

A. I. Nº - 207102.0001/11-8
AUTUADO - DISTRIBUIDORA QUATRO IRMÃOS LTDA.
AUTUANTE - MARCO AURÉLIO SOARES FERREIRA
ORIGEM - INFAZ JUAZEIRO
INTERNET - 12.06.2013

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0102-02/13

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias e bens destinados ao consumo do próprio estabelecimento e ao ativo imobilizado, é devido o imposto referente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual. Infração comprovada. Afastado a arguição de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/09/2011, para constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$63.407,10, em decorrência: Infração 01 - 06.01.01 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

O autuado apresentou defesa, fls. 45 a 51, mediante advogado habilitado nos autos, aduzindo que os fatos geradores teriam tido ocorrência com base no art. 5º, I, do RICMS/97, entretanto, a entrada, a que se refere o dispositivo regulamentar, é a entrada efetiva, no caso, em se tratando de mercadoria para integrar o ativo fixo, não há como se falar em entrada ficta, que seria aquela em que a mercadoria, antes da sua entrada no estabelecimento, fosse objeto de alienação.

Transcreve o art. 322, § 3º, I, do RICMS/97, alegando que o citado regulamento ensina que a escrituração das notas fiscais deve ser em ordem cronológica a partir da entrada efetiva da mercadoria no estabelecimento.

Aduz que documento integrante do auto de infração informa que as notas fiscais, de que trata a espécie, são as seguintes: 194387, 194386, 185887, 185886, 105163, 131 e 123170, porém, os documentos acostados comprovam, em seu entendimento, o seguinte:

a) a nota fiscal nº 194387, emitida pela RANDON S/A IMPLEMENTOS E PARTICIPAÇÕES, de Caxias no Rio Grande do Sul, contém a data de emissão de 29.06.2011, pelo que seria, materialmente impossível, a mercadoria haver entrado no estabelecimento, no mesmo dia 29.06.2011, uma vez que, de Caxias do Sul para Juazeiro da Bahia, são exatamente 3.164 Km, sendo que, na própria nota fiscal, no espaço reservado ao fisco, há um carimbo datado de 30.06.2011, informando que a mercadoria ainda se encontrava na estrada; logo, a entrada no estabelecimento somente teria ocorrido em julho de 2011, o que, aliás, está explícito na nota fiscal co-irmã nº 194386, emitida também em 29.06.2011 e que fez parte da mesma carga na mesma transportadora DANIELLE TRANSPORTE DE CARGAS, por onde se vê que somente em 02.07.2011 a mercadoria adentrou no território baiano, como adiante se verá; logo a cobrança do ICMS não pode ser feita a partir do período fiscal de junho de 2011;

b) a nota fiscal nº 194386, emitida pela RANDON S/A IMPLEMENTOS E PARTICIPAÇÕES, de Caxias no Rio Grande do Sul, contém a data de emissão de 29.06.2011, pelo que seria, materialmente impossível, a mercadoria haver entrado no estabelecimento, no mesmo dia 29.06.2011, uma vez que, de Caxias do Sul para Juazeiro da Bahia, são exatamente 3.164 Km, sendo que, na própria nota fiscal, no espaço reservado ao fisco, há um carimbo datado de 02.07.2011, informando que a mercadoria ainda se encontrava sendo transportada pela transportadora DANIELLE TRANSPORTE DE CARGAS, por onde se vê que somente em 02.07.2011 a mercadoria adentrou no território baiano; logo a cobrança do ICMS não pode ser feita a partir do período fiscal de junho de 2011;

c) a nota fiscal nº 185887, emitida pela RANDON S/A IMPLEMENTOS E PARTICIPAÇÕES, de Caxias no Rio Grande do Sul, contém a data de emissão de 27.05.2011, pelo que seria, materialmente impossível, a mercadoria haver entrado no estabelecimento, em 31.05.2011, uma vez que, de Caxias do Sul para Juazeiro da Bahia, são exatamente 3.164 Km, sendo que, na própria nota fiscal, no espaço reservado ao fisco, há um carimbo datado de 03.06.2011, e que somente em 03.06.2011 a mercadoria adentrou no território baiano; logo a cobrança do ICMS não pode ser feita a partir do período fiscal de maio de 2011;

d) a nota fiscal nº 185886, emitida pela RANDON S/A IMPLEMENTOS E PARTICIPAÇÕES, de Caxias no Rio Grande do Sul, contém a data de emissão de 27.05.2011, pelo que seria, materialmente impossível, a mercadoria haver entrado no estabelecimento, em 31.05.2011, uma vez que, de Caxias do Sul para Juazeiro da Bahia, são exatamente 3.164 Km, sendo que, na própria nota fiscal, no espaço reservado ao fisco, há um carimbo datado de 03.06.2011, e que somente em 03.06.2011 a mercadoria adentrou no território baiano; logo a cobrança do ICMS não pode ser feita a partir do período fiscal de maio de 2011;

e) as notas fiscais nºs 131 e 105163 foram emitidas, respectivamente, por TANQUES BOM JESUS INDUSTRIA E COMERCIO LTDA, localizada em Limeira São Paulo, e por BMB MODE CENTER IND. COM. E SERVIÇOS LTDA, localizada em Porto Real Rio de Janeiro, em 15.03.2011 e 23.03.2011, não havendo, porém, datas das saídas das mercadorias dos estabelecimentos industriais, logo se torna impossível à impugnante comprovar em que datas as mercadorias efetivamente entraram no estabelecimento para efeito de ocorrência do fato gerador do ICMS; assim, a cobrança do ICMS não pode ser feita a partir do período fiscal de março de 2011;

f) a nota fiscal nº 123170, emitida por MAN LATIN AMERICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA, localizada em Resende Rio de Janeiro, em 17.02.2011, embora conste como data de saída a de 21.02.2011, essa saída, como consta da própria nota fiscal, o foi para Veneza Diesel Comércio Ltda, na Av. Mascarenhas de Moraes, 1413, Imbiribeira, Recife-PE, para efeito de revisão e só após é que a mercadoria entraria efetivamente no estabelecimento autuado; não se sabe o tempo dessa revisão e quando a mercadoria saiu de Recife-PE para entrada no estabelecimento autuado; logo se torna impossível à impugnante comprovar em que datas as mercadorias efetivamente entraram no estabelecimento para efeito de ocorrência do fato gerador do ICMS; assim, a cobrança do ICMS não pode ser feita a partir do período fiscal de fevereiro de 2011.

Observa que é extemporânea a cobrança feita, no caso, haja vista que dispõe o art. 124, I, “a”, do RICMS:

“Art. 124. O recolhimento do ICMS será feito (art. 980):

I - até o dia 9 do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores:

a) pelos contribuintes sujeitos ao regime normal de apuração do imposto;”

Argumenta que mesmo que o autuado, por equívoco, tenha escriturado as notas fiscais referidas como se as entradas no estabelecimento tivessem ocorrido nas datas de emissão, nos estabelecimentos de origem, evidente o erro material que não pode comprometer o fato gerador, no caso, que é a efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento da impugnante.

Por outro lado, a pretendida multa apontada pelo autuante seria a do art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, é uma multa punitiva, de caráter penal, não podendo a impugnante ser penalizada com base em uma “tipologia aberta”, cuja infração depende de uma “tipologia fechada”, transcrevendo o art. 5º, XXXIX, da Constituição Federal.

Frisa que há violação ao princípio da legalidade ou o princípio da reserva legal, que são princípios constitucionais e não admitem uma condenação com base numa “tipologia aberta”, como consta do auto de infração, citando doutrina sobre o tema.

Ao final, requer pela improcedência do Auto de Infração.

Na informação fiscal, fl. 68, o autuante informa que acolhe o argumento defensivo tendo elaborado novo demonstrativo da infração, fl. 69, conforme abaixo reproduzido abaixo, destacando que o autuado recebeu cópia e foi intimado sobre a reabertura do prazo de defesa, em 30 dias:

DATAS OCORR.	VR. ICMS HISTÓRICO
28/2/2011	8.500,00
31/3/2011	5.435,90
30/6/2011	24.735,60

31/7/2011	24.735,60
TOTAL	63.407,10

Em nova manifestação defensiva, fls. 73 a 81, o autuado reproduziu a mesma defesa apresentada anteriormente.

Em nova informação fiscal, fls. 85 a 88, o autuante aduz que o contribuinte apresentou defesa contestando o lançamento, essencialmente, no seu aspecto de temporalidade. Segundo seu argumento, como o fato típico é descrito com a entrada no estabelecimento, somente se poderá falar em ocorrência do fato gerador quando o bem houver adentrado fisicamente no estabelecimento do autuado.

Resumiu a impugnação da seguinte forma:

- 1) *o fato de as datas de entradas das mercadorias do Demonstrativo da apuração do ICMS a recolher (fl 05) serem as mesmas de sua escrituração fiscal, não tem valor, no seu entendimento, pois “evidente o erro material que não pode comprometer o fato gerador, no caso, que é a efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento da impugnante.”*
- 2) *haveria uma cobrança extemporânea, em relação as Notas Fiscais nºs 194387; 194386; 185887 e 185886, posto que, têm data de emissão a poucos dias do final do mês e pela distância da origem, não teria como o bem ter entrado fisicamente no seu estabelecimento até o último dia do mês como consta no seu Livro de Entradas e no Demonstrativo de apuração do ICMS a recolher (fl 05) constante deste Auto de Infração.*
- 3) *os bens constantes das Notas Fiscais nºs 131 e 105163, cujas datas de emissão são de 15.03.2011 e 23.03.2011, respectivamente, a cobrança é indevida porque “não havendo, porém, datas das saídas das mercadorias dos estabelecimentos industriais, logo se torna impossível a impugnante comprovar em que datas as mercadorias efetivamente entraram no estabelecimento para efeito de ocorrência do fato gerador do ICMS; assim, a cobrança não pode ser feita a partir do período fiscal de março de 2011;”*
- 4) *a nota fiscal nº 123170, com indicação de saída em 21.02.2011, não procede a cobrança, porque a mercadoria saiu da fábrica para “revisão e só após é que a mercadoria entraria efetivamente no estabelecimento autuado; não se sabe o tempo dessa revisão e quando a mercadoria saiu de Recife-PE para entrada no estabelecimento autuado; logo se torna impossível à impugnante comprovar em que datas as mercadorias efetivamente entraram no estabelecimento para efeito de ocorrência do fato gerador do ICMS; assim, a cobrança do ICMS não pode ser feita a partir do período fiscal de fevereiro de 2011”;*

Ao analisar a defesa do contribuinte, considerou, quanto ao item 01, por ele enumerado acima, admitiu como de certa razoabilidade suas alegações de erro material escusável no caso da escrituração do seu livro de entradas relativamente as notas fiscais elencadas no item 02 acima.

Frisa que imbuído de espírito conciliatório e no afã de facilitar o cumprimento da obrigação, inda mais que não haveria maior perda ao tesouro estadual, entendeu por bem estender, para o período seguinte, a temporalidade dos fatos geradores ali reclamados. Disso resultou um novo Demonstrativo da apuração do ICMS a recolher (fl. 69), tendo inclusive reaberto prazo de defesa.

No que diz respeito ao pedido de nulidade, entende ser inadmissível posto que a reabertura do prazo se deu exatamente no sentido de ampliar o direito de defesa e quem observar o demonstrativo da folha 05 comparativamente com o demonstrativo da folha 69 verá que foram feitas as alterações anunciadas.

Quanto a alegação de erro material na escrituração do seu livro Registro de Entradas, diz que tal registro foi tomado apenas como mais um indicativo para apuração do momento em que ter-se-á por completo o fato gerador. Mais seguro, portanto, é a observação de um prazo razoável para que tenha havido a transferência da posse do bem. Desse modo, somente admitiu alterar o lançamento relativamente às notas fiscais relacionadas no item 02 acima. Motivo pelo qual refez o Demonstrativo da apuração do ICMS a recolher (fl. 69) dos autos.

No que tange a questão do aspecto temporal do fato gerador que é a questão de fundo levantada pelo autuado. Tece as considerações:

É verdade que o ICMS é um imposto sobre a circulação de mercadoria. Todavia essa circulação não está presa ao aspecto físico. Já a algum tempo essa discussão está vencida. Hoje já está assentado que o ICMS incide sobre a circulação econômica das mercadorias. A mercadoria pode até não sair do lugar, mas se no seu aspecto patrimonial houver a mudança de dono, há que se considerar como ocorrida a circulação da

mercadoria. É da percepção dessa dimensão da circulação que o legislador atribui a incidência do imposto sobre a mercadoria em depósito que ao passar da alçada patrimonial de um vendedor para um adquirente tem apenas o registro simbólico do seu retorno físico ao antigo possuidor. Esse aspecto é também muito realçado na incidência de veículos utilitários. Com efeito, veículo utilitário, em muitos casos, ao sair do vendedor já passa para alçada patrimonial do adquirente, que passa a deter sua posse imediata. Ora, se assim se configura o fato. Será irrelevante o ingresso físico do bem no estabelecimento do contribuinte. Aliás, raro deve ser o caso de veículos utilitários que adentram o estabelecimento. Mesmo porque são adquiridos para rodar pelas estradas e não para ficar no estabelecimento. Imaginemos o veículo utilitário adquirido em outra unidade da federação posto a serviço de um cliente de imediato. Evidentemente que não será preciso que este veículo ingresse fisicamente no estabelecimento do adquirente para que se tenha configurado em sua plenitude o fato gerador do ICMS. Até mesmo porque, pode acontecer desse veículo nunca vir a ingressar fisicamente no estabelecimento do adquirente. Querer se prender a entrada física do veículo no estabelecimento é tentar fragilizar a norma de modo a que somente os bobos haveriam de pagar o imposto. Com efeito, bastaria que o veículo ficasse sempre estacionado na rua ou numa garagem de terceiros, sem nunca ingressar no estabelecimento do adquirente, para que não houvesse a incidência do imposto. Portanto senhores não há porque se perscrutar acerca da entrada física do bem no estabelecimento do autuado, basta que se tenha seguro que houve entrada do bem na alçada patrimonial do adquirente. Vale dizer, feita a tradição, posse do bem, já se tem configurado o aspecto temporal do fato gerador do ICMS. Ora, a grosso modo isso se dá já na saída do bem do estabelecimento do vendedor. Ainda que assim não seja, é inescapável que decorrido um prazo razoável, ter-se-á realizado o aspecto temporal do fato. Jamais pode ser admitido que este aspecto temporal possa ficar aberto ad infinitum. Tendo em vista que estendemos o lançamento para o período seguinte ao da emissão das notas fiscais citadas no item 02 entendemos superado qualquer embaraço que por ventura se quisesse atribuir ao lançamento.

Em relação aos itens 03 e 04, acima, aduz que lhe causa espécie a alegação do autuado de que se torna impossível comprovar a ocorrência do fato gerador em razão de não constar nos documentos fiscais a data de saída para o seu estabelecimento. Dizer que comprar, pagar, ter a posse e outros atos constitutivos do fato não existem, pois sem a data de saída não se pode deduzir a entrada do bem no estabelecimento é uma desfaçatez, para não dizer agressão ao bom senso e ao mínimo de inteligência. Aduz que o que importa é que o contribuinte comprou o bem, pagou, foi feita a tradição, tem a posse e o mesmo compõe seu patrimônio, a data de saída é um dado importante, mas não indispensável para que se constitua o fato gerador. Com efeito, basta que se tenha o momento em que o bem passou a posse do adquirente para que se tenha configurado o elemento temporal do fato gerador, tornando obsoleta a data de saída. Portanto, o fato de haver lapso temporal maior que sete dias entre a data de emissão e o último dia do período em que se procedeu o lançamento, assegura que o elemento temporal possui prazo mais que razoável para ter se realizado, somente se permitindo ao contribuinte contestá-lo com fatos concretos e indubitáveis, não meras digressões ou deduções metafísicas ou quânticas.

Quanto a alegada ilegalidade na aplicação da multa, entende que não procede a argumentação do contribuinte, pois não foi aplicada norma aberta, em branco, que dependa de outro ato para sua plenitude. Ao contrário, a multa aplicada é bem específica e se encontra perfeitamente enunciada nos campos próprios do Auto de Infração, inclusive, é apontada pelos próprios sistemas informatizados da SEFAZ não havendo espaço para especulações ou subjetividades que se possa atribuir a imperícia do autuante. Lembra que não lhe cabe discutir a legalidade da norma, apenas deve aplicar as normas emanadas das autoridades superiores, seus aspectos constitucionais e legais devem ser objeto de análise em outra seara e não nesta informação fiscal que tem função de elucidar os fatos e os procedimentos adotados.

Ao final, opina pela procedência do Auto de Infração.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir ICMS em decorrência da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

Inicialmente, em relação a arguição de inconstitucionalidade à cobrança e à multa aplicada, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito.

Observo que o autuante expôs com clareza e fundamentou a infração imputada, indicando os dispositivos legais, os levantamentos fiscais e documentos que embasaram o Auto de Infração, inclusive, após a realização da revisão fiscal, fl. 69, foi reaberto o prazo de defesa em 30 (trinta) dias, em plena observância ao direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação. Portanto, não contatei nenhum vício formal da constituição do crédito tributário em questão.

No mérito, observo que o autuado não nega o fato da falta de recolhimento do ICMS, apenas questionou as datas de entradas consignadas nos levantamentos fiscais.

Assim, passo ao exame dos documentos fiscais que embasaram a autuação.

Quanto à Nota Fiscal nº 123170, datada de 17/02/2011, consignado pelo levantamento fiscal como a data de ocorrência de 28/02/2011, alega a defesa que o bem foi enviado para revisão no Estado de Pernambuco, para posterior entrada em seu estabelecimento.

Entendo que tal alegação não é capaz de elidir a autuação, uma vez que caberia a defesa comprovar em que data teria ocorrido a efetiva entrada em seu estabelecimento. A defesa simplesmente alegou que não teria entrado no mês apontado no levantamento fiscal, porém não informou e nem comprovou qual seria a data de entrada.

Cabe ressaltar que o art. 123, do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.

Logo, entendo que não merece reparo a data consignada na autuação.

Em relação às Notas Fiscais nºs 131 e 105163, emitida em 15/03/2011 e 23/03/2011, respectivamente, a defesa alega que não consta data de saída nos documentos fiscais. De igual modo entendo que a alegação defensiva não é capaz de elidir a imputação, uma vez que a falta de indicação da data da saída não pode ser aceita como uma forma de anistia para o ICMS devido na operação.

Não é razoável aceitar que uma aquisição no valor de R\$25.000,00, Nota Fiscal nº 131, fl. 65, paga à vista, não fosse questionada pelo autuado caso não lhe fosse entregue pelo fornecedor. De igual forma, a Nota Fiscal nº 105163, fl. 64, no valor de R\$ 29.359,00, embora paga em 03 parcelas.

Assim, em relação aos referidos documentos fiscais, não tendo a defesa apresentado nenhum documento para comprovar que a entrada ocorreu em outra data, entendo que deve ser mantida a data de ocorrência lançada no Auto de Infração.

Relativamente às Notas Fiscais nºs 185886 e 185887, emitidas em 27/05/2011, consignada com data de ocorrência de 31/05/2011, a defesa alegou que não poderiam ter entrado no estabelecimento no mesmo mês da emissão, pois seu fornecedor é localizado no Rio Grande do Sul, ou seja, com uma distância superior à 3.000 Km, fato que foi acolhido pelo autuante em sua informação fiscal à folha 68.

Entendo que a revisão do levantamento fiscal deve ser acolhida, uma vez o emitente das notas fiscais encontra-se localizado no Rio Grande do Sul, sendo improvável que os bens tivessem dado entrada no estabelecimento autuado dentro do mesmo mês, considerando que às Notas Fiscais foram emitidas no dia 27 do mês. Logo, a data da ocorrência deve ser alterada para 30/06/2011.

No tocante às Notas Fiscais 194386 e 194387, emitidas em 29/06/11, ambas emitidas pelo fornecedor localizado no Estado do Rio Grande do Sul, acolho o argumento defensivo de que não teria tempo hábil para entrega dos produtos no mesmo mês da emissão.

Ressalto, como bem destacou em sua informação fiscal, o próprio autuado declarou, mediante escrituração no livro Registro de Entradas, que as mercadorias entraram em seu estabelecimento nos meses consignados no levantamento fiscal.

Portanto, acato a revisão fiscal realizada pelo autuante, tendo alterado a data de ocorrência para 31/07/2011, folha 69 dos autos, abaixo reproduzida:

D. OCORR.	VR. ICMS HISTÓRICO
28/2/2011	8.500,00
31/3/2011	5.435,90
30/6/2011	24.735,60
31/7/2011	24.735,60
TOTAL	63.407,10

Por fim, quanto a multa aplicada, entendo que o procedimento do autuante foi correto ao indicar o percentual de 60%, previsto na alínea “f”, inciso II, artigo 42, da Lei nº 7.014/96.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, de acordo com as datas de ocorrência retificada pelo autuante à folha 69.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **2071020001/11-8**, lavrado contra **DISTRIBUIDORA QUATRO IRMÃOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$63.407,10**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de junho de 2013.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADOR