

A. I. Nº - 260994.2206/08-2
AUTUADO - XILOLITE S/A
AUTUANTE - EMÍLIO ALVES DE SOUZA FILHO
ORIGEM - INFRAZ BRUMADO
INTERNET - 07. 05. 2009

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0096-01/09

EMENTA: ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Infração não impugnada. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL DE EMBALAGEM PARA INTEGRAR O ATIVO PERMANENTE (ACONDICIONAMENTO). Quando o material de embalagem integra o valor da operação mercantil, na condição de produto intermediário (insumo), é legítimo o direito ao crédito, nos termos do art. 93, I, “b”, do RICMS. Por outro lado, quando o material de embalagem não integra o valor da operação mercantil porque retorna ao estabelecimento de origem para ser reutilizado outras vezes, tem ele a natureza de bem do ativo imobilizado, sendo igualmente previsto o direito ao crédito, porém sua utilização não pode ser feita de uma só vez, haja vista as regras dos §§ 11, 12 e 17 do art. 93 e do § 2º do art. 339 do RICMS. Infração subsistente. **b) CRÉDITOS UTILIZADOS EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS.** Lançamento não impugnado pelo sujeito passivo. **3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. MATERIAL DE EMBALAGEM PARA INTEGRAR O ATIVO IMOBILIZADO (ACONDICIONAMENTO).** Mantida a exigência fiscal por se tratar dos mesmos materiais constantes do item 2 “a” acima. Lançamento não impugnado pelo sujeito passivo. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/06/2008, exige o pagamento no valor histórico de R\$ 152.782,67, em razão das seguintes irregularidades:

1. Recolheu a menos ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de janeiro 2006, sendo exigido o valor de R\$ 5.170,19, acrescido da multa de 60%;
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, nos meses de fevereiro a maio, julho, agosto e novembro a dezembro de 2005, janeiro a julho, setembro, novembro e dezembro de 2006, sendo exigido o valor de R\$45.832,65, acrescido da multa de 60%;
3. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de fevereiro a maio, julho, agosto, novembro e dezembro de 2005, janeiro a julho, setembro, novembro e dezembro de 2006, sendo exigido o valor de R\$71.228,68, acrescido da multa de 60%;
4. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do

próprio estabelecimento, nos meses de fevereiro, março, setembro, outubro e dezembro de 2005, janeiro, fevereiro, junho, agosto a dezembro de 2006, sendo exigido o valor de R\$29.609,93, acrescido da multa de 60%;

5. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no documento fiscal, nos meses de dezembro de 2006, janeiro a dezembro de 2007 e janeiro a maio de 2008, sendo exigido o valor de R\$941,22, acrescido da multa de 60 %.

Constam dos autos: planilha “Auditoria do Conta-Corrente fiscal”, fl. 13, cópia do LRAICMS, fls. 14 a 17, “Relação de DAE’s – Ano 2006”, fl. 18, Demonstrativo Aquisição de Material de Embalagem” fls. 20 a 23, cópia do LRE, fl. 25, e 28 a 62, Demonstrativo “Auditoria das Aquisições de Bens de Uso e Consumo” fls. 26 e 27, cópias de notas fiscais, fls. 63 a 72, 89 a 102, relação de notas fiscais de Remessa de Big Bags – 2005 e 2006, fls. 73 a 77 e 79 a 84, relação de Notas fiscais de Retorno 2005 e 2006, fls. 78 e 85, demonstrativos “Auditoria das Aquisições de Bens de Uso e Consumo, fls. 87 e 88, cópia do LRAICMS, fls. 103 a 130, demonstrativo “Auditoria de crédito Fiscal”, fl. 132, cópia do “Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente – CIAP, fls. 134 a 137.

O sujeito passivo apresenta impugnação ao Auto de Infração, fls. 144 a 146, ressaltando inicialmente que reconhece o cometimento das infrações 01, 04 e 05, promovendo o recolhimento e colacionando aos autos cópia do DAE, fl. 147.

Em relação à infração 02 afirma que a fiscalização considerou as embalagens de produtos comercializados como mercadorias adquiridas para integrar o seu ativo permanente, tendo em vista que parte delas retorna e algumas são reutilizadas. Observa que não há dúvidas quanto ao retorno de parte das embalagens e reutilização de algumas. Destaca que alguns clientes, com exceção dos produtos exportados, para evitar passivo ambiental e por não ter espaço para armazenamento/depósito descartável, solicitam que as embalagens retornem ao seu estabelecimento. Esclarece que somente uma pequena parte dessas embalagens é reaproveitada. Por isso, assevera que não se trata de mercadorias adquiridas para integrar seu ativo, mas, apenas compras de material de embalagens, cujo art. 93, I, “b”, do RICMS-BA/97, prevê expressamente o crédito, decaindo esta infração.

Entretanto, afirma que como preza o princípio da eventualidade, caso não se entenda como totalmente improcedente requer que se leve em consideração o aproveitamento médio de trinta por cento das embalagens que retornam, ou, em último caso, tão-somente, o percentual que efetivamente retornaram no período fiscalizado, conforme demonstrativos que colaciona aos autos, fls. 152 e 168 a 169, e as respectivas notas fiscais de retorno, fls. 153 a 167 e 170 a 226.

Quanto à infração 03 apresentou o mesmo argumento aduzido para infração 02, requerendo também ao final que caso não se entenda como totalmente improcedente requer que se leve em consideração o aproveitamento médio de trinta por cento das embalagens que retornam, ou, em último caso, tão-somente, o percentual que efetivamente retornaram no período fiscalizado, conforme demonstrativos que colaciona aos autos, fls. 152 e 168 a 169, e as respectivas notas fiscais de retorno, fls. 153 a 167 e 170 a 226.

Ao final, requer a homologação da parte do Auto de Infração reconhecida e devidamente quitadas, e que os pontos impugnados sejam julgados improcedentes, total ou parcialmente.

O autuante, em relação às infrações 02 e 03, fls. 231 a 234, informa que o autuado adquire embalagens tipo “big bag” e aproveita os créditos de ICMS destacados na documentação fiscal. Observa que ao examinar as notas fiscais de saídas que ao comercializar produtos acondicionados por esse tipo de embalagem, o autuado emite nota fiscal tributada do produto vendido (Talco) e outra nota fiscal de remessa de vasilhame/sacaria(CFOP’s 5920 / 6920) contemplada com isenção, por ser suscetível de retorno para posterior reaproveitamento. Esclarece que ao proceder desta forma, o autuado vem se beneficiando indevidamente, vez que nas aquisições utiliza o crédito fiscal na entrada e não oferece à tributação, em contrapartida, a parcela equivalente ao seu custo no preço de venda dos produtos, porquanto, emite em separado, nota fiscal de remessa de sacaria contemplada

com isenção. Assevera que diante do exposto, não tem maior relevância apurar se a totalidade dos “bigs bags” retornou ou não em sua totalidade ao estabelecimento. Afirmar ser indiscutível o fato de a empresa creditar-se na entrada dos “bigs bags”, tratando-os como embalagens e não tributá-los na saída junto com os produtos.

Observa que o CONSEF através do Acórdão JJF nº 0127-02/08, cuja ementa transcreve, referente ao Auto de Infração nº 278999.0006/07-4, já se manifestou pela procedência da autuação da mesma matéria em que o próprio contribuinte, ora autuado, fora sujeito passivo.

Arremata esclarecendo que a documentação acostada aos autos atesta de forma irrefutável que o material de embalagem em discussão tem a natureza de bem do ativo imobilizado, sendo indevida, desse modo, a utilização de crédito fiscal e devendo ser exigido o pagamento da diferença de alíquota nas aquisições interestaduais. Acrescenta que se a empresa entende que os “bigs bags” consistem em material de embalagem, e como tal, tratado como insumo, caberia integrar seu custo no valor da operação mercantil informando no documento fiscal de venda dos produtos o procedimento adotado.

Conclui mantendo a ação fiscal.

Constam às fls. 238 a 239, demonstrativo de pagamento parcial do débito.

VOTO

O presente Auto de Infração é composto de cinco infrações, o sujeito passivo somente impugnou as infrações 02 e 03, as demais infrações 01, 04 e 05, por não serem objeto de lide, e por se encontrarem devidamente formalizadas e terem suas exigências amparadas pela legislação tributária aplicável, considero todas elas subsistentes.

A infração 02 cuida da utilização indevida de crédito fiscal do ICMS referente a aquisição de mercadorias para integrar o ativo permanente do estabelecimento.

O sujeito passivo tem razão ao alegar que a alínea “b” do inciso I do art. 93 do RICMS-BA/97 prevê o crédito do imposto relativo a materiais de embalagem. Entretanto é patente que o direito ao crédito está associado ao débito do imposto, em função do mecanismo da compensação, em decorrência da não cumulatividade inerente ao ICMS, acorde preceito basilar de sua regra matriz, assim materializado: a) ao adquirir os materiais de embalagem, o contribuinte faz o registro do “crédito” do imposto em sua escrita fiscal e, na contabilidade, registra a compra como custo; b) tendo os materiais de embalagem composto o custo de produção das mercadorias, isso significa que, quando estas são vendidas, no preço de venda se encontra embutido aquele custo, com reflexos, por conseguinte, na base de cálculo do imposto a ser escriturado como “débito” na escrita fiscal; c) feita a compensação, ou seja, abatendo-se o crédito do débito do tributo, o contribuinte paga a diferença.

Restou evidenciado nos presentes autos que os materiais de embalagem retornam ao estabelecimento para acondicionamento de novas saídas de mercadorias. Apesar do contribuinte negar que isso ocorra em todas as operações, alegando que apenas haveria retorno de uns poucos materiais de embalagem, foram anexadas aos autos, às fls. 78 e 85 a 327, relação de Notas Fiscais que provam a reutilização das embalagens, não contestadas pelo autuado.

Portanto, claramente se depreende que, se o material de embalagem empregado no acondicionamento dos produtos vendidos retorna depois ao estabelecimento fabricante dos produtos, isto significa que no preço dos produtos vendidos não foi incluído o custo do material de embalagem, ou seja, o material de embalagem apenas circulou fisicamente, porém não houve circulação nem econômica, nem jurídica, tanto assim que ele retorna ao estabelecimento vendedor. Noutras palavras, as operações mercantis com os produtos fabricados dizem respeito apenas às mercadorias, não fazendo parte das vendas os materiais de embalagem das mercadorias vendidas, de modo que as embalagens continuam pertencendo ao vendedor, tanto assim que a ele retornam. Assim, não havendo débito do imposto nas saídas das embalagens, não é admissível manter o crédito nas entradas. Sob pena de se infringir, não somente a disciplina específica da legislação a

utilização de créditos fiscais, como também a essência da operacionalidade da não cumulatividade do ICMS.

Convém frisar que o material de embalagem integra o custo de produção, diferentemente, portanto, da situação presente em que o material de embalagem é um bem do ativo imobilizado do estabelecimento. No primeiro caso, quando o material de embalagem integra o valor da operação mercantil, na condição de produto intermediário, é legítimo o direito ao crédito, nos termos do art. 93, I, “b”, do RICMS. Por outro lado, quando o material de embalagem não integra o valor da operação mercantil porque retorna ao estabelecimento de origem para ser reutilizado outras vezes, tem ele a natureza de bem do ativo imobilizado, sendo igualmente previsto o direito ao crédito, porém sua utilização não pode ser feita de uma só vez, haja vista as regras dos §§ 11, 12 e 17 do art. 93 e do § 2º do art. 339 do RICMS-BA/97.

Ademais, o CONSEF, através do Acórdão da 2ª JF Nº 0127-02/08, no A.I. nº 278999.0006/07-4, manteve a procedência em infração exigindo a glosa de crédito fiscais utilizados nas mesmas condições pelo sujeito passivo. Desse modo subsiste a infração 02.

A infração 03 trata da falta de recolhimento decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação destinadas ao ativo imobilizado do próprio estabelecimento.

A defesa apresentou o mesmo argumento de que as aquisições apontadas no levantamento fiscal não se tratam de mercadorias para o ativo fixo do estabelecimento, mas, apenas compra de materiais de embalagem, descabendo o recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais.

Constato, apesar da alegação da defesa, que não resta dúvida alguma, acorde os elementos que integram os autos e caracterizam as operações do autuado com os “big bags”. Ou seja, retornam e são reutilizados em novas operações de saídas, e do tratamento tributário adotado, tanto nas entradas, se creditando, como também, não incluindo o valor da *embalagem* nas operações de saídas.

Assim, por restar caracterizado de forma irrefutável nos autos de que as aquisições de “big bags” se destinam ao ativo imobilizado do estabelecimento considero subsistente a infração 03.

Assim, mantenho o lançamento atinente às infrações 02 e 03.

Os demais lançamentos não foram impugnados, ficam mantidos.

Consta nos autos, fls. 237 a 239, que parte dos valores lançados fora objeto de recolhimento.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores 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 **269094.2206/08-2**, lavrado contra **XILOLITE S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$152.782,67**, acrescido das multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “b”, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de abril de 2009

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR