço CIF, ou seja, o valor do frete já integrava o preço da mercadoria transferida, conforme determina o art. 95, I, “c”, combinado com o art. 646, IV, ambos do RICMS/BA, abaixo transcritos:

“Art. 95. Nas operações efetuadas a preço CIF (art. 646), a utilização do crédito fiscal pelo estabelecimento comercial ou industrial, relativamente ao imposto cobrado sobre o serviço de transporte, será feita com observância das seguintes regras:

I - tratando-se de operação tributada, sendo o transporte efetuado:

c) por empresa transportadora, o ICMS destacado no Conhecimento de Transporte constitui crédito fiscal do estabelecimento vendedor ou remetente, se for contribuinte do imposto, vedada a sua utilização, como crédito fiscal, por parte do destinatário;”

“Art. 646. No transporte de mercadoria cuja operação de circulação seja realizada a preço CIF, sendo o transporte efetuado:

IV - por empresa transportadora inscrita no cadastro de contribuintes deste Estado, seja esta coligada ou não à empresa remetente, o transporte da mercadoria será acobertado pela Nota Fiscal e pelo Conhecimento de Transporte, devendo-se observar o seguinte:

a) a Nota Fiscal, além das demais exigências regulamentares, conterá:

1 - o destaque do ICMS sobre o valor da operação própria do remetente, se devido;

2 - a expressão: "Frete incluído no preço da mercadoria" ou "Venda a preço CIF";

b) o Conhecimento de Transporte será emitido na forma regulamentar, com destaque do ICMS;”

Assim, muito embora a regra de base de cálculo nas transferências determine expressamente quais parcelas devam compor esta base (mão-de-obra, custo da matéria-prima, material secundário e acondicionamento, nos termos do art. 56, V, “b”, do RICMS), não estando dentre estas o frete, como restou demonstrado que o frete integrava o preço da mercadoria, sendo o creditamento nesta hipótese admitida como um ressarcimento, evitando a dupla tributação, deve ser modificada a Decisão recorrida julgando-se Improcedente a exigência fiscal em tela. Ressalto, no entanto, que deverá ser realizada nova ação fiscal para apurar a utilização indevida de crédito fiscal - valor superior ao de fato devido – pelo recorrente, obedecido o prazo decadencial, por se tratar as empresas transportadoras contratadas de empresas optantes do crédito presumido de 20%, previsto no art. 96, inciso XI do RICMS/BA, e ao se creditar do imposto sobre a prestação de serviço de transporte que recolhe na qualidade de contribuinte substituto, nos termos dos arts. 380 e 382, ambos do mesmo diploma regulamentar, o faz em valor integral, quando apenas recolhe 80% do valor do ICMS relativo a este serviço de transporte, como apurado pelo diligente da ASTEC.

Quanto à infração descrita no item 10 da autuação - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento (material de uso e consumo do estabelecimento e a respectiva diferença de alíquotas de mercadorias indevidamente classificadas como ativo) – deve ser de logo registrado que discordamos do opinativo da douta PGE/PROFIS ao manifestar-se pela improcedência deste item. Não restam dúvidas de que os materiais adquiridos para construção da dutovia são bens móveis que ao serem utilizados na construção dos referidos dutos perdem sua natureza, transformando-se nos denominados bens imóveis por acessão física.

O inciso II do art. 43 do Código Civil de 1916 fornecia elementos para um conceito adequado de imóvel por acessão. Rezava tal dispositivo, in verbis:

“Art. 43. São bens imóveis:

II – tudo quanto o homem incorporar permanentemente ao solo, como a semente lançada a terra, os edifícios e construções, de modo que se não possa retirar sem destruição, modificação, fratura, ou dano.”

A acessão significa aderência de uma coisa à outra, de modo que a primeira absorva a segunda. Se trata de coisas móveis por sua natureza, que incorporadas em caráter permanente ao solo ou a uma edificação, adquirem a categoria de imóveis.

Também o novo Código Civil, em seu art. 79, admite a idéia de imóveis por acessão ao definir como imóvel tudo que ao solo se incorporar natural ou artificialmente. Assim, o cimento, o bloco cerâmico, como as juntas, flanges, válvulas, luvas, roscas (estes últimos produtos objetos da autuação) são bens móveis que se transformaram em bens imóveis, no caso, a dutovia, ou seja, os materiais nele empregados o foram no contexto de obra de construção civil. Pela legislação posta, portanto, não geram direito a crédito fiscal, nos termos do art. 97, inciso IV, alínea “c”, combinado com o §2º, inciso III, ambos do RICMS/BA, abaixo transcritos:

“Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:

IV - quando a operação de aquisição ou a prestação:

c) se referir a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento;

§ 2º Para os efeitos da alínea “c” do inciso IV, consideram-se alheios à atividade do estabelecimento, não conferindo ao adquirente direito a crédito, dentre outras situações:

III - os imóveis por acessão física.”

Devemos registrar, ainda, que tais disposições regulamentares encontram lastro na própria Lei Complementar nº 87/96, o art. 20 da LC Nº 87/96 prevê expressamente o crédito de ICMS de mercadoria entrada no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ativo permanente, o §1º deste artigo prescreve que não dão direito a crédito as entradas de mercadoria ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento. Já o § 3º do artigo 20 da LC Nº 87/96 traz outras restrições ao direito de crédito, mas observa-se que o legislador concedeu o direito ao crédito somente para as operações ou prestações subseqüentes tributadas ou tributáveis pelo ICMS, ou seja, a LC Nº 87/96 restringe a apropriação de crédito de ICMS às aquisições de bens móveis, de caráter durável, passíveis de saídas posteriores, sem que para tanto, haja destruição, modificação, fratura ou dano e desde que se vinculem ao objeto social da empresa e não tenham sido adquiridos com fins mercantis.

Assim, não há dúvida, inclusive na doutrina, conforme preleciona Alcides Jorge Costa, que os materiais de construção empregados na feitura ou reforma de um galpão industrial, de um prédio comercial ou industrial que, após concluídos, serão bens imóveis e como tal serão contabilizados, não geram direito ao crédito, é coisa alheia aos eventos tributáveis pelo ICMS, já que uma vez incorporados às edificações, esses materiais de construção adquiridos não serão objetos de saídas posteriores (no sentido técnico do ICMS); são imóveis, portanto, conforme art. 43, inciso II, do Código Civil acima citado, não gerando direito ao crédito do imposto. Nesta linha, votamos pela manutenção da Decisão recorrida, pelos fundamentos expostos.

No que pertine à infração descrita no item 11 - Falta de fornecimento de arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas (apresentou arquivos magnéticos faltando às operações praticadas em 31/10/02 e com notas fiscais sem a descrição do produto ou mercadoria) – inicialmente nos cabe afastar a nulidade suscitada, posto que a indicação equivocada dos dispositivos que embasam a exigência fiscal ou a multa cominada não levam à macula do lançamento de ofício, desde que se possa da descrição dos fatos restar evidenciada a infração imputada, além do que, no caso em tela, o recorrente teve plena ciência da infração que lhe foi imputada, defendendo-se sem qualquer cerceio, apresentando impugnação específica do referido item.

No mérito, melhor sorte não socorre o recorrente. A diligência da ASTEC informa que de fato a penalidade decorreu da apresentação do arquivo magnético incompleto, *in casu*, o Registro 75,

por falta de descrição dos produtos em algumas notas fiscais relativas aos exercícios de 2001 e 2002, sendo inverídica a afirmação do recorrente de que a fiscalização está a efetuar a exigência por discordar da forma da apresentação dos arquivos, “*por pretender a análise das planilhas nos formatos por ele indicados*” (sic).

A autuação ocorreu em relação às operações praticadas em 31/10/2002. Às fls. 55, 65, 86, 88, 90, 94, 98, 110 dos autos, constam intimações do autuante para que o contribuinte retificasse as inconsistências detectadas, o que não foi feito. A alegação do recorrente de que apresentou o arquivo, como bem ressaltou o autuante em sua informação fiscal de fls. 642, não é suficiente para elidir a imputação, posto que o recibo do SINTEGRA atesta a regularidade formal dos registros, e não se o seu conteúdo reflete exatamente o documento a que se refere, além do que a própria empresa tinha plena ciência que os arquivos apresentavam inconsistências não só pelas inúmeras intimações para correção, como pelo fato de ter pleiteado, após intimação datada de 02/05/2005 para regularização, dilação do prazo para tal providência, através do processo 104357/2005-8, embora não a tenha atendido. Do exposto, somos pela manutenção da exigência fiscal, lastrada no art. 42, inciso XII-A, alínea “g” da Lei nº 7.014/96, com a redação vigente à época dos fatos geradores da autuação, por ser mais benéfica.

Quanto ao pedido de redução da multa, à vista da conduta reiterada do contribuinte em não atender à solicitação do Fisco para correção das inconsistências detectadas, como comprovam as diversas intimações para tal fim, não vislumbramos os requisitos ensejadores de tal benefício, daí porque rejeitamos o referido pedido.

Em relação à infração descrita no item 12, que se reporta à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, a ASTEC comprovou que todos os conhecimentos de transporte relativos aos valores creditados nos meses autuados – agosto e novembro de 2002 foram apresentados e que o valor a que teria direito o contribuinte é o efetivamente apropriado, sem ter havido creditamento em valor superior ao destacado nos referidos documentos fiscais, como se verifica dos documentos de fls. 1.927 a 1.967, o que nos leva a julgar Improcedente a exigência fiscal, modificando a Decisão recorrida.

Por tudo quanto foi exposto, votamos pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, quanto às infrações dos itens 2 e 3, modificando a Decisão recorrida para julgar Procedente em Parte a exigência fiscal do item 2, com a aplicação da multa fixa por descumprimento de obrigação acessória de R\$50,00, e Procedente em Parte a infração do item 3, no valor de R\$1.403,44 e manter a Decisão quanto ao item 4. Votamos também pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, modificando a Decisão recorrida para julgar Improcedentes as infrações descritas nos itens 6 e 12 e manter a Decisão em relação aos item 10 e 11. Devem ser homologadas as quantias efetivamente pagas pelo sujeito passivo.

VOTO DIVERGENTE (Recurso Voluntário – Item 10)

A divergência instaurada refere-se exclusivamente ao Recurso Voluntário e no que concerne à infração 10, na qual foi atribuída ao contribuinte a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, ao fundamento de que o recorrente classificou por equívoco as mercadorias objeto desta cobrança como ativo fixo.

O direito ao crédito do ICMS foi estabelecido pela Constituição e encontra-se atualmente regulado pelos textos normativos que compõem a chamada legislação tributária, devendo-se recordar que a edição das normas há de atender, dentre outros primados, ao princípio da hierarquia das leis. Sob esse prisma, tem-se que a Constituição é o fundamento de validade de todas as normas inferiores e a Lei Complementar nº 87/96, de seu turno, é o fundamento de validade das leis ordinárias, decretos, portarias, instruções normativas e atos administrativos em geral que digam respeito à cobrança do ICMS no âmbito dos Estados-membros.

Quanto à matéria crédito tributário, o art. 20, da referida Lei Complementar, dispõe:

“Art. 20. Para a 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”.

Da simples leitura do dispositivo legal (que foi repetido integralmente no art. 29, da Lei Estadual nº 7.014/96), percebe-se, sem o menor esforço, que o legislador complementar não inseriu no ordenamento jurídico vigente a limitação vislumbrada pela nobre relatora quanto à concessão do crédito tributário para os materiais destinados ao ativo fixo do estabelecimento, de forma a exigir que as mercadorias adquiridas estejam vinculadas às atividades finais de comercialização ou industrialização.

Logo, a tese do voto vencedor é, a meu ver, bastante discutível do ponto de vista da hierarquia das normas.

Entretanto, este não é o único óbice à cobrança objeto da infração 10. Ainda que se pudesse entender que a vinculação da concessão do crédito às atividades fins do estabelecimento decorre da própria sistemática do imposto, tal como previsto na legislação complementar, merece registro que a regra que veda o crédito de imóveis por acessão física comportava prova em contrário na data da ocorrência do fato gerador, como se observa da redação atual do art. 97, do RICMS, em cotejo com o texto anterior, *in verbis*:

“Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:

(...)

IV - quando a operação de aquisição ou a prestação:

(...)

c) se referir a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento;

(...)

§ 2º Para os efeitos da alínea “c” do inciso IV, consideram-se alheios à atividade do estabelecimento, não conferindo ao adquirente direito a crédito, dentre outras situações:

Nota: A redação atual do § 2º do art. 97 foi dada pela Alteração nº 93 (Decreto nº 10459, de 18/09/07, DOE de 19/09/07), efeitos a partir de 19/09/07. Redação originária, efeitos até 18/09/07: “§ 2º Para os efeitos da alínea “c” do inciso IV, SALVO PROVA EM CONTRÁRIO, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento, não conferindo ao adquirente direito a crédito, dentre outras situações:”

(...)

III - os imóveis por acessão física”.

Assim, até 18/09/2007, o contribuinte poderia comprovar que os imóveis por acessão física adquiridos (e, aqui, valho-me, na integralidade, da brilhante exposição feita pela nobre relatora acerca da natureza jurídica dos materiais objeto da autuação) não são alheios às atividades do estabelecimento e, por isso, geram direito ao creditamento. Somente com o Decreto nº 10.459/07 esta regra mudou, para tornar a presunção absoluta, não alcançando, entretanto, a infração 10 da presente autuação, que se refere aos exercícios de 2001 a 2005.

Sendo indubitável que poderia o contribuinte demonstrar que as mercadorias adquiridas estão relacionadas com suas atividades, para fins de garantir-lhe o direito ao crédito, cumpri-nos perquirir que existe nos autos tal comprovação.

E, exercendo esse mister, tenho que não restam dúvidas acerca da legitimidade da pretensão recursal. Remetidos os autos à Assessoria Técnica deste Conselho de Fazenda, ficou testificado que todas as mercadorias tratadas nas notas fiscais indicadas no anexo J-1 do Auto de Infração

(fls. 597/598), quais sejam juntas, flanges, tubos, roscas, luvas, pestanas e tes, foram utilizadas na construção da Dutovia Monsanto, conforme parecer de fls. 1.489/1.494.

Inegável, portanto, que se trata de material diretamente ligado à atividade fim da recorrente, pois é através dele que serão entregues os produtos adquiridos pela empresa Monsanto. Aliás, o posicionamento da nobre relatora, no particular, carece de congruência: ora, não há a menor dúvida de que, para os tubos que compõem a dutovia, reconhece-se o direito ao crédito do contribuinte. Por que, então, deixar de lhe reconhecer o direito ao crédito dos materiais que serão utilizados para sustentar a tubulação?

Certamente em razão dessa incongruência e da inelutável conclusão de que os bens incorporam-se ao ativo permanente da empresa, gerando direito ao crédito fiscal, foi que a douta PGE/PROFIS, na voz do seu nobre procurador assistente, manifestou-se, expressamente pelo provimento do Recurso Voluntário no particular, para julgar improcedente a infração 10 (fls. 1995).

Com tais considerações e por entender, principalmente, que o contribuinte no caso concreto conseguiu demonstrar a ligação direta entre o bem do ativo permanente e a atividade principal da empresa autuada, havendo vinculação física e jurídica com a saída de mercadorias tributáveis, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, divergindo da relatora apenas no que concerne à infração 10, a qual, no meu entendimento, é insubsistente.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria, com voto de qualidade da presidente quanto à infração 10 e, por unanimidade em relação às demais infrações, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 271330.0003/05-3, lavrado contra **COPENOR-COMPANHIA PETROQUÍMICA DO NORDESTE**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$47.946,35**, acrescido das multas de 60% sobre R\$46.435,17, 70% sobre R\$1.403,44 e 150% sobre R\$107,74, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, VII, “a”, III e V, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$103.895,25**, previstas no art. 42, incisos XIII-A, “g” e XXII, da citada lei, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores comprovadamente pagos.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário – item 10) – Conselheiros (as): Sandra Urânia Silva Andrade, Fernando Antônio Brito de Araújo e Denise Mara Andrade Barbosa.

VOTO DIVERGENTE/VENCIDO (Recurso Voluntário – item 10) – Conselheiro: Fábio de Andrade Moura, Oswaldo Ignácio Amador e Valnei Sousa Freire.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de agosto de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – VOTO DIVERGENTE (Recurso Voluntário – Item 10)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS