

PROCESSO - A. I. Nº 279933.0003/04-0  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - QUÍMICA FINA - INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0296-04/05  
ORIGEM - INFAS SANTO AMARO  
INTERNET - 05/12/2005

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0403-11/05

**EMENTA:** ICMS. 1. 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. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DESTAQUE A MAIOR NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Infração parcialmente elidida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício apresentado pela 4ª JJF, em razão da sua Decisão que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, decorrente das seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do ICMS 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 entrada), com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos relativos a estas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício.
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais.
3. Recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Sustenta a Decisão recorrida:

- em momento algum, o sujeito passivo ficou impedido de exercer a ampla defesa e o contraditório, pois na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no artigo 39, do RPAF/99;
- em busca da verdade material, que deve prevalecer no Processo Administrativo Fiscal, o presente Auto de Infração foi diligenciado duas vezes, para que fossem esclarecidas, à contento da relatora, as questões relativas ao levantamento de estoques de mercadorias;
- constam anexos ao presente Auto de Infração, os seguintes documentos: cópia do Livro Registro de Inventário, à fl.24, planilhas de consumo e produção às fls.26 a 31, Demonstrativo de Auditoria de Estoques, às fls. 33 e 34, levantamento das entradas e das saídas, às fls. 35 a 38 e cálculo do preço médio, às fls. 39 a 40 (relativos ao exercício de 2002);
- em relação ao exercício de 2003, estão também anexos ao PAF: Auditoria de Estoques, fl. 42 e 43; levantamento quantitativo de entradas, às fls. 44 a 45, cálculo do preço médio das aquisições, à fl. 46; levantamento das saídas, às fls. 47 a 49 e cálculo do preço médio das saídas, à fl. 50;

- no exercício de 2002, está sendo exigido o ICMS relativo ao produto “antraquinona líquida”, e no exercício de 2003, referente aos produtos “antraquinona”, “antraquinona líquida”, “lomar PWH”, e “sulfogen”;
- o contribuinte é uma filial, com matriz situada no Estado de São Paulo, tendo como atividade, conforme o relato do autuante, a industrialização do produto “antraquinona em pó”, (matéria prima), adquirido do exterior, para transformá-la em “antraquinona líquida” ou “dispersão de antraquinona”, (produto acabado), utilizado pelas indústrias de celulose. Apesar de seu ramo de atividade, preponderante, ser a industrialização, eventualmente comercializa a matéria prima que importa “antraquinona em pó”, realizando transferências para a sua matriz em São Paulo e algumas operações no mercado interno;
- o contribuinte em sua peça defensiva, irresignado com o lançamento, alega, dentre outros, a existência de erro na descrição/discriminação dos produtos que comercializa. Atendendo ao princípio da verdade material, este órgão julgador diligenciou o PAF, à ASTEC, para que auditor fiscal, estranho ao feito, apurasse o processo de produção da empresa, conferindo inclusive a contagem e a alocação dos produtos. Também foi solicitado a verificação do preço médio unitário.
- em atendimento ao pleito, o diligente elaborou o Parecer ASTEC nº 0248/2004, de fls. 526 a 532, e concluiu que, com os ajustes e correções baseados nos documentos fiscais disponibilizados pelo contribuinte, e no consumo específico dos componentes utilizados na transformação de “antraquinona pó” em “antraquinona líquida”, no exercício de 2002 resultou em R\$583.365,11, de omissão de saídas, com ICMS de R\$99.172,07, do produto antraquinona líquida. Já a omissão de entradas, no exercício de 2003, passou para o valor de R\$484.655,23, e ICMS de R\$82.393,09, dos produtos antraquinona, antraquinona líquida, sulfogen, conforme os demonstrativos de fls. 533 a 535. O total do débito perfaz R\$208.130,78.
- ao ser cientificado do resultado da diliggência, a empresa reiterou toda a sua defesa e, mais uma vez, asseverou que o autuante não observou, corretamente, a padronização das mercadorias, em termos de gênero e espécie, tendo levado a efeito a sua auditoria com base em discriminação incompatível com a realidade comercial da empresa. Salientou a impossibilidade de se considerar, numa auditoria fiscal, os dois produtos (antraquinona em pó, e antraquinona líquida), como se fossem um só, sem observar que um deles é matéria prima para transformação em outro. Alegou também que não foi observado que os demais produtos são adquiridos, exclusivamente, para emprego no processo de produção da “antraquinona líquida”, onde são adicionados água e insumos, como atestou a ASTEC.

Diante destes argumentos, o processo novamente foi diligenciado à inspetoria de Santo Amaro, (fl. 565), onde auditor fiscal estranho ao feito, realizou novamente o levantamento de estoques, com elaboração de novos demonstrativos.

O diligente salientou que pela indisponibilidade dos dados integrais, relativos aos mapas de consumo e de produção, durante o exercício de 2002, foi constatado pela ASTEC, que o contribuinte produz 2 Kg de “antraquinona líquida” a partir de 1 KG de “antraquinona pó”, adicionando água e insumos: sulfogen D, keltron/goma, xantana, proxel GXI. Feita análise do processo produtivo, verificou-se o consumo de cada insumo para produção da “antraquinona líquida”. (pág. 528). Com esta constatação a ASTEC separou, por espécie, as duas antraquinonas, não fazendo mais sentido falar-se em “maculação de todo o levantamento”.

- para o exercício de 2003, a empresa apresentou o mapa de consumo e produção, e o levantamento de estoque foi realizado com base naquele documento;
- o cálculo do preço médio está incorreto, pois no exercício de 2002, o diligente obteve a base de cálculo, a partir do custo médio unitário, constante no inventário final, acrescido da margem de 20%, e no exercício de 2003, a base de cálculo foi obtida a partir do custo médio unitário, constante no inventário final;

- como houve mercadorias comercializadas no exercício de 2002, e aquisições no exercício de 2003, deve ser aplicado o disposto no art. 60, II, “a”, 1, e II, “b”, 1, do RICMS/97;
- como o contribuinte trouxe ao PAF, o demonstrativo de fls. 69 a 79, no qual constam as quantidades e os valores das mercadorias entradas e saídas do estabelecimento, nos exercícios de 2002 e de 2003, utiliza-os para fins de cálculo do preço médio a ser considerado nos levantamentos de estoques, efetuados pelo último diligente, às fls. 571 e 572, como segue às fls. 599 e 600;
- Infração parcialmente elidida, devendo ser exigido o valor de R\$98.391,15 no exercício de 2002 e de R\$41.752,59 no exercício de 2003;
- na infração 2, entende que os argumentos do contribuinte não merecem acolhida, pois consoante o RICMS/97, a alíquota correta a ser utilizadas nas aquisições de mercadorias provenientes dos Estados do Sul, é de 7%, e conforme o art. 93, § 5º, I, daquele diploma regulamentar, se o imposto for destacado a mais do que o devido no documento fiscal, somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado.
- quanto à Nota Fiscal nº 907, de fl. 13, proveniente do Estado de São Paulo, no valor de R\$110.521,31, e ICMS destacado de R\$13.263,04, à alíquota de 12%, consta, naquele documento, que trata-se de devolução da mercadoria enviada através da Nota Fiscal nº 153 de 02/10/02, com cópia anexa à fl. 14 do PAF. Ademais, o valor do ICMS destacado coincide na nota fiscal de venda e de devolução, e deste modo, o valor creditado pela empresa está correto.

Infração parcialmente elidida, remanescendo os valores de R\$739,15 e de R\$94,36, com ocorrência no mês de novembro de 2003.

- em relação à infração 3 o autuante baseou-se no fato de que a matéria prima recebida do Estado do Rio Grande do Sul, no dia 30/08/2002, através da Nota Fiscal nº 29630, retornou no dia 20/12/2002, com alíquota de 7%, quando o correto seria de 12%.
- consoante o Parecer GECOT nº 7427, de 23/09/2003, formulado pela empresa Cromex Bahia, que trata da mesma matéria, a operação de circulação de mercadorias recebidas por empréstimo e utilizadas em processo de produção, especificamente qual a alíquota incidente sobre operação interestadual de mercadorias recebidas por empréstimo, no momento do retorno deste empréstimo. Segundo o entendimento daquele órgão da Secretaria da Fazenda deste Estado, amparado no art 1º, inciso II, § 3º do RICMS/97, a devolução de outras mercadorias da mesma espécie, qualidade e quantidade não descharacterizam a ocorrência do fato gerador do imposto.

Logo, o contribuinte, ao receber mercadorias consumíveis ou fungíveis, pois trata-se de matéria prima, não faz a devolução das mesmas, mas realiza operação relativa à circulação de mercadorias. Assim, ainda que, na devolução sejam utilizadas outras mercadorias da mesma espécie, qualidade e quantidade, não se descharacterizará a ocorrência do fato gerador do ICMS.

Infração mantida.

Conclui pela Procedência em Parte do Auto de Infração

Em atendimento ao art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00 a 4ª JJF do CONSEF recorreu de Ofício a esta CJF.

Intimado da referida Decisão o contribuinte não apresentou Recurso Voluntário.

## VOTO

Após análise dos autos, verifico que a decisão recorrida deve ser mantida, senão vejamos.

Em relação à infração 1, ficou demonstrada, mediante diligências realizadas pela ASTEC a existência de ajustes e correções baseados nos documentos fiscais disponibilizados pelo

contribuinte, e no consumo específico dos componentes utilizados na transformação de “antraquinona pó” em “antraquinona líquida”, resultando, por conseguinte, na alteração das omissões de entradas e saídas.

Não bastasse isto, restou comprovada a incorreção no cálculo do preço médio, já que no exercício de 2002, o diligente obteve a base de cálculo, a partir do custo médio unitário, constante no inventário final, acrescido da margem de 20%, e no exercício de 2003, a base de cálculo foi obtida a partir do custo médio unitário, constante no inventário final. Como houve mercadorias comercializadas no exercício de 2002, e aquisições no exercício de 2003, deve ser aplicado o disposto no art. 60, II, “a”, 1, e II, “b”, 1, do RICMS/97.

Infração parcialmente elidida, remanescendo os valores de R\$739,15 e de R\$94,36, com ocorrência no mês de novembro de 2003.

Neste contexto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício para manter na íntegra a decisão recorrida.

## 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 279933.0003/04-0, lavrado contra QUÍMICA FINA - INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$142.796,50, acrescido das multas de 70% sobre R\$140.143,74 e 60% sobre R\$2.652,76 previstas no art. 42, III, II, “a” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de novembro de 2005.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

MARCOS ROGÉRIO LYRIO PIMENTA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS