

**PROCESSO** - A. I. Nº 269194.0015/03-2  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e GRIFFIN BRASIL LTDA.  
**RECORRIDOS** - GRIFFIN BRASIL LTDA e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0504-03/04  
**ORIGEM** - IFEP – DAT/METRO  
**INTERNET** - 11/08/2005

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJP Nº 0237-11/05

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO E RESPECTIVOS FRETES. Infrações subsistentes. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO E RESPECTIVOS FRETES. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a materiais de uso e consumo e dos fretes vinculados. Infrações caracterizadas. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Modificada a Decisão recorrida. Restou comprovado a existência de omissão de entradas de produto acabado. Nesta situação, descabe a exigência do imposto sobre a omissão de entradas de produtos fabricados pelo próprio autuado. Infração insubsistente. **b)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Comprovada parcialmente a omissão de saídas de produtos acabados, após revisão fiscal. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão nº 0504-03/04, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito lhe imputado, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte que inconformado com a referida Decisão apresenta a peça recursal respaldado no art. 169, I, “b”, do citado regulamento.

O Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS no total de R\$1.365.972,30, em razão de:

1. Recolhimento a menos do imposto devido nas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial – R\$1.471,83;
2. Recolhimento a menos do imposto devido em razão da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao uso e consumo do estabelecimento (falta de inclusão dos valores referentes ao IPI na base de cálculo do ICMS) – R\$11.585,13;
3. Falta de recolhimento do imposto em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas – R\$5.508,05;

4. Utilização indevida de crédito fiscal referente a aquisições de materiais de uso e consumo do estabelecimento, utilizados no processo de tratamento da água de refrigeração, no laboratório e na limpeza de equipamentos, além de fluidos para selagem de bombas, material de segurança e peças de reposição mecânica e elétrica – R\$3.817,07;
5. Utilização indevida de crédito fiscal referente a aquisições de materiais de uso e consumo do estabelecimento, utilizados no processo de tratamento da água de refrigeração, no laboratório e na limpeza de equipamentos, além de fluidos para selagem de bombas, material de segurança e peças de reposição mecânica e elétrica – R\$69.432,03;
6. Falta de recolhimento do imposto devido em razão da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento – R\$5.452,98;
7. Utilização indevida de crédito fiscal referente a serviços de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a processo de industrialização, produção agropecuária, geração ou extração, que resulte em operações de saídas tributadas (frete relativos a aquisições de materiais de uso e consumo) – R\$64,22;
8. Falta de recolhimento do imposto devido em razão da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, relativamente ao frete na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao uso e consumo do estabelecimento – R\$91,76;
9. Utilização indevida de crédito fiscal sem a apresentação do competente documento fiscal comprobatório do direito ao referido crédito – R\$7.008,33;
10. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (1999) – R\$663.788,49;
11. Falta de recolhimento do imposto constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entradas – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício (1998) – R\$597.752,41.

A 3ª JJF julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$294.022,34, diante das seguintes considerações:

1. O autuado reconheceu e pagou os valores de débito referentes às infrações 1, 2, 3 e 9, consoante DAE acostado à fl. 193 dos autos, devendo, portanto, ser mantidas.
2. Quanto às infrações 4, 5, 6, 7 e 8, decorrentes da utilização indevida de crédito fiscal e por falta de pagamento do ICMS referente à diferença entre alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições em outros Estados de mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento, bem em relação ao serviço de transporte vinculado àquelas entradas, por se tratar de matérias correlacionadas, foram apreciadas em conjunto, cuja análise dos demonstrativos acostados aos autos (fls. 51 a 55) comprovam tratarem de produtos utilizados no tratamento da água de refrigeração (a exemplo de Nalsperse); usados na limpeza de equipamentos (acetona Rhodia) e no laboratório (cloreto de metileno e dimetilamina); fluido para lubrificação da selagem de bombas (emcaplus e óleo leve hidrogenado); materiais de segurança (extrato de espumífero e adesivo indicador de fogsênio); materiais mecânicos e elétricos; peças de reposição; processador de alimentos, potes plásticos, discos e livros técnicos e impressos. Assim, a Decisão recorrida foi de que tais produtos não podem ser considerados insumos ou produtos intermediários, uma vez que não integram o produto final como elemento indispensável à sua composição, nem são consumidos, inutilizados, gastos ou destruídos a cada processo produtivo e, dessa forma, é

inadmissível o uso do crédito fiscal. Em consequência, considera devido também o ICMS em razão da diferença entre alíquotas internas e interestaduais nas aquisições dos referidos produtos, sendo subsistentes as infrações 4, 5, 6, 7 e 8.

3. Relativa às infrações 10 e 11, as quais exigem o imposto apurado em levantamento quantitativo de estoques realizados nos exercícios de 1998 e 1999, a Decisão fundamentou-se no Parecer ASTEC nº 0264/2004 (fls. 604 a 613), julgando o ICMS devido de R\$76.241,62 para a infração 10, decorrente da constatação de omissão do registro de entradas no exercício de 1999, e R\$113.349,31 para a infração 11, em razão da omissão de saídas no exercício de 1998.

Irresignado com a Decisão, o recorrente apresenta Recurso Voluntário, às fls. 830 a 846 dos autos, onde aduz que:

1. Quanto às infrações 4, 5, 6, 7 e 8, onde se cobra o tributo em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal e falta de pagamento do ICMS referente ao diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento, bem como em relação ao serviço de transporte a elas vinculado, defende que se mantendo o entendimento esposado no Acórdão recorrido estará o CONSEF indo de encontro ao princípio constitucional da não-cumulatividade. Aduz que a Lei Complementar nº 87/96 assegura ao contribuinte o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de entrada de mercadorias, inclusive aquelas que se destinam ao uso ou consumo do estabelecimento. Assevera que todos os produtos são direta e necessariamente consumidos no processo produtivo, não importando-se o seu desgaste ocorra de forma mais rápida ou mais lenta, sendo legítima a utilização dos créditos, pois são essenciais ao processo produtivo. Por fim, afirma que este colegiado não deve se ater à legislação estadual, mas, sim, à previsão constitucional e à Lei Complementar nº 87/96.
2. Relativa às infrações 10 e 11, reitera que os produtos DCA 3,4 e o DCPI possuem certas peculiaridades já relatadas desde a defesa inicial do Auto de Infração, descrevendo a forma de movimentação dos dois produtos entre plantas “N” e “P” da empresa em Camaçari. Reafirma não serem possíveis as supostas omissões de entradas e saídas, pois tais produtos são de fabricação exclusiva da Griffin Brasil Ltda, como restou comprovado através das revisões fiscais efetuadas “in loco”. Atesta que as diferenças apuradas decorreram de falhas no momento da emissão dos documentos fiscais nas movimentações internas entre as duas plantas, pois as notas fiscais de complementação deixaram de ser emitidas. Cita Acórdão nº 0174-11/04 no qual julgou improcedentes os itens do levantamento quantitativo que tratam da omissão de entrada de DCA e DCPI, produto elaborado pela empresa recorrente, por implicar em mero erro escritural. Assim, discorda do fundamento da Decisão recorrida de manter a cobrança em relação ao produto DCPI pela suposta entrada do produto através de outra origem que não a Planta “P”, o que, segundo o recorrente, de fato não ocorreu. Ressalta que não pode aceitar uma fundamentação, no mínimo contraditória, para manter a cobrança de uma omissão que, além de ter sido pautada em mera presunção, já restou fartamente demonstrado não ter ocorrido, possuindo, inclusive, jurisprudência deste mesmo órgão acatando a tese defensiva. Aduz que a própria relatora afirma em seu voto que o fiscal revisor não anexou ao PAF a prova material da sua afirmação (notas fiscais nº 311 e 2793). Assevera que o que levou ao equívoco cometido pela ilustre relatora foi o fato de o revisor ter informado em seu Parecer (fl. 612) que *“as entradas de DCPI no estabelecimento autuado foram todas originadas da Planta “P”, ..... a única exceção encontrada foi o ingresso do produto vindo do Rio de Janeiro através da nota fiscal nº 311 de 22/05/98, e ....da nota fiscal nº 2739.”*. Atesta que tal entrada se trata de retorno para reprocessamento na “Planta P” de DCPI, remetido para industrialização à filial do Rio de Janeiro que o utiliza como matéria-prima na fabricação de outro produto.
3. Por fim, pede que o lançamento fiscal seja julgado Procedente em Parte.

A PGE/PROFIS, às fls. 849 e 850 dos autos, diante do argumento do recorrente de que se existem tais notas fiscais, essas são de fato provenientes do Rio de Janeiro, mas são retornos para reprocessamento, entende recomendável que o PAF siga ao diligente da ASTEC para que providencie a juntada das Notas Fiscais nºs 311 e 2739 para que a questão possa ser esclarecida.

Submetido o PAF à Pauta Suplementar desta 1ª CJF para apreciação da proposta de diligência, esta foi indeferida em razão da desnecessidade da sua realização uma vez que o referido produto (DCPI) só compor a base de cálculo relativa à omissão de entradas inerente ao exercício de 1999, correspondente à infração 10, a qual teve a sua acusação fiscal modificada de omissão de saídas para omissão de entradas, consoante Decisão da JJF, haja vista que no exercício de 1998, inerente à infração 11, tal produto não está inserido na base de cálculo da omissão de saída mantida na referida Decisão.

Em Parecer, às fls. 854 e 855, a PGE/PROFIS entende que a Decisão da CJF já foi tomada em relação a dois dos itens impugnados no Recurso Voluntário, restando apenas a apreciação dos fundamentos recursais referentes aos demais itens. Assim, quanto aos itens 4 a 8 do Auto de Infração, entende que o recorrente não faz jus aos referidos créditos, pois restou comprovado que se tratam de bens de uso e consumo, o que não enseja crédito fiscal, nos termos do art. 93, V, “b”, do RICMS/97.

Às fls. 860 e 863 dos autos o recorrente, através de sua advogada, apresenta as citadas notas fiscais objetivando demonstrar a total improcedência do disposto no Acórdão recorrido, uma vez que se referem, respectivamente, à devolução de produto e remessa de produto para industrialização para outro estabelecimento de sua propriedade, o que, segundo o recorrente, não configura fato gerador para a incidência do imposto.

Às fls. 866 a 869 dos autos foi anexado Parecer ASTEC nº 46/05 no qual concluiu que se tomando por base o entendimento exposto pelo relator da 1ª CJF (fl. 852), quanto ao mérito das infrações 10 e 11, as Notas Fiscais nºs 2739 e 311 não têm o condão de provocar qualquer interferência no *quantum debeatur* de tais infrações.

## VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício relativo às infrações 10 e 11, inerentes à auditoria de estoques, e Voluntário referente às infrações 4 a 8, 10 e 11, inerentes a utilização indevida de crédito fiscal e falta de recolhimento do diferencial de alíquota, como também auditoria de estoque.

Quanto às infrações 4 a 8, não resta a menor dúvida de que os materiais cujos créditos foram glosados e que também estão sendo exigidos os pagamentos das diferenças de alíquotas são destinados ao uso e consumo do estabelecimento e seus respectivos serviços de transporte, conforme pode-se comprovar às fls. 51 a 55 dos autos, por se tratarem de produtos utilizados no tratamento da água de refrigeração; na manutenção de máquinas e equipamentos, no laboratório, etc, a exemplo de: microbiocida, conjunto de rotor com eixo, dyna-zinc, processador de alimentos, feixe tubular de aço, fonte inversora, etc.

Tais materiais não possuem vinculação direta com o processo produtivo do recorrente, uma vez que não se integram ao produto final como elemento indispensável à sua composição, nem são consumidos, inutilizados, gastos ou destruídos a cada processo produtivo.

Dessa forma, são legítimas as glosas dos créditos fiscais e, conseqüentemente, as exigências das diferenças de alíquotas, visto que o art. 33, I, da Lei complementar nº 87/96, com redação dada pela LC nº 114/02, seguida pela Lei Estadual nº 7.014/96 (e alterações posteriores) e pelo Regulamento do ICMS, prevêem que somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2007.

No tocante à infração 10, objeto dos Recursos de Ofício e Voluntário, observo que a acusação fiscal é de falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$663.788,49, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, apuradas

mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício de 1999, consoante fls. 57 a 81 dos autos. Já a Decisão recorrida foi de que subsiste a omissão de entradas com base de cálculo de R\$448.480,13 e o ICMS de R\$76.241,62, fundamentada no demonstrativo da ASTEC de fl. 621, após o ajuste considerado devido.

Discordo da referida Decisão não só pela mudança do fulcro da acusação fiscal de omissão de saídas para omissão de entradas, como também pelo fato de a referida omissão de entradas do produto “DCPI” não acarretar na presunção de omissão de saídas anteriores, uma vez que se trata de produto produzido pelo próprio estabelecimento, não sendo por ele adquirido e, em consequência, não ensejando a suposição de desembolso financeiro oriundo de recursos provenientes de omissões de saídas anteriores, ou por se tratar de produto de sua fabricação ou de operação de devolução para reprocessamento, conforme consignado pelo diligente às fls. 612, “h”, dos autos.

Assim, diante de tais considerações, concluo pela insubsistência desta infração, uma vez que a diligência fiscal realizada pelo preposto da ASTEC, às fls. 604 a 613, comprovou inexistir a omissão de saídas apurada à fl. 57 dos autos, conforme se pode comprovar à fl. 610 do PAF.

Por fim, relativo à infração 11, também matéria dos dois Recursos de Ofício e Voluntário, a qual se exige o ICMS de R\$597.752,41, decorrente da constatação de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, no caso a das operações de entradas, a Decisão recorrida fundamentou-se no aludido Parecer ASTEC nº 0264/2004 (fls. 604 a 613), no qual se apurou a base de cálculo de omissão de saídas de R\$666.760,66, com o ICMS de R\$113.349,31, consoante demonstrativo à fl. 620 dos autos, cujos números não foram contestados pelo sujeito passivo quando da ciência do resultado da diligência nem quando do Recurso Voluntário.

Assim, por constar na acusação fiscal a omissão de saídas e o sujeito passivo não tê-la elidido, quando da realização da diligência efetuada, acompanho a Decisão recorrida.

Do exposto, meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida apenas quanto à infração 10, a qual a considero insubsistente.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269194.0015/03-2, lavrado contra **GRIFFIN BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$217.780,72**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre R\$104.431,41 e 70% sobre R\$113.349,31, previstas no art. 42, II, “a” e “f”, VII, “a” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, homologando-se os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de julho de 2005.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIERO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS