

**PROCESSO** - A. I. Nº 278936.0004/19-6  
**RECORRENTE** - NORSA REFRIGERANTES S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acordão 1ª JJF nº 0084-01/20-VD  
**ORIGEM** - IFEP SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 04/08/2021

**2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0109-12/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Aquisição de mercadorias que se caracterizam como material para uso ou consumo no estabelecimento, com apropriação indevida dos créditos fiscais. Infração 01 subsistente. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOS. Autuado não aplicou como base de cálculo o valor previsto em pauta fiscal. Ajuste de seu valor com base na média de preços praticados no mercado não consiste em majoração de tributo, e sua vigência não estaria sujeita ao princípio da anterioridade. Infração 02 subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela autuada, em face da decisão proferida pela 1ª JJF, que julgou Procedente, em decisão unânime, o presente Auto de Infração, lavrado em 28/06/2019, para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 129.604,58, referente ao exercício 2015, em decorrência do cometimento das seguintes infrações abaixo descritas:

*Infração 01 (01.02.02) - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, ocorrido nos meses de janeiro, março, maio, junho, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$29.288,30, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea "a" do inciso VII do art. 42 da Lei nº 7.014/96;*

*Infração 02 (07.02.02) – reteve e recolheu a menos o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, ocorrido nos meses de fevereiro a dezembro de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$100.316,28, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea "f" do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.*

A recorrente apresentou defesa fls. 18 a 34, e autuante a Informação Fiscal, fls. 90 a 91, em sessão do dia 31/07/2020, 1ª JJF julgou Procedente, em decisão unânime, fls.97 a 99 com base no voto a seguir transcrito.

*"Inicialmente, verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõe o Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.*

*Afasto toda discussão acerca da constitucionalidade da multa aplicada no presente auto de infração. De acordo com o inciso I do artigo 167 do RPAF, não é competência deste órgão julgador a declaração de constitucionalidade da legislação tributária estadual nem a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. As multas aplicadas estão previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96.*

*Rejeito o pedido de nulidade do auto de infração sob a alegação de que não teve acesso à ordem de serviço para verificar se o procedimento fiscal atendeu aos limites nele inseridos. A Ordem de Serviço se trata de um documento interno da Administração Fazendária, não interferindo na constituição do crédito tributário, bem como não cerceia o direito à ampla defesa e ao contraditório do contribuinte, inexistindo no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99 qualquer exigência expressa para apresentação da Ordem de Serviço ao contribuinte.*

*O autuado realiza atividade de fabricação e comercialização de cervejas e refrigerantes. Em relação à infração 01, afirma que as chapas de eucatex são utilizadas no cumprimento de suas atividades e que efetua o destaque do ICMS nas saídas que realiza com esse produto.*

*O autuado não explicou em sua defesa, com detalhe, a função da chapa de eucatex, mas somente a afirmação de que utiliza no cumprimento de suas atividades já caracteriza a mercadoria como material de uso ou consumo. Na sessão de julgamento, o patrono do autuado confirmou que o Eucatex é utilizado no transporte das mercadorias para dar estabilização à carga dentro do caminhão, confirmando tratar-se de material de uso ou*

consumo.

Afirmou que as saídas são tributadas, mas não apresentou qualquer nota fiscal para comprovar essa alegação. A nota fiscal de entrada nº 114.456, emitida pelo autuado, não está relacionada no demonstrativo de débito em CD à fl. 14 e apenas registra o retorno de mercadoria não entregue, incluído uma chapa de eucatex, com destaque do ICMS.

Segundo o autuado, as notas fiscais nº 114.576, 116.626, 116.688 e 120.849, relacionadas pelo autuado no quadro à fl. 26, bem como nas notas relativas às entradas de grampo e joelheira, consistem em registros efetuados para estornar débitos indevidos em notas fiscais emitidas anteriormente pelo próprio autuado.

De acordo com o art. 307 do RICMS, o débito fiscal somente poderá ser estornado ou anulado quando não se referir a valor constante em documento fiscal. A restituição de débito fiscal constante em documento fiscal, considerado pelo contribuinte como indevido, deve ser objeto de petição dirigida à autoridade competente, que definirá a forma de efetivação da restituição, se for o caso, nos termos do art. 75 e seguintes do RPAF. Infração 01 subsistente.

Em relação à infração 02, o autuado pauta sua defesa considerando que a vigência de norma, que promove o aumento da pauta fiscal dos produtos que comercializa, deveria observar o princípio da anterioridade, por representar majoração de tributo. Assim, a Instrução Normativa nº 31/2015, publicada em 27/08/2015, que alterou a Instrução Normativa nº 04/2009, elevou o valor da pauta fiscal de produtos que comercializa e somente deveria vigorar em janeiro de 2016.

A pauta fiscal estabelecida na Instrução Normativa nº 04/09 representa a média de preços usualmente praticados no mercado. O valor médio de cada produto pode sofrer alteração ao longo do ano para mais ou para menos, influenciado por fatores do mercado como concorrência, demanda, oferta, inflação, etc.

A elevação do preço de um produto é ocorrência natural na atividade comercial e não pode ser caracterizada como majoração de tributo, pois não decorre de aumento da alíquota incidente na operação por iniciativa do sujeito ativo.

Quem eleva o preço de um produto não é o Estado, mas os próprios contribuintes em razão de diversos fatores que afetam o mercado. O ajuste do valor da pauta para mais ou para menos busca evitar que a mercadoria seja tributada de forma desproporcional com a realidade.

Se o preço de uma mercadoria sofre redução no mercado, o ajuste do valor da pauta para menos evitaria que haja de fato um aumento da tributação, pois a base de cálculo exigida estaria além da média dos preços praticados no mercado. Da mesma forma, quando o preço usualmente praticado no mercado com uma mercadoria sofre aumento, a manutenção de uma base de cálculo defasada implicaria em redução de tributação e prejuízo aos cofres públicos.

Assim, entendo que as alterações na média dos preços de mercado consistem em consequências naturais dos negócios e a sua adoção como base de cálculo não pode ser considerada como majoração de tributo, com consequente submissão ao princípio da anterioridade, quando a alteração aponta para uma elevação de seu preço. Infração 02 subsistente.

Na presente decisão não vejo como aplicar o disposto no art. 112 do CTN, pois não existiu dúvida em relação a aplicação da interpretação da legislação tributária nas lides constantes das infrações.

Dianete do exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA** do auto de infração.”

Inconformada com a decisão de piso a Recorrente interpôs Recurso Voluntário às fls.109 a 133, nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, reeditando todas alegações da sua defesa e apresentando em grau de recurso a saber.

a) Infração 01, argumenta a recorrente que, os produtos autuados não são, na verdade, bem de uso e consumo, razão pela qual não há o que se falar em creditamento indevido.

Cita que os demais produtos (GRAMPO 26/6 CX 5000UND, JOELHEIRA PARA MOTOCIL, CORDA NAYLON ½, etc.) os créditos foram tomados para fins de anulações de débito em operações diversas (devoluções, doações, etc.), não havendo o que se falar em qualquer saldo de imposto a recolher.

b) Infração 02, reitera em relação a pauta fiscal que majorou a base de cálculo do ICMS, desrespeitando ao princípio da anterioridade, e implora que seja obedecido o art. 150, III da Carta Magna.

Aduz a Recorrente que tem como atividade principal a fabricação de refrigerantes para a consecução de suas atividades industriais, utilizando as referidas chapas para fins de empilhamento, armazenamento e transporte das cargas, sendo que as aquisições autuadas são operações regularmente tributadas pelo ICMS.

No mérito, sustenta a improcedência da infração 01 pela classificação do material EUCATEX

equivocadamente classificado como de uso e consumo pelo autuante.

Diz que, quando o custo do EUCATEX não é embutido no preço do produto final, sua saída do estabelecimento da recorrente é realizada com a devida tributação de ICMS, seguida de respectiva baixa no estoque, o que por si só, descaracteriza a sua classificação como uso e consumo.

Alega que os produtos fabricados são empilhados, movimentados internamente, armazenados e vendidos/transportados, com auxílio das chapas autuadas, que estabiliza as cargas de mercadoria e facilita seu manuseio, estando intimamente ligada a logística da produção da recorrente, participando assim do seu processo produtivo.

Alega que a manutenção da exigência fiscal importa em enriquecimento ilícito do Estado, pois o ICMS creditado e criticado no auto de infração combatido foi devidamente anulado pelos débitos anteriores lançados, não havendo imposto remanescente a ser lançado.

Quanto a infração 02, aduz que, a recorrente está sendo acusada de promover retenção do ICMS/ST nas saídas de cerveja e refrigerante, utilizando o preço inferior sugerido na pauta fiscal.

Enfatiza que a atuação desobedece ao princípio da anterioridade disposto no art. 150, III da Carta Magna.

Discorre quanto a elaboração das pautas fiscais elaboradas pelo Estado que, vão muito além de mera sugestão de preço. De fato, estabelecem a base de cálculo do ICMS sobre determinados produtos. Nessa senda, conclui-se que aumentar os valores constantes da Pauta Fiscal, significa, por óbvio, aumento da base de cálculo do tributo. E se há aumento da base de cálculo, há majoração do mesmo, devendo OBEDIÊNCIA AO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE, nas suas duas espécies (do exercício e nonagesimal).

Por fim requer o reconhecimento da nulidade e improcedência da impropriedade da exigência do crédito fiscal, e caso não sendo acolhido, que seja reduzida ou afastada a multa aplicada.

Registro a presença na sessão de julgamento do advogado do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sr. Alexandre Araújo Albuquerque - OAB/PE nº 25.108.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela recorrente no sentido de modificar a Decisão de piso, relativa à utilização de créditos indevidos de ICMS, na aquisição de material para uso e consumo, e de recolhimento a menor de ICMS relativo às operações internas, na qualidade de sujeito passivo.

Em relação a infração 01, percebe-se, com clareza, que a recorrente não traz nenhuma comprovação de que os produtos autuados fazem parte do processo de produção, como também, se são produtos intermediários que são consumidos diretamente no processo industrial, para elaboração do produto final.

Verifica-se que o produto EUCATEX é utilizado para fins de empilhamento, armazenamento e transporte das cargas, e não compõe os produtos de processo para fabricação de Refrigerantes.

Observa-se ainda, que na sessão de julgamento, **o patrono da Recorrente confirmou que o Eucatex é utilizado no transporte das mercadorias, para dar estabilização à carga dentro do caminhão**, confirmando, a meu sentir, tratar-se de material de uso e consumo.

Diante de tais considerações, entendo que os produtos utilizados são de uso e consumo, e a luz da legislação estadual, não permite tomar créditos de ICMS em situações como esta.

Quanto aos créditos fiscais tomados pela recorrente para anular débitos em operações diversas, pode-se observar, que nas notas fiscais a seguir, estas, não possuem nenhuma relação com os créditos utilizados indevidamente pela recorrente:

- Nota Fiscal nº 114576, (cordas de Nylon ½) – A Nota Fiscal nº 151569 emitida em 27/10/2014, com natureza da operação remessa simples para depósito fechado.
- Notas Fiscais nºs 116626 e 116688, (grampos 26/6 c/ 5000 und) – As Notas Fiscais de nºs 167585 e

167568, emitidas com natureza da Operação Doação e com produtos mesas e cadeiras de escritório.

- Nota Fiscal nº 120849, (joelheira para motocicli) – A Nota Fiscal nº 176485, emitida com natureza de operação devolução interestadual CFOP 6202, teve como produto Leão Icetea 300 ml.

Posto isto, é que mantenho integralmente a decisão de piso.

Quanto à infração 02, em relação ao entendimento da Recorrente, de que para toda alteração da pauta fiscal, seria necessário um período de adaptação, para posterior vigoração.

Entendo que o Estado adota todos os procedimentos legais, com publicação prévia no Diário Oficial do Estado, com prazo para início de validação.

A recorrente possuía Termo de Acordo com a Secretaria da Fazenda do Estado de nºs 2995/2013, para utilização da pauta fiscal como base de cálculo da substituição tributária nas operações com refrigerantes, nos termos do art. 289, § 11, inciso IV do RICMS, publicado pelo decreto 13780/2012.

A Instrução Normativa nº 31/2015, publicada em 27/08/2015, que altera os valores dos produtos constantes no Item 5.2 – Refrigerantes da Instrução Normativa nº 04/2009, só passou a vigorar em 15/09/2015, **sendo assim, não tem o que se falar em princípio da não surpresa.**

Não é papel do Estado elevar os preços, sua função restringe-se apenas a acompanhar e fazer os ajustes necessários, baseado na competição, e fatores que possam afetar o mercado. O ajuste do valor da pauta para mais ou para menos, busca evitar que a mercadoria seja tributada de forma desproporcional com a realidade.

Em decorrência da alteração de pauta fiscal, a recorrente citou o amparo no princípio da anterioridade - art. 150, III -, entendo, que toda modificação na pauta fiscal, tem como base as alterações na média dos preços de mercado, caracterizado pelas consequências naturais dos negócios, e quando a alteração eleva o preço e modifica a base de cálculo, não pode ser considerada como majoração de tributo.

**Não há o que reformar na decisão da Junta, devendo-se permanecer intacta mais uma vez.**

Diante de tais considerações, concluo em manter a decisão de piso

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **278936.0004/19-6**, lavrado contra **NORSA REFRIGERANTES S. A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$129.604,58**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “e” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de abril de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

ANTÔNIO DIJALMA LEMOS BARRETO – RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL - REPR. DA PGE/PROFIS