

PROCESSO - A.I. Nº 03159981/96  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - AGRO INDUSTRIAL ITUBERÁ LTDA.  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 4ª JJF nº 0295-04/02  
ORIGEM - INFACILHÉUS  
INTERNET - 13.10.03

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0526-11/03

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAIS PARA USO E CONSUMO OU PARA INTEGRAR O ATIVO IMOBILIZADO. Infração parcialmente comprovada. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. Infração parcialmente comprovada. Feito o cálculo do imposto. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS PARA O ATIVO IMOBILIZADO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração não comprovada. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide exige o pagamento de ICMS no valor de R\$115.544,84, mais multas de 60% e de 70% e de multas nos valores de R\$8.112,16 e de 10 UPFs-BA, referente às seguintes infrações:

1. Utilização indevida de crédito fiscal relativamente a aquisição de mercadorias para uso ou consumo do estabelecimento, ou para integrar o seu ativo imobilizado;
2. Falta de recolhimento do imposto devido por diferença de alíquotas, nas aquisições interestaduais para integração ao ativo fixo do estabelecimento;
3. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada em levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 1992 e de 1995;
4. Falta de registro de entradas de mercadorias no estabelecimento, apurada em levantamento quantitativo de estoques, sendo exigida a multa de 5% sobre o valor das omissões, nos exercícios de 1992, 1994 e de 1995;
5. Utilização indevida de crédito fiscal, correspondente ao valor que foi destacado a menor no documento fiscal e corrigido através de carta de correção; e,
6. Falta de apresentação de documentos, quando regularmente intimado para tal.

O autuado defende-se tempestivamente (fl. 592) apresentando as suas justificativas para as infrações apontadas, conforme:

Infração 1: Diz que adquiriu tambores e tintas para a pintura dos mesmos, material este destinado a embalar, para posteriormente acondicionar e comercializar o seu produto final, látex

centrifugado. Externa o seu entendimento de que o crédito fiscal relativamente a tais aquisições é passível de aproveitamento, ao teor do artigo 94, I e II, do RICMS/89.

Quanto às entradas de uniformes para uso de seus empregados, diz que foram recebidos por transferência de seu estabelecimento matriz, o qual se debitou e recolheu o imposto, não importando em prejuízo para o erário, a creditação que realizou.

**Infração 5:** Explica que a autuante não analisou que o crédito escriturado na filial foi em valor idêntico ao débito realizado na matriz quando das transferências. Junta cópia do Registro de Saídas daquele estabelecimento, para demonstrar que o procedimento não causou prejuízo ao erário estadual.

**Infração 2:** Requer a improcedência da exigência sob alegação de que os materiais adquiridos (tambores vazios) são destinados a embalar os produtos que comercializa.

**Infrações 3, 4 e 6:** Inicia concordando com a infração 6, quando reconheceu que deixou de apresentar documentos fiscais relativos aos exercícios de 1991, e de janeiro a junho de 1993, porque não conseguiu localizá-los.

Continuando, contesta os levantamentos quantitativos dos estoques relativos aos exercícios de 1992, de 1994 e de 1995, alegando que foi utilizado para determinação da produção índice fixo informado por pessoa não habilitada para tal, afirmando que o mesmo não existe (40% da matéria-prima, para o produto final). Afirma também que não deixou de recolher o imposto, pois este é pago quando da venda do látex, juntamente com os tambores e que a sua produção é controlada diariamente, apontando fatos que podem ter acontecido na contagem física, e que motivaram a identificação das diferenças. Reclama da falta de humildade e de bom relacionamento da autuante, que a impediu de solicitar informações reais dos seus controles internos. Salienta que o seu estabelecimento somente beneficia látex vegetal em líquido, produzindo látex centrifugado com 60%, sendo toda a produção transferida para o seu estabelecimento matriz, que tem contabilidade de custos integrada com a produção e que é auditado mensalmente pelo IBAMA. A seguir, apresenta memórias de cálculo, para conferência dos estoques anuais. Conclui apresentando os percentuais de industrialização para os exercícios de 1991 a 1995, como sendo respectivamente 43,56%; 42,06%; 44,31%; 41,55% e 43,49%, e pedindo o julgamento pela improcedência.

A autuante presta informação fiscal (fl. 625) reafirmando, em relação à infração 1, que o autuado utiliza os tambores como vasilhames e, não como material de embalagem, citando os documentos que identificam o fato, por amostra (fls. 114, 133 e 135). Ainda, em relação à infração 1, mantém a exigência sobre os uniformes para uso dos empregados, porque os mesmos são para uso ou consumo, rebate o argumento defensivo de que a creditação deve ser permitida porque houve debitação no estabelecimento matriz, com base na determinação legal de autonomia dos estabelecimentos. Quanto à infração 5, reafirma que o Regulamento do ICMS da Bahia somente permite a utilização complementar de crédito fiscal destacado a menos, se o mesmo estiver consignado em documento fiscal. Relativamente ao levantamento de estoques, explica que a CEPLAC lhe enviou uma escala padrão de produção, que reflete as percentagens a serem usadas para as operações. Conclui pedindo a manutenção do lançamento.

O processo é enviado a PGE/PROFIS (fl. 629), que solicita revisão do levantamento dos estoques (fl. 630), em 02/06/1998. Em 30/03/99 o processo foi remetido ao CONSEF (fl. 631), que o remeteu a INFRAZ de origem (fl. 632) para realização da diligência.

Em 16.10.2000, o autuante constitui advogado para lhe representar (fl. 634), tendo este requerido a imediata inclusão do processo na pauta de julgamento, tendo o CONSEF remetido os documentos à INFRAZ de origem, para anexação ao PAF (fl. 636).

A INFRAZ de origem designa preposto fiscal para atender à solicitação do CONSEF e esta se manifesta (fl. 640) esclarecendo a impossibilidade de realizar a revisão requerida pela PGE/PROFIS, juntamente com os trabalhos normais que desenvolve.

A INFRAZ de origem, em 02/05/2001, através de seu Inspetor, justifica a impossibilidade de atendimento do pedido de diligência (fl. 642-v), opinando que o trabalho deva ser realizado pela “inspetoria especializada”.

Em 13/03/2002 o autuado protocola pedido para que o processo seja retornado ao seu curso normal (fl. 644).

A COFEP/DAT/SUL, em 15/04/2002, determina a realização da diligência (fl. 649), indicando preposto fiscal para fazê-la.

O preposto fiscal designado esclarece que o autuado não escritura o Registro de Controle da Produção e do Estoque e informou não possuir “boletins de produção”. Diz que, assim, refaz os cálculos utilizando índice de quebra de 60%, justificando que o próprio autuado, na sua defesa, demonstra que os índices anuais de aproveitamento “giram em torno dos 40%, que ora adotamos como padrão”. Conclui concordando com os números apresentados pela autuante relativamente aos exercícios de 1992 e de 1994, e retificando o valor referente ao exercício de 1995, para a aplicação de multa no valor de R\$982,09.

Instado a ter vista do resultado da diligência, o autuado se manifesta (fl. 658) impugnando parcialmente o Parecer, porque o diligente adotou o mesmo procedimento utilizado pela autuante, para a avaliação da produção. Diz que, em relação aos exercícios de 1992 e de 1994, a diligência não é conclusiva e afirma que, se todas as saídas ocorrem por transferência, geram débitos e créditos de igual valor, impedindo a evasão fiscal. Aproveitando, faz juntada da cópia do acórdão CJF 903/00, para ratificar a contestação apresentada para as infrações 1 e 2, esclarecendo a utilização dos “tambores”.

#### RECURSO DE OFÍCIO

Recurso de Ofício - face à determinação do art. 145 do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) – Lei nº 3.956/81, com a redação dada pela Lei nº 7.438/99, consubstanciado nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, o presente processo foi encaminhado em grau de Recurso de Ofício para esta 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF, em virtude do Estado da Bahia ter sido sucumbente no julgamento que exarou o Acórdão 4<sup>a</sup> JJF nº 0295-04/-2, pela Procedência em Parte do Auto de Infração em lide.

Para melhor embasar o entendimento e chegarmos com segurança ao desfecho da lide, tornar-se necessário à transcrição integral do voto do relator de 1<sup>a</sup> Instância na Decisão recorrida, o que fazemos:

#### VOTO DO RELATOR DA 4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL NA DECISÃO RECORRIDA

[...]

*“O presente processo teve uma tramitação equivocada. Aliás, provocada. Isso porque ficou tanto tempo parado que motivou dois pedidos do autuado. O primeiro, de que fosse incluído em pauta de julgamento e o segundo, para que retornasse ao curso normal. Pelos despachos pode-se observar que a Administração Tributária, de tanto demorar na sua tramitação, inobservou a alteração da legislação. Explico: no início de sua tramitação o processo, pelo seu valor, teria o seu julgamento realizado por uma das Câmaras de Julgamento do CONSEF, requerendo o prévio Parecer da PROFAZ. Com a alteração da legislação, o julgamento do mesmo passou a ser de competência das Juntas de Julgamento, dispensando o Parecer da*

*PROFAZ. Quando a diligência foi realizada, formalmente atendida pela Administração Tributária, não mais era necessária, pois destinava-se a subsidiar o Parecer da Procuradoria Fiscal, que não mais o emitiria face à dispensa pela legislação. Por este motivo e atendendo ao princípio da legalidade, não vou considerar as conclusões a que chegou o preposto fiscal designado, na diligência que realizou, para a formação da minha convicção.*

*Não tendo sido levantadas questões formais, aprecio as razões de mérito, conforme:*

*Infração 1. Trata da utilização indevida de crédito fiscal relativamente a dois tipos de aquisição realizadas pelo autuado: tambores vazios e tintas, e uniformes para uso de empregados.*

*Tambores vazios podem ser utilizados como vasilhames (quando retornáveis) e como material de embalagem (quando incorporados ao produto e com o mesmo comercializado). Se utilizados como vasilhames, incorporariam o ativo imobilizado e, à época de ocorrência dos fatos, não propiciaria o direito à creditação do imposto pago quando da aquisição dos mesmos. Assim entendeu a autuante, não concordando com a creditação tanto relativamente aos tambores, quanto relativamente à tinta utilizada para a sua pintura, visando a manutenção/identificação. No meu entendimento, verificando as peças processuais, a autuante não comprovou que os materiais eram utilizados como vasilhames. Os documentos que cita são frágeis, pois relativos a operações de transferências dos mesmos entre estabelecimentos do mesmo titular (fls. 133 e 135) e a uma operação de aquisição de vasilhames usados (fl. 114). Ficou faltando a comprovação de que havia retorno dos mesmos quando das vendas realizadas. O autuado trouxe ao processo Decisão da CJF no sentido de acatar os créditos, em situação similar, com apoio no inciso I, do art. 94, do RICMS/89. Por faltas de provas, considero a acusação insustentável.*

*Quanto aos outros materiais adquiridos, uniformes para empregados, caracterizadamente são materiais de uso ou consumo, tendo a utilização do crédito fiscal vedada pelo artigo 97, II, do RICMS/89. O argumento de que a entrada ocorreu por transferência e que houve a debitação no estabelecimento matriz, não é suficiente para autorizar a creditação pelo recebedor, face ao critério legal da autonomia dos estabelecimentos. A exigência no valor de Cr\$1.701.733,23, em 14/05/1993, deve ser mantida, convertida para R\$0,62.*

*Infração 2: Derivada da primeira, também não deve subsistir.*

*Infrações 3 e 4: Trata-se de levantamento quantitativo de estoques, realizados nos exercícios de 1992, 1994 e 1995, antes da entrada em vigor da Portaria 445/98, que resultou na constatação da ocorrência tanto de omissões de entradas como de saídas, motivando a exigência do imposto sobre as omissões de saídas e de multas sobre as omissões de entradas, de conformidade com o entendimento vigente à época.*

*Antes de analisar o mérito dos argumentos defensivos e os resultados dos levantamentos, faço algumas considerações, para melhor entendimento do assunto, por tratar-se de levantamento de estoques de produtos em processo de transformação: a) o estabelecimento autuado se constitui em uma das filiais, ou é uma filial, de uma empresa que promove o beneficiamento de látex; b) do beneficiamento do látex extraí, basicamente, o látex centrifugado a 60%, ou seja, quando do seu beneficiamento é retirado aproximadamente 60% do peso, restando próprio para comercialização aproximadamente 40%; c) todo produto in natura, submetido a processos de industrialização ou beneficiamento, resulta em uma quantidade de produto final inferior à inicialmente processada, podendo, algumas vezes, por adição de insumos, resultar em quantidades superiores; d) a perda que ocorre na conversão de produto in natura em produto final pode ser medida em percentual; e) de acordo com as condições físicas do próprio produto (qualidade, umidade, etc) e com as condições de processamento (qualidade*

*do maquinário, qualidade da mão de obra, umidade do ambiente, etc), o percentual de aproveitamento varia em um intervalo determinado entre o máximo rendimento possível e o mínimo deste.*

*Observando os levantamentos verifico que a autuante considerou o índice de aproveitamento dos produtos em 40%, sem levar em conta qualquer variável. O autuado, nas memórias de cálculo que apresentou em sua defesa, demonstrou que os seus índices de aproveitamento foram, nos exercícios de 1991 a 1995, respectivamente: 43,56%; 42,06%; 44,31%; 41,55% e 43,49%. Ou seja, no maior deles (44,31%), o aproveitamento foi maior em aproximadamente 10% da média.*

*Entendo que os números estão compatíveis, dentro de um “intervalo lógico” de aproveitamento. Da forma como foi feita a apuração, sem considerar qualquer variável, tornou-se imprestável para os fins pretendidos.*

*Particularizando os levantamentos por exercício, observo:*

*Exercício de 1992 (fl. 29): Foi apurada omissão de saídas de produtos derivados do látex (gebi, rama e tigela) e de entradas de borracha seca e de látex centrifugado. Foi apurada ainda omissão de entradas de cacau. As omissões de borracha seca e de látex centrifugado foram derivadas da consideração errônea do índice de aproveitamento do produto in natura. Quanto às omissões de gebi, rama e tigela, foram apuradas aritmeticamente e sequer contestadas pelo autuado, assim como a omissão de entradas de cacau. Aplicando-se retroativamente o entendimento da Portaria 445/98, por ser benéfica ao autuado, já que absorve a multa sobre o valor das entradas não registradas, apurou-se omissões de entradas no valor de Cr\$1.250.000,00 (cacau) e de saídas, no valor de Cr\$5.814.054,60 (gebi, rama e tigela), devendo ser exigido o imposto sobre o valor de maior expressão monetária, ou seja, sobre Cr\$5.814.054,60, cujo imposto devido, à alíquota de 17%, Cr\$988.389,28, convertido para R\$0,36.*

*Exercício de 1994 (fl. 48): Apresentou omissão de entradas de látex centrifugado, que não pode ser validada, com base nos argumentos anteriormente feitos. Quanto à omissão de entradas de cacau, valendo o mesmo raciocínio do item anterior, deve ser exigido o imposto sobre R\$5.129,72, que a 17%, R\$872,05.*

*Exercício de 1995 (fl. 79): Apresentou omissão de saídas de látex centrifugado, valendo o mesmo raciocínio dos itens anteriores. Quanto à omissão de entradas de cacau, adotando os mesmos critérios dos itens anteriores, deve ser exigido o imposto sobre R\$6.886,20, que a 17%, R\$1.170,65.*

*Concluo pela procedência parcial das infrações sob análise (3 e 4), no valor de R\$2.043,06.*

*Infração 5: O crédito fiscal somente pode ser considerado se consignado em documentos fiscais válidos, emitidos por contribuintes regularmente inscritos. Carta de correção não está elencada no artigo 123 do RICMS/89, como sendo documento fiscal. Portanto, mesmo que debitado e recolhido pelo estabelecimento remetente o imposto não pode ser compensado pelo estabelecimento destinatário, por vedação prevista no parágrafo 1º, do artigo 94, do RICMS/89. Mantendo a exigência.*

*Infração 6: Reconhecida pelo autuado.*

*O meu voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, para exigir imposto no valor de R\$2.089,55 e de multa no valor correspondente a 10UPFs-Ba.”*

O demonstrativo de débito, fica assim retificado:

MÊS/ANO	VENCIMENTO	ICMS - EM R\$	MULTA
Mai/93	09.06.93	0,62	60%
Abr/94	09.05.94	7,09	60%
Jul/94	09.08.94	38,78	60%
Dez/92	09.01.93	0,36	70%
Dez/94	09.01.95	872,05	70%
Dez/95	09.01.96	1.170,65	70%
Set/96	30.09.96		10UPFs-Ba.
TOTAL		2.089,55	10UPFs-Ba.

## VOTO

Diante da análise dos documentos apensados ao presente Processo Administrativo Fiscal, constatei que o Recurso de Ofício apresentado somente atinge os itens 1,2,3 e 4, porque o item 5 foi considerado procedente e o item 6 foi reconhecido pela empresa autuada.

Verifiquei que os fundamentos utilizados pelo relator de 1<sup>a</sup> Instância, quando prolatou o seu voto que originou o Acórdão recorrido, estão em conformidade com a legislação tributária baiana. Por isso a sucumbência em parte do Estado da Bahia neste processo deve ser confirmada.

Assim, não havendo nada a ser modificado, concedo este voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício apresentado, mantendo na íntegra a Decisão recorrida que considerou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração em tela.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 03159981/96, lavrado contra AGRO INDUSTRIAL ITUBERÁ LTDA., devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$2.089,55, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre R\$46,49 e 70% sobre R\$2.043,06, previstas respectivamente nos incisos VIII, “a” e IV, “a”, do art. 61, da Lei nº 4825/89, e dos acréscimos moratórios correspondentes, além da multa de 10 UPFs-BA, prevista no art. 61, XV, “a”, da supracitada lei.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de setembro de 2003.

ANTÔNIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

NELSON TEIXEIRA BRANDÃO - RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE -REPR. DA PGE/PROFIS