

A.I. N.<sup>º</sup> - 271330.0003/00-2  
**AUTUADO** - OLDESA ÓLEO DE DENDÊ LTDA.  
**AUTUANTES** - JORGE VICTOR GRAVE  
**ORIGEM** - INFAS SANTO ANTÔNIO DE JESUS  
**INTERNET** - 29/01/2002

### 3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N.<sup>º</sup> 0003-03/02

**EMENTA: ICMS.** 1. DIFERIMENTO. BASE DE CÁLCULO. APURAÇÃO A MENOS. Infração caracterizada. 2. CRÉDITO FISCAL. a) UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infração comprovada em parte. b) FALTA DE ESTORNO. MERCADORIAS ENTRADAS NO ESTABELECIMENTO E QUE POSTERIORMENTE FORAM OBJETO DE QUEBRA ANORMAL. Infração caracterizada. c) UTILIZAÇÃO INDEVIDA. VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Infração elidida em parte. 3. DIFERENCA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERASTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. Infração comprovada. 4. BASE DE CÁLCULO. OFERECEU A TRIBUTAÇÃO VALOR MENOR QUE O CUSTO DE PRODUÇÃO. Infração reconhecida. 5. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Efetuadas correções nos levantamentos. 6. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO RETIDO E RECOLHIDO A MENOS PELO CONTRIBUINTE SUBSTITUTO. Infração caracterizada. 7. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Infração confirmada. 8. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10 UPFs-BA. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 21/12/00, exige ICMS no valor de R\$ 249.476,05, mais multa no valor de 10,00 UPFs-BA, imputando ao autuado as seguintes infrações:

1. “Apuração a menor da Base de Cálculo no recolhimento do ICMS Diferido, para a entrada no estabelecimento industrial, sobre Dendê em cachos, por considerar o Custo de Aquisição como a Base de Cálculo, não incorporando à mesma o valor do ICMS, conforme demonstrado nos Anexos A-1, A-2 e A-3”;
2. “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento”;
3. “Deixou de recolher ICMS 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”;
4. “Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que posteriormente foram objeto de quebra anormal”;
5. “Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas”;
6. “Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado”. (Exercício de 1996);
7. “Reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, inscritos na condição de microempresa”;
8. “Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas”;
9. “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no(s) documento(s) fiscal (is)”;
10. “Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado”.(Exercício de 1997);
11. “Deixou de escriturar Livro(s) Fiscal(is). Deixou de escriturar o Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque”.

O autuado apresentou impugnação, às fls. 724 a 729, aduzindo como preliminares de nulidade, que os enquadramentos legais aplicados pelo autuante nas infrações 1, 7, 8 e 11, são incompatíveis com as irregularidades apontadas. Quanto às infrações 4 e 6, alega que o autuante não possui título de Bacharel em Ciências Contábeis e que desse forma não tem legitimidade para proceder exames e auditoria na contabilidade da empresa.

No mérito, se manifesta nos seguintes termos:

- infração 1: inicialmente esclarece que é uma agroindústria, tendo o dendê como sua principal matéria prima, e que mantém seu próprio plantio, comprando de pequenos produtores apenas o necessário para completar sua capacidade de beneficiamento. Alega que não causou prejuízo ao Estado por entender que se recolheu o ICMS diferido a menor, consequentemente utilizou-se de crédito a menor e na apuração normal, fez um recolhimento a maior. Cita o art. 76, §5º, do RICMS/89, dizendo que não procede a insuficiência no pagamento do imposto apontado, vez que a base de cálculo utilizada foi o valor da compra, sendo este valor também utilizado como base de cálculo para as transferências;
- infração 2: diz que dentre as notas fiscais relacionadas pelo autuante encontra-se a de nº 5028, relativa a compra de material de embalagem. Quanto às demais, alega que a utilização do crédito referente à aquisição de óleo combustível tem respaldo no art. 93, I, “c”, do RICMS/96, em virtude do produto em questão, ser utilizado em sua atividade rural;
- infração 3: expõe que as notas fiscais nºs 118 e 37058 são relativas a aquisição de maquinário, tendo sido requerido ao DAT a isenção do pagamento do diferencial de alíquotas. Acrescenta que a devolução do maquinário, referente à Nota Fiscal nº 118 foi feita através da Nota Fiscal nº 5597. Quantos as demais notas fiscais, referentes a aquisição de óleo combustível, apóia-se nos mesmos argumentos externados na infração anterior;
- infração 4: não se manifesta em relação ao mérito da questão;
- infração 5: reconhece a procedência da autuação;
- infração 6: aduz que o levantamento do autuante não reflete a posição da contabilidade da empresa. Apresenta novos números para o item “óleo ácido”, à fl. 726, dizendo serem os corretos;
- infração 7: alega que procedeu de acordo com o regulamento do ICMS;
- infração 8: reconhece a procedência da exigência no que diz respeito as saídas promovidas através da Nota Fiscal nº 5597. Quanto as demais, alega tratarem-se de saídas não tributadas de torta de palmiste e de sucata ferrosa, respaldadas no art. 20, VI , do RICMS/96 e art. 508, do RICMS/97, respectivamente;
- infração 9: alega que se apropriou do crédito fiscal da correção monetária somente nos meses de julho a dezembro/97, reconhecendo, portanto, ser devedora do valor de R\$ 1.292,14;
- infração 10: esclarece que o levantamento quantitativo de estoques não se trata de uma mera apuração de entradas e saídas decorrente de compras e vendas de mercadorias, mas também de entradas de matéria prima que são transferidas para processo de produção. Apresenta novos números e aponta, às fls. 727 a 729, diversos erros que entende cometidos pelo autuante, relativo ao levantamento quantitativo dos produtos: casca de coco, óleo ácido, óleo de dendê flor, óleo de dendê integral, óleo de palmiste e sabão em barra;
- infração 11: alega que o autuante, através dos controles da empresa, efetuou levantamentos da produção e dos estoques, dando um atestado que a existência de fichas poderiam substituir o livro em questionamento.

O autuante, em informação fiscal (fls. 758 a 762), prestou os seguintes esclarecimentos:

- infração 1: diz que todas as empresas do Pólo Petroquímico ao adquirirem os produtos tidos como utilidades – vapor, água desmineralizada, nitrogênios e outros – em regime de diferimento, corrigem a base de cálculo, agregando o valor do ICMS, antes de contabilizar o débito, conforme determina a legislação. Aduz que quando o dispositivo do RICMS determina que o imposto integra sua própria base de cálculo, sendo o destaque mero fim de controle, a norma é cogente para todos os contribuintes e não apenas para esta ou aquela operação;

- infração 2: reconhece que a Nota Fiscal nº 5028 deve ser excluída da exigência. Mantém as demais, dizendo que o produto nelas contido não é utilizado no processo produtivo da empresa;
- infração 3: expõe que o autuado não apresentou nos autos qualquer prova do pedido de isenção, relativo às notas fiscais nºs 118 e 37058. Acrescentou que a Nota Fiscal nº 118 foi emitida em set/96 e que apenas em jul/97 foi procedida a devolução. Entende que tal fato demonstra a intenção de propriedade do maquinário e não apenas de posse. Quantos as demais notas fiscais, mantém a exigência com base na argumentação da infração anterior;
- infração 4: esclarece que a função de auditor está regulada em lei e que o autuado não contesta os números apresentados na ação fiscal;
- infração 5: diz que o autuado reconhece a procedência da autuação mas não anexa o DAE que comprove o recolhimento;
- infração 6: aduz que a defesa contesta apenas o item óleo ácido, o que implica no reconhecimento das demais diferenças apuradas na ação fiscal. Em relação ao óleo ácido, informa que o impugnante não apresenta prova material que comprove a veracidade do seu demonstrativo de fl. 726, entendendo que tal peça não atende aos requisitos do contraditório;
- infração 7: diz que o autuado só efetuou o lançamento nas saídas para contribuintes não escritos;
- infração 8: esclarece que todas as saídas de torta de palmiste que apresentavam indícios de serem utilizadas por produtor rural ou criador não foram incluídas no levantamento. Expõe que o que foi cobrado foram as saídas a não produtores, que não são acobertadas pela isenção pois podem ser utilizadas para outras finalidades, como para combustível, por exemplo;
- infração 9: concorda com a exclusão do valor referente ao mês de jun/97;
- infração 10: diz que mais uma vez o autuado traz aos autos demonstrativos que não comprovam a origem dos números, diferentemente dos por ele apresentados. No entanto, em relação ao produto óleo de palmiste, concorda com as alegações defensivas no que diz respeito a exclusão desse item do levantamento.

Diante das alegações e documentações apresentadas pelo autuado na sua peça defensiva, a 3<sup>a</sup> JJF deliberou que o presente PAF fosse convertido em diligência à ASTEC, para que estranho ao feito efetuasse os procedimentos abaixo descritos:

- 1) infração 1: verificasse com base nos documentos fiscais, anexando inclusive alguns para amostragem, se a base de cálculo utilizada pelo autuado corresponde efetivamente ao valor de operação de entrada, informando se a mesma é a correta para o pagamento do imposto pelo regime do diferimento;
- 2) infração 3: informasse a que título o autuado deu entrada em sua escrituração na Nota Fiscal nº 118, objetivando identificar se sobre a mesma justifica a cobrança do diferencial de alíquota;
- 3) infrações 6 e 10: examinasse as divergências apontadas pelo autuado no levantamento elaborado pelo autuante, opinando em relação a esses números controversos e elaborando novo demonstrativo de débito se necessário;
- 4) infração 11: verificasse se efetivamente o impugnante possui em substituição ao Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, fichas de controle interno, e se as mesmas cumprem os requisitos elencados no art. 236, § 7º, do RICMS/89.

O fiscal designado a efetuar a diligência prestou as seguintes informações, às fls. 765 a 768:

- infração 1: “com relação à base de cálculo praticada pelo autuado, consta nos documentos de fls. 769 a 777 os valores com os respectivos débitos do ICMS. A Instrução Normativa 08/88, de 02/02/1988, esclarece sobre a base de cálculo do ICMS nas operações beneficiadas com diferimento. No cálculo do ICMS devido por responsabilidade solidária, quando do encerramento da fase de diferimento do imposto, serão computadas todas as despesas que onerarem a transação, tomado-se como líquido o valor pago ao vendedor”. Concluiu que de acordo com a Instrução Normativa acima citada, o procedimento adotado pelo autuante está correto;
- infração 3: disse que a Nota Fiscal nº 118, de 05/09/96, foi lançada no livro RE com o código 2.91 – compras para o Ativo Imobilizado, sem crédito do imposto e que a Nota Fiscal nº 5579, de 11/07/97, referente a devolução dos bens, foi lançada no livro RS com o código 6.31 – devolução de compras para industrialização, com débito do imposto. Concluiu ao final, que o diferencial de alíquotas é devido;
- infrações 6 e 10; aduziu que foram verificados os itens constantes dos demonstrativos de estoque, tendo sido efetuadas as correções descritas à fl. 766 e elaborado novo demonstrativo de débito, à fl. 767. Ressaltou, em relação aos itens que não sofreram correções, que o autuado não comprovou os números apresentados em seus demonstrativos;
- infração 11: constatou que o autuado não possui fichas de controle interno em substituição ao livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, conforme os requisitos elencados no art. 236, §7º, do RICMS/89, possuindo apenas controle via computador.

O autuado, em nova manifestação, repete as mesmas alegações e números apresentados em sua primeira peça defensiva, acrescentando apenas, que já regularizou a escrituração do Registro de Controle da Produção e do Estoque. Ao final, pede que a autoridade julgadora “opte retroagir no Regulamento do ICMS, naquilo em que for mais benéfico para o contribuinte”.

O autuante novamente se manifesta dizendo que é impossível uma análise acurada das correções efetuadas pelo diligente, em virtude da ausência da metodologia aplicada. Contudo, computa as mesmas como corretas, em função da fé pública de que é portador o signatário da revisão.

## VOTO

Inicialmente rejeito as preliminares de nulidade suscitadas, haja vista que o auto de infração está revestido das formalidades legais, não se observando erro ou vício que possa decretar a sua nulidade, de acordo com o que dispõe o art. 18, do RPAF/99. Os elementos constitutivos do PAF, descrevem de forma satisfatória a situação verificada, sendo possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, não sendo, inclusive, motivo de argüição de nulidade, possíveis erros de enquadramento da situação fática, haja vista, também, que no prazo legal o autuado manifestou-se, demonstrando ter ciência da exigência fiscal. Vale ainda ressaltar que a função de auditor está regulada em lei não podendo o autuado contestar a capacidade e legitimidade do mesmo para desenvolver os trabalhos fiscais que resultaram na autuação em lide.

Quanto ao mérito:

- infração 1: quando o dispositivo do RICMS determina que o imposto integra sua própria base de cálculo, sendo o destaque mero fim de controle, a norma é cogente para todos os contribuintes e não apenas para determinada operação. Ademais, a Instrução Normativa nº 08, de 02/02/1988, esclarece sobre a base de cálculo do ICMS nas operações beneficiadas com diferimento. No cálculo do ICMS devido por responsabilidade solidária, quando do encerramento da fase de diferimento do imposto, serão computadas todas as despesas que onerarem a transação, tomando-se como líquido o valor pago ao vendedor. Desta forma, de acordo com a Instrução Normativa acima citada, entendo que o procedimento adotado pelo autuante está correto;
- infração 2: a Nota Fiscal nº 5028 deve ser excluída da exigência por tratar-se de compra de material de embalagem. Quanto às demais fica mantida a cobrança, haja vista que o produto nelas contido não é utilizado no processo produtivo da empresa;
- infração 3: o autuado não apresentou nos autos qualquer prova do pedido de isenção, relativo às notas fiscais nºs 118 e 37058. Acrescente-se que a Nota Fiscal nº 118, de 05/09/96, foi lançada no livro RE com o código 2.91 – compras para o Ativo Imobilizado, sem crédito do imposto e que a Nota Fiscal nº 5579, apenas emitida em 11/07/97, referente à devolução dos bens, foi lançada no livro RS com o código 6.31 – devolução de compras para industrialização, com débito do imposto. Entendo que o diferencial de alíquotas é devido, assim como também em relação às demais notas fiscais elencadas pelo autuante, já que corresponderam a aquisição de mercadorias para consumo do estabelecimento;
- infração 4: o autuado limita-se a questionar a competência do autuante para efetuar trabalho de auditoria contábil, não contestando os números apresentados na ação fiscal. Pelo que dispõe o art. 140, do RPAF/99, o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas;
- infração 5: o autuado reconhece a procedência da autuação não havendo necessidade de maiores considerações;
- infração 6: a defesa contesta apenas o item óleo ácido, o que implica no reconhecimento tácito das demais diferenças apuradas na ação fiscal. No entanto, em relação ao item contestado, o impugnante não apresenta prova material que comprove a veracidade do seu demonstrativo de fl. 726, não servindo, tal peça, como elemento contraditório. Mesmo diante deste aspecto, o item foi submetido a verificação por fiscal estranho ao feito (fl. 766), oportunidade em que detectou um lançamento feito indevidamente pelo autuante (fl. 216), o que resultou na redução da presente exigência (fl. 767), a qual acato;
- infração 7: o autuado só efetuou o lançamento nas saídas para contribuintes não escritos, deixando de faze-lo em relação a contribuintes inscritos na condição de microempresa, portanto o item fica mantido;
- infração 8: ficou constatado que todas as saídas de torta de palmiste que apresentavam indícios de serem utilizadas por produtor rural ou criador não foram incluídas no levantamento elaborado pelo autuante. Correta a cobrança das saídas a não produtores, que não são acobertadas pela isenção pois podem ser utilizadas para outras finalidades;
- infração 9: o autuante concordou com a exclusão do valor referente ao mês de jun/97, que foi indevidamente incluído na autuação. Quanto aos demais valores exigidos, o autuado reconhece a procedência, não havendo de necessidade maiores considerações;
- infração 10: a exemplo da infração 6, o autuado traz aos autos demonstrativos porém não comprova a origem dos números neles referidos. No entanto, o presente item também foi objeto de exame por fiscal estranho ao feito que efetuou as correções descritas à fl. 766, com as quais concordo, e elaborou novo demonstrativo de débito, à fl. 767. Ressalto que apesar do

autuado ter novamente se manifestado, discordando da diligência procedida, apresentou outra vez os mesmos números citados na sua peça defensiva inicial, sem nenhuma comprovação de veracidade desses números. Pelo que dispõe o art.142, do RPAF/99, a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária;

- infração 11: o fiscal diligente constatou que o autuado não possuía fichas de controle interno em substituição ao livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, conforme os requisitos elencados no art. 236, §7º, do RICMS/89. Multa mantida.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, ficando o valor originariamente exigido, reduzido para R\$ 227.728,75 de imposto, mais multa de 10 UPFs-BA, conforme os demonstrativos de débito às fls. 02 a 07, alterando-se apenas os relativos às infrações 2, 6, 9 e 10, que passam a ser os seguintes:

Infração 2 -

Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota	Multa	Valor do Débito
09/02/96	13.246,57	7%	60%	927,26
09/05/96	9.884,29	7%	60%	691,90
09/08/96	3.190,65	17%	60%	542,41
09/11/96	4.275,82	17%	60%	726,89
<b>TOTAL</b>				<b>2.888,46</b>

Infração 6 -

Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota	Multa	Valor do Débito
09/01/97	141.040,69	17%	70%	23.976,92
<b>TOTAL</b>				<b>23.976,92</b>

Infração 9 -

Data Ocorrência	Base de Cálculo	Alíquota	Multa	Valor do Débito
09/08/97	1.266,82	17%	60%	215,36
09/09/97	1.266,76	17%	60%	215,35
09/10/97	1.266,82	17%	60%	215,36
09/11/97	1.266,82	17%	60%	215,36
09/12/97	1.266,82	17%	60%	215,36
09/01/98	1.266,76	17%	60%	215,35
<b>TOTAL</b>				<b>1.292,14</b>

Infração 10 -

Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota	Multa	Valor do Débito
09/01/98	292.041,73	17%	70%	49.647,09
<b>TOTAL</b>				<b>49.647,09</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 271330.0003/00-2, lavrado contra **OLDESA ÓLEO DE DENDÊ LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 227.728,75**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de: 50% sobre R\$ 41.155,38, prevista no art. 61, II, “a”, da Lei N.º 4.825/89; 60% sobre R\$ 67.474,94, 60% sobre R\$ 21.933,99, 60% sobre R\$ 2.888,46, 60% sobre R\$ 246,76, previstas no art. 61, II, “a”, II, “d”, VIII, “a” e VIII, “b”, respectivamente, da Lei N.º 4.825/89, alterada pela Lei N.º 6.934/96; 60% sobre R\$ 17.449,72, 60% sobre R\$ 36,01, 70% sobre R\$ 73.624,01, 60% sobre R\$ 1.292,14 e 60% sobre R\$ 1.627,34, previstas no art. 42, II, “a”, II, “e”, III, VII, “a” e VII, “b”, respectivamente, da Lei N.º 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes; além da multa de **10 UPFs-BA**, prevista no art. 61, XV, “d”, da Lei N.º 4.825/89.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de janeiro de 2002.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - PRESIDENTE  
LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - RELATOR