

**PROCESSO** - A. I. N° 206851.0010/10-5  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e AGRÍCOLA XINGU S/A  
**RECORRIDOS** - AGRÍCOLA XINGU S/A e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0005-02/11  
**ORIGEM** - IFEP – DAT/SUL  
**INTERNET** - 22/09/2011

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0257-11/11

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. **a)** BENS DO ATIVO FIXO. **b)** MATERIAL DE CONSUMO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias e bens destinados ao consumo do próprio estabelecimento ou destinados ao seu ativo fixo, é devido o imposto referente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual. Argumentos defensivos incapazes para elidir a acusação fiscal. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. É vedada pela legislação tributária a utilização de crédito fiscal de material de uso e consumo. Não foi comprovado que os materiais tratam-se de produtos intermediários que participam do processo de fabricação como elementos integrantes do produto final e indispensáveis à sua composição. **b)** CRÉDITO PRESUMIDO. PROGRAMA PROALBA. USO INDEVIDO DE INCENTIVO FISCAL. Restou comprovado que o sujeito passivo não utilizou o crédito fiscal presumido escriturado no livro RAICMS. Imposto transformado em multa de 60% do valor do crédito fiscal. Modificada a Decisão recorrida. **c)** FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO DO DIREITO AO CRÉDITO FISCAL. Elidida parcialmente esta imputação. Não acolhido o pedido para redução ou cancelamento da multa. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário e de Ofício interpostos pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal e pelo sujeito passivo, respectivamente, em relação à Decisão que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, através do Acórdão JJF N° 0005-02/11, lavrado em 29/03/2010, sendo objeto de Recurso de ofício a infração 4 e de Recurso Voluntário as infrações 1, 2, 3, 5 e 6 a seguir descritas:

1. Falta de recolhimento do ICMS no total de R\$ 103.054,49, nos meses de maio e junho de 2008, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, conforme demonstrativos nos Anexos I a III (fl. 14 a 109).
2. Falta de recolhimento do ICMS no total de R\$ 69.445,73, nos meses de março a julho de 2007, julho, setembro e novembro de 2008, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a uso e consumo do estabelecimento, conforme demonstrativos nos Anexos I a III (fl.14 a 109).

3. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 709.557,79, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no período de março de 2007 a dezembro de 2008, conforme demonstrativos nos Anexos IV a V (fl. 111 a 176).
4. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no total de R\$ 223.945,50, referente a lançamentos nos livros fiscais sem a apresentação dos competentes documentos comprobatórios do direito ao referido crédito, nos meses de janeiro a março, agosto a dezembro de 2008, conforme demonstrativos no Anexo VI (fls. 178 a 179).
5. Utilização indevida de crédito fiscal presumido de ICMS, no total de R\$ 305.023,59, nos meses de agosto a novembro de 2008, conforme demonstrativos no Anexo VIII (fl. 181). Em complemento consta: “*Lançou crédito fiscal presumido no livro de Apuração do ICMS, referente a venda de algodão em pluma, com base no Proalba (Lei 7932/01) sem contudo atender as exigências da referida Lei, quanto a renúncia de aproveitamento de qualquer crédito fiscal do ICMS, condição para se habilitar a utilizar o crédito fiscal presumido referido.*”
6. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no total de R\$ 35.474,31, referente a lançamentos nos livros fiscais sem a apresentação dos competentes documentos comprobatórios do direito ao referido crédito, nos meses de outubro e novembro de 2008, conforme demonstrativos no Anexo VII (fls. 181 a 261).

Em Primeira Instância, o julgamento proferido pela JJF inicialmente afastou os pedidos de nulidades apresentados pelo autuado, sob o argumento de que o Auto de Infração encontrava-se em total consonância com o RICMS/97 e com o RPAF-BA/99, pois os fatos geradores do crédito tributário foram constituídos através dos levantamentos efetuados pelo autuante de acordo com os documentos fiscais apresentados pelo contribuinte.

Quanto aos aspectos constitucionais abordados na peça defensiva, ressaltou que a regra estabelecida pelo art. 167, I do RPAF/99 retira do órgão julgador administrativo a competência para a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de Lei, decreto ou ato normativo, não sendo, portanto, este o foro apropriado para a discussão de uma possível ilegalidade de norma tributária estadual.

Em relação ao pedido para redução ou cancelamento de todas as multas aplicadas pelo descumprimento da obrigação principal, esclareceu que esta competência é exclusiva da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159 do RPAF/99.

No que diz respeito à alegação defensiva de confiscação de parte da multa de 60%, observou a JJF que esta exigência encontra-se prevista em lei e em face do disposto no artigo 167, inciso I, do RPAF/99, não deve ser apreciada por este órgão julgador.

No mérito, em relação à infração 1, os julgadores de primeira instância, inicialmente esclareceram que a diferença entre a alíquota interna do ICMS do Estado destinatário e a alíquota interestadual aplicável na operação conhecida como DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA, é exigida nas aquisições interestaduais de mercadoria destinada a compor o ativo imobilizado ou para serem utilizadas como material de uso ou consumo do contribuinte adquirente.

Acrescentaram que, no caso concreto os valores exigidos encontravam-se demonstrados à fl. 14, e se referiam a bens adquiridos em outras unidades da Federação, destinados ao Ativo Imobilizado, quais sejam: máquinas agrícolas, tratores, automóveis, colhedeiras e implementos agrícolas.

Disse que o sujeito passivo tratou deste item juntamente com as infrações 2 e 3, porém, não apresentou quaisquer considerações substanciais acerca desta imputação, portanto, manteve integralmente o lançamento tributário.

No que concerne às infrações 2 e 3, ressaltou que a controvérsia entre o entendimento da autuação para os argumentos defensivos, reside fundamentalmente em se determinar qual a real utilização dos materiais no processo de produção e comercialização dos produtos objeto da atividade do estabelecimento, de modo que seja possível considerá-los material de uso e consumo ou produtos intermediários.

Acrescentou que: “*O entendimento do CONSEF, através de reiteradas decisões, é de que para que uma mercadoria seja definida como produto intermediário (insumos e matéria prima), gerando o direito ao crédito fiscal, exige-se que, ou integre o produto final como elemento indispensável à sua composição ou, não havendo a integração, seja consumida, inutilizada, gasta ou destruída a cada processo produtivo, de forma que seja necessária a sua renovação, não de tempos em tempos, mas em cada novo processo produtivo*”.

Assim, considerando que a atividade do autuado é de preparação e fiação de fibras de algodão, e analisando a utilização dos materiais, em sua atividade fabril, dos produtos cujos créditos foram glosados e exigida a diferença de alíquota, verificou através da descrição dos produtos constantes no demonstrativo fiscal às fls.16 a 176, que nenhum produto listado no referido demonstrativo se enquadra no conceito de insumos e/ou produtos intermediários, e sim bens de uso e consumo.

Por esta razão, a JJF manteve integralmente a exigência relativa às infrações 2 e 3.

No que concerne à infração 4, foi julgada Improcedente, tendo em vista a apresentação, na peça defensiva, dos competentes documentos comprobatório que deram origem ao crédito fiscal lançado no livro fiscal de entrada de mercadorias.

No que tange à infração 5, decorrente da glosa do crédito fiscal em razão do lançamento indevido do crédito fiscal presumido no Registro de Apuração do ICMS, referente à venda de algodão em pluma, com base no Proalba (Lei nº 7932/01), foi julgada totalmente procedente, pois a JJF entendeu que a utilização dos referidos créditos é condicionada a expressa renúncia do aproveitamento de quaisquer outros créditos do ICMS, em especial aqueles relativos à entrada de insumos da produção (art.2º, V, da Lei nº 7.932/01), o que não ocorreu.

Também não acatou o pedido do autuado, em relação ao cancelamento ou redução retificado sala a multa, uma vez que o fato implicou na falta de recolhimento do imposto.

A infração 6 foi mantida integralmente, pois entendeu a Junta de Julgamento Fiscal que o contribuinte não apresentou, na peça defensiva, qualquer documento que comprovasse a origem dos lançamentos fiscais efetuados nos livros fiscais.

Concluiu, então, pela Procedência Parcial do Auto de Infração.

Em atendimento ao art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, a 1ª JJF do CONSEF recorreu de Ofício a esta CJF.

Em sede de Recurso Voluntário, às fls.4.168 a 4.185, o recorrente contesta a manutenção da infração descrita nos itens 1, 2 e 3 requerendo sua improcedência, alegando serem válidos os créditos por ele utilizado, em virtude do princípio da não cumulatividade absoluta, previsto na Constituição Federal, que considera o crédito financeiro do imposto, assegurado em todas as operações de circulação de bens ou serviços, que constituem o custo do estabelecimento, não importando se o bem ou serviço compõe o bem a ser vendido. Transcreveu trechos de lições de renomados tributaristas, para corroborar as suas argumentações.

Prosegue ressaltando que diversas mercadorias consideradas pelo Fisco como de uso e consumo, a exemplo de combustíveis utilizados em máquinas agrícolas e detergentes, utilizados para limpeza de máquinas, na verdade se referem a insumos, portanto, dão direito ao crédito *do imposto*, conforme previsão contida no art. 93, I, “c”, do RICMS/97.

Quanto à infração 5, requer a transformação do imposto exigido em multa, pois, apesar de ter lançado o crédito fiscal presumido no livro Registro de Apuração do ICMS, com base na Lei nº 7.932/91-PROALBA, jamais o utilizou. Alega também que não houve falta de recolhimento de imposto decorrente da infração cometida, o que o enquadra perfeitamente nas disposições contidas no § 6º do art. 915 do RICMS/BA.

Por fim, solicita a redução da multa de 60% exigida em todos os itens do Auto de Infração, por entender que a mesma deve ter como base de cálculo o valor do tributo, e não o valor da operação efetuada, como consta no Auto de Infração. Ou seja, toda sanção tributária deve ser proporcional ao valor do tributo devido, e, neste caso, entende ter sido confiscatória, contrariando o disposto no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal.

Remetidos os autos à PGE/PROFIS, para emissão de Parecer, fls. 4.195 a 4.196, o Dr. José Augusto Martins Júnior, deixou de se manifestar em relação à argumentação da suposta inconstitucionalidade das restrições de crédito prevista na Lei Complementar nº 87/96, em razão da falta de competência do CONSEF para julgar tais questões. Pontuou, porém, que esta tese não tem encontrado respaldo nos Tribunais Superiores, “restando sedimentado a adoção pelo Legislador pátrio do regime do crédito financeiro temperado, não havendo que se falar, no estágio da legislação atual, da outorga legal do regime absoluto do crédito financeiro.”

No que diz respeito à tese da não utilização dos créditos lançados no livro Registro de Apuração do ICMS, entendeu não merecer reparos a Decisão de 1ª Instância, pois “*seu simples registro, de forma inequívoca, traz repercussão do ponto de vista financeiro, imediata, na hipótese de saldo devedor, seja mediata, criando saldo fictício.*”

Opinou então pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício relativo à infração 4 e Recurso Voluntário referente às infrações 1, 2, 3, 5 e 6.

Inicialmente, quanto ao Recurso Voluntário, no que diz respeito à alegação de desproporcionalidade das penalidades impostas, caracterizando o caráter abusivo e confiscatório das multas aplicadas a todas as infrações, o que é vedado expressamente pela Constituição Federal, conforme já consignado na Decisão recorrida e no Parecer da PGE/PROFIS, esta arguição, deve ser rechaçada, pois este órgão colegiado não possui competência para declarar a inconstitucionalidade, nos termos do art. 167, I, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Por outro lado, também não compete a esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal a apreciação do pedido de redução ou cancelamento da multa imposta por descumprimento de obrigação principal, atribuição exclusiva da Câmara Superior deste Conselho de Fazenda Estadual, nos termos do art. 159 do RPAF/BA..

No mérito, em relação às infrações 1, 2 e 3, observo que o Recurso Voluntário alega que deve ser considerado válido todo o aproveitamento do crédito do ICMS suportado pelo contribuinte na sua atividade comercial/industrial, inclusive os decorrentes da aquisição de bens de uso e consumo, ativo permanente, etc, em decorrência da aplicação do princípio da não cumulatividade absoluta, que leva em consideração o crédito financeiro do imposto. Também sustenta o recorrente que o fiscal autuante incluiu indevidamente, aquisições de insumos, a exemplo de combustíveis, utilizados em máquinas agrícolas, e detergentes, utilizados para limpeza de máquinas, que dariam direito ao crédito por ele utilizado.

Contudo, observo que as infrações 1 e 2 exigem o imposto referente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias destinadas ao ativo fixo (infração 1) e material de consumo (infração 2), por isso nada tem a ver com utilização indevida de crédito fiscal.

Quanto à infração 3, que diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal do ICMS, nas aquisições de materiais considerados como de uso e consumo, observo que o RICMS, à época dos fatos geradores, vedava o aproveitamento de crédito fiscal de aquisição daquelas mercadorias, conforme disposto no art. 93, V, “b”. Ressalte-se que, de acordo com mencionado dispositivo legal, entende-se como material de uso ou consumo do próprio estabelecimento as mercadorias adquiridas não destinadas à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, nem, tampouco, consumidas nem integrantes do produto final ou do serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação.

Considerando que a atividade da empresa é de preparação e fiação de fibras de algodão, e analisando as mercadorias discriminadas no demonstrativo de fls. 110 a 179 e respectivos documentos fiscais, verifico que se trata de bens de uso e consumo, tendo em vista que as mercadorias apontadas no citado demonstrativo não participam do processo de fabricação, nem

destinados à comercialização. Também não foram localizados documentos fiscais de aquisição de combustíveis e detergentes, como alegado pelo recorrente.

Assim, considero insuficientes as razões recursais para a reforma da Decisão recorrida quanto às infrações 1, 2 e 3.

No que diz respeito à infração 5, observo que o recorrente não nega o cometimento da infração, requer tão-somente a conversão do imposto em multa, em razão de jamais ter utilizado o crédito fiscal lançado indevidamente no seu livro Registro de Apuração do ICMS.

Da análise do mencionado livro, cujas cópias foram anexadas pelo autuante às fls. 248/256, observo que nos meses objeto da exigência fiscal o recorrente não utilizou os créditos lançados indevidamente, para compensar débitos do ICMS, tendo em vista a existência de saldos credores em valores bem superiores aos exigidos no presente lançamento, portanto, entendo que deve ser aplicada a multa de 60% sobre o valor do crédito fiscal lançado indevidamente no livro Registro de Apuração do ICMS, conforme previsto no art. 42, inciso VII da Lei nº 7.014/96, resultando no valor total de R\$183.014,16, conforme a seguir demonstrado:

Data Ocorr	Data Vecto	Vlr.Crédito	Multa	Vlr. Devido
29/08/2008	09/09/2008	79.493,95	60%	47.696,37
29/09/2008	09/10/2008	129.874,56	60%	77.924,74
29/10/2008	09/11/2008	40.180,57	60%	24.108,34
29/11/2008	09/12/2008	55.474,51	60%	33.284,71
<b>Total</b>		<b>305.023,59</b>		<b>183.014,16</b>

Quanto ao Recurso de Ofício, relativo à infração 4, que exige o ICMS em razão da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a lançamentos no livro fiscal Registro de Entrada de Mercadorias, sem a apresentação dos competentes documentos comprobatório, a JJF corretamente desonerou totalmente a exigência fiscal, pois os documentos fiscais, objeto da glosa, foram anexados pela defesa e, após análise efetuada pelo fiscal autuante ficou comprovado o direito dos referidos créditos lançados pelo sujeito passivo em sua escrita fiscal.

Do exposto, somos pelo Não Provimento do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida referente à infração 5, julgando-a Parcialmente Procedente no valor de R\$183.014,16.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 2068510010-10-5, lavrado contra AGRÍCOLA XINGU S/A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$917.532,32**, acrescido das multas de 60%, previstas no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa de 60% sobre o valor do crédito fiscal lançado no livro RAICMS, que não importou em descumprimento de obrigação principal, no valor total de **R\$183.014,16**, prevista no art. 42, inciso VII da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de agosto de 2011.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

MARIA DULCE HASSELAMN RODRIGUES BALEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS