

A. I. N° - 087015.0004/18-6
AUTUADO - EAO EMPREENDIMENTOS AGROPECUÁRIOS E OBRAS S/A
AUTUANTE - COSME ALVES SANTOS
ORIGEM - INFAZ ITAPETINGA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 03/06/2019

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0102-03/19

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO FIXO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada, efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento. Infrações subsistentes. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/03/2018, refere-se à exigência de R\$21.842,74 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 06.01.01: Falta de recolhimento do 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, nos meses de setembro de 2014 e outubro de 2015. Valor do débito: R\$593,50.

Infração 02 – 06.02.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, junho e outubro de 2013; janeiro, março, maio, setembro e novembro de 2014; janeiro, março, maio, junho e setembro de 2015. Valor do débito: R\$21.249,24.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 17 a 30 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa; reproduz os itens da autuação fiscal, e alega que as exigências em comento devem ser julgadas insubsistentes, razão pela qual o Contribuinte se vale da impugnação, visando o cancelamento do crédito tributário exigido.

Quanto à infração 01, alega que a diferença autuada foi devidamente lançada no SPED Fiscal, tendo o imposto sido integralmente compensado com os créditos da apuração de período anterior. Diante disso, afirma que não restam dúvidas acerca da improcedência desta infração, o que, desde já, requer seja reconhecido, sem prejuízo da apresentação de documentos complementares no curso do contencioso, frente ao princípio da verdade material.

Sobre a infração 02, alega que houve equívoco na autuação, quer seja pelo fato de que os valores autuados foram devidamente compensados pelo impugnante, quer seja pelo fato de que o Fisco Estadual está cobrando a diferença de alíquotas na aquisição de “insumos” o que, em verdade, resultaria em “crédito” de ICMS a favor do defendente.

Comenta sobre a compensação do ICMS relativo à diferença de alíquotas com saldo credor do imposto. Diz que o referido tributo decorrente das Notas que mencionou, foi integralmente compensado com os créditos de ICMS apurados.

Relativamente às Notas Fiscais nºs 85317, 85682, 87107, 89363 e 15466 (Docs. 09 e 10 – fls. 67 a 73 do PAF) a fiscalização considerou um valor de diferença de alíquotas muito menor que o efetivamente compensado na escrituração fiscal, o que corrobora a improcedência desta autuação.

Também alega equívoco da cobrança da diferença de alíquotas em relação à aquisição de insumos. Salienta que se dedica ao negócio agropecuário, atuando em diversos segmentos do ramo, desde a criação de bovinos, equinos, cães, aves exóticas, animais silvestres, até a produção de cachaça.

Informa que de acordo com as Notas Fiscais autuadas, trata-se da aquisição de “suplementação” (Fosbovi, Probeef, dentre outros) e de vacinas/hormônios, essenciais para a manutenção da sua atividade, por isso, não haveria que se falar na cobrança do ICMS decorrente da diferença de alíquotas, mas no seu direito ao crédito do imposto, em razão do princípio da não-cumulatividade.

Esclarece que a “suplementação” especificada acima, tem por principal escopo melhorar o desempenho do rebanho em diversas fases do seu confinamento, melhorando a digestão dos alimentos e aumentando a saúde animal, merecendo destaque as informações constantes no *site* da “Nutron Alimentos Ltda.”, uma das fornecedoras do Impugnante, cujas Notas Fiscais foram autuadas, acerca da utilização do Probeef na criação de bovinos.

Do mesmo modo, é o “Fobovi”, adquirido junto à “TORTUGA COMPANHIA ZOOTECNICA AGRARIA”:

Por fim, em relação ao produto “MGA PREMIX”, cuja NF também foi objeto de autuação, alega que se trata de hormônio fundamental para utilização em programas de sincronização do cio das fêmeas bovinas. Afirma que não restam dúvidas de que os referidos produtos possuem função específica na consecução do seu objeto, de modo que a falta de qualquer um deles certamente inviabiliza a produção, ou, no mínimo, altera a qualidade e as características fundamentais do seu produto final.

Entende que eventual equívoco na classificação do CFOP dos produtos em comento, não é capaz de ensejar a cobrança de imposto, face a evidente afronta ao princípio da verdade material. Assim, uma vez demonstrado que as Notas em destaque se referem à aquisição de insumos essenciais à sua atividade, alega que se torna imperioso o reconhecimento da improcedência da autuação.

Por todo o exposto, requerer a improcedência do presente Auto de Infração, com o consequente arquivamento do processo.

Também requer a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive a juntada de novos documentos.

O autuante presta informação fiscal às fls. 116/117 dos autos. Diz que os créditos alegados pelo defendente foram considerados no momento da autuação fiscal, fato esse justificado na tabela que acostou aos autos, onde os valores encontrados em ICMS DEVIDO foram obtidos através da diferença entre o ICMS TOTAL e o ICMS CRÉDITO.

Conclui que em relação aos fatos apresentados, bem como, os documentos anexados ao presente processo, considera que o defendente não realizou os pagamentos do imposto exigido, pois o autuado não considerou a diferença de alíquota existente entre mercadorias de um Estado para outro, e utilizou de créditos previamente considerados no levantamento fiscal. Pede a procedência do Auto de Infração.

O defendente se manifestou às fls. 126 a 133 dos autos, afirmando que na informação fiscal, o autuante entendeu pela manutenção da cobrança ao argumento, de que o autuado não realizou o pagamento do ICMS, porque não considerou “a diferença de alíquota existente entre mercadorias

de um estado para outro e utilizou de créditos previamente considerados no momento da autuação”.

Afirma que as referidas informações não devem prosperar. Quanto à infração 01, alega que o autuante se manifesta pela sua manutenção integral, desconsiderando o fato de que houve a compensação do imposto devido com os créditos apurados no período anterior.

Assim, para que não restem dúvidas acerca da sua improcedência, o impugnante, a título exemplificativo, colaciona a documentação fiscal do período de Setembro/2014, referente à NF 11093, o que, por sua vez, se repete em relação aos demais períodos autuados.

Diz que se verifica que o imposto relativo à diferença de alíquotas compôs o valor total dos ajustes de débitos apurados no mês (R\$ 2.278,75) e foi devidamente compensado com o saldo credor do período (R\$ 2.402,36). Assim, entende restar demonstrada a improcedência da exigência ora combatida, o que requer seja reconhecido por esta Junta de Julgamento Fiscal.

No que se refere à infração 02, também de forma genérica, manifestou-se o autuante pela sua manutenção ao simplório argumento de que, apesar de o impugnante ter justificado o seu direito ao crédito, estes foram considerados “durante a autuação para o ICMS DEVIDO”.

Alega que o autuante olvidou-se do fato de que os valores ora exigidos ou foram devidamente compensados, ou se referem à aquisição de “insumos” o que, em verdade, resultaria em “crédito” de ICMS a favor do impugnante.

Consoante exaustivamente demonstrado em sede de impugnação, o imposto decorrente das Notas 18015, 1285, 11324, 11325, 85317, 85682, 87107, 89363 e 15466 foi integralmente compensado com os créditos de ICMS apurados pelo impugnante.

Para que não restem dúvidas acerca da legalidade da operação, o impugnante colaciona, apenas a título exemplificativo, a documentação fiscal referente à NF 18015, o que se repete em relação às demais Notas mencionadas, cuja documentação fiscal fora devidamente apresentada quando do protocolo da impugnação (Docs 07 a 10).

Informa que o ICMS – DIFAL decorrente da NF 18015 (R\$ 250,90) compôs o valor total dos ajustes de débitos apurados no mês (R\$ 962,40) e foi devidamente compensado com o saldo credor do período (R\$ 1.439,28):

Registra que, relativamente às Notas Fiscais nºs 85317, 85682, 87107, 89363 e 15466 (Docs. 09 e 10) a fiscalização considerou um DIFAL muito menor que o efetivamente compensado pelo impugnante, o que corrobora a improcedência desta autuação.

Não bastasse o equívoco apontado acima, diz que outra grande parte das notas autuadas e devidamente especificadas em sede de impugnação, se referem à aquisição de “insumos”.

Neste sentido, lembra que se dedica ao negócio agropecuário, atuando em diversos segmentos do ramo, desde a criação de bovinos, equinos, cães, aves exóticas, animais silvestres, até a produção de cachaça. Da análise detida das Notas autuadas, por sua vez, verifica-se que elas se referem à aquisição de “suplementação” (Fosbovi, Probeef, dentre outros) e de vacinas/hormônios, essenciais para a manutenção da sua atividade (Docs. 11 a 27), o que, sequer foi apreciado pelo Fiscal Autuante em suas informações.

Acrescenta que não haveria que se falar na cobrança do ICMS decorrente da diferença de alíquotas, mas no seu direito ao crédito do imposto, em razão do princípio da não-cumulatividade.

Informa que a “suplementação” objeto das notas autuadas tem por principal escopo melhorar o desempenho do rebanho em diversas fases do seu confinamento, melhorando a digestão dos alimentos e aumentando a saúde animal, pelo que se conclui que eles possuem função específica na consecução do objeto social do impugnante, de modo que a falta de qualquer um deles

certamente inviabiliza a produção, ou, no mínimo, altera a qualidade e as características fundamentais do seu produto final.

Afirma que está demonstrado que parte das Notas autuadas se referem à aquisição de insumos essenciais à atividade do impugnante, tornando-se imperioso o reconhecimento da improcedência da autuação.

Pede a improcedência do presente Auto de Infração, com o consequente arquivamento do processo. Em razão do princípio da verdade material que rege a tramitação do processo administrativo fiscal, reserva-se no direito de instruir a presente ação com outros documentos e/ou esclarecimentos que se façam necessários.

VOTO

Inicialmente, constato que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração. Rejeitado o pedido de nulidade.

No mérito, a Infração 01 trata 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, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de setembro de 2014 e outubro de 2015. Demonstrativos às fls. 08 e 10 do PAF.

Relativamente à diferença de alíquotas, a Lei 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV da Lei 7.014/96).

O defendente alegou que a diferença autuada foi devidamente lançada no SPED Fiscal, tendo o imposto sido integralmente compensado com os créditos da apuração de período anterior. Colacionou a documentação fiscal do período de Setembro/2014, referente à NF 11093.

Em relação aos contribuintes que apurem o ICMS pelo regime de conta-corrente fiscal, esses contribuintes apurarão, no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às operações ou prestações efetuadas no período, com base nos elementos constantes em sua escrituração fiscal, o valor correspondente à diferença de alíquotas, nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente (RICMS-BA/2012, art. 305, inciso III, alínea “a”).

Na informação fiscal, o autuante esclareceu que os créditos alegados pelo defendente foram considerados no momento da autuação fiscal, fato esse justificado na tabela que acostou aos autos, onde os valores encontrados em ICMS DEVIDO foram obtidos através da diferença entre o ICMS TOTAL e o ICMS CRÉDITO.

Observe que de acordo com o levantamento fiscal às fls. 08 e 10 do PAF, foi considerado na apuração do débito o ICMS recolhido, sendo exigido o valor correspondente à diferença entre o ICMS TOTAL e o ICMS RECOLHIDO. Dessa forma, acato as informações prestadas pelo autuante e concluo pela subsistência deste item da autuação fiscal.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, junho e outubro de 2013; janeiro, março, maio, setembro e novembro de 2014; janeiro, março, maio, junho e setembro de 2015.

O autuado afirmou que o ICMS decorrente das Notas que citou, foi integralmente compensado com os créditos de ICMS apurados.

Conforme já mencionado na infração 01, os valores recolhidos foram considerados no levantamento fiscal, inclusive aqueles indicados pelo autuado às fls. 127/128 e 130/131. Os valores alegados se encontram no demonstrativo à fl. 09, no campo relativo ao ICMS recolhido, dessa forma, quanto a esse aspecto, não há reparo a fazer no levantamento fiscal.

O defendente também alegou que em relação à aquisição de insumos, não há diferença de alíquotas a recolher. Disse que se dedica ao negócio agropecuário, atuando em diversos segmentos do ramo, desde a criação de bovinos, equinos, cães, aves exóticas, animais silvestres, até a produção de cachaça.

Observo que a apuração do que seja material de consumo, não pode ser feita exclusivamente a partir de conceitos abstratos. É preciso saber de que forma o material é empregado pelo estabelecimento, e a partir desta constatação, tomando conhecimento da função de cada bem no processo produtivo é que se pode concluir se o material é para consumo ou insumo.

Como é impossível que o Relator do PAF conheça a totalidade das funções dos produtos, objeto da cobrança do imposto, era necessário que fossem comprovadas as etapas de utilização dos produtos, se o material objeto da autuação é consumido durante o processo produtivo.

Vale salientar, que materiais de consumo são empregados pelo estabelecimento fora do processo produtivo. Consideram-se também de uso ou consumo aqueles materiais que, embora empregados ou consumidos no setor de produção, não têm vinculação direta com o produto em elaboração, não integram o produto final.

O Estatuto Social comprova que o estabelecimento autuado explora atividades agrícolas e pastoris; a industrialização e a comercialização de seus produtos; atividade de uso e manejo em cativeiro, de criadouro comercial, de comércio, de abatedouro e frigorífico da fauna silvestre, nativa ou exótica; planejamento e execução de obras de engenharia em todos os ramos; execução de empreendimentos ou incorporações imobiliárias, urbanas ou rurais, além de atividades conexas relacionadas ao objetivo e ou ao patrimônio social, etc.

Observo que insumos devem integrar o produto final, na condição de elemento indispensável ou necessário, conforme o caso, salientando-se que, embora a distinção entre insumos e materiais de consumo tenha sido voltada para a questão do crédito fiscal, o mesmo raciocínio aplica-se na definição do que deva ou não sujeitar-se ao pagamento da diferença de alíquotas.

Materiais que participem direta e imediatamente do processo produtivo, integram o custo direto de fabricação, e o direito ao crédito fiscal é assegurado pela legislação. Os bens de uso e consumo contabilizam-se como despesas, e se deve levar em conta a forma como os materiais adquiridos são contabilizados, haja vista que, como os insumos integram o custo de produção, na condição de custos industriais, eles afetam a formação do preço final de venda das mercadorias produzidas.

Portanto, a contabilização dos materiais de consumo e dos insumos é feita de modo diverso. Os materiais de consumo são contabilizados como despesas. Já os insumos são contabilizados como custos de produção e tais comprovações não foram apresentadas pelo autuado.

Pelo que consta nos autos, não foi suficientemente comprovado que os materiais alegados pelo defendente se referem a bens vinculados ao seu processo produtivo, e a descrição feita pelo próprio Contribuinte, não permite concluir ser considerados insumos, por isso, é subsistente o imposto lançado neste item do presente lançamento.

Vale salientar, que o tributo é indisponível e a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória. A autoridade administrativa dela incumbida, não tem a faculdade de exercitá-la, ou não, a seu critério. É obrigada a exercitá-la, sempre que no mundo fenomênico se configurar a situação na qual o lançamento é cabível. Neste caso, considerando que não ficou comprovada a existência de operações sem incidência de diferença de alíquotas, concluo que os documentos acostados aos

autos não foram suficientes para a prova pretendida pelo autuado, concluindo-se que é devido o imposto nos valores apurados pelo autuante. Infração subsistente.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 087015.0004/18-6**, lavrado contra **EAO EMPREENDIMENTOS AGROPECUÁRIOS E OBRAS S. A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$21.842,74**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de maio de 2019

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA