

A. I. Nº - 279691.3001/16-3
AUTUADO - BRF S. A.
AUTUANTE - JOILSON SANTOS DA FONSECA
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 06.07.2017

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0107-04/17

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS (BENS) PARA INCORPORAÇÃO AO ATIVO IMOBILIZADO. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. NULIDADE. Constatado falta de solidez do lançamento ante a presença de motivação contraditória entre os fatos abrangidos pela acusação fiscal, que mistura ocorrências relacionadas a diferença de alíquota com transferência de crédito, no mesmo lançamento. Imprecisão na indicação da data de ocorrência do fato gerador. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de exigência de crédito tributário no valor de R\$110.454,72, acrescido de multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, em face da seguinte acusação: “*Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento*”. (sic).

Como complemento consta: “*Esta infração refere-se as aquisições interestaduais de aves matriz utilizadas para produção de ovos incubáveis. Segue no anexo da infração a memória de cálculo do Diferencial de Alíquotas devido bem como a relação de notas fiscais que compõem o lançamento*”.

Consta, ainda, à fl. 13, um documento sem assinatura, intitulado “*Notas Explicativas*” que contém a seguinte informação: “*Em todas as infrações foram consideradas como data de ocorrência da utilização indevida dos créditos o dia 31/01/2013, referente a data da emissão da nota fiscal número 960 onde o contribuinte transfere para outro estabelecimento os créditos acumulados. Vale ressaltar que o mesmo apenas produz mercadorias cujo as saídas são isentas do ICMS, motivo pelo qual acumulava créditos tanto os referente as manutenções de créditos permitidas quanto os créditos indevidos apurados no presente processo. Segue em anexo cópia da nota fiscal que originou a transferência dos créditos acumulados*”.

Cientificado do lançamento, o autuado, por intermédio de seus patronos, ingressou com a Impugnação de fls. 21 a 33, tecendo os argumentos a seguir sintetizados.

Após destacar sua condição de estabelecimento baixado em relação a sua inscrição estadual, arguir a tempestividade da peça defensiva e efetuar uma síntese dos fatos, assinalou que a autuação revela-se absolutamente improcedente na medida em que:

- (i) primeiramente, encontra-se eivada de nulidade, na medida em que contém fundamentação legal e descrição dos fatos completamente divergentes dos supostos fatos geradores apontados pelo autuante;
- (ii) o crédito tributário relativo ao período de 1º de janeiro a 13 de outubro de 2011 encontra-se extinto, eis que alcançado pela hipótese de decadência prevista no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional;

(iii) não há que se falar em diferencial de alíquota, uma vez que as operações objeto da presente autuação consistiam, na realidade, em aquisição de mercadorias para industrialização.

Em seguida, passou a arguir a nulidade do lançamento ante a ausência de certeza do crédito tributário. Nesta ótica, cita que a acusação é de que teria deixado de recolher o diferencial de alíquotas do ICMS, em decorrência da aquisição de bens, alegadamente, destinados ao ativo fixo do estabelecimento autuado, sendo que, nas palavras do autuante, está dito que *"deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e estaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio Estabelecimento."*

Faz alusão a fundamentação legal consignada no Auto de Infração, Art. 4º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96, que trata do fato gerador do imposto, assim como ao Art. 305 § 4º, inciso III, alínea "a" do RICMS/BA que se refere ao pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de mercadorias ou bens destinados ao uso, consumo ou ativo imobilizado.

Cita que ao analisar a data de ocorrência dos fatos geradores apontados pelo autuante verificou que a mesma se refere, na realidade, à data em que teria transferido os respectivos créditos à terceiro, conforme apontado pelo próprio autuante em nota explicativa acima transcrita.

Assevera que este fato coloca em xeque a solidez deste lançamento de ofício, haja vista, a motivação confusa e contraditória com os fatos abrangidos pela acusação fiscal, que ora trata de falta de recolhimento de DIFAL, ora trata de transferência de créditos de ICMS.

Pontua ainda, que é certo que o método utilizado pelo autuante não encontra qualquer amparo legal, na medida em que, se o fato gerador tem origem no recolhimento a menor do ICMS, em razão do não pagamento do diferencial de alíquotas, quando da entrada das mercadorias destinadas ao seu ativo fixo, não há qualquer relação jurídica com a transferência dos respectivos créditos.

Afirma que, a bem da verdade, a presente autuação fere não somente a legislação estadual, notadamente, o artigo 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, bem como o seu direito de defesa, transcrevendo a norma encartada pelo Art. 18, inciso IV "a" do RPAF/BA.

Após citar lição da lavra de consagrado mestre do Direito pugna pela nulidade do Auto de Infração em comento, em razão da divergência entre os fatos apresentados, a legislação aplicável e a motivação da autuação.

Em seguida passou a arguir a decadência parcial do lançamento esclarecendo que parcela do crédito tributário ora exigido jamais poderia ter sido formalizada, tendo em vista que a mesma foi tacitamente homologada pela Fazenda da Bahia e, atualmente, encontra-se extinta nos moldes do artigo 156, inciso VII, do Código Tributário Nacional. Menciona que o ICMS se insere entre os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, uma vez que o seu pagamento, quando devido, não está sujeito ao prévio exame da autoridade administrativa, consoante expressamente dispõe o artigo 150 do Código Tributário Nacional.

Pontua que não deixou de recolher ou declarar o ICMS relativo aos períodos indicados na autuação, e o que teria feito, segundo o autuante, foi, apenas, recolher com insuficiência o imposto devido, em razão do suposto não recolhimento do diferencial de alíquotas de ICMS, aduzindo ainda que, uma vez ter atendido o dever de antecipar o pagamento do ICMS, como neste caso, ainda que o tenha sido feito supostamente a menor, o prazo para o Fisco Estadual examinar o cumprimento da obrigação tributária é de 5 (cinco) anos, operando-se a decadência deste direito, nos termos da disposição contida no artigo 150, § 4º, do CTN, sendo de cinco anos o prazo para homologação dos recolhimentos realizados, contados a partir da ocorrência do fato gerador, não havendo dúvidas de que a parcela dos débitos ora lançados já se encontrava extinta.

Diz que a exigência fiscal consubstanciada no lançamento em discussão, segregada em 02 (duas) infrações, refere-se a fatos geradores ocorridos no período total de janeiro de 2011 a junho de

2012, enquanto, por sua vez, a ciência do presente lançamento de ofício se deu apenas em 13 de outubro de 2016. Portanto, continua, é de fácil percepção que o lapso temporal existente entre o período de 01 de janeiro a 13 de outubro de 2011, e a ciência (em 13/10/2016) mostra-se superior a 5 (cinco) anos, estando, desta forma, parcela da exigência fiscal alcançada pela decadência. Transcreve a este respeito decisões de tribunais pátrios.

No tópico seguinte passa a discorrer acerca de aquisições de produtos para industrialização, onde não há exigência da DIFAL, contrapondo a autuação que foi por ter deixado de recolher o diferencial de alíquotas incidente sobre a aquisições de mercadorias, ao entendimento de que seriam destinadas ao seu Ativo Fixo.

Cita que ao entendimento do autuante, essas aquisições deveriam ter sido classificadas como “compra de bem para ativo imobilizado”, em vez de ter se utilizado do CFOP 2101, destinado a “compras para industrialização” em se tratando de operações originárias de outros estados.

Diz que analisando o Auto de Infração, verificou tratar-se de aquisições de “pintos de 01 (um) dia”, que de forma alguma podem ser considerados bens do Ativo Fixo, em razão da natureza das atividades que desenvolvia. Pontua que é empresa do ramo de alimentos, com estabelecimento especificamente voltado à criação de galináceos, os quais são revendidos depois de 30/40 dias, após o abate dessas aves.

Destaca que adotando-se o entendimento do autuante, seria necessário que os pintos de 1 (um) dia, os quais são indubitavelmente revendidos, fossem registrados em sua escrita fiscal como bens do Ativo Imobilizado. Neste sentido, faz uma breve análise do conceito de “ativo imobilizado” sob a ótica da Norma Brasileira de Contabilidade – NBC e da Lei nº 6.404/76, para concluir que os bens do ativo imobilizado de uma empresa classificam-se por sua natureza permanente, sendo utilizados para a própria manutenção das atividades da empresa, a qual não tem a intenção de vendê-los, razão pela qual são alocados no grupo “ativo não circulante”.

Com isso, afirma que uma vez constatado que, diferentemente dos bens do ativo imobilizado da Empresa, os pintos de 1 (um) dia são produtos empregados no processo fabril do estabelecimento, que os revende após o abate, não havendo que se falar em exigência de diferença de alíquotas do ICMS.

Após outras considerações a este respeito, conclui pugnando pela improcedência do Auto de Infração.

Através da Informação Fiscal, fls. 65 e 66, o autuante se pronunciou na forma a seguir reproduzida:

“O contribuinte supra citado atua no segmento de produção de ovos incubáveis que posteriormente são comercializados junto a outros estabelecimentos para produção de pintos de 01 (hum) dia. Para produção desses ovos incubáveis a mesma adquire junto a fornecedores em outras unidades da federação matrizes poedeira. Estas matrizes poedeiras foram classificadas pelo contribuinte com o CFOP 2101 (Compras pra industrialização) enquanto entendemos que pela atividade desenvolvida pela empresa, que é a produção de ovos incubáveis, a mesma deveria classificar as matrizes poedeiras como ativo imobilizado uma vez que as mesmas tem um ciclo de vida superior a um ano e são objeto de depreciação.”

Dessa forma, sendo classificadas com o imobilizado a mesma deveria proceder o recolhimento do diferencial de alíquotas. Esta é a linha de fundamentação para a infração objeto do presente auto.

Quanto as alegações de nulidade apresentadas na peça de defesa temos a informar que a infração cometida pelo contribuinte refere-se ao erro na classificação fiscal que ao invés de classificar as operações como sendo de aquisição de imobilizado o mesmo as classificou como sendo de aquisições para industrialização que conforme foi explicitado diverge da linha de entendimento da autuação.

Já quanto a alegação da nulidade tendo em vista o argumento da decadência do lançamento entendemos que essa é uma matéria de direito bastante discutida no âmbito do judiciário, sendo que no caso em lide utilizamos o critério de cobrança obedecendo o princípio da repercussão financeira, uma vez que o contribuinte apenas acumulava saldo credor e até o momento da efetiva utilização do saldo credor o fisco não poderia cobrar o crédito indevido. Neste caso o fisco apenas poderia cobrar a multa pelo lançamento mas não o crédito indevido lançado, uma vez que o mesmo não fora utilizado. É nessa linha de argumento

que entendo que a cobrança do crédito indevido deve se dar no momento da repercussão financeira que no caso em lide se concretizou através da transferência de créditos feita pela nota fiscal número 960 de 3 1/01/2013 (vide fl. 14 presente processo).

Em razão do exposto propugnamos pela procedência integral do lançamento, nos termos em que constituído”.

VOTO

A acusação que consta no presente Auto de Infração versa sobre exigência de falta de pagamento da diferença entre alíquotas no valor de R\$110.454,72 em decorrência de aquisições interestaduais de aves matrizes utilizadas para produção de ovos incubáveis para geração de pintos de 01 (um) dia, tendo como data do fato gerador o dia 31/01/2013, aquisições estas consideradas pelo autuante como bens destinados ao Ativo Imobilizado do autuado, porém, por este contabilizados como sendo aquisições de produtos para industrialização.

O autuado, em seu pedido de nulidade do Auto de Infração cita que ao analisar a data de ocorrência do fato gerador apontado pelo autuante, verificou que a mesma se refere à data em que ocorreu a transferência de crédito para terceiro, destacando o seguinte trecho produzido pelo autuante: “...*foram consideradas como data de ocorrência da utilização indevida dos créditos o dia 31/01/2013, referente a data da emissão da nota fiscal número 960 onde o contribuinte transfere para outro estabelecimento os créditos acumulados. Vale ressaltar que o mesmo apenas produz mercadorias cujo as saídas são isentas...*”.

Analizando as planilhas de cálculos elaboradas pelo autuante, relativas a dita falta de pagamento da diferença de alíquotas em aquisições interestaduais, fls. 06 a 09, vejo que as ocorrências englobam os períodos iniciados em março de 2011 até junho de 2012, entretanto o autuante considerou como única data de ocorrência do fato gerador da falta de pagamento da diferença entre alíquotas, o dia 31/01/2013 por se tratar da data em que foi emitida nota fiscal a título de transferência de crédito fiscal para terceiro.

Portanto, são duas situações distintas: a primeira relaciona-se as datas das efetivas aquisições das mercadorias, operações estas que, ao entender do autuante, estariam sujeitas ao pagamento da diferença entre as alíquotas por se referirem a operações interestaduais de ativo imobilizado, cujo fato gerador ocorre no momento da entrada da mercadoria, bem ou serviço no estabelecimento adquirente.

Com isso, conforme já dito acima, as aquisições ocorreram a partir de março de 2011, ocasião em que deveria ser exigido o imposto, se devido. A forma como foi feito o lançamento, considerando como data de ocorrência 31/01/2013, configurou-se uma postergação irregular da data de ocorrência dos fatos geradores, causando prejuízo ao erário estadual, vez que os acréscimos tributários legais que iriam incidir sobre a considerada falta de pagamento do imposto seriam inferiores ao devido, situação esta que não se pode corrigir neste momento pois, se assim o fizesse, estaria onerando o lançamento.

A segunda questão a ser analisada é que ao indicar a data de ocorrência como sendo 31/01/2013, considerou como data do fato gerador uma operação de transferência de crédito fiscal acumulado, situação esta conflitante com a acusação inicial.

Neste sentido entendo que assiste razão ao autuado quanto a falta de solidez do lançamento, ante a presença de motivação contraditória entre os fatos abrangidos pela acusação fiscal, que mistura ocorrências relacionados a diferença de alíquota com transferência de crédito, no mesmo lançamento. Observe-se que a exigência da diferença de alíquota indicada pelo autuante é bastante inferior ao crédito fiscal transferido e constante na Nota Fiscal nº 960, fls. 14 a 16.

Ante ao exposto, com fulcro no Art. 18, inciso IV “a”, do RPAF, voto pela nulidade do presente Auto de Infração. Em consequência, restam prejudicados os exames relacionados às demais questões suscitadas pela defesa (decadência e mérito).

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **279691.3001/16-3** lavrado contra **BRF S.A.**

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº **13.537/11**, com efeitos a partir de **20/12/11**.

Sala das Sessões do CONSEF, em 27 de junho de 2017

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS- JULGADORA

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR