

A. I. Nº - 269275.0023/21-0
AUTUADO - FRIGORÍFICO REGIONAL ALAGOINHAS LTDA.
AUTUANTE - JOSÉ RICARDO SANTOS CORREIA DA CUNHA
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ NORDESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 06.11.2023

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0193-05/23-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE BENS PARA O ATIVO IMOBILIZADO. Trata-se de serpentinas condensadoras, equipamentos que não constituem insumos da produção, logo não ensejam apropriação total e única dos créditos fiscais respectivos. Irregularidade procedente. **2. PAGAMENTO A MENOR. FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL DOS CRÉDITOS FISCAIS, EM FACE DE SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS.** Trata-se de aquisições de energia elétrica e embalagens que, à vista de haver saídas tributadas e não tributadas, admitem somente a apropriação proporcional dos valores. Com base na EFD e no refazimento da conta corrente fiscal, assiste razão à Fazenda Pública, inclusive em face do *quantum* liquidado. Irregularidade procedente. **3. FALTA DE PAGAMENTO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA (DIFAL).** Ao classificá-las sob os CFOPs 1551, 1556 e 2556, é o próprio contribuinte quem reconhece se tratar de aquisições interestaduais de materiais de uso, consumo e bens do ativo fixo, sujeitas ao pagamento do diferencial de alíquota. Irregularidade procedente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cumpra inicialmente frisar que o presente relatório obedece às premissas estabelecidas no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, notadamente quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da simulação dos pronunciamentos dos participantes processuais.

Lavrado em 18.12.2021, o Auto de Infração exige ICMS no valor histórico de **R\$ 105.190,12** de seguintes descritivos:

INFRAÇÃO 01 – 001.002.001 – Uso indevido de créditos fiscais de ICMS, em face de aquisições de bens para integrarem o ativo fixo. Cifra de R\$ 2.130,03.

INFRAÇÃO 02 – 003.002.004 – Pagamento a menor de ICMS, em virtude da falta de estorno proporcional de créditos fiscais de energia elétrica e embalagens, haja vista o contribuinte operar com saídas de mercadorias tributadas e não tributadas. Cifra de R\$ 60.014,19.

Para esta irregularidade, constam do corpo do auto de infração informações complementares que serão explicadas adiante, mas que dizem respeito ao fato de haver entendimento da SEFAZ baiana no sentido do estorno proporcional, além de observações acerca do registro de apuração do ICMS do contribuinte ter sido feito.

INFRAÇÃO 03 – 006.005.001 – Deixou de pagar ICMS relativo à DIFAL (diferença entre a alíquota interna e a interestadual), em decorrência de aquisições interestaduais de mercadorias para consumo ou integração no ativo fixo. Cifra de R\$ 43.045,90.

Datas dos fatos geradores consolidados por mês e enquadramentos de cada irregularidade apostos no corpo do lançamento de ofício.

Documentos apensados pela fiscalização (fls. 07/17), especialmente termo de intimação fiscal e demonstrativos analíticos e sintéticos de cada irregularidade, além de cópia em mídia digital.

Ciência expressa da autuação em 18.01.22 (fls. 19/20).

Em sua contestação (fls. 24/36), protocolada em 21.3.2022, o contribuinte:

Pede nulidade do “auto de infração” (sic.), porquanto o fisco não apresentou os critérios para efetivação dos estornos dos créditos fiscais, inviabilizando o exercício da ampla defesa.

Sobre a infração 03, pondera que a exigência está em desacordo com o Conv. ICMS 93/15, cláusula segunda, além de não haver embasamento para a aplicação da alíquota de 18%.

No mérito:

Tece breves considerações sobre o seu processo produtivo para explicar que o abate de animais ora pode configurar uma prestação de serviços, ora pode configurar um processo de industrialização. Isto porque, no primeiro caso, pode ser contratado por uma pessoa para abater um animal por ela adquirido e entregar o produto final; no segundo caso, ele mesmo adquire o gado “em pé”, faz o abate, realiza os “demais processos de industrialização” (sic.) e comercializa os produtos resultantes – carnes e vísceras, inclusive o couro. Nestas condições, insere-se nas regras do art. 272 do RICMS-BA que não alcançam o couro.

Acerca da infração 01, esclarece que a aquisição foi de “serpentina” de cobre e alumínio (NF 38275), portanto é uma condensadora, relevante para a sua atividade industrial, é parte integrante do seu processo produtivo, “embora não integre o produto final” (sic.). Cita como apoio jurisprudencial a decisão do STJ proferida no AREsp 471.109-SP.

Acerca da infração 02, reforça o pedido de nulidade atrás relatado e sustenta ter direito ao uso integral dos créditos fiscais, visto comercializar couro que é tributado normalmente, na linha do art. 20, §§ 3º e 6º, da LC 87/96. Por ser um frigorífico registrado e habilitado, logo caracterizando-se como indústria, e por ser o couro um produto agropecuário, faz jus à integralidade dos créditos fiscais. Por outro lado, à luz da interpretação dos art. 271 e 312, ambos do RICMS-BA, isenção e não tributação possuem “plena identidade” (sic.), conforme pensa o STJ, ementas transcritas na peça defensiva.

Acerca da infração 03, pondera que inexistente saldo devedor porque as mercadorias objeto da autuação servem de insumos ou para acondicionamento, designadamente para conservação, transporte e/ou atendimento de normas sanitárias.

Documentos juntados, especialmente instrumentos de representação legal, cartão de CNPJ e parecer da DITRI (fls. 37/60).

Em seu informativo (fls. 61/64), o autuante:

Consigna inicialmente estar a defesa intempestiva, haja vista a autuada tomar ciência do auto de infração em 30.12.21 (intimação anexada na oportunidade), de sorte que o prazo expirou em 28.02.22. Todavia, a contestação foi protocolada em 21.3.2022.

Alerta que a consulta formal trazida ao PAF pelo próprio contribuinte (cujo resultado coincide com a consulta feita pelo auditor fiscal “Luiz César” em 2019, conforme consta do corpo do auto de infração) infere claramente que o contribuinte tem direito ao crédito fiscal referente à energia elétrica e materiais de embalagem proporcionalmente – à vista das saídas tributadas de couro e o total de saídas, posto que a quase totalidade das saídas são isentas – carne e demais produtos comestíveis resultante do abate.

Observa que uma das planilhas entregues ao contribuinte na cientificação (ciência expressa em 30.12.2021) tem o nome de “APURAÇÃO ICMS APÓS AUDITORIA EFDS”. Uma de suas colunas tem

o nome “EstCred” que apura mês a mês do período fiscalizado a proporcionalidade acima citada. Esta planilha esclarece que o valor ali encontrado é “baseado na relação Saídas Isentas/Total Geral de Saídas aplicado na coluna “CredAjustApur” (créditos de energia elétrica e embalagem)”. A expressão entre aspas consta da planilha referida, enviada ao contribuinte.

Por exemplo, em março de 2019, o contribuinte lançou na coluna “CredAjustApur” R\$ 21.359,68, referente ao total dos créditos de energia elétrica e embalagens. Baseado na consulta anteriormente citada, acrescentou a coluna “EstCred” para estornar o crédito no valor de R\$ 21.110,73 (que corresponde a 98,834495% de saídas isentas em relação ao total de saídas). Logo, este é o valor da proporcionalidade que o contribuinte alega não ter sido esclarecido.

Ademais, também constam do PAF os livros de saídas mensais obtidos junto às EFDs transmitidas pelo contribuinte e que discriminam o total de saídas isentas, o total de saídas tributadas, o total geral de saídas e a relação de saídas isentas/total geral de saídas. O valor da proporcionalidade em cada mês está claramente registrado nestes livros elaborados pelo contribuinte. Refuta a alegação de nulidade, em síntese.

Quanto ao mérito da infração 01 (Crédito indevido em bens do ativo permanente, isto é, serpentina de cobre e alumínio [condensadora]), destaca a afirmativa do contribuinte de não realizar vendas deste maquinário a terceiros e de que o mesmo não integra o produto final. Logo, é bem do ativo permanente, não tem como se admitir a manutenção do crédito, ainda mais se a quase totalidade (mais de 98%, em média) de saídas do contribuinte são isentas (carne e demais produtos comestíveis resultantes do abate). Além disso, o próprio contribuinte trata esta mercadoria em suas EFD’s sob o CFOP 2551 (compra de bem para o ativo imobilizado), conforme tela da escrita digital colada na peça informativa (fls. 62/63).

Quanto à infração 02 (Recolhimento a menor do ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto), adverte que, em função do estorno proporcional dos créditos fiscais, refez o livro de apuração do ICMS, de modo que iniciou o período de janeiro de 2018 com um saldo credor anterior inicial em sua conta corrente fiscal de R\$ 314.504,94, conforme planilha “APURAÇÃO ICMS ORIGINAL EFDs”, apensada naquela oportunidade. Repete que a consulta formal trazida ao PAF pelo próprio contribuinte (cujo resultado coincide com a consulta feita pelo auditor fiscal “Luiz César” em 2019, conforme consta do corpo do auto de infração), infere-se claramente que o contribuinte tem direito ao crédito fiscal referente à energia elétrica e materiais de embalagem proporcionalmente – à vista das saídas tributadas de couro e o total de saídas, posto que a quase totalidade das saídas são isentas – carne e demais produtos comestíveis resultantes do abate. Em face do auto de infração (que já consta no processo) lavrado em 2019 pelo servidor fazendário “Luiz César” (sic.) ter sido julgado procedente em última instância administrativa (o valor nominal original exigido de R\$ 565.262,92 foi mantido na decisão final), concluiu que em dezembro de 2017 havia saldo devedor na conta corrente fiscal a pagar de R\$ 59.559,05, portanto o saldo credor anterior do mês de janeiro de 2018 correto é zero. A partir daí reelaborou o conta-corrente fiscal do autuado.

Observa novamente que uma das planilhas entregues ao contribuinte na cientificação (ciência expressa em 30.12.2021) tem o nome de “APURAÇÃO ICMS APÓS AUDITORIA EFDs”. Uma de suas colunas tem o nome “EstCred” que apura mês a mês do período fiscalizado a proporcionalidade acima citada. Esta planilha esclarece que o valor ali encontrado é “baseado na relação Saídas Isentas/Total Geral de Saídas aplicado na coluna “CredAjustApur” (créditos de energia elétrica e embalagem)”. A expressão entre aspas consta da planilha referida, enviada ao contribuinte.

Quanto à infração 03 (DIFAL – Lançamento Único – Ativo Fixo e/ou Consumo), avisa ser o próprio contribuinte quem admite não serem para revenda as mercadorias objeto da autuação. São tratadas na EFD como de uso ou consumo (CFOPs 1556 e 2556) ou de ativo imobilizado (CFOP 1551), conforme planilha “DIFAL_LÇTOUNICO_LISTAGEM”, apensa ao PAF. Os produtos ali listados são submetidos à DIFAL, tais como luvas diversas, botas, óculos, lâminas de serra, fitas adesivas etc. Inexiste também alegação nem comprovação de pagamento.

Pede, ao final, a manutenção integral da cobrança.

Vindo o processo para esta 5ª JF, sob outra relatoria, decide-se (fls. 71/72) pela conversão em diligência no intuito de conceder mais sessenta dias de prazo para manifestação da empresa.

Na sua essência, o novo pronunciamento empresarial (fls. 80/92), reprisa os mesmos argumentos defensivos expendidos anteriormente.

Igual caminho trilha o novo informativo fiscal (fls. 124/125).

PAF redistribuído para esta relatoria (fl. 128).

Processo pautado para julgamento.

É o relatório.

VOTO

Inicialmente, a análise das questões preliminares.

A diligência aprovada pela 5ª JF deu nova oportunidade para o sujeito passivo ofertar a sua impugnação. Em certa medida, esta providência processual evitou encerrar a discussão sem enfrentamento das questões preliminares e de mérito agitadas pelo contribuinte. Ademais, interessa a todos – autuado, Fazenda Pública e sociedade - que se verifique o acerto ou desacerto da autuação, até para se continuar a cobrança, em sendo o caso, ou afastá-la na inteireza, tudo em nome do princípio da busca da verdade material. Ademais, a intimação de fls. 19 e 20 acusa a ciência expressa em 18.01.22 e deve ser considerada em prol do contribuinte. Questões de intempestividade **suplantadas**.

Pede-se nulidade da infração 02 porque a auditoria não exibiu os critérios para quantificação dos estornos proporcionais dos créditos fiscais.

Resta devidamente explicado e demonstrado nos autos que, à luz das saídas tributadas, não tributadas e totais das saídas, procedeu-se ao cálculo do estorno dos créditos relativos às saídas não tributadas *versus* saídas totais. Isto resulta claro no processo, à vista da EFD e das planilhas fiscais, com glosas médias mensais ao redor de 98%. Nulidade **afastada**.

Pede-se também nulidade da infração 03, posto que a cobrança estaria dissonante com o Conv. ICMS 93/15, cláusula segunda, além de não haver embasamento para a aplicação da alíquota de 18%. Tais argumentos não guardam correlação lógica com as arguições de nulidade manejadas: exige-se a DIFAL sob a alegação de que houve aquisições oriundas de outros Estados de itens para uso, consumo ou integração no ativo fixo. A exigência está bem conformada, com apresentação dos números da dívida. A alíquota interna depende de cada operação e do tipo de mercadoria, além da alíquota interestadual variar de acordo com a origem geoeconômica da operação. Nulidade igualmente **afastada**.

Logo, o auto de infração cumpre com os requisitos de lei.

Princípios administrativos processuais atendidos.

Indefere-se qualquer outro pedido adicional de diligência ou perícia, haja vista já estarem presentes no PAF os elementos instrutórios necessários ao deslinde da questão. As manifestações das partes, inclusive, num segundo momento, se mostraram repetitivas.

A apreciação de mérito é de concisa elucidação.

A infração 01 glosa créditos fiscais porque a aquisição é de bem do ativo fixo. Trata-se de serpentina, uma espécie de condensador, reconhecida pela própria empresa como um “equipamento” (sic; fl. 27).

Irregularidade **procedente**.

A infração 02 contém estornos proporcionais de créditos fiscais, haja vista a impugnante operar com mercadorias tributadas e não tributadas. Daí as diferenças de imposto cobradas.

Aproveito o exemplo trazido pelo autuante: em março de 2019, o contribuinte lançou na coluna "CredAjustApur" R\$ 21.359,68, referente ao total dos créditos de energia elétrica e embalagens. Baseado na consulta anteriormente citada, acrescentou a coluna "EstCred" para glossar o crédito no valor de R\$ 21.110,73 (que corresponde a 98,834495% de saídas isentas em relação ao total de saídas). Isto posto, este foi o critério adotado para quantificação dos estornos.

Os totais de saídas mensais, tributadas e não tributadas foram extraídos da EFD transmitida pelo sujeito passivo.

Em função disto, a auditoria refez o livro de apuração digital do ICMS, de sorte que iniciou o período de janeiro de 2018 com um saldo credor anterior inicial em sua conta corrente fiscal de R\$ 314.504,94, conforme planilha "APURAÇÃO ICMS ORIGINAL EFDs". Todavia, em face do auto de infração lavrado em 2019, de valor nominal original de R\$ 565.262,92, que forçou a reelaboração da escrita digital e foi julgado procedente em última instância administrativa, considerou, para este PAF, ser zero o saldo credor anterior do mês de janeiro de 2018, posto que em dezembro de 2017 havia saldo devedor na conta corrente fiscal a pagar de R\$ 59.559,05. A partir daí re confeccionou a conta corrente fiscal para cobrar o imposto.

O parecer da DITRI - ementa à fl. 49 - juntado na impugnação reforça a tese de que haverá de se efetuar o estorno proporcional dos créditos fiscais quando houver operações de saídas tributadas e não tributadas. Trago como precedente administrativo deste Conselho em favor da Fazenda Pública o Ac. CJF Nº 0291-12/22-VD, publicado em 10.11.2022.

Irregularidade **procedente**.

A infração 03 abrange DIFAL em função do autuado ter adquirido de outras unidades federativas produtos para uso, consumo e bens do ativo permanente. Não houve contestação de mérito que pudesse afrontar a exigência tributária. Ao contrário: o próprio sujeito passivo tratou tais mercadorias com esta destinação, ao classificá-las sob os CFOPs 1556, 2556 e 1551, conforme planilha "DIFAL_LÇTOUNICO_LISTAGEM", apensa ao PAF. Os produtos ali elencados são submetidos à DIFAL, tais como luvas, botas, óculos, lâminas de serra, fitas adesivas etc.

Irregularidade **procedente**.

Auto de infração inteiramente PROCEDENTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269275.0023/21-0**, lavrado contra **FRIGORÍFICO REGIONAL ALAGOINHAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor histórico de **R\$ 105.190,12**, acrescido das multas de 60%, previstas no art. 42, incisos II, "a" e "f" e VII, "a" da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual de Sessões do CONSEF, 23 de outubro de 2023.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO DUTRA FREITAS – JULGADOR

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO - JULGADORA