

A. I. N° - 114135.0011/00-0  
AUTUADO - GEQUÍMICA PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.  
AUTUANTE - EBERT BARBOSA DE PEREIRA CARDOSO  
ORIGEM - INFASZ SIMÕES FILHO  
INTERNET - 07.11.02

**2<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0396-02/02**

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infração parcialmente subsistente. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO NAS VENDAS PARA MICROEMPRESA. Comprovadas as vendas para microempresa industrial. Falta de previsão legal para exigência do imposto antecipado. Infração insubstancial. 3. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE APRESENTAÇÃO AO FISCO. MULTA. Trata-se do livro Razão, instrumento auxiliar da escrita fiscal. Exigência subsistente. 4. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. Infração reconhecida pelo contribuinte. 5. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE. Infração reconhecida. b) DESTINATÁRIO DIVERSO. Infração não caracterizada. c) MATERIAL DE USO E CONSUMO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. Infração parcialmente subsistente. 6. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. b) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. Comprovada parcialmente a realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 26/12/2000, exige o valor de R\$ 125.515,96, relativo aos exercícios de 1996 e 1997, conforme documentos às fls. 19 a 232 dos autos, em razão:

1. da falta de recolhimento da diferença de alíquotas do ICMS, no valor de R\$ 3.392,95, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao consumo do estabelecimento;
2. da falta de retenção do ICMS, no valor de R\$ 1.086,93, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas vendas para microempresa;
3. da multa no valor de R\$ 397,10, por não ter apresentado o livro Razão, correspondente ao período fiscalizado;

4. do recolhimento a menos do ICMS, no valor de R\$ 20.000,00, em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais, inerentes ao mês de fevereiro de 1997;
5. da utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$ 4.014,29, referente a lançamento em duplicidade de documento fiscal, no mês de maio/97;
6. da utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$ 23.197,36, referente a mercadorias destinadas à contribuinte diverso do indicado no documento fiscal;
7. da utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$ 400,90, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento;
8. da falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 35.474,56, relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas, efetuadas sem documentação fiscal, detectadas por levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria, no exercício de 1996, e
9. falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 37.551,87, pela presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributadas, anteriormente efetuadas, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria no exercício de 1997.

O autuado, em sua impugnação de fls. 234 a 252, tece as seguintes razões de defesa:

1. quanto a exigência de diferença de alíquotas, reconhece o montante de R\$ 2.828,19, referente aos meses de junho, julho, agosto e dezembro de 1996, como também a abril, maio e agosto de 1997, contestando os demais meses sob a alegação de que: as Notas Fiscais nºs 2345, 17174 e 3038, referem-se à aquisição de pallets de madeira, utilizado como material de embalagem; as Notas Fiscais nºs 594 e 6989 referem-se a aquisição de um microcomputador com impressora e um fax, destinados ao ativo permanente, cuja exigência é apenas escritural, não ocasionando qualquer prejuízo ao erário estadual;
2. relativo a exigência da retenção do ICMS nas vendas para microempresa, cita o art. 19, inciso I, do RICMS aprovado pelo Decreto n.º 2.460/89, para comprovar que tal exigência é no caso das saídas para microempresa comercial varejista ou microempresa simplificada. Afirma que as saídas reclamadas foram destinadas para microempresa industrial, o que o desobriga de efetuar a retenção;
3. inerente a multa pela falta de apresentação do livro Razão, aduz que o mesmo encontrava-se na Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo (doc. fl. 253). Salienta que o referido livro não está entre os obrigatórios, conforme art. 314 do RICMS vigente e do art. 260 do Regulamento do Imposto de Renda;
4. referente às infrações “4” e “5”, relativas ao recolhimento a menos do imposto, no valor de R\$20.000,00, decorrente da divergência entre os valores dos documentos fiscais e os escriturados nos livros fiscais, no mês de fevereiro/97, como também a utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$ 4.014,29, em virtude do lançamento em duplicidade de documento fiscal, no mês de maio/97, reconhece os débitos exigidos e declara está providenciando parcelamento;
5. no tocante a exigência decorrente de crédito indevido por constar nas notas fiscais a inscrição da filial de Salvador, ressalta que apenas tal equívoco não enseja o reclamo dos créditos fiscais, uma vez que o estabelecimento filial de Salvador não se apropriou dos mesmos (fls. 257 a 259), entendendo comprovar que a mercadoria foi destinada ao estabelecimento autuado. Registra que tais documentos, por conter esta declaração inexata, não podem ser considerados como inidôneos, porque não são imprestáveis para os fins a que se destinam, conforme determina o parágrafo único do art. 209 do RICMS. Ressalta que em algumas notas fiscais a emitente

apresentou carta de correção, conforme documentos às fls. 263/264 dos autos, e que o estabelecimento autuado efetuou saídas dos produtos adquiridos através de tais notas fiscais (GEWAX AZ - 10), mercadoria que não é comercializada pelo estabelecimento filial;

6. exigência de utilização de crédito indevido de material de consumo, diretamente relacionada com a cobrança de diferença de alíquota (infração 1), reconhecendo o débito referente aos meses de dezembro/96, abril/97 e maio/97;
7. e, finalmente, quanto às infrações “8” e “9”, detectadas através das diferenças apuradas em levantamento quantitativo de estoque de parafina, nos exercícios de 1996 e 1997, aduz da impossibilidade de determinar um percentual de perda na industrialização e posterior comercialização do produto, contestando o índice de perda de 3%, aplicado pelo autuante sem qualquer explicação, como também o cálculo do preço médio, além de não considerar as entradas para beneficiamento ou industrialização para terceiros e os seus respectivos retornos, cujas perdas não foram consideradas, bem como misturar produtos de linhas de produção totalmente diferentes (GEWAX AZ-10 e GEWAX AZ-20 com parafinas), quando do levantamento das saídas. Assim, pede a improcedência destas infrações.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 305 a 306, salienta as seguintes considerações:

1. após análises das argumentações de defesa, reduz o valor total da infração “1” para R\$ 2.828,19, conforme quadro à fl. 307 dos autos;
2. acata as alegações de defesa e exclui o total do débito exigido relativo a retenção do ICMS nas vendas para microempresa, por se tratar de saídas destinadas para microempresa industrial, o que desobriga o autuado de efetuar a retenção;
3. mantém a multa por não apresentação do livro Razão, nos termos do art. 142 do RICMS/97, entendendo que a notificação da Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo, datada de 01.09.00, não é válida para comprovar o impedimento em 26.12.00, data da lavratura do Auto de Infração;
4. quanto às infrações “4” e “5” aduz que foram reconhecidas e parceladas pelo autuado;
5. relativamente à infração “6”, registra que o autuado deveria ter apresentado Carta de Correção, corrigindo as irregularidades constantes das notas fiscais, não o fazendo. Assim, mantém a exigência dos créditos indevidos por não lhe convencer as justificativas apresentadas;
6. considera os argumentos do defendant, relativos à infração “7”, reduzindo o valor da exigência para R\$ 96,71, conforme demonstrativo à fl. 307 do PAF;
7. com relação às infrações “7” e “8”, aduz o autuante que durante a fiscalização solicitou detalhes sobre o processo produtivo, conforme Termo de Intimação, às fls. 13 a 18, não havendo nenhuma resposta por parte do contribuinte, o que o levou a seguir a orientação e o índice de perdas prestados pela empresa na fiscalização anterior. Ressalta que o volume de saídas, na escrita fiscal, é inferior ao CMV apurado nos exercícios fiscalizados, o que indica a omissão detectada no levantamento quantitativo. Mantém a exigência original.

Intimado para se pronunciar sobre a informação fiscal e os documentos anexados pelo autuante, o sujeito passivo se manifesta, reiterando suas alegações relativas às infrações “6”, “7” e “8” do Auto de Infração, salientando que o índice de perdas não foi informado porque a empresa não calcula e não tem como calcular, por ser variável, não podendo ser determinado com exatidão, nem aplicados os dados informados em 1999, cuja “orientação” seguida pelo autuante não consta do processo.

Em decisão desta 2ª JJF, o processo foi encaminhado à ASTEC para ser refeito o levantamento quantitativo de parafina, considerando o índice de perda, caso apurado e registrado na contabilidade de custo do contribuinte. Através do Parecer n.º 204/01, foi constatada a impossibilidade técnica de refazer os levantamentos fiscais, em função do autuado não ter o índice de perdas referente ao seu processo industrial vinculado à parafina, nem poder informá-lo por não haver acompanhamento, conforme declaração, à fl. 338 dos autos.

Intimado a se manifestar sobre o aludido parecer, o autuado aduz que o diligente vem confirmar as alegações defensivas de que o autuante baseou-se em presunções para estipular um percentual de perdas de 3%, o que indica que o levantamento fiscal não está correto. Assim diante da constatação da impossibilidade de saná-lo aduz não restar outra alternativa de julgá-lo improcedente. Já o autuante toma ciência, sem nada declarar.

Considerando insatisfatória a diligência procedida, esta 2ª JJF decide converter o PAF outra vez à ASTEC, no sentido de o diligente desconsiderar qualquer perda, quando do refazimento do levantamento quantitativo de parafina, por entender que o contribuinte não deveria se beneficiar, eximindo-se de qualquer apuração de auditoria do seu estoque, em decorrência de sua omissão de registrar os seus índices de perdas. Do resultado da diligência foi constatado o agravamento das infrações, sendo nesta oportunidade apurado o ICMS de R\$ 92.477,48 e R\$ 116.438,79 para os exercícios de 1996 e 1997, respectivamente, após a desconsideração de qualquer índice de perda, como também das notas fiscais de saídas de “GEWAX AZ-10” e “GEWAX AZ-20”, por se tratar de produtos estranhos ao levantamento de parafina, objeto das infrações “6” e “7” do Auto de Infração.

Do resultado da diligência foram o contribuinte e o autuante cientificados, sendo que este último não se pronuncia, enquanto o autuado reitera todas as suas alegações anteriores acerca da questão, ressaltando não haver certeza do cometimento da infração, pois o percentual de perda adotado no procedimento efetuado pelo autuante não tem fundamento técnico ou legal, acarretando na insegurança do citado procedimento, cuja perda no processo de produção e comercialização da parafina existe, mas não se tem meios de determiná-la com precisão e exatidão. Cita decisões do CONSEF e apresenta quesitação para a execução de perícia.

Considerando que a diligência procedida, às fls. 396 a 420 dos autos, ainda não havia atendido o que foi solicitado, uma vez que não excluiu do levantamento os produtos divergentes da parafina, o PAF foi convertido à ASTEC para revisão da auditoria do estoque no período fiscalizado.

Assim, às fls. 455 a 457 dos autos, foi apresentado novo Parecer, o qual reitera o esclarecimento de que os produtos GEWAX AZ-10 e GEWAX AZ-20 não são parafinas, devendo serem excluídos do levantamento de saída do exercício de 1996. Aduz também que a inclusão no levantamento das operações de remessas e retornos para beneficiamento ou industrialização em nada alteraria o resultado da auditoria de estoque, pois os volumes das duas operações são coincidentes. Por fim, informa a consideração das devoluções ocorridas e o novo preço médio apurado, apresentando as omissões existentes nos respectivos exercícios dentro das considerações de perda: nula, 1,5% e 3%.

O autuado, após intimado, reitera seus argumentos de insegurança da infração, diante dos vários resultados apurados. Aduz que a última diligência não contemplou a perda nas industrializações para terceiros. Apresenta tabela onde apura as perdas convenientes aos seus estoques.

**VOTO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o valor de R\$ 125.515,96, relativo a exigência de diversas infrações, inerentes aos exercícios de 1996 e 1997, conforme documentos às fls. 19 a 232 dos autos, aos quais emito meu juízo de valor nos seguintes termos:

Infração 01 – decorrente da diferença de alíquotas, foi reconhecida em parte pelo contribuinte, o que foi acatado pelo autuante diante das procedentes alegações de defesa. Infração subsistente em parte no valor de R\$ 2.828,19, consoante demonstrativo à fl. 307 do PAF.

Infração 02 – exigência insubsistente por falta de previsão legal para a retenção do ICMS-ST nas operações de vendas à microempresa industrial, conforme alegação acatada pelo autuante.

Infração 03 – cabível a multa no valor de 6 UPFs/BA, pela falta de apresentação ao fisco do livro Razão, instrumento auxiliar da escrita fiscal nos termos do art. 320 do RICMS, aprovado pelo Dec. nº 6.284/97, quando das duas intimações neste sentido (fls. 15 e 18 do PAF). A justificativa de que o referido livro estava de posse da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, deveria ser dada por escrito ao agente fiscal quando da ação fiscal, para que não caracterizasse o descumprimento da obrigação acessória. Exigência subsistente em parte com data de ocorrência em 26/12/2000.

Infração 04 – referente ao recolhimento do imposto a menos em função de divergência entre documentos fiscais e os seus respectivos lançamentos na escrita fiscal. Débito reconhecido e parcelado pelo contribuinte. Exigência subsistente.

Infração 05 – relativa ao crédito fiscal utilizado em duplicidade, inerente a Nota Fiscal n.º 16164, o que foi objeto também de parcelamento pelo contribuinte. Exigência subsistente.

Infração 06 – inerente a utilização indevida de crédito fiscal por constar nos documentos fiscais a inscrição estadual de outro estabelecimento filial. Comprovado nos autos as alegações de defesa de que o estabelecimento filial de Salvador não se apropriou dos créditos fiscais (fls. 257 a 259) e que todos os outros dados cadastrais reportavam-se à filial de Madre de Deus, cujas mercadorias foram destinadas. Exigência insubsistente.

Infração 07 – relativa ao crédito indevido de material de consumo, diretamente relacionada com a cobrança de diferença de alíquota (infração 1), foi reconhecida em parte pelo contribuinte, o que foi corretamente acatado pelo autuante. Infração subsistente em parte no valor de R\$ 96,71, consoante demonstrativo à fl. 307 do PAF.

Infrações 08 e 09 – dizem respeito ao levantamento quantitativo de estoque de parafina, conforme demonstrativos de fls. 23 a 102 dos autos. O autuado questiona o preço médio apurado; o índice de perda de 3% aplicado pelo autuante, afirmando ser impossível mensurar a perda no seu processo produtivo; a consideração de GEWAX AZ-10 e GEWAX AZ-20 como se fosse parafina, como também o fato de não terem sido consideradas as remessas e retornos para beneficiamento ou industrialização para terceiros, o qual representava percentual significativo na empresa, do que entende ser correto utilizar todas as entradas e saídas, por produto de parafina, inclusive as devoluções de mercadorias.

Da análise das peças processuais, nota-se que não existe na contabilidade de custo qualquer controle do percentual de perda na industrialização e comercialização dos produtos derivados da parafina, como também o autuado não admite qualquer índice de perda, nem sequer a sua inexistência, objetivando assim eximir-se de qualquer resultado da auditoria do estoque que se venha apurar, conforme podemos constatar, às fls. 443 e 444 dos autos, onde afirma textualmente o seguinte:

*Se a empresa informasse um outro índice “mais próximo da realidade”, como sugere o fiscal diligente, como ficaria a diferença entre o valor informado e a “realidade”? Seria cobrada a diferença da mesma forma e pelo mesmo motivo que foi cobrada no auto de infração, ou seja, pela falta de conhecimento da “realidade”, o índice de perdas.*

Assim, tenta o autuado atribuir às perdas do processo qualquer diferença existente em seus estoque, não admitindo tratar-se de uma eventual diferença de estoque de operações de vendas sem notas fiscais.

Contudo, tal presunção não é admissível uma vez que não foi contabilizado qualquer controle do percentual de perda na industrialização e comercialização dos produtos.

O PAF fundamenta-se em provas documentais, não sendo possível a atribuição de um suposto índice de perda pela conveniência do contribuinte.

Portanto, quando da última revisão fiscal, às fls. 455 a 457 dos autos, após exclusão dos produtos alheios a parafina e a inclusão das devoluções de clientes do autuado, o novo levantamento quantitativo, apresentou o seguinte resultado:

Perda (%)	EXERCÍCIO DE 1996				EXERCÍCIO DE 1997			
	Saídas Omitidas	PM	B. Cálculo	ICMS	Entradas Omitidas	PM	B. Cálculo	ICMS
Nula	614.675,00 Kgs	0,94	577.794,50	98.225,07	11.673,00 Kgs	0,94	10.972,62	1.865,35
1,5%	445.232,21 Kgs	0,94	418.518,28	71.148,11	363.368,82 Kgs	0,94	341.566,69	58.066,34
3,0%	275.789,49 Kgs	0,94	259.242,12	44.071,16	715.064,64 Kgs	0,94	672.160,76	114.267,33

Da análise do quadro acima observa-se, quanto ao exercício de 1996, o agravamento da infração independente de qualquer percentual de perda aplicado. Já no exercício de 1997, constata-se a redução da omissão quando se considera nulo o percentual de perda.

Considerando que o contribuinte *não possui qualquer controle contábil de tal percentual de perda*, concluo pela manutenção do percentual de perda do processo industrial de 3% para o exercício de 1996, por ser mais benéfico para o autuado. Quanto ao exercício de 1997, pelo mesmo motivo, deve-se considerar o processo industrial sem perda, uma vez que não restou comprovado nos autos o percentual de 3% aplicado pelo autuante. Assim, numa demonstração de busca exaustiva da prova material, na qual o contribuinte limita-se a repetir as mesmas alegações, voto pela subsistência parcial destas itens, sendo R\$ 44.071,16 e R\$ 1.865,34, respectivamente para os exercícios de 1996 e 1997.

Do exposto, voto o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE no valor de R\$ 73.272,79, conforme a seguir:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO

Data	Data	Base de Cálculo	Aliq %	M u l t a		Vlr em R\$	Infração
Ocorr.	Vencido			%	UPF		
30/06/96	09/07/96	392,00	10%	60%		39,20	1
30/07/96	09/08/96	17.643,60	10%	60%		1.764,36	1
30/08/96	09/09/96	3.200,00	10%	60%		320,00	1
30/12/96	09/01/97	405,00	10%	60%		40,50	1
30/04/97	09/05/97	1.032,90	10%	60%		103,29	1
30/05/97	09/06/97	4.258,40	10%	60%		425,84	1
30/09/97	09/10/97	1.350,00	10%	60%		135,00	1
26/12/00	26/12/00				6		3
28/02/97	09/03/97	166.666,67	12%	60%		20.000,00	4
30/05/97	09/06/97	23.613,47	17%	60%		4.014,29	5
30/12/96	09/01/97	405,00	7%	60%		28,35	7
30/04/97	09/05/97	976,57	7%	60%		68,36	7
31/12/96	09/01/97	259.242,12	17%	70%		44.071,16	8
31/12/97	09/01/98	10.972,59	17%	70%		1.865,34	9
TOTAL em R\$:					6	72.875,69	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração n.º 114135.0011/00-0, lavrado contra **GEQUÍMICA PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$ 72.875,69, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 26.939,19, prevista no art. 61, II, “d”, da Lei n.º 4.825/89 e no art. 42, II, “a” e “f” e VII, “a”, da Lei n.º 7.014/96, e 70% sobre R\$ 45.936,50, prevista no art. 42, III, da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, além da multa de 6 UPFs/BA, prevista no art. 42, XX, “a” e “b”, da Lei n.º 7.014/96.

Esta Junta recorre da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 145, do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81), com a redação dada pela Lei nº 7.438/99.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de outubro de 2002.

FERNANDO A. B. DE ARAÚJO - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ CARLOS BACELAR - JULGADOR

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - JULGADOR