

PROCESSO - A. I. Nº 206851.0073/10-7
RECORRENTE - MATOSUL AGROINDUSTRIAL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0123-04/12
ORIGEM - INFAZ BARREIRAS
INTERNET - 10/07/2013

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0190-12/13

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL PARA USO E CONSUMO. No período fiscalizado a legislação do imposto tinha vedação expressa à utilização de créditos fiscais referentes às aquisições de materiais destinados a uso e consumo. b) MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO. Infração não defendida. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE DESTAQUE DO IMPOSTO NA DEVOLUÇÃO DE MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Infração não contestada. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. BENS DO ATIVO PERMANENTE. É devido o imposto relativo às aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo permanente e materiais de uso e consumo do estabelecimento. Infração procedente. Rejeitada a nulidade suscitada e indeferido o pedido de realização de perícia contábil. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/09/2011 para cobrar ICMS no valor de R\$130.224,81, em decorrência do cometimento de 04 (quatro) infrações, a seguir transcritas:

Infração 01 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento, referente às notas fiscais 2048 e 193057 - R\$2.369,55.

Infração 02 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto - R\$2.341,80.

Infração 03 - Deixou de recolher ICMS decorrente na devolução de mercadorias tributáveis, cuja entrada foi escriturada com utilização de crédito, e a respectiva saída se deu com documento fiscal sem destaque do imposto. Consta que a devolução foi registrada sem débito do imposto - R\$6.643,72.

Infração 04 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença de alíquota entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento - R\$118.869,74.

Foram apresentadas Defesa tempestiva as fls. 86 a 93, pugnando pela improcedência das infrações, e Informação Fiscal pelo autuante, a fl 110, ratificando o entendimento da Procedência do Auto de Infração.

Regularmente instruído, o processo foi a julgamento pela 4ª JJF, que decidiu, por unanimidade, pela procedência da exigência fiscal, com base nas considerações a seguir transcritas, *in verbis*:

“VOTO

Na defesa apresentada o autuado suscitou que “seja declarada nula a notificação do lançamento” para que seja reconhecido o direito do crédito na sua totalidade, o que se infere reconhecer a improcedência, visto que não foi apontado qualquer motivo que conduzissem à nulidade. Observo que o Auto de Infração foi lavrado para

exigência de tributos, com indicação dos elementos constitutivos (sujeito ativo, descrição dos fatos, demonstrativos, data de ocorrência dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito, dispositivos infringidos), em conformidade com os artigos 38 a 41 do RPAF/BA. O contribuinte entendeu e se defendeu do que foi acusado e não vislumbro inobservâncias formais que conduzam à sua nulidade.

Também aventou a possibilidade da realização de perícia contábil para comprovar direitos. Conforme disposto no art. 150, II do RPAF/BA, a perícia deve ser determinada para esclarecer fatos, por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada. Na situação presente foram juntados ao processo cópias dos livros fiscais do estabelecimento autuado e não há necessidade de requisitar laudo "por pessoa com reconhecida experiência técnica na matéria questionada". Consoante o art. 147, II, "b", do RPAF/BA, fica indeferido o pedido formulado pelo defendente para a realização de perícia fiscal, por considerá-la desnecessária, em vista das provas produzidas nos autos.

No mérito o Auto de Infração acusa utilização indevida de crédito fiscal do ICMS referente à aquisição de material de uso consumo, mercadorias beneficiadas com isenção, falta de recolhimento do imposto na devolução de mercadoria e da diferença de alíquota na aquisição de mercadorias destinadas ao ativo do estabelecimento. Convém ressaltar que na defesa apresentada o autuado não contestou a base de cálculo e valores do imposto apurado em todas as infrações que lhe foram imputadas.

Com relação à infração 1 o autuado alegou que se trata de aquisição de insumos utilizados no processo produtivo da empresa e que lhe é assegurado o direito do crédito.

Pela análise dos elementos contidos no processo verifico que conforme demonstrativo à fl. 9 e cópia do livro Registro de Entrada nº 3, página 1 (fl. 43) a empresa escriturou as notas fiscais 2048 e 193057, com indicação do código fiscal 2.556 que corresponde a "Compra de material para uso ou consumo - classificam-se neste código as compras de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento".

Verifico que conforme disposto no art. 93, V, "b" do RICMS/BA com redação dada pelo Dec. 10.195 de 27/12/06, no período fiscalizado (março/2009) só havia previsão do direito de utilização do crédito fiscal nas aquisições de bens destinados a uso ou consumo do estabelecimento a partir de 01/01/2011 (art. 33, I da LC 87/96).

Quanto à alegação de que a legislação infraconstitucional contraria o princípio da não cumulatividade previsto no art. 155, §2º, I da CF, verifico que conforme acima apreciado a LC 87/96 estabelece restrição à utilização de crédito nas aquisições de bens destinados ao uso e consumo, o que também é referendado no art. 29, §1º, II da Lei Estadual 7.014/96. Portanto, é legal a exigência fiscal e conforme disposto no art. 167, I do RPAF/BA, não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária.

Infração procedente.

No tocante à infração 2, a mesma acusa utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, conforme demonstrativo à fl. 9. A empresa não apresentou qualquer fato ou argumento para contrapor a acusação cuja vedação de utilização de crédito é expressa no art. 97, I, "a" do RICMS/BA.

Neste caso deve ser aplicado o disposto no art. 140 do RPAF/BA, o qual prevê que "o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas". Infração mantida.

A infração 3 acusa falta de recolhimento do ICMS decorrente na devolução de mercadorias tributáveis, cuja entrada foi escriturada com utilização de crédito, e a respectiva saída se deu com documento fiscal sem destaque do imposto.

Também, na defesa não foi apresentado qualquer fato ou alegação contestativa relativa ao demonstrativo à fl. 8, no qual relaciona as notas fiscais de saídas de números 517, 524, 530 e 531 que foram escrituradas no livro Registro de Saída de mercadorias (fl. 17) sem débito do imposto. Por isso, deve ser mantida a exigência na sua integralidade. Infração procedente.

A infração 4 acusa falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença de alíquota entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

Da mesma forma, não foi apresentado qualquer fato ou argumento contestando os valores apurados nos demonstrativos acostados às fls. 10/15 que relacionam aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo (voltímetro, roçadeira, grade aradora, guincho, carreta, semeadora, equipamento de perfuração, carreta tanque, vagão, engraxadeira, sistema de irrigação, conexões e destinados a consumo: peças, filtro, gaxeta, capacitor, etc.). Não tendo recolhido o ICMS da diferença de alíquota relativo às aquisições de bens de ativo de empresas localizadas em outras unidades da Federação, o contribuinte infringiu os dispositivos regulamentares indicados no enquadramento da infração, ficando caracterizado o seu cometimento. Infração mantida.

Voto pela *PROCEDÊNCIA* do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão, a empresa interpõe tempestivamente Recurso Voluntário, às fls. 132 a 139, objetivando a revisão do julgamento. Em sua peça recursal, repisa todos os argumentos já apresentados em defesa, sem anexar novos documentos fiscais ou demonstrativos.

Após manifestar-se sobre a tempestividade do presente, esclarece que exerce atividade de produção, industrialização, comercialização, exportação de soja, milho e outros grãos; comercialização de fertilizantes, bem como transporte rodoviário de cargas conforme contrato social.

Alega que em decorrência dessas atividades, quando adquire insumos “*os quais integram o processo produtivo da empresa*” a exemplo dos produtos adquiridos nas notas fiscais nº 208 e 193057, utilizando o crédito fiscal. Diz que não procede a acusação de uso indevido de crédito fiscal, tendo em vista que o Autuante não considerou como insumo a mercadoria adquirida que elencou como de uso consumo. Fala que também não assiste razão à Secretaria da Fazenda da Bahia quando julgou procedente o presente lançamento.

Conceitua insumo como sendo a “*combinação dos fatores de produção (matérias-primas), horas trabalhadas, energia consumida, taxa de amortização, etc. que entram na produção de determinada quantidade de bens ou serviço*”. Transcreve a ementa da Apelação Cível nº 34041-0/2006 do Tribunal de Justiça da Bahia cuja relatora foi a Desembargadora Lúcia Freire de Carvalho na qual foi externado este conceito.

Transcreve os artigos 289, 290 e 299 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR) que tratam de custos e despesas dedutíveis do lucro líquido para fins de apuração do imposto (Renda).

Argumenta que não obstante essas considerações, pelo princípio da não cumulatividade do ICMS insculpido no art. 155, §2º, I da CF, o valor do tributo pago relativo ao insumo, integrado ao produto, deve ser compensado no débito, para evitar a tributação em “cascata”. Aduz que tal princípio constitucional foi estruturado sem que houvesse nenhuma restrição as compensações de créditos e de débitos fiscais. Atenta que o legislador não distingue as mercadorias para uso ou consumo no estabelecimento, daquelas que integram fisicamente o produto final e o Convênio 66/88 não poderia estabelecer restrições inovatórias quanto ao direito de crédito nas aquisições de quaisquer bens ou mercadorias, devendo, portanto, ser compensado do imposto devido em qualquer operação.

Transcreve também, a ementa da Apelação Cível nº 13.012-2/2003 do Tribunal de Justiça da Bahia na qual foi decidido o direito do creditamento do ICMS na compra de mercadoria para integrar o ativo permanente da empresa.

Cita texto de doutrinadores acerca do princípio da não cumulatividade para reforçar o seu posicionamento de que com base no princípio da não cumulatividade é assegurado o direito de creditar-se do ICMS nas aquisições de bens de uso e consumo e da mesma forma, os destinados a integrar o ativo permanente que sejam utilizados na produção e posterior comercialização, visto que compõe o custo do produto final no qual se calcula o preço da mercadoria.

Conclui requerendo que “seja declarada nula” a notificação do lançamento, ressaltando que nos termos do art. 206 do CTN a Secretaria da Fazenda está vedada a negar Certidão Negativa de Débito ou fazer inscrição em Dívida Ativa. Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente, a perícia contábil, bem como a juntada de novos documentos necessários à comprovação do direito ora pleiteado.

Em termos, os autos forma encaminhados á PGE/PROFIS para análise.

No Parecer de fls. 146 a 149, a i. procuradora Maria Helena Mendonça Cruz, após um breve histórico das infrações, da Decisão e das razões de Recurso, passa exarar o seu entendimento sobre as questões trazidas à lide.

Fala que a legislação tributária não permitia a utilização do crédito fiscal para materiais de uso e consumo do estabelecimento, os quais, inclusive foram assim registrados no próprio livro da empresa. Aduz que as mercadorias objeto da atuação não são produtos intermediários, pois não são consumidos integralmente em um único processo produtivo ou prestação de serviço e, portanto, não geram crédito.

Explica o que entende como bens de uso e consumo da empresa, trazendo o sentido etimológico da palavra e fazendo uma interpretação do alcance da norma. Depois, reproduz o art. 93 do RICMS/BA vigente à época dos fatos para dizer que *“é possível inferir que se enquadram como bens de uso e consumo aqueles bens que, não são consumidos integralmente e nem integram o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, com posição ou prestação”*.

Com base neste conceito, alega que a distinção da natureza do crédito se deve para a implementação do regime do crédito físico, adotado pelo legislador complementar. Arremata o seu raciocínio dizendo que *“os bens que não passam a uma etapa seguinte do ciclo econômico, seja por não integrarem o produto final ou por não serem absolutamente consumidos no processo produtivo de um produto final, não podem ter direito à crédito”*.

Em relação ao presente PAF, entende que os bens objeto da atuação não podem ser considerados insumos, não dão direito ao crédito, devendo então ser afastadas as teses do Recorrente e ser mantida a Decisão de primeira instância.

Ao final, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Temos em análise um Recurso Voluntário contra a Decisão da 4ª JF que julgou procedente o Auto de Infração em epígrafe, lançado pelo cometimento de quatro infrações.

Em que pese as razões recursais, entendo que a Decisão de primeiro grau não merece reparo algum.

Como bem apontou o Relator de piso, percebo que o Recorrente tenta requerer a improcedência das infrações, se expressando equivocadamente por uma nulidade. Deste modo, mesmo não sendo arguidas questões de especificas de nulidade, adentro na análise das preliminares em relação ao Auto de Infração.

Compulsando os autos, entendo que todos os requisitos previstos nos artigos 18 e 39 do RPAF/99 foram preenchidos. Percebo que as imputações foram claras, as bases de cálculo foram determinadas conforme o valor previsto em lei, foram fornecidos os demonstrativos de débito referentes à atuação em discussão e foram respeitados todos os direitos e garantias do contribuinte, como a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal administrativo.

Nulidade afastada.

Quanto ao mérito, devo inicialmente apontar que não há uma resistência objetiva contra as operações açambarcadas nas infrações lançadas, mas tão somente uma arguição contra as questões sobre a possibilidade do uso de crédito fiscal. Neste diapasão, deixo claro que o Recorrente se insurge com mais profundidade somente quanto a infração 01, relativa a tese da possibilidade de creditamento ou não em relação as mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, deixando ao largo as infrações 2, 3 e 4.

Em que pese a abalizada argumentação recursal e a propriedade de sua tese, em sede deste julgamento administrativo, entendo que os mandamentos legais vigentes à época dos fatos geradores não concediam os créditos de ICMS relativos às aquisições de material de uso e consumo.

Como já mencionou a JJF, dentro da análise dos elementos contidos no processo, principalmente a cópia do Livro Registro de Entrada do contribuinte, fl. 43, as mercadorias escrituradas pela empresa nas notas fiscais 2048 e 193055, tiveram como CFOP o código 2556, que corresponde a mercadoria destinada a uso e consumo do estabelecimento, e imposto creditado, fato vedado pelo vigente ordenamento.

Além disso, o Sujeito Passivo não arguiu ou comprovou que tais mercadorias foram registradas com um CFOP equivocado, e que se tratavam na realidade de insumos ou mercadorias com direito ao crédito.

Pelo acima alinhavado, entendo que a infração é procedente, conforme julgamento de piso.

Quanto às infrações 2, 3 e 4, verifico que o Sujeito Passivo não opôs resistência as imputações levantadas, devendo os lançamentos ser considerados verídicos, conforme a acusação proposta, consoante dispõe o art. 140 do RPAF/BA, abaixo transcrito:

Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.

Infrações 2, 3 e 4 procedentes, consoante julgamento de piso.

Quanto à alegação de que a legislação infraconstitucional contraria o princípio da não cumulatividade previsto no art. 155, §2º, I da CF, devo apontar que foge da competência desse Colegiado a apreciação sobre a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária, conforme disposto no art. 167, I do RPAF/BA

Pelo tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo inalterada a Decisão de primeiro grau.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206851.0073/10-7** lavrado contra **MATOSUL AGROINDUSTRIAL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$130.224,81**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 4.825/89, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de junho de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS