

A. I. Nº - 206854.0005/05-3  
AUTUADO - DOW BRASIL S/A  
AUTUANTE - LUIZ CARLOS PRATES SANTOS e ANTONIO TORRES DE BARROS  
ORIGEM - IFEP-DAT/METRO  
INTERNET - 29. 03. 2006

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0081-04/06**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) OPERAÇÃO INTERESTADUAL. APLICAÇÃO INCORRETA DA ALÍQUOTA. Nas operações de entrada de mercadoria, originadas no Sul e Sudeste, a alíquota aplicável é de 7%. Infração mantida. b) DESTAQUE DO IMPOSTO A MAIOR NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Infração reconhecida. c) MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infração reconhecida. d) FALTA DE ESTORNO. QUEBRA ANORMAL – CONSUMO ANORMAL DE INSUMOS EM VIRTUDE DE PARADAS DE PRODUÇÃO. Consideram-se anormais as quebras ou perdas de insumos decorrentes de paradas anormais da fábrica. Mantida a glosa do crédito. e) REFERENTE A IMPOSTO NÃO DESTACADO EM DOCUMENTOS FISCAIS. Infração caracterizada. 2. BASE DE CÁLCULO. IMPORTAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. FALTA DE INCLUSÃO DE DESPESAS ADUANEIRAS. Infração reconhecida. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração reconhecida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 26/12/2005, refere-se a exigência de R\$194.802,05 de imposto, mais multa, tendo em vista que foram constatadas as seguintes irregularidades:

1. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior no documento fiscal. A autuada remete mercadoria para empresa localizada em São Paulo-SP, sob a rubrica de empréstimo, posteriormente esta devolve para a autuada outra mercadoria, embora da mesma espécie, também tributada a 12% quando o correto seria 7%. Valor R\$ 11.741,72.
2. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior no documento fiscal. Valor R\$ 1.703,08.
3. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no valor de R\$ 5.012,53, exercício de 2003.
4. Recolheu a menos o ICMS 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 desembarque, quer pela utilização incorreta da taxa cambial. Valor R\$ 17.847,68.
5. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e que posteriormente foram objeto de quebra anormal. Valor R\$ 89.252,31.

6. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado no documento fiscal. Valor R\$ 64.250,07.

7. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, no valor de R\$ 4.994,66.

O autuado apresentou tempestivamente impugnação, fls. 107 a 120, inicialmente reconhecendo a procedência das infrações nº 02, 03, 04 e 07.

Em relação à infração 01, ressalta que o procedimento adotado pela empresa está correto e em conformidade com o disposto no RICMS/BA, principalmente o artigo 651, que trata das operações de devolução e retorno de mercadorias.

Salienta que o presente Auto de Infração impõe situação injusta ao contribuinte, retirando-lhe o direito de se creditar de valor igual àquele pago na remessa, em razão disso, apela que prevaleça o Princípio da Legalidade, uma vez que o RICMS/BA permite a devolução de mercadorias enviadas a qualquer título e estabelece também que a devolução tem a finalidade de devolver o imposto recolhido pelo remetente por ocasião da saída.

Com relação à alegação de que não se trata da mesma mercadoria, diz que o novo Código Civil, artigos 579 a 592, prevê duas espécies de empréstimos, o comodato e o mútuo. Dado o caráter da operação de empréstimo de matéria prima, entre pessoas jurídicas, pode-se concluir que este constitui-se numa operação de mutuo, visto que é restituído ao mutuante coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade e não exatamente àquela originalmente remetida ao mutuário.

Quanto à infração nº 05, ressalta que a parada da fábrica ocorreu em março e abril de 2004 e não no período de 2003 e 2005 como especificados no Auto de Infração. Em seguida, afirma que o critério eleito para se determinar se houve parada anormal foi a quantidade de dias, não se examinando se realmente havia matérias primas em volume ou quantidade anormal.

Continua a sua defesa explicando que o critério correto para se apurar as perdas anormais consistente na comparação entre o volume de perda normal inerente a cada processo de produção, em seguida, os dados devem ser testados empiricamente com as operações efetivamente praticadas, sendo ônus do fisco a obrigação de comprovar as quantidades físicas efetivamente perdidas.

Na infração 06, aduz que o referido valor refere-se ao crédito fiscal acumulado de exportações e o Estado da Bahia exige que o saldo credor do ICMS oriundo das exportações seja agregado do restante do saldo credor, para isto, elaborando 2 livros de apuração de ICMS.

Ressalta que não concorda com a infração, pois, mesmo havendo efetuado o crédito no Livro Especial de Crédito Acumulado de Exportações e não tendo efetuado o estorno do valor do ICMS no livro de apuração normal, houve saldo credor da época do crédito até a presente data, conforme cópia do Livro Especial de Crédito das Exportações.

Por fim, requer a improcedência das infrações nº 01, 05 e 06 do presente Auto de Infração.

Os autuantes apresentaram informação fiscal, fls. 133 a 137, esclarecendo que em relação à infração 01 a argumentação da autuada é infundada, pois, esta devolução de empréstimo não se trata da devolução que acontece com freqüência nas transações comerciais. Aduz que, na situação em tela não foi o retorno exatamente da mesma mercadoria, pois a original foi consumida pela destinatária de São Paulo.

Asseveram que as empresas envolvidas ao invés de utilizarem do negócio “compra e venda”, optaram pelo empréstimo, que entretanto, para fins tributários, equipara-se a uma venda. Desta forma, qualquer denominação que se dê a contrato ou a negócio jurídico celebrado entre contribuintes quando de operações de circulação de mercadorias são insuficientes, por si só, de descharacterizar o fato gerador do ICMS e é exatamente este o entendimento exarado pela DITRI no

Parecer GECOT 7427/2003, em processo de consulta 254253/2002-7, como também em diversos Acórdãos deste CONSEF.

Infração 05 - Inicialmente registram que as paradas ocorreram em abril/2003 e abril/2004 e não em abril de 2005 como afirma a autuada em sua defesa. As paradas ocorridas não foram rotineiras, pois, em relação à 2ª parada durou em torno de mais de 30 dias e foi autuado em abril, posto que a repercussão do consumo anormal recaiu neste mês.

Salientam que o impugnante quando fiscalizado nos exercícios de 2000, 2001 e 2002 forneceu um relatório detalhado dos dias que a planta ficou parada e como foi feita a cobrança do imposto através de Auto de Infração pelo idêntico fundamento, a empresa, ciente de que seria novamente autuada, não disponibilizou as informações detalhadas e sim de forma truncada.

Informam ainda que o Auto supracitado foi o de nº 2068540001/058, julgado procedente em 18/08/2005 através do Acórdão 0293-02/05 e confirmado pela Câmara em 24/01/2006, Relator Marcos Pimenta.

Afirmam que todos os dados constantes da planilha analítica, fl. 76 ano 2003 e 83 ano 2004, foram obtidos a partir de relatórios de produção e consumo, fls. 81-82 ano 2003 e 86-87 ano 2004, declarados pela empresa como reais, refletindo verdade material que embasaram os lançamentos dos custos contábeis.

Ressaltam que ficou provado em relação às matérias primas e insumos elencados na planilha fl. 75 que houve uma perda anormal que não se transformaram em produtos acabados, por isso, devem ter seus créditos estornados.

Aduzem que em toda planta industrial existem perdas normais inerentes ao processo, por isso, consumos apurados acima da média de até 58% em outros meses foram classificados como dentro dos parâmetros aceitáveis de perda.

Quando à infração 06, argumentam que a alegação do autuado não procede, pois, se o fisco não tivesse efetuado este lançamento “ex officio”, a empresa ficaria com saldo credor no Livro de Registro de Apuração Especial a maior indevidamente no valor de R\$ 64.250,07. Assim, quando o mesmo fosse utilizar todo o crédito acumulado, o faria incluindo o valor anteriormente citado, além disso, não comprova nos autos que fez o lançamento a débito no Livro Registro de Apuração Normal para convalidar o crédito efetuado no Livro de Apuração Especial.

Reiteram que qualquer crédito para existir deve haver um débito anterior, o qual não foi efetuado pelo contribuinte, tornando assim, indevido o crédito e caracterizando a infração, independente de existir ou não saldo credor.

Ao final, mantêm todas as infrações lançadas no presente Auto de infração.

Às fls. 140 a 146 dos autos estão juntados documentos pertinentes a Nota Fiscal Avulsa nº 309824 emitida para respaldar o Certificado de Crédito decorrente do Processo nº 007005/2006 no valor de R\$48.232,57 para pagamento parcial do presente Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente, ressalto que o autuado reconheceu as infrações: 2, 3, 4 e 7, portanto, não existe lide em relação às mesmas, razão pela qual devem ser mantidas na autuação.

Analizando as peças e comprovações que compõem o processo, constatei que a primeira infração trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque a maior nos documentos fiscais.

O impugnante argumenta que as operações constantes das notas fiscais nº 106015 e 106092 anexas, referem-se a retorno de empréstimo de mercadorias para empresa localizada em outra unidade da

federação e que de acordo com o art. 651 do RICMS/BA faz jus a um crédito de 12%, uma vez que foi utilizada esta alíquota nas saídas originárias.

Conforme parecer GECOT nº 7427/2003 (pág. 134) sobre a matéria e entendimento já pacificado neste CONSEF, o contrato ou negócio jurídico sob o qual foi realizada a operação de circulação de mercadorias é fato irrelevante para caracterizar a ocorrência do fato gerador. A impugnante ao enviar matéria prima consumida em processo industrial para outra empresa do mesmo ramo de atividade, mesmo que na devolução sejam utilizadas outras mercadorias da mesma espécie, qualidade e quantidade, não se descaracterizará a ocorrência do fato gerador do ICMS. Assim, de acordo com o artigo 93, §6º, inciso II do RICMS/BA, o valor correto a ser creditado é 7%, razão pela qual mantenho a infração 01.

Em relação a infração 05, o autuado é acusado de não ter feito o estorno do crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias que entraram no estabelecimento e que posteriormente foram objeto de quebra anormal – consumo anormal de matérias-primas e utilidades que não se transformaram em produtos acabados em virtude das paradas da planta ocorridas em abril/2003 e abril/2004.

O autuado se defende explicando que o critério eleito para se determinar se houve parada anormal foi a quantidade de dias, não se examinando se realmente havia matérias primas em volume ou quantidade anormal. Por sua vez, os autuantes informaram que as paradas ocorridas não foram rotineiras, pois, em relação à 2ª parada durou em torno de mais de 30 dias e foi autuado em abril, posto que a repercussão do consumo anormal recaiu neste mês.

O art. 100, inciso V, do RICMS cuida do estorno ou cancelamento de crédito fiscal nos casos de quebras anormais. A leitura do dispositivo ajuda a compreender que por “quebras anormais” devem-se entender aquelas perdas excepcionais, inesperadas, verdadeiramente accidentais, a par de outros fatos excepcionais tais como perecimento, sinistro, deterioração, furto, roubo, extravio. Resta então decidir se o caso em exame se subsume a hipótese do inciso V do art. 100 do RICMS.

As paradas ocorridas em abril/2003 e abril/2004 não foram rotineiras, posto que tiveram duração de mais de 30 dias. Dessa forma, entendo que o estorno do crédito fiscal é devido, tendo em vista que ficou provado nos autos que nos meses supracitados houve quebra anormal e as matérias primas e insumos injetados na linha de produção não se transformaram em produtos acabados, sendo devida a glosa dos créditos fiscais da infração 05.

Quanto à infração 06, a autuada é acusada de utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado no documento fiscal.

Nesta infração, o contribuinte reconhece ter efetuado o crédito no Livro Especial de Crédito Acumulado de Exportações e não ter efetuado o estorno do valor do ICMS no livro de apuração Normal, entretanto, não concorda com a infração porque alega que possuía saldo credor na época da infração.

Entendo que o argumento defensivo não pode ser acolhido, uma vez que o autuado não fez o lançamento a débito de R\$ 64.250,07 no Livro Registro de Apuração Normal para convalidar o correspondente crédito efetuado no Livro de Apuração Especial, sendo o lançamento efetuado através de ação fiscal. Assim, mantenho a infração.

Diante do exposto, voto pela procedência do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor pago mediante emissão de certificado de crédito.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206854.0005/05-3, lavrado contra **DOW BRASIL S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 194.802,05**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a”, “f”, e VII, “a”, “b”, da

Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor efetivamente pago, através de certificado de crédito.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de março de 2006.

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - PRESIDENTE

MARCO AURÉLIO ANDRADE SOUZA - RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA