

PROCESSO - A. I. N º- 233038.0007/16-0
RECORENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e NESTLÉ NORDESTE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA.
RECORRIDOS - NESTLÉ NORDESTE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 00184-04/17
ORIGEM - IFEP – DAT/NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET 28/11/2018

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0282-11/18

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Comprovado pelo autuante que parte do imposto exigido se encontrava recolhido. Infração procedente em parte. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Comprovado pelo autuante equívoco da exigência relativa ao exercício de 2014. Infração procedente em parte. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Tratam de Recursos de Ofício e Voluntário contra a decisão proferida pela 4ª JJF, através do Acórdão nº 0184-04/17, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 21/02/2016, para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$229.415,05, pela constatação das seguintes infrações objeto dos presentes recursos:

Infração 01- 01.02.40 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no documento fiscal, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, novembro e dezembro de 2012, janeiro, março a maio e agosto a dezembro de 2013, janeiro, maio a dezembro de 2015, totalizando o montante de R\$156.587,37, acrescido da multa de 60%.

Infração 02 – 06.02.01- Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$72.827,68, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da federação e destinadas a consumo do estabelecimento, acrescido da multa de 60%, nos meses de março, abril, junho, dezembro de 2011, junho, novembro e dezembro de 2012, janeiro a agosto de 2014, acrescido da multa de 60%.

Por unanimidade, os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual entenderam por bem julgar Procedente em Parte o Auto de Infração nº 233038.0007/16-0. O valor exigido ficou reduzido para R\$143.488,11, conforme voto condutor abaixo transcrito:

VOTO

Inicialmente, quanto ao pedido de realização de diligência formulado pelo impugnante este fica indeferido, com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide.

Em relação à perícia requerida, informo que esta tem a finalidade de esclarecer fatos eminentemente técnicos, a ser realizada por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, o que não é o caso dos autos, já que não é necessário conhecimento especializado para o deslinde da questão, razão pela qual também fica indeferida, com fulcro no art. 147, inciso II, alínea “a” do RPAF/BA.

A infração 01 trata da utilização de crédito fiscal superior ao destacado no documento fiscal. O sujeito passivo na apresentação da defesa se insurge em relação a exigência relativa a nota fiscal nº 1863. Reconhece que o valor do ICMS destacado no referido documento fiscal é de R\$14.021,08, entretanto registrou em seu SPED Fiscal o valor de R\$43.841,11. Ao perceber o equívoco efetuou o recolhimento da diferença no valor de R\$29.820,03, com os devidos acréscimos, antes da lavratura do Auto de Infração. Anexa cópia do Documento de Arrecadação Estadual-DAE, acompanhado do respectivo comprovante de pagamento emitido por Instituição bancária.

O autuante ao prestar a Informação Fiscal diz que após verificar os documentos trazidos na defesa constatou que a diferença exigida no valor de R\$29.820,03 e seus acréscimos legais, relativa a nota fiscal anteriormente

menção foi recolhida com seus acréscimos legais e reduz o valor exigido para R\$126.767,34.

Acato as conclusões do autuante que ao prestar a Informação Fiscal, concorda integralmente com os argumentos defensivos e elabora novo demonstrativo de débito para o exercício de 2015, conforme documento de fl. 52, razão pela qual julgo Procedente em Parte a infração 01, no valor de R\$126.767,34.

A infração 02 diz respeito a falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento.

O sujeito passivo afirma ser improcedente a acusação fiscal alegando que no período de 2014 a fiscalização apurou no demonstrativo analítico que serviu de base para a acusação o valor de R\$169.059,99, porém, foi transportado para a “planilha resumo das operações” o valor de R\$243.005,10.

O autuante ao prestar a Informação Fiscal concorda com a argumentação apresentada informando que o fato ocorreu devido à falha do sistema SIAF, que fez o transporte dos valores automaticamente e exclui os valores exigidos no exercício de 2014.

No que diz respeito ao argumento de que as demais notas fiscais acobertam aquisição de insumos utilizados no seu processo produtivo não pode ser acatado, pois como bem esclarecido pelo autuante, a auditoria levou em consideração os lançamentos efetuados pelo próprio contribuinte em sua Escrituração Fiscal Digital e as notas fiscais objeto do presente lançamento estão registradas com o CFOP 2556 – Compra para material de uso e consumo.

Conforme disposto no art. 247 do RAICMS/12 a Escrituração Digital- EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. A EFD substitui a escrituração e impressão dos livros fiscais, inclusive o Registro de Entradas.

Caso houvesse equívocos no envio dos arquivos caberia ao contribuinte proceder a retificação obedecendo o disposto na cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/2009 conforme disposto no art. 251 do RICMS/2012, o que não ocorreu no presente caso.

Cláusula décima terceira O contribuinte poderá retificar a EFD:

I - até o prazo de que trata a cláusula décima segunda, independentemente de autorização da administração tributária;

II - após o prazo referido no inciso I, conforme dispuser a legislação da unidade federada de localização do estabelecimento.

§ 1º A retificação de que trata esta cláusula será efetuada mediante envio de outro arquivo para substituição integral do arquivo digital da EFD regularmente recebido pela administração tributária.

§ 2º A geração e envio do arquivo digital para retificação da EFD deverá observar o disposto nas cláusulas oitava a décima primeira deste ajuste, com indicação da finalidade do arquivo.

§ 3º Não será permitido o envio de arquivo digital complementar.

Assim, são improcedentes as ocorrências relativas ao exercício de 2014, no valor total de R\$56.106,91, tendo em vista a confirmação do autuante do equívoco apontado pelo sujeito passivo e mantendo os valores exigidos nos demais exercícios.

Portanto, a infração é procedente parcialmente no valor R\$16.720,77.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$143.488,11.

A 4ª JJF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, recorre de ofício da decisão proferida através do Acordão JJF nº 0184-04/17.

Inconformado com a Decisão proferida pela 4ª JJF, o autuado impetrou Recurso Voluntário, reforçando a tese originalmente exposta em sede de impugnação em referência a infração 2.

Pugna a recorrente pela não incidência do ICMS/Diferencial de Alíquota nas operações autuadas, de modo que o lançamento do crédito tributário deverá ser integralmente cancelado.

Cita o artigo 155, § 2º, inciso VII da Constituição Federal de 1988, sinalizando para as hipóteses de incidência do ICMS/Diferencial de Alíquota: (i) a entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outro Estado destinada a uso ou consumo ou ao ativo permanente; e (ii) a utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado e não esteja vinculada à operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto.

Ressalta que, em atenção ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, previsto no art. 155, §2º, I, da Constituição Federal, a aquisição de insumos e materiais intermediários afasta a obrigação de

o contribuinte recolher o Diferencial de Alíquota nas operações interestaduais.

Aponta para jurisprudência firmada pelo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL onde foi diferenciada, historicamente, os bens meramente destinados ao uso e consumo dos materiais “intermediários” - entendidos como os bens que, embora não se caracterizando como matérias-primas, são, efetivamente, consumidos no processo de fabricação.

Conclui afirmando que os produtos intermediários são aqueles que: (i) integram o produto fabricado, mas desde que na condição de específico, ou seja, o produto fabricado deve depender daquele que será integrado; ou (ii) são consumidos no processo de fabricação, desde que este consumo seja essencial, isto é, não deve ser da ordem dos produtos geralmente aplicáveis a qualquer processo de industrialização.

Traz entendimento firmado pelos professores, ROBERT S. PINDYCK E DANIEL L. RUBINFELD, da *Massachusetts Institute of Technology – MIT* e da Universidade da Califórnia, em sua obra sobre Microeconomia, que assim conceituam insumos:

“Durante o processo produtivo, as empresas transformam insumos, também denominados fatores de produção, em produtos. Os fatores de produção são tudo aquilo que a empresa utiliza no processo produtivo”. (Destaque acrescidos)

Aduz que o termo “insumos”, conforme se observa, advém da ciência econômica, designando os fatores de produção, abarcando as matérias-primas, bens intermediários, uso de equipamentos, capital, horas de trabalho, energia, etc.

No presente caso, como acima relatado, entende que a Fiscalização está exigindo o pagamento do ICMS supostamente recolhido a menor, sob o argumento de que a recorrente não teria recolhido o ICMS/Diferencial de Alíquotas na aquisição interestadual de mercadorias que, supostamente, se destinariam ao seu uso e consumo.

Contesta, contudo, que as mercadorias em questão são, efetivamente, consumidas em seu processo produtivo, seja em decorrência de ação direta sobre o produto, ou em decorrência de ação direta sobre os respectivos insumos, caracterizando-se como específicas e essenciais ao processo produtivo, nos estritos termos dos conceitos trazidos pelo STF.

Desta forma, por se tratar de aquisição de insumos e materiais intermediários, não pode ser exigido o diferencial de alíquotas e, portanto, não há que se falar em recolhimento de ICMS a menor.

Sugere a conversão do presente feito em diligência, nos termos do art. 7º, §2º, do Decreto 7.629/99, para que as autoridades fiscais procedam a uma análise mais apurada dos materiais em questão. Argumenta que a fiscalização não poderia se restringir a uma análise feita por mero cruzamento de dados, alegando ser necessária a realização de uma análise mais criteriosa dos materiais empregados no processo produtivo, por meio da conversão do feito em diligência e, se necessário, da produção de prova pericial.

Contesta que a Fiscalização escolheu o caminho mais cômodo, tendo se limitado a presumir – repise-se, apenas com base nas informações que constam das Notas Fiscais – a destinação dos bens, lançando sobre a ora recorrente o ônus de provar sua inocência.

Ressalta que a atividade desenvolvida pela recorrente passa por centenas de etapas, imprescindíveis para a obtenção do produto final. Todo o processo produtivo está submetido à aprovação de normas específicas de diversos Órgãos Reguladores, tais como Anvisa, Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, sem as quais não é possível dar continuidade à produção. Neste sentido, tendo em vista o lançamento do crédito tributário foi feito com base em uma análise extremamente superficial e simplista da documentação mencionada pela recorrente, se faz imperiosa a conversão do feito em diligência para que seja realizada uma perícia muito mais detalhada sobre a natureza dos materiais empregados em seu processo produtivo.

VOTO

Com o encargo de analisar os Recursos de Ofício e Voluntário, promoverei primeiro à análise

daquele.

O Recurso de Ofício objeto da presente análise alcança as infrações 1 e 2. A 4^a JJF, através do Acórdão nº 0184-04/17, julgou Procedente em Parte o Auto de Infração Nº 233038.0007/16-0, reduzindo o valor originalmente cobrado de R\$229.415,05, para R\$143.488,11.

A infração 1 contempla a cobrança do ICMS em razão de a Impugnante ter se aproveitado do crédito de ICMS em valor superior ao destacado nas notas fiscais de entrada.

Certo afirmar que a impugnante incorreu em erro no registro fiscal da Nota Fiscal nº 1853. Ao lançar o crédito da nota fiscal referida, registrou o valor de R\$43.841,11, quando o correto seria R\$14.021,08.

Ocorre que, e ainda que tenha se apropriado de crédito a maior que o devido em referência a nota fiscal acima citada, a recorrente, antes de iniciado o referido processo administrativo fiscal, se autodenunciou, recolhendo a diferença de R\$29.820,03 através de DAE, conforme cópia do comprovante anexo ao doc. 03 da impugnação.

O fiscal autuante, por sua vez, reconheceu o pagamento efetuado pelo contribuinte e excluiu do lançamento fiscal a exigência do ICMS em referência a Nota Fiscal nº 1853.

Comungo, portanto, com a decisão de piso que tornou Procedente em Parte a infração 1.

Em referência a infração 2, é possível observar que o fiscal autuante incorreu em erro ao exigir montante superior ao efetivamente apurado em referência ao exercício de 2014.

Para subsidiar a lavratura do Auto de Infração, o fiscal autuante elaborou planilhas com a descrição de todas as operações objeto da autuação e, em relação ao período de 2014, os valores constantes das planilhas elaboradas apresentaram distorções quando comparados aos valores exigidos no referido Auto de Infração.

Na planilha descriptiva elaborada pelo fiscal autuante, consta o valor de R\$169.059,99, enquanto que na planilha resumo para fins de exigência do ICMS na infração 2 consta o valor de R\$243.005,10.

O fiscal autuante reconheceu que o valor de R\$243.005,10 informado na “planilha resumo”, não corresponde ao valor efetivo devido pela empresa a título de diferencial de alíquota, retificando o valor exigido.

Diante do acima exposto, não há reparos na Decisão de Piso, pelo que voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Passo agora a análise do Recurso Voluntário.

O cerne da questão gira em torno da exigência do ICMS- DIFAL dos meses de março, abril, junho, dezembro de 2011, junho, novembro e dezembro de 2012 e janeiro a agosto de 2014.

Saliento que as imputações foram elaboradas com base em arquivos magnéticos entregues pelo contribuinte.

Assim, o fiscal autuante levou em consideração informações prestadas pela recorrente em seu Livro Fiscal digital (EFD) e informações constantes nas notas fiscais objeto do presente lançamento.

Não basta então a simples alegação do contribuinte em suas razões de defesa de que as mercadorias adquiridas são em verdade produtos intermediários do seu processo produtivo, quando os próprios documentos fiscais sinalizam para o contrário. (Nf.'s registradas com o CFOP 2556 – *Compra para material de uso e consumo*).

Neste ponto específico, destaco as disposições da alínea “b”, do art. 147, inciso I, do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, em que orienta o indeferimento do pedido de diligência quando for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos, o que não o fez.

Caberia, portanto, ao contribuinte o ônus de provar, de forma inequívoca, a improcedência da

infração, incumbência da qual não se desvencilhou a contento.

Nessas condições, o contribuinte deveria ter uma postura proativa, apresentando satisfatoriamente as provas, inclusive documentos e demonstrativos referentes às suas alegações, conforme art. 143 do RPAF, que diz:

Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

A recorrente limitou-se, contudo, a alegar que não há fundamento em exigir o ICMS-Diferença de Alíquotas nas mercadorias adquiridas objeto do presente Lançamento Fiscal, mencionando que são bens integrantes do processo produtivo da empresa. Não trouxe, porém, provas de que tenha realmente ocorrido em erro material ao registrar os documentos em sua escrita fiscal como materiais de uso e consumo, nem tampouco demonstrou, mesmo que, por amostragem, que as mercadorias em referência fazem parte do seu processo produtivo.

O certo é que, não obstante a previsão da não exigência do ICMS nas aquisições de insumos/materiais secundários, é notória a dificuldade para delimitar os critérios normativos que os identificam, situação que prejudica a análise tanto pelos contribuintes, como pelos julgadores.

A recorrente, de forma genérica, entendeu que todas as mercadorias objeto do presente lançamento seriam, em verdade, insumos/produtos intermediários. Ocorre que, apesar de não ser sinalizado especificamente para um grupo de produtos, entendeu a recorrente que todo lançamento seria insubstancial, pois referem-se a insumos/produtos intermediários.

Analisando, contudo, a planilha anexa à fl. 15 (mídia) (NESTLE_NORD_2011_DIFAL_REL_NFE.pdf), têm-se que a recorrente de fato adquiriu sapato, luva, calça, touca, protetor descartável assento, fita teflon vidro, vassoura tira pó, dentre outros, não sendo, portanto, razoável a afirmação de que estes produtos são insumos vinculados à produção.

A função, neste caso da recorrente, seria provar de forma inequívoca que, apesar dos registros sinalizarem para aquisição de material de uso e consumo, referidas mercadorias são em verdade insumos na produção industrial, o que não se vê no presente recurso.

Vale realçar, entretanto, que o contribuinte poderá produzir as provas que julgar necessárias à sua defesa, após este julgamento de 2ª Instância, em sede de Pedido de Controle da Legalidade junto à PGE.

Diante do exposto voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 233038.0007/16-0, lavrado contra **NESTLÉ NORDESTE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA**, no valor de **R\$143.488,11**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de outubro de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS - RELATORA

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS