

**A. I. N °** - 298742.0008/04-0  
**AUTUADO** - ISOGAMA INDÚSTRIA QUÍMICA LTDA.  
**AUTUANTE** - ANA CLÁUDIA VASCONCELOS GOMES  
**ORIGEM** - INFAZ SANTO AMARO  
**INTERNET** - 27/06/2005

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO JJF N° 0203-01/05

**EMENTA. ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS.** Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Autuado refez os cálculos, reduzindo o valor do débito. **Infração parcialmente caracterizada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração reconhecida. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO. Infração não elidida. b) MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO PERMANENTE. Infração caracterizada. c) LANÇAMENTO EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Infração reconhecida. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

## RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/09/2004, imputa ao autuado as seguintes infrações:

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 dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício, referente aos exercícios de 2002 e 2003, exigindo ICMS no valor de R\$ 127.637,37;
2. Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, referente aos meses de janeiro a dezembro de 2002 e março de 2003, no valor de R\$ 29.019,22;
3. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a junho e setembro de 2002, exigindo ICMS no valor de R\$ 1.949,61;

4. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, nos meses de julho a novembro de 2002, exigindo ICMS no valor de R\$ 19.759,07;
5. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de janeiro de 2002 e março a outubro de 2003, exigindo ICMS no valor de R\$ 5.687,49.

O autuado apresentou defesa tempestiva (fls. 436 a 448), na qual alegou, em relação à Infração 01, que inexistem saídas sem a emissão de notas fiscais, que o Demonstrativo de Cálculo das Omissões, proveniente do Relatório de Auditoria de Estoque do Exercício Fechado realizado pela autuante e utilizado como suporte para o lançamento, denota erros de interpretação na movimentação do estoque, e que ocorreram apenas algumas transferências de um código de produto para outro, a exemplo da PARAFINA 140/145-1 GRA, código 130, para a cera ISOCER A-04 GRANEL, código 20900099, o que pode ter distorcido a real movimentação dos estoques.

Apresentou quadro relativo às saídas dos produtos no exercício de 2002, onde concluiu que a única diferença que não se encontra amparada em nota fiscal, referente a 1.054.240 kg, corresponde às transferências de produtos de um código de classificação para outro, diante da implantação de um novo sistema de controle do produto, com a fixação de novos códigos de controle, sendo exatamente esta diferença que aparece no Levantamento Quantitativo das Saídas sem nota fiscal correspondente, uma vez que é absolutamente desnecessária no caso concreto.

No que tange ao exercício de 2003, disse que também há erros no demonstrativo, sendo fato normal a transferência de classificação diante das transformações que o produto sofre dentro do processo produtivo da empresa, sem que exija a emissão de nota fiscal. Apresentou quadro de movimentação dos estoques, asseverando que o estoque final da auditoria é idêntico ao do seu inventário, independentemente das transferências internas, e requereu a improcedência da infração.

Afirmou que concorda parcialmente com o valor de R\$ 210,72, referente à Infração 03, recolhendo este valor, bem como o valor integral das Infrações 02 e 05, conforme cópia do DAE que anexou (fl. 536). Quanto aos demais lançamentos constantes da Infração 03, declarou que tais entradas representam ingresso de material destinado ao seu ativo imobilizado e não ao uso e consumo, salientando que a própria autuante anotou no livro fiscal que o valor de R\$ 260,28 do mês 01/2002 se refere a ativo imobilizado e que todos os valores creditados são referentes a aquisições de partes e peças componentes de máquinas, tendo sido incorporadas ao maquinário que compõe o imobilizado da empresa, e foram lançados dentro das normas estabelecidas, requerendo a improcedência da infração.

No tocante à Infração 04, argumentou que os lançamentos registrados no livro Registro de Apuração do ICMS, do qual anexou cópia referente aos meses objeto da autuação (fls. 520 a 534), estão em total conformidade com o que determina a legislação fiscal, tendo lançado o valor total do imposto quando da entrada do bem e, ato contínuo, procedido ao estorno do crédito no resumo da apuração do imposto, utilizando apenas a parcela de 1/48 passível de apropriação para aquele período, dentro dos limites fixados pela legislação pertinente, a Lei Complementar nº 102/2000. Requereu a improcedência da infração.

Impugnou as multas aplicadas, aduzindo que as mesmas são exorbitantes e de caráter confiscatório, atentando contra o direito de propriedade garantido no art. 5º, XXII da Constituição Federal, da qual transcreveu o art. 150, IV, juntamente com parte de alguns julgados e doutrina de Antônio Roberto Sampaio Dória e José Marcos Domingos de Oliveira, este citando Baleeiro.

Requeru a utilização dos meios de prova em direito admitidos, especialmente a perícia e a juntada de novos documentos, tendo, na Infração 01, por conta da análise ter abrangido um elevado número de notas fiscais, se limitado a apresentar relação, resguardando o direito de apresentá-las posteriormente, caso se entenda necessário. Solicitou que seja oportunizado o reexame das questões pela autuante, ou por outro funcionário fiscal que venha a ser designado para revisão do feito, e que sejam julgadas totalmente improcedentes as Infrações 01 e 04 e parcialmente, no limite da fundamentação exposta, a Infração 03.

A autuante, em sua informação fiscal (fls. 552 a 556), afirmou que, em relação à Infração 01, encontrou, no exercício de 2002, omissão de entrada de 140.630 kg de PARAFINA 140/145 e omissão de saída de 41.840 kg de PARAFINA 170/190 e 13.290 kg de ISOCER A-04, sendo cobrada a omissão de entrada porque o valor do imposto foi superior ao da omissão de saída, conforme determina a legislação. Alegou que todo o trabalho se baseou nas notas fiscais de entradas e saídas, no livro Registro de Inventário e nas Fichas de Controle de Produção e Estoque.

Esclareceu que, nos valores relativos às saídas, encontrou 2.506.330 kg de PARAFINA 140/145, sendo 1.452.090 kg provenientes das saídas mediante a emissão de nota fiscal e 1.054.240 kg declarados pelo autuado como consumo no processo produtivo, conforme demonstrado na planilha que elaborou (fls. 12 e 13), enquanto o autuado encontrou 1.416.580 kg a título de saídas com notas fiscais, conforme planilha apresentada (fls. 488 e 489), e atribuiu a diferença às Notas Fiscais n<sup>os</sup> 290, referente a 8.020 kg que foram devolvidos, e 395 e 396, relativas a PARAFINA 170/190, nas quantidades de 14.000 e 13.490 kg, respectivamente.

Explicou que a PARAFINA 140/145 constitui a matéria-prima que é consumida no processo e se transforma em ISOCER, tendo agido corretamente quando incluiu 1.054.240 kg na saída de PARAFINA 140/145 no momento em que foi transformada em ISOCER, sendo que esta quantidade foi declarada pelo autuado na planilha substituta do seu livro de Controle de Produção e Estoque, não tendo sido encontrado aleatoriamente nem através de notas fiscais.

Em relação ao exercício de 2003, disse que possíveis transferências de classificação entre produtos acabados ou matéria-prima seriam facilmente comprovados pelo autuado, através de planilhas, cujos dados iriam repercutir nos valores declarados pelo autuado em seu inventário e nas fichas de controle de estoque, já que toda indústria controla o seu estoque. Relacionou algumas correções no levantamento apresentadas pelo autuado nas planilhas das notas fiscais de saídas deste exercício:

PARAFINA MACROCRISTALINA: As Notas Fiscais n<sup>os</sup> 500, 1.002 e 1.008 se referem ao produto ISOCER AM, reduzindo o valor encontrado pela autuante de 501.530 kg para 445.090 kg.

ISOCER A-04 GRANEL: Houve devolução de 3.280 kg mediante as Notas Fiscais n<sup>os</sup> 30, 385 e 1.093 e a Nota Fiscal n<sup>o</sup> 1.342 foi registrada em duplicidade, reduzindo o valor encontrado pela autuante de 5.742.655 kg para 5.739.075 kg.

ISOCER A-05: A Nota Fiscal 1.102 foi digitada com valor a maior e a Nota Fiscal n<sup>o</sup> 1.339 não foi incluída no levantamento, reduzindo o valor encontrado pela autuante de 343.120 kg para 280.120 kg.

Salientou que está correto o lançamento das devoluções no levantamento das saídas, pois as notas fiscais foram registradas no Levantamento de Entradas de Mercadorias (fl. 27), e que, apesar do autuado não ter apresentado as notas fiscais de saídas relativas às diferenças encontradas, tomou a iniciativa de corrigir o seu trabalho de acordo com o solicitado pela defesa, verificando que a omissão aumentou de R\$ 68.108,39 para R\$ 73.112,16, conforme os demonstrativos que anexou (fls. 557 a 564).

No tocante à Infração 03, informou que as notas fiscais que foram objeto de questionamento pelo autuado correspondem ao ativo da empresa por acesso física, sendo vedada a utilização de crédito fiscal de acordo com o art. 97, XIII e §2º, III do RICMS/97, tendo sido orientada pelo Plantão Fiscal a considerar o crédito indevido como relativo a uso e consumo, uma vez que possui o mesmo valor de multa e não concede o direito da sua utilização mensal na proporção de 1/48, da mesma forma que o de uso e consumo.

Na Infração 04, explicou que o autuado registrou os valores de R\$ 4.145,00, R\$ 6.677,80, R\$ 8.684,09, R\$ 637,00 e R\$ 111,61 nos meses 07 a 11/2002, respectivamente, a débito no seu livro Registro de Apuração do ICMS sob o título “ICMS DIFERIDO DO ATIVO IMOBILIZADO” (fls. 520 a 534), os quais foram abatidos dos valores cobrados a título de diferencial de alíquota em fiscalização anterior (fls. 565 a 574), justamente porque o autuado não foi claro quando especificou o lançamento na coluna “outros débitos”, tendo recolhido o valor cobrado sem ter discutido o seu valor nem informado, em nenhum momento, que o valor não se referia ao débito do diferencial de alíquota, mas ao crédito destas notas fiscais. Argumentou que a multa é a mesma tanto para o pagamento de diferencial de alíquota quanto para a utilização indevida de créditos fiscais, não havendo porque a infração ser julgada improcedente.

Informou que os percentuais de multas cobrados estão amparados pela legislação do ICMS e opinou pela procedência da autuação.

Em nova manifestação (fls. 577 a 583), o autuado disse que, na Infração 01, ocorreram meras transferências de um código de produto para outro e que, amparado nas relações de notas fiscais de saída de todo o período analisado, diante do mero somatório do total geral de cada produto, fica evidente que não houve qualquer saída sem emissão de nota fiscal e que não havia juntado anteriormente as Notas Fiscais n<sup>os</sup> 290, 395 e 396, porque tinham sido entregues à autuante.

Afirmou que concorda com a autuante ao declarar que “a PARAFINA 140/145 é matéria-prima que é consumida no processo e se transforma em ISOCER, produto final”, mas não concorda que a autuante agiu corretamente ao apontar como irregularidade a saída de 1.054.240 kg de PARAFINA simplesmente porque não amparado em expedição em nota fiscal de saída, uma vez que se trata de mera transferência de classificação de PARAFINA para ISOCER, sem ter havido saída efetiva do estabelecimento, salientando que esta é a única diferença apontada no Levantamento Quantitativo das Saídas, devendo ser afastada a autuação referente ao exercício de 2002.

Relatou que colocou à disposição da autuante todas as notas fiscais originais e apresentou planilhas com o intuito de justificar as diferenças apontadas, reiterando que o saldo de estoque final da auditoria é idêntico ao do seu inventário, requerendo que a infração seja julgada improcedente.

Quanto à Infração 03, repetiu que concorda com os valores que compõem o total de R\$ 210,72, o qual recolheu, e que não concorda com os demais lançamentos apontados neste item, já que representam ingresso de material destinado ao ativo imobilizado, referentes às aquisições de partes e peças componentes de máquinas, sendo adquiridas para possibilitar a montagem do maquinário que atualmente faz parte do seu ativo imobilizado e, à época, ainda estava em fase de montagem, além da Lei n<sup>o</sup> 6.404/76, em seu art. 179, IV, conceituar como contas a serem classificadas no ativo imobilizado todos os bens de permanência duradoura destinados ao seu funcionamento normal, mesmo que ainda não estejam em operação.

No tocante à Infração 04, reiterou as alegações da sua peça defensiva, acrescentando que o seu procedimento por ocasião do outro Auto de Infração lavrado anteriormente não vincula a sua atuação neste processo e que a autuante não contestou as razões de mérito que apresentou, e requereu a improcedência da autuação. Reiterou também as suas alegações em relação à

impugnação da multa e à utilização dos meios de prova e o seu requerimento pela improcedência total das Infrações 01 e 04 e parcial da Infração 03.

A autuante afirmou que o autuado não acrescentou fato novo que pudesse modificar a sua informação fiscal (fl. 1.646).

Submetido a pauta suplementar (fl. 1.655), esta 1ª JJF deliberou que o processo fosse encaminhado a INFAZ SANTO AMARO, para que a autuante adotasse as seguintes providências, relativamente à Infração 01:

- 1- Elaborar o demonstrativo do preço médio dos produtos objeto do levantamento;
- 2- Verificar qual produto efetivamente foi acobertado pelas Notas Fiscais n<sup>os</sup> 395 e 396, considerando que consta a descrição do produto PARAFINA 140/145-1 GRANEL nas referidas notas fiscais (fls. 689 e 690), bem como as cartas de correção a elas anexadas, embora sem assinatura, e o produto PARAFINA 170/190-1 GRANEL nas fichas de Controle de Produção e Estoque (fl. 232);
- 3- Havendo alteração dos valores, elaborar novo demonstrativo de débito.

Após a diligência, deveria ser entregue ao autuado, mediante recibo específico, cópia dos demonstrativos e levantamentos realizados pela autuante e ser informado ao mesmo do prazo de 30 (trinta) dias, para, querendo, se manifestar nos autos a respeito do resultado da revisão fiscal. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência à autuante para que também se manifestasse.

No resultado da diligência (fls. 1.658 a 1.660), a autuante acatou as alegações do autuado quanto às Notas Fiscais n<sup>os</sup> 395 e 396, reduzindo o valor do débito para R\$ 47.892,16, relativo ao exercício de 2002 da Infração 01, conforme demonstrativos que anexou (fls. 1.661 a 1.669). No tocante ao exercício de 2003, elaborou novos demonstrativos (fls. 1.670 a 1.689), passando o valor do débito para R\$ 62.616,19 devido à exclusão das Notas Fiscais n<sup>os</sup> 1.342 (lançada em duplicidade) e 1.339 (remessa por conta e ordem, objeto da Nota Fiscal n<sup>o</sup> 1.338) e à correção da quantidade registrada na Nota Fiscal n<sup>o</sup> 1.102. Afirmou ainda que não foi feita a alteração relativa às Notas Fiscais n<sup>os</sup> 500, 1.002 e 1.008, constando o produto PARAFINA MACROCRISTALINA, e não ISOCER AM como declarou o autuado, porque o débito passaria a ser de R\$ 73.347,62.

Ao se manifestar sobre o resultado da diligência (fls. 1.692 a 1.697), o autuado reiterou as alegações já apresentadas em sua impugnação quanto à transferência de produtos de um código de classificação para outro na Infração 01 e ao caráter confiscatório das multas aplicadas.

A autuante afirmou que o autuado apenas se referiu a argumentos apresentados em sua impugnação e contestados em sua informação fiscal (fl. 1.699).

## VOTO

O presente Auto de Infração imputa ao autuado as infrações de não ter recolhido imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, e por omissão de entradas de mercadorias, 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, bem como pela utilização indevida de crédito fiscal do ICMS relativa à aquisição de mercadorias para integrar o ativo permanente e para uso e consumo do estabelecimento e em valor superior ao destacado nos documentos fiscais.

Deixo de me manifestar quanto ao questionamento da inconstitucionalidade das multas aplicadas, tendo em vista que a declaração de inconstitucionalidade não se inclui na competência desta Junta de Julgamento, conforme o disposto no art. 167, I do RPAF/99, estando as mesmas relacionadas no art. 42, II, “f”, III, e VII, “a” da Lei nº 7.014/96.

O autuado reconheceu totalmente as Infrações 02 e 05 e parcialmente a Infração 03, tendo efetuado o recolhimento respectivo, conforme DAE que anexou. Portanto, não havendo lide quanto às Infrações 02 e 05, entendo que as mesmas estão caracterizadas.

No tocante à Infração 01, verifico que os demonstrativos elaborados pela autuante se baseiam no livro Registro de Inventário, nas fichas de Controle de Produção e Estoque e nas notas fiscais de entradas e saídas fornecidos pelo autuado, o qual alegou que não houve omissão de receitas, apenas transferência de produtos de um código de classificação para outro.

Constato que as notas fiscais referentes a devoluções fizeram parte do levantamento de forma correta, pois constam tanto do levantamento das entradas quanto do das saídas, e que a autuante acatou as alegações do autuado quanto às Notas Fiscais nºs 395 e 396, por ocasião da diligência, reduzindo o valor do débito relativo ao exercício de 2002 para R\$ 47.892,16.

No tocante à alegação da existência de transferência de produtos de um código de classificação para outro, entendo que não pode prosperar porque o produto PARAFINA 140/145 é insumo do produto ISOCER A-04, não havendo como ter ocorrido uma mera transferência de classificação, além de que não há registro nas fichas de Controle de Produção e Estoque nem consta nos autos nenhuma prova dessa ocorrência.

Quanto às alegações do autuado em relação aos produtos PARAFINA MACROCRISTALINA, ISOCER A-04 GRANEL e ISOCER A-05, em relação ao exercício de 2003, conforme os novos demonstrativos apresentados pela autuante, não têm o condão de elidir a acusação, pois só aumentariam o valor do débito. Contudo, na realização da diligência, a autuante opinou pela redução do valor do débito referente a este exercício para R\$ 62.616,19, por ter verificado a existência de equívocos quanto à inclusão das Notas Fiscais nºs 1.342 e 1.339 e na quantidade registrada na Nota Fiscal nº 1.102. Desta forma, entendo que a infração é parcialmente subsistente de acordo com o demonstrativo abaixo:

Data Ocorrência	Data Vencimento	Valor Original Auto de Infração	Valor Devido
31/12/2002	9/1/2003	59.528,68	47.892,16
31/12/2003	9/1/2004	68.108,69	62.616,19
<b>Valor Total da Infração 01</b>		<b>127.637,37</b>	<b>110.508,35</b>

Em relação à Infração 03, verifico que a parte questionada pelo autuado se refere a bens imóveis por acessão física, cujo crédito fiscal é vedado pelo art. 97, IV, “c” e §2º, III do RICMS/97. O autuado alegou que a autuante classificou como consumo, quando seria destinado ao ativo permanente. Como o fulcro da autuação é a utilização indevida de crédito, independe se classificado como ativo permanente ou consumo, que inclusive possuem a mesma tipificação de multa. Assim, entendo que a infração é subsistente.

Quanto à Infração 04, constato que o autuado lançou valores a débito no seu livro Registro de Apuração do ICMS sob o título “ICMS DIFERIDO DO ATIVO IMOBILIZADO”. Verifico que o autuado não especificou de forma clara se estes valores se referem à diferença de alíquotas ou, como alegou o autuado, ao estorno do crédito para utilização apenas da parcela de 1/48 passível de apropriação no período, ambos relativos à aquisição de bens para o ativo imobilizado. Tendo em vista que a fiscalização anterior considerou que os valores lançados se referiam ao diferencial de alíquotas e abateu esses valores do imposto devido naquela autuação, entendo que a autuante

agiu corretamente ao efetuar o lançamento da utilização indevida dos créditos apropriados das notas fiscais relacionadas em função da aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado. Desta forma, se atendidas as alegações do autuado, este estaria utilizado o crédito do imposto por duas vezes. Portanto, entendo que a infração está caracterizada.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração no valor total de R\$ 166.923,74, sendo parcialmente subsistente a Infração 01 no valor de R\$ 110.508,35 e estando caracterizadas as demais infrações, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298742.0008/04-0**, lavrado contra **ISOGAMA INDÚSTRIA QUÍMICA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 166.923,74**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 56.415,39 e 70% sobre R\$ 110.508,35, previstas no art. 42, II, “f”, III, e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do 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.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de junho de 2005.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA - RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR