

A. I. Nº - 232875.0015/17-9  
AUTUADO - TRANSPORTES CAVALINHO LTDA.  
AUTUANTE - ANTÔNIO LUÍS DOS SANTOS PALMA  
ORIGEM - INFRAZ ATACADO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 13/02/2020

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0003-04/19**

**EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO.** 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 do estabelecimento. Infração subsistente. Não acolhida a decadência arguida. Indeferido o pedido de diligência/perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 30/06/2017, refere-se à exigência de R\$222.358,59 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em razão 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 consumo do estabelecimento nos meses janeiro de 2012 a dezembro de 2016.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 25 a 44 do PAF, após descrever o teor da acusação fiscal diz que como será amplamente demonstrado, não estão presentes no Auto de Infração os requisitos mínimos para constituição do crédito tributário.

Aduz que o período fiscalizado está compreendido entre 31/01/2012 a 31/12/2016, o que de *per si* “salta os olhos” a ocorrência do instituto da decadência de parte do suposto crédito tributário, uma vez que, o prazo para lançamento de supostas diferenças no recolhimento do ICMS dos meses de janeiro a junho de 2012 é de cinco anos a partir do momento em que o Fisco recebe o pagamento do referido imposto.

Assevera que este é o entendimento deste CONSEF e transcreve trecho do Acórdão n. 0252/11-16, proferido No Auto de Infração nº 206981.0110/13-8, publicado em 25/11/2016.

Em seguida conclui que considerando que a ciência do contribuinte do presente auto de infração ocorreu em 17/07/2017, é forçoso reconhecer que os fatos geradores ocorridos até julho/2012, foram atingidos pelo instituto da decadência.

No mérito diz que a lavratura do Auto de Infração somente ocorreu pela interpretação dada pelo Fisco de que houve aquisição de mercadorias de outras unidades do país e destinada ao consumo do contribuinte, o que ensejaria ausência de recolhimento de ICMS da diferença entre alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades do país e destinadas a consumo do estabelecimento.

Registra que a empresa possui como objeto social transporte de cargas intermunicipais e interestaduais. As mercadorias “adquiridas” em verdade trata-se de produtos destinados internamente a reposição, manutenção dos veículos utilizados no transporte (atividade fim), sejam eles novos ou usados, para as unidades de Vacarias/RS, Paulínia/SP e em Camaçari/BA, onde ocorreu a fiscalização.

Afirma que, de acordo com as escritas fiscais auditadas, todos os produtos fiscalizados concorrem para garantir a atividade fim da empresa, revelando em verdade sua destinação a manutenção dos caminhões em trânsitos pelas unidades.

Assim sendo a situação dos autos implica de pronto no afastamento da incidência do ICMS, pois não se trata de aquisição de mercadorias para consumo do próprio, mas sim de mera transferência de produtos e remanejamento entre as unidades, enquadrando-se assim na conceituação de insumos como disposto no art. 5º, I do Regulamento do ICMS - RICMS/97, cujo teor transcreve. Acrescenta que nesse sentido, inclusive, dispõe a Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça.

Informa que com o advento da Lei Complementar nº 87/96, foram adotados novos critérios para definição dos insumos, passando a ser reconhecido todo aquele produto relacionado com a obtenção do objetivo final da empresa. Por este critério, reconhecido o caráter de insumo para todos os bens destinados a consecução das atividades que constituem o objeto social do estabelecimento empresarial.

Diz que neste sentido o Superior Tribunal de Justiça - STJ se posicionou ao apreciar situações semelhantes a presente, conforme decisão que copiou.

Conclui que as aquisições objeto do Auto de Infração, são essencialmente caracterizadas como insumos vinculados diretamente à operacionalização da atividade fim da empresa, restando patente sua indispensabilidade à atividade produtiva.

Solicita a realização de diligência para que seja especificado quais são os itens que foram adquiridos que enquadram o contribuinte como consumidor final.

Finaliza solicitando o reconhecimento da decadência parcial da obrigação tributária, extinguindo assim do débito fiscal rechaçado, e o acolhimento das razões declinadas, para determinar o cancelamento do crédito tributário.

Acaso não seja julgado imediatamente improcedente, requer a conversão do julgamento em diligência, para que seja esclarecido por derradeiro que as mercadorias autuadas são destinadas para operacionalização da atividade fim do Contribuinte, e, portanto, isento da incidência do ICMS.

Por fim, requer a concessão de prazo para juntada dos documentos de representação em via original.

O autuante presta informação fiscal à fl. 73 dos autos dizendo que o contribuinte apresentou defesa tempestiva, embora de caráter protelatório, pois os argumentos ali contidos carecem de substância para anular a prova material evidenciada pelos levantamentos apresentados e anexados ao feito.

Na sessão suplementar realizada em 31 de agosto de 2018 os membros desta Junta de Julgamento Fiscal observaram que as planilhas que embasam a acusação fiscal não informam a descrição das mercadorias e que o fiscal autuante não se manifestou objetivamente sobre os argumentos defensivos.

O processo foi convertido em diligência para que o autuante inserisse na referida planilha a descrição das mercadorias que foram adquiridas através das respectivas notas fiscais. Após foi solicitado que tais documentos fossem entregues ao autuado, reabrindo o prazo de defesa.

Em seguida foi solicitado que o autuante prestasse nova Informação Fiscal, obedecendo o determinado no §6º do art. 127 do RPAF/BA.

O autuante ao cumprir a diligência anexou às fls.81 a 125 as planilhas solicitadas.

O autuado ao ser cientificado se pronunciou às fls. 138 a 154 dizendo que ao analisar a descrição dos itens é possível verificar que assiste razão aos fundamentos alegados em sua defesa, pois

todos os itens são destinados a manutenção veicular e não podem ser destinados a qualquer outra finalidade.

Reitera os argumentos defensivos e informa estar juntando documentação com a descrição da frota de seus veículos, para que cruzando com as informações das peças listadas na relação de notas fiscais conclua-se pelo inevitável enquadramento de tais objetos como insumos.

O autuante presta Informação Fiscal à fl. 157 dizendo que foi anexada a relação das notas fiscais objeto da infração detectada, com a descrição das mercadorias às fls. 81 a 125 e que nas novas alegações do contribuinte não foram apresentados fatos novos e embasa seus argumentos em decisões em andamento em tribunais superiores, a revelia do que estabelece o RICMS.

## VOTO

Inicialmente, cabe apreciar a decadência arguida pelo impugnante. Alega o mesmo que o prazo para lançamento das supostas diferenças no recolhimento do ICMS dos meses de janeiro a junho de 2012, é de cinco anos, a partir do momento em que o Fisco recebe o pagamento do referido imposto, portanto, no seu entendimento, o suposto crédito tributário estaria atingido pela decadência.

Conforme estabelece o art. 150 do CTN, “*O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa*”.

O § 4º estabelece que, “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

Durante muito tempo subsistiu a discussão acerca de qual seria o entendimento frente a questões de tal natureza, para reconhecimento ou não da existência da decadência: se deveria ser aplicado o disposto no artigo 173, inciso I, ou o artigo 150, § 4º do CTN.

Tendo em vista as recorrentes decisões do STJ e a interpretação construída na elaboração da Súmula Vinculante nº 8 do STF a PGE/PROFIS, promoveu uniformização de sua orientação jurídica acerca de alguns temas, dentre estes, a questão da decadência, com emissão de parecer em *Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0*, nos seguintes termos:

1. *Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.*
2. *O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes desta data, como não havia provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, 9 5º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.*
3. *Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 150, 4º, do CTN, quando:*
  - a) *o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento;*

- b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável;
- c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

As hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do art. 150, 4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no art. 173, inc. I, do mesmo Código. Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador.

Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação. De igual forma, quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação. Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que “o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 173, I, CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.

No caso presente, a conduta infracional imputada ao autuado de que cuida o lançamento de ofício em exame, ocorreu quando este deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias destinadas ao consumo do estabelecimento, devido nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2016, conforme consta no Auto de Infração.

Portanto, inequívoco o fato de o contribuinte não ter antecipado qualquer pagamento de que nos fala o Art. 150, § 4º do CTN, sendo clara e inquestionável a não aplicação do mesmo ao caso em comento, devendo vigorar o entendimento de aplicação do prazo previsto no artigo 173, inciso I do CTN, contando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não se vislumbrando nos autos, qualquer presença do instituto da decadência.

Em relação ao pedido para realização de diligência, na forma proposta na peça defensiva, esta fica indeferida, nos termos do artigo 147 do RPAF/99, pois todas as informações necessárias ao pleno conhecimento das operações autuadas se encontram nos demonstrativos anexados pelo autuante às fls. 81 a 125, em atendimento à diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal.

No mérito, como dito anteriormente, a infração trata de 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.

O autuado alegou que a empresa possui como objeto social transporte de cargas intermunicipais e interestaduais, e as mercadorias “adquiridas”, tratam-se de produtos destinados internamente à reposição, manutenção dos veículos utilizados no transporte (atividade fim), sejam eles novos ou usados, para as unidades de Vacaria/RS, Paulínia/SP e em Camaçari/BA, onde ocorreu a fiscalização.

De acordo com as planilhas anexados aos Autos, às fls. 81 a 125, constato que são materiais como bucha suspensão, correias rolamento, barra de direção catraca, filtro, pneus, etc. São peças de reposição de bens do ativo, necessárias em face do desgaste de toda e qualquer peça que compõe os veículos, sendo esses itens definidos como de uso e consumo do estabelecimento.

O próprio autuado afirmou que os bens listados nos referidos demonstrativos constituem-se em partes e peças empregadas na manutenção dos seus veículos, portanto, tais manutenções não aumentam o tempo de vida útil do bem nem eleva o seu valor patrimonial, mas se constituem como despesas. Portanto, por se tratar de itens definidos como de uso e consumo, é devido o ICMS correspondente à diferença de alíquotas.

Relativamente à diferença de alíquotas, a Lei nº 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, inclusive nas operações a título de transferência interestadual, que é o caso sob análise, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV da Lei 7.014/96).

Observo que não é devido o pagamento da diferença de alíquotas nas operações realizadas com não incidência ou isenção do imposto. Neste caso, considerando que não ficou comprovada a existência de operações sem incidência do imposto, concluo que é devido o ICMS, nos valores apurados pelo autuante.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232875.0015/17-9**, lavrado contra **TRANSPORTES CAVALINHO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$222.358,59**, 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, 22 de janeiro de 2020.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR