

**A. I. Nº** - 206958.0020/13-2  
**AUTUADO** - MATOS GAMA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.  
**AUTUANTE** - LUCAS XAVIER PESSOA  
**ORIGEM** - INFAZ ITABUNA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 13.07.2017

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0107-05/17**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO INDEVIDO. a) AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO NAS SAÍDAS SUBSEQUENTES. Infração reconhecida pelo sujeito passivo. Dedução dos saldos credores que o contribuinte apresentava na sua escrita fiscal, com base em revisão efetuada pela ASTEC/CONSEF. b) AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS BENEFICIADAS COM DIFERIMENTO DO ICMS. OPERAÇÃO SEM DÉBITO DO IMPOSTO. Redução da exigência fiscal com a comprovação do pagamento antecipado do ICMS na fase de aquisição das mercadorias junto a produtores rurais – produto milho em grãos. Juntada de Documentos de Arrecadação DAE's na fase de defesa. Crédito Fiscal calculado em conformidade com a legislação de regência do imposto para as operações sujeitas ao regime de diferimento do ICMS. Dedução também dos saldos credores que o contribuinte apresentava na sua escrita fiscal, com base em revisão efetuada pela ASTEC/CONSEF. c) ENERGIA ELÉTRICA. INSUMO UTILIZADO NA PRODUÇÃO DE MERCADORIAS TRIBUTADAS E NÃO TRIBUTADAS. FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL RELATIVAMENTE ÀS SAÍDAS TRIBUTADAS. Infração subsistente. d) EMBALAGENS. PRODUTO EMPREGADO NA PRODUÇÃO DE MERCADORIAS CUJAS SAÍDAS SUBSEQUENTES FORAM ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS. FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL ÀS SAÍDAS TRIBUTADAS. Infração reduzida a partir de revisão efetuada pela ASTEC/CONSEF após o refazimento da conta corrente do imposto com a dedução dos saldos credores que o contribuinte apresentava na sua escrita fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

#### **RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 18/12/2013, para exigir ICMS no valor principal de **R\$240.443,43**, contendo as seguintes imputações:

**Infração 01** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Valor exigido: **R\$23.874,62**. Ocorrência verificada nos meses de fevereiro a dezembro de 2011 e meses janeiro a dezembro de 2012. Multa de 60% do valor do imposto, prevista no art. 42, inc. VII, letra “a”, da Lei nº 7.014/96.

**Infração 02** – Utilizou indevidamente crédito fiscal do ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com não incidência do imposto. Valor exigido: **R\$2.208,29**. Ocorrência verificada nos meses de fevereiro, abril, maio e setembro de 2011. Multa de 60% do valor do imposto, prevista no art. 42, inc. VII, letra “a”, da Lei nº 7.014/96.

**Infração 03** – Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica em percentuais superior ao efetivamente consumido no processo de industrialização. Valor exigido:

**R\$32.380,57.** Ocorrência verificada nos meses de dezembro dos exercícios de 2011 e 2012. Multa de 60% do valor do imposto, prevista no art. 42, inc. VII, letra “a”, da Lei nº 7.014/96.

**Infração 04** – Deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto. Valor exigido: **R\$181.979,95.** Ocorrência verificada nos meses de janeiro a dezembro de 2011 e meses janeiro a dezembro de 2012. Multa de 60% do valor do imposto, prevista no art. 42, inc. VII, letra “b”, da Lei nº 7.014/96.

Compõe o Auto de Infração os seguintes documentos:

1. *Relação de notas fiscais com produtos isentos, denominado de “Demonstrativo dos créditos indevidos – Produtos Isentos – 2011”.*
2. *Relação de notas fiscais com produtos isentos, denominado de “Demonstrativo dos créditos indevidos – Produtos isentos – 2012”.*
3. *Relação de notas fiscais com produtos beneficiados com não incidência denominado de “Demonstrativo dos créditos indevidos sobre entradas de produtos beneficiados com não incidência – 2011”.*
4. *Relação de valores de créditos de ICMS relativos a entradas de energia elétrica, denominado de “Demonstrativo dos créditos indevidos – energia elétrica – 2011”.*
5. *Relação de valores de créditos de ICMS relativos a entradas de energia elétrica, denominado de Demonstrativo dos créditos indevidos – energia elétrica – 2012.*
6. *Demonstrativo auxiliar – Percentuais das saídas não tributadas – 2011/2012.*
7. *Relação de valores de créditos de ICMS denominado “Demonstrativo do Estorno de crédito – Saídas Subsequentes não tributadas – 2011 – embalagens”.*
8. *Relação de valores de créditos de ICMS denominado “Demonstrativo do Estorno de crédito – Saídas Subsequentes não tributadas – 2012 – embalagens”.*

