

**A. I. N°** - 180573.0001/10-2  
**AUTUADO** - T & A CONSTRUÇÃO PRÉ-FABRICADA LTDA.  
**AUTUANTE** - ARISTON ALVES DA SILVA  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 10.12.2010

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0378-04/10

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. “ANTECIPAÇÃO PARCIAL”. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado e ao crédito indevido em multa equivalente a 60% do ICMS não antecipado, nos termos do art. 42, II, “d” c/c § 1º da Lei nº 7.014/96. No caso concreto, por não haver previsão de multa específica para a falta de antecipação parcial no período anterior a novembro de 2007, devem ser anulados, de ofício, os lançamentos com datas de ocorrência de 31/07/2007, 31/08/2007 e 30/09/2007, e mantidos aqueles relativos às datas de 31/07/2008, 31/08/2008, 31/10/2008 e 30/11/2008. Infração 01 parcialmente elidida. 2. BENEFÍCIOS FISCAIS. DESENVOLVE. INCLUSÃO INDEVIDA DE VALORES NO CÁLCULO DA PARCELA INCENTIVADA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Fatos demonstrados nos autos. Infração 02 parcialmente elidida após revisão fiscal. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL DE USO E CONSUMO. b) PRODUTO SUJEITO AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O RICMS/97 condiciona a utilização do crédito ao vínculo dos produtos à industrialização, ao seu consumo no processo ou à integração no produto final, na condição de elemento indispensável, fatos não comprovados no PAF. Infrações 03 e 04 caracterizadas. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Ilícito não impugnado. Infração 05 mantida. Negado o pedido de diligência. Auto de infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 29/03/2010 e exige ICMS, além de multas por descumprimento de obrigações acessórias, no valor histórico total de R\$ 153.553,24, em razão de terem sido constatadas as irregularidades abaixo discriminadas.

- 1- Multa. Aquisições de mercadorias sem o pagamento do imposto devido por antecipação parcial, com os respectivos registros na escrita fiscal. Está consignado que o contribuinte recebeu por transferência mercadorias de filial localizada em outro Estado, destinadas à revenda, sem efetuar o pagamento da antecipação parcial, de acordo com o Anexo I da peça inicial (07/2007 a 11/2008). Multa de 60% no valor de R\$ 29.285,96, 1º n° 7.014/96.

- 2- Recolhimento a menos, em decorrência de erro na apuração do tributo. Consta que o autuado, na qualidade de beneficiário do Programa Desenvolve (Resolução 145/2006, fl. 17), apurou mensalmente o imposto a menor, por ter incluído no cálculo das parcelas incentivadas valores indevidos, “tanto no débito quanto no crédito”, a exemplo de diferenças de alíquotas, créditos de ativos fixos e entradas destinadas à comercialização. Infringiu, assim, o art. 1º do Regulamento do Desenvolve (Decreto 8.205/2002), conforme o Anexo II do Auto de Infração. Valor exigido de R\$ 60.057,40 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96.
- 3- Utilização indevida de crédito, referente à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento. Trata-se de consumo de óleo diesel utilizado nas instalações do sujeito passivo, sem vínculo direto com a industrialização, em inobservância ao art. 93, I, “b” do RICMS/97 (Anexo III do Auto de Infração). Valor exigido de R\$ 48.835,13 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96.
- 4- Utilização indevida de crédito, referente a imposto não destacado em documento fiscal. Trata-se de aquisições de óleo diesel junto a postos de combustíveis, cujas notas foram emitidas sem o destaque do ICMS, já que a fase de tributação encontrava-se encerrada. Segundo o autuante, o produto adquirido não possui vínculo com o processo fabril (Anexo IV). Valor exigido de R\$ 12.778,80 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96.
- 5- Entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem registro nos livros fiscais próprios (Anexo V). Multa de 10%, no valor de R\$ 2.595,95, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte ingressa com impugnação às fls. 327 a 333.

Inicialmente, diz não negar os fatos descritos na primeira infração, mas entende que o prejuízo para o Estado relaciona-se apenas com a tempestividade do pagamento, pois as quantias que deveriam ser pagas nos dias 25 dos meses subseqüentes o foram nos dias 09 dos períodos seguintes (aos subseqüentes), caracterizando um atraso de 14 ou 15 dias, sem dolo ou má-fé.

Pede a redução da multa aplicada para o valor de R\$ 1.268,26, que corresponde aos acréscimos moratórios, nos termos da planilha de fl. 322.

Com relação à infração 02, assinala que os cálculos da fiscalização encontram respaldo na Instrução Normativa 27/2009. Todavia, foram utilizados critérios diferentes para a exclusão dos créditos e débitos originados das operações de comercialização. O auditor fiscal excluiu – para o fim do cálculo da parcela incentivada –, os débitos referentes às transferências para comercialização (CFOP 6152), mas não retirou os créditos correspondentes às entradas desses mesmos produtos (CFOP 2152), conforme demonstra a planilha 02, Anexos II-B e II-C.

Procedeu às correções à fl. 330, resultando no valor a pagar de R\$ 28.662,83.

Relativamente ao crédito glosado na infração 03, afirma não ser pertinente, pois o óleo diesel é utilizado no processo para mover as máquinas destinadas à confecção dos produtos. No ano de 2008, a DITRI, no Parecer 24151/2008, esclareceu o direito ao crédito na aquisição de combustíveis para fins de movimentação de equipamentos do processo fabril (fls. 334 a 336).

Na sua concepção, o autuante não estudou em profundidade a logística de produção, pois se assim procedesse constataria a destinação dada ao combustível (o que poderá ser feito através de diligência), que é adquirido mediante documentação hábil e “fornecedores legais”.

Apresenta a mesma argumentação quanto à infração 04, apesar de reconhecer que não havia destaque de imposto nas notas fiscais de aquisição. Entretanto, no art. 359, § 2º, RICMS/97, é admitida a utilização do crédito através de emissão de nota fiscal pelo adquirente, especificamente para tal fim. Informa que juntou ao processo cópia da nota fiscal 5.618, de 29/11/2008, que esclarece os fatos ora arguídos.

Reconhece o ilícito da infração 05.

Requer a procedência parcial do Auto de Infração, com a diminuição

O autuante junta informação fiscal às fls. 400 a 403.

Com relação ao pleito de redução da multa para o patamar dos acréscimos de mora, referente à infração 01, assevera que existe uma Lei, a de nº. 7014/96, que em seu artigo 12-A estabelece a obrigatoriedade do citado recolhimento, e, através do artigo 42, II, “d” fixa a multa a ser aplicada.

No que se refere à segunda infração, reconhece que houve um lapso em não considerar os créditos com CFOP 2152 referentes a 03 (três) meses de 2007, em virtude de “*terem passado despercebidos*”.

Os valores dos créditos ora questionados foram extraídos pela impugnante do livro Registro de Apuração. No entanto, não foram utilizados corretamente no demonstrativo apresentado junto com a impugnação, uma vez que “*o respectivo crédito foi adicionado como não incentivado*”, identificado pela letra “G”, sem, no entanto, ter sido subtraído do crédito total (letra “A” do demonstrativo de fl. 330).

Assim sendo, processou a retificação através das planilhas de fls. 401, 404 e 405, resultando numa diminuição do imposto lançado de R\$ 60.057,40 para R\$ 50.174,29.

Destaca que o sujeito passivo não especifica de que maneira é consumido o óleo diesel relativo à infração 03, bem como sua funcionalidade no processo produtivo, no sentido de lograr maior clareza em relação à situação de fato, e então dispor dos elementos necessários para uma avaliação real.

Quanto ao Parecer, diz ser genérico e que condiciona os interesses do contribuinte a uma constatação no estabelecimento.

Transcrevendo o art. 93 do RICMS/97, argumenta que para se fazer jus ao crédito é necessário que haja a vinculação do material consumido diretamente no processo de industrialização do produto final.

Durante o procedimento fiscal, a representante do contribuinte prestou esclarecimento, ao ser requisitada, de que o óleo diesel era utilizado para ser derramado nas pistas de armazenamento dos produtos, com a finalidade de evitar a aderência dos mesmos ao solo após serem retirados da linha de produção.

Assim sendo, para os efeitos da autuação, a informação que vale é aquela prestada durante a ação fiscal, a qual demonstra que o item de consumo óleo diesel não fez parte da composição dos produtos nem teve vinculação com os mesmos durante o seu processo de produção, desde que foi utilizado numa etapa posterior.

Idêntica à infração anterior, a de número 04 também se refere à utilização de óleo diesel com a mesma finalidade, ou seja, de estabelecimento de camada nas áreas de estocagem para evitar a aderência dos produtos pré-moldados, a exemplo de blocos, ao solo ou piso das áreas de estocagem.

A diferença é que tal crédito não foi utilizado em cada período, inclusive por não ter sido destacado em notas fiscais, sendo que somente em novembro de 2008 foi efetuado o levantamento dos valores, retroagindo a meses anteriores e emitida a nota fiscal de nº. 5.618, de 29/11/2008, para aproveitamento do crédito extemporâneo.

Requer a procedência parcial, considerando-se a retificação apresentada referente à infração 02.

O defendente se manifesta às fls. 409 a 413.

Reitera as argumentações relativas à primeira, terceira e quarta infrações, rebatendo as alegações do autuante, e, com relação à segunda, afirmando que, quando da autuação, o auditor fiscal compensou os valores recolhidos a menos com os recolhidos a mais nos meses anteriores, critério que (o sujeito passivo) acompanhou na elaboração do demonstrativo de fl. 330, mas que a autoridade não manteve na informação fiscal, situação que não observa o devido processo legal.

Em nova informação fiscal, de fls. 417 e 418, o preposto fazendário aduz que não é verdade a alegação de que houve inversão de critérios quando da elaboração fiscal, ou seja, de não “*absorver no mês seguinte o valor pago a ma*

Acredita que os cálculos constantes da nova planilha não foram analisados pelo autuado. A verdade é que os valores de ICMS pagos a maior continuaram a ser creditados no período seguinte, conforme a letra “B” do demonstrativo de cálculo da planilha anexa à informação fiscal. Constata que o saldo credor no mês de dezembro de 2007 foi transportado para o mês de janeiro de 2008, conforme planilha do Anexo II – C (fls. 28 a 30) e assim sucessivamente em todo o período, até dezembro de 2008.

A respeito do ilícito da infração 03, a exemplo de como procedeu em sua defesa, o sujeito passivo, ao se manifestar a respeito, teceu apenas comentários genéricos, furtando-se a explicar com clareza *“onde foi consumido o material em questão (óleo diesel) e sua funcionalidade no processo produtivo”*.

De maneira análoga à infração 03, pelo fato de o crédito ser referente ao consumo de idêntico material, também ratifica o teor da infração 04.

Às fls. 421 a 425 foram colacionados comprovantes de pagamento de parcela do valor lançado.

### VOTO

A infração 05 foi expressamente reconhecida pelo contribuinte, motivo pelo qual, com fundamento no art. 140 do RPAF/99, o seu mérito não será apreciado neste julgamento.

Infração 05 mantida.

De acordo com o art. 158 do RPAF/99, as multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado em falta de recolhimento de tributo.

Indefiro o pedido de redução da penalidade da infração 01, por não entender inequívoca a ausência dos desideratos elencados no dispositivo regulamentar acima citado. A penalidade aplicada é especificamente destinada à irregularidade sob análise.

Quanto à aludida diligência, não há razões para a sua determinação, pois os autos encontram-se devidamente instruídos e não existem equívocos ou elementos de dúvidas que ensejem a necessidade de qualquer esclarecimento técnico.

No mérito da primeira infração, constato que o art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/1996, com a redação dada pela Lei nº 10.847, de 27/11/2007, publicada no Diário Oficial do Estado de 28/11/2007, com efeitos a partir de 28/11/2007, estabelece a multa de 60% quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares.

Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subseqüentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado e ao crédito indevido em multa equivalente a 60% do ICMS não antecipado, nos termos do art. 42, II, “d” c/c § 1º da Lei nº 7.014/96.

No caso concreto, por não haver previsão de multa específica para a falta de antecipação parcial no período anterior a novembro de 2007, devem ser anulados, de ofício, os lançamentos com datas de ocorrência de 31/07/2007, 31/08/2007 e 30/09/2007, e mantidos aqueles relativos às datas de 31/07/2008, 31/08/2008, 31/10/2008 e 30/11/2008.

Infração 01 parcialmente elidida, com a redução da multa cobrada de R\$ 29.285,96 para R\$ 6.381,36.

A infração 02 trata de recolhimento a menos, em decorrência de erro na apuração do tributo, pois o autuado, na qualidade de beneficiário do Programa Desenvolve, apurou o imposto a menor, pela inclusão no cálculo das parcelas incentivadas de valores indevidos, a exemplo de diferenças de alíquotas, créditos de ativos fixos e entradas destinadas à comercialização.

O impugnante reconhece que os cálculos encontram respaldo na Instrução Normativa 27/2009, mas assevera que foram utilizados critérios diferentes, em função de que procedeu às correções à fl. 330, resultando no valor a pagar de R\$ 28.662,83.

Com efeito, assiste razão ao autuante, e não ao autuado, pois no mencionado demonstrativo (fl. 330) o crédito foi adicionado como “*não incentivado*”, identificado pela letra “G”, sem, no entanto, ter sido subtraído do crédito total (letra “A”).

O auditor fiscal apresentou planilhas retificadas às fls. 404/405, onde não constam as quantias referentes aos meses de 12/2006, 02/2008, 07/2008 e 10/2008, especificadas à fl. 401. Tais valores estão registrados nos levantamentos iniciais, de fls. 28 a 30.

De fato, os totais de ICMS pagos a maior foram creditados nos períodos seguintes, conforme se observa na letra “B” do demonstrativo de cálculo da planilha anexa à informação fiscal (fls. 404/405).

Desse modo, acato o levantamento de fl. 401, elaborado pelo autuante, resultando numa diminuição do imposto lançado de R\$ 60.057,40 para R\$ 50.174,29.

Infração 02 parcialmente elidida.

A controvérsia relativa às infrações 03 e 04 reside na destinação dada ao combustível (óleo diesel).

Primeiramente, esclareça-se que o Parecer apresentado somente tem serventia se restar comprovado que o óleo diesel foi realmente utilizado no processo de industrialização.

Igualmente, é preciso registrar que o art. 359, parágrafo 2º, RICMS/97, apenas estabelece a forma de emissão do documento fiscal na hipótese de não ter sido emitida de acordo com o parágrafo 1º, que, no seu inciso I, prevê o direito de crédito na seguinte situação:

*I - mercadorias destinadas a outro estabelecimento para emprego como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem na industrialização de produtos tributados, bem como para aplicação ou emprego na viabilização ou desempenho da atividade comercial, da extração, da geração ou da prestação, sendo estas tributadas; (...).*

Semelhante é a norma do art. 93, parágrafo 1º, I do mesmo Regulamento, que condiciona a utilização do crédito ao vínculo dos produtos à industrialização, ao seu consumo no processo ou à integração no produto final, na condição de elemento indispensável.

Ora, o autuante, na condição de autoridade fiscal, compareceu ao estabelecimento do sujeito passivo e lhe foi informado por pessoa com poderes para tanto que o óleo diesel destina-se a ser derramado nas pistas de armazenamento dos produtos, com a finalidade de evitar a aderência dos mesmos ao solo após serem retirados da linha de produção.

Nenhuma prova trouxe o contribuinte para combater a informação supra. Possui razão o fiscal ao destacar que o sujeito passivo furtou-se a explicar e comprovar, com detalhes e clareza, “*onde foi consumido o material em questão (óleo diesel) e sua funcionalidade no processo produtivo*”.

A nota fiscal de nº. 5.618, de 29/11/2008, não demonstra o enquadramento da situação fática nos dispositivos regulamentares acima citados.

A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (art. 143 do Decreto 7.629, de 09 de julho de 1999).

Infrações 03 e 04 caracterizadas.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, com a homologação dos valores já pagos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 0378-04/10.

contra **T & A CONSTRUÇÃO PRÉ-FABRICADA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 111.788,22**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das penalidades por descumprimento de obrigações acessórias nos valores de **R\$ 6.381,36**, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e de **R\$ 2.595,95**, prevista no art. 42, IX da mesma Lei, com os acréscimos moratórios estabelecidos na Lei nº 9.837/05 e com a homologação dos valores já pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de novembro de 2010.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - JULGADOR