O contribuinte foi notificado do lançamento, via Correios, em 13/01/2014, conforme atesta o A.R. (aviso de recebimento) juntado à fl. 29. Ingressou com defesa administrativa em 21/02/2014, subscrita por sua representante legal, a sócia Pollyana Gama Matos, conforme atestam as cópias dos contratos sociais e alterações anexadas às fls. 41 a 46.

De início, a defesa chamou atenção para a forma prescrita no relatório que antecede as infrações no Auto de Infração. Isso porque há equívocos e informações difusas que criaram dúvidas sobre o que o autuante realmente está se referindo e qual o procedimento efetivamente por ele adotado.

Pontuou em seguida que o autuante fez uso de expressões como: *“Utilizou créditos indevidos [...] “Toda a infração teve suporte nos dados obtidos nos arquivos magnéticos SINTEGRA” [...]”*, sem discriminar com minúcias o cerne da fiscalização, o que tornaria o lançamento genérico, prejudicando o direito à impugnação, pois, sem ciência exata dos fatos não se poderia produzir a melhor defesa.

Mais à frente afirmou que a defesa que seguiria o critério adotado na fiscalização, abordando as infrações por exercício fiscal, a fim de facilitar o julgamento.

No tocante à infração 01 disse não ter nada a contestar. Que a utilização dos créditos no valor total de R\$8.258,30, no exercício de 2011, e de R\$15.616,30, no exercício de 2011, se referem a operações com mercadorias isentas que foram lançadas na escrita em decorrência das constantes mudanças na forma de tributação, pois anteriormente os produtos eram tributados (a exemplo do feijão, arroz etc.).

Frisou que no Estado da Bahia todos os benefícios são inseridos e retirados do ordenamento por medidas infralegais, o que teria impedido o contribuinte de ter ciência do seu acerto em cada apuração de tributo, de modo que, pela observação reiterada do que comumente acontece, deveria ser aplicado o art. 100, parágrafo único do CTN, que exclui penalidades no caso de se

observar as normas complementares de acordo com as ocorrências verificadas no caso concreto. Pede o afastamento de qualquer penalidade.

Em relação à infração 02 anexou cópias das Notas Fiscais 005164, 005261, 013372 e 013386 com os Documentos de Arrecadação pagos na Agência do Banco do Brasil. Disse tratar-se de cobrança em duplicidade de imposto, fato não observado pelo autuante quando da lavratura do Auto.

Quanto à infração 03, relacionada à utilização dos créditos fiscais pelo uso de energia elétrica, afirmou que o Regulamento do ICMS contempla a sua utilização sobre o valor do ICMS cobrado nas aquisições desse insumo para uso ou consumo do estabelecimento no processo de industrialização. Que o Estado exige medidores distintos de energia elétrica, sendo um para a fabricação de produtos tributados e outro para produtos não tributados. Destacou ainda que na elaboração dos demonstrativos que estabelecem a proporcionalidade, o ilustre Auditor confunde e mistura saídas de produtos tributados com não tributados.

Disse que o percentual dos créditos indevidos, conforme entendimento exposto pelo auditor fiscal autuante, de 82,35%, glosados no valor de R\$16.187,26, no exercício de 2011 não representaria a realidade. Tratar-se-ia de soma irreal que prejudicaria a atividade empresarial. Que o percentual de mercadorias tributadas de 17,65%, correspondente a R\$3.469,40, constituindo soma irrisória em razão de haver mistura de CFOP's (operações).

No exercício de 2012, em que foi apurado o percentual de créditos indevidos e glosados no valor de R\$16.193,31, afirmou que esse valor não representa a realidade, prejudicando de maneira onerosa a empresa autuada, e consequentemente, o percentual de mercadorias tributadas de 17,08%, correspondente a R\$3.336,27 (valor do crédito admitido pelo auditor fiscal). Entende que houve equívoco da parte do preposto fiscal com enquadramento de CFOP's diversos.

Ressaltou que a prova *in loco* ressurgiu como única alternativa a contar em favor do contribuinte e que na linha esposada pelo art. 112 do Código Tributário Nacional, qualquer dúvida sobre situação fática, se não averiguada através de meios claros, só pode operar em favor do contribuinte e não em seu desfavor, como é o caso.

No que se refere à infração 04 afirmou a defesa que o autuante cometeu vários equívocos, incluindo no seu levantamento embalagens adquiridas no mercado interno com tributação e saídas subsequentes também tributadas. Pontuou que as referidas mercadorias (Películas Laminadas) são utilizadas para embalagens de alpiste, amendoim, trigo quibe, milho de pipoca Grapiúna, canjica amarela, mingau de milho verde, xerém de milho e canjiquinha curau. Disse que o tratamento a ser dado essas mercadorias é distinto daquele que foi adotado pelo autuante.

Visando comprovar os equívocos anexou cópias das notas fiscais números 14797, 14383, 14238, 13724, 13327, 13495, 12962, 12717, 12937, 12857, 9653, 11989, 11804, 11648, 11578, 11772 e 10690, referentes aos créditos utilizados no exercício de 2011 no valor total de R\$24.100,16 e que foram rateados pelo auditor fiscal em seus demonstrativos de mercadorias tributadas e não tributadas. Reiterou que essas aquisições se referem a embalagens Laminadas, adquiridas no mercado interno com tributação, junto às empresas: TOTAL FLEX INDÚSTRIA DE EMBALAGENS LTDA em Jequié-BA e na FÁBRICA DE PAPEL DA BAHIA S/A em Humildes – Feira de Santana-BA.

Argumenta que o crédito fiscal apropriado em 2011, no valor de R\$24.100,16 é assegurado pela Legislação do ICMS em vigor e pelo Código Tributário Nacional e deverá ser abatido do valor reclamado na autuação fiscal.

Em relação ao exercício de 2012 anexou cópias das notas fiscais números 15243, 15791, 16102, 16595, 16964, 16668, 16701, 17210, 17230, 17233, 17780, 18274, 18412, 18784, 19612, 19598, 19594 e 19867 referentes aos créditos utilizados no valor total de R\$32.363,72 e que foram rateados pelo auditor fiscal em seus demonstrativos de mercadorias tributadas e não tributadas. Afirmou se tratar também de aquisições de embalagens Laminadas, compradas no mercado interno com tributação, junto à empresa TOTAL FLEX INDÚSTRIA DE EMBALAGENS LTDA, em Jequié/BA.

Sustentou ainda que o crédito fiscal utilizado pela empresa autuada, no valor de R\$33.047,77, é assegurado pela Legislação do ICMS em vigor e pelo Código Tributário Nacional.

Consignou mais à frente que a utilização de créditos indevidos, tanto no relatório inicial do autuante, quanto nas infrações, trazem apenas relações de notas fiscais cujos créditos fiscais nelas destacados supostamente não deveriam ser lançados nos livros fiscais. Quanto à declaração de que os dados obtidos tiveram origem em arquivos magnéticos, colocou em dúvida os critérios utilizados na auditoria fiscal não havendo, também demonstrações probatórias nesse sentido.

Acrescentou que a simples escrituração indevida de um crédito fiscal destacado na nota fiscal, por si só, não constitui prova cabal de utilização de crédito indevido. Este somente se caracterizaria se a escrituração desse crédito concorresse para compensação de valores debitados na conta corrente do ICMS e, por conseguinte, na falta ou diminuição do ICMS a recolher. Que a escrituração indevida do crédito destacado nos livros fiscais seria apenas escrituração de livros fiscais em desacordo com a legislação do ICMS, sendo passível de aplicação tão somente de MULTA FORMAL. Frisou em acréscimo que o autuante anexou tão somente relações de notas e de valores que supostamente deveriam ser glosados, mas não demonstrou se efetivamente esses valores foram usados indevidamente para evitar pagamento ou diminuição de ICMS a recolher. Que no processo não existem demonstrativos comprovando quanto de ICMS efetivamente deixou de ser recolhido em decorrência da escrituração e utilização indevidas desses créditos. Com base nesse raciocínio entende ter demonstrado a improcedência da autuação.

Disse que outro fato que fragiliza a ação fiscal é o fato de a autuada ter terminado o exercício de 2010 com um saldo credor de R\$68.938,63, saldo esse que deveria ser compensado com os débitos de ICMS no exercício de 2011. Não haveria, portanto, ICMS a recolher e/ou utilização indevida de créditos fiscais nos primeiros meses desse exercício.

Entende, portanto, que o autuante não apresentou provas irrefutáveis de que a autuada teria se utilizado indevidamente de créditos fiscais. Afirmou, por fim, que um dos itens básicos de validade de qualquer autuação é a demonstração da ocorrência do fato tributável, em conformidade com a tipicidade cerrada, princípio basilar da tributação.

Ao finalizar a peça impugnatória o contribuinte pede que as infrações 01, 02 e 03 sejam julgadas PROCEDENTES EM PARTE e a infração 04 seja declarada TOTALMENTE IMPROCEDENTE.

O autuante prestou informação fiscal em 09/04/2014, peça apensada às fls. 94 a 98 dos autos e correspondentes demonstrativos (fls. 99 a 103).

Após fazer uma síntese das razões defensivas passou a abordar todas as acusações impugnadas pela defesa.

Para a infração 01, o autuante declarou que a empresa autuada manifestou sua concordância com a exigência fiscal. Foi mantida a cobrança nos valores originalmente lançados, de R\$8.258,30 em 2011 e de R\$15.616,30 em 2012.

No que se refere à Infração 02, relacionada apenas ao exercício de 2011, afirmou que essa infração recaiu sobre os créditos lançados por ocasião de algumas entradas do produto de código 1311 - Milho em Grãos Sc. de 60Kg, fornecidas pela Fazenda Busato – Roque Roberto Busato. Que dentre as 05 (cinco) notas fiscais arroladas no Demonstrativo da fl. 11 a empresa apresentou 04 (quatro) DAEs com recolhimentos parciais do imposto, invocando a redução relativa ao crédito presumido de 22,5% cabível nas aquisições de produtos com ICMS diferido, conforme previsão do inc. XI, do art. 93, do RICMS – Dec. 6.284/97, com a seguinte redação:

***Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:***

***(...)***

***XI - nas aquisições de produtos com diferimento junto a produtor rural ou extrator não equiparado a comerciante ou a industrial, desde que não haja vedação à utilização de crédito fiscal vinculado à***

***saída subsequente desses produtos ou dos resultantes de sua industrialização, o valor resultante da aplicação dos percentuais discriminados no Anexo 98 sobre o imposto diferido nestas aquisições, devendo, entretanto, repassar igual valor ao remetente até o nono dia do mês subsequente;***

Afirmou em seguida que no cálculo do crédito fiscal foi utilizado percentual citado no texto legal vigente (22,5%). Consignou depois que o crédito fiscal a ser apropriado deve seguir a ressalva da regra prevista na norma já transcrita: “... desde que não haja vedação à utilização de crédito fiscal vinculado à saída subsequente desses produtos ou dos resultantes da sua industrialização...”.

Afirmou que a pretensão da empresa é rechaçada pelo próprio texto legal invocado, pois o direito ao uso como crédito está sujeito à condição imposta não se podendo falar em direito ao crédito senão sob a ótica da proporcionalidade. Que no caso concreto a empresa autuada industrializa concomitantemente produtos isentos e tributados a partir do Milho em Grãos adquirido, sendo aplicado, na apropriação dos créditos de ICMS, os percentuais constantes do Demonstrativo da fl. 14.

Mais à frente frisou que o desconto de 22,5%, a título de crédito presumido para dedução do valor das quatro notas fiscais cujos DAES foram apresentados foi correto. Acatou também a quinta nota fiscal – nº 2720 – mesmo sem a juntada do correspondente DAE. A partir dos percentuais de operações não tributadas calculados anualmente, conforme Demonstrativo de fl. 14 apresentou Novo Demonstrativo para a infração 01.02.04 (infração 02), reduzindo a exigência fiscal para a cifra de **R\$1.818,53**, conforme Demonstrativo inserido à fl. 98.

Esclareceu ainda que embora a empresa não tenha aceito a cobrança desse estorno de crédito de ICMS, não foi apresentado na peça impugnatória outro percentual que representasse a proporção de direito ao crédito.

Em relação à infração 03 disse que a exigência fiscal é semelhante nos dois exercícios e recaiu sobre a parcela do ICMS creditado, oriundo das contas de energia elétrica da empresa, destinado à fabricação de produtos cujas saídas foram beneficiadas com isenção ou não tributação etc. Entende que os Demonstrativos das fls. 12 e 13, relativos aos exercícios de 2011 e 2012, respectivamente, elencam sobejamente aquilo que se precisa conhecer para identificação do ilícito tributário: os períodos de apuração – os meses; as datas de lançamento e os números das respectivas notas fiscais de energia; os valores totais, percentuais de alíquota do ICMS e o CNPJ do fornecedor. Que foram também quantificados os percentuais de saídas tributadas e não tributadas e cálculo do crédito de direito de acordo com a proporção de saídas tributadas.

O autuante pede pela manutenção, na íntegra, dos valores reclamados no A.I. para este item: R\$16.187,26, em 2011, e R\$16.193,31 em 2012.

A infração 04 tem origem nos estornos de créditos fiscais aproveitados integralmente sobre os valores relativos ao ICMS das aquisições de embalagens, cuja destinação variava conforme os produtos fabricados e comercializados pela empresa fossem tributados, não tributados ou isentos. A diferença é que o cálculo da proporcionalidade foi mensal, com maior precisão.

Informou em complemento que a partir do milho em grãos a empresa autuada produz uma gama de subprodutos, aos quais integra ou não aditivos, sabores, formas, etc., separando-os depois para a comercialização tributada ou não. Tais embalagens também acompanham o mesmo caminho, servindo para uns e outros.

Acrescentou também que a empresa realizou pouquíssimas saídas desse produto desvinculado das vendas das mercadorias produzidas. Que em 2011, de um total superior a R\$313 mil de compras, só houve uma comercialização como produto final, através da NF 9332, em 24.03.2011, no exíguo valor de R\$583,20. Já em 2012, houve semelhantes compras dos mesmos produtos, num total de R\$351 mil, sob os mesmos códigos. Desta feita ocorreram também vendas dos mesmos, em exatas 27 (vinte e sete) vezes, porém todas sem tributação.

Sustenta o autuante, portanto, que a empresa autuada não conseguiu comprovar que as embalagens foram tratadas como uma mercadoria à parte, comercializada em separado, com crédito e débito do ICMS integral, razão pela qual reiterou a manutenção da exigência original desta infração, nos dois exercícios: R\$86.952,17, em 2011 e, R\$95.027,78, em 2012.

Finalizou a peça informativa pedindo pela PROCEDENCIA EM PARTE do A.I., em virtude da correção aplicada à primeira infração, para exigir o total de R\$239.443,38 de ICMS e multa da empresa autuada.

O contribuinte em nova manifestação apensada às fls. 109 a 113 dos autos reiterou os termos da sua defesa inicial, desta vez em petição subscrita por procurador, habilitado a autuar no processo através do instrumento anexado à fl. 115.

O autuante, por sua vez, na nova informação fiscal, prestada em 29/08/14 reiterou os termos da peça informativa anterior, mantendo a exigência fiscal no valor principal de R\$239.443,38.

Distribuído o PAF para a 5ª JJF, ao relator Auditor Fiscal Luiz Alberto Amaral de Oliveira, foi determinada na sessão de julgamento do dia 13/11/2014, a conversão do PAF em diligência à ASTEC com o teor abaixo reproduzido, na parte relativa ao pedido de revisão:

*“A autuada contesta parcialmente o lançamento, alegando, dentre outras coisas, que o autuante deixou de compensar o saldo credor de R\$68.938,63, existente na escrita fiscal da empresa em dezembro de 2010, valor que deveria ser deduzido do imposto apurado na ação fiscal.*

*Em sua informação fiscal, o autuante contrapôs argumentos relativamente às alegações deduzidas pela impugnante, deixando, entretanto, de fazer qualquer referência ao saldo credor alegado pela empresa.*

*Em nova manifestação, à folha 112, a autuada reitera a existência de saldo credor em sua escrita, em dezembro de 2010, pleiteando que deva ser levado em consideração pela fiscalização.*

*Em sua segunda informação fiscal, o autuante não nega a existência do aludido saldo credor, alegando, no entanto, que a empresa cita o valor, mas não comprova.*

*Considerando que todas as infrações constatadas referem-se a creditamento indevido de ICMS, para o que a eventual existência (ou não) de saldo credor revela-se como elemento essencial à caracterização dos ilícitos, bem como considerando que a cópia do livro RAICMS deve fazer parte da instrução do Auto de Infração, como elemento probatório da falta de recolhimento do imposto, essa 5ª Junta de Julgamento Fiscal, na sessão realizada no dia 13/11/2014, após exames das peças que compõem o presente PAF, e orientada pelo princípio da busca da verdade material, deliberou por encaminhar o presente Auto de Infração em diligência à ASTEC/CONSEF, com vistas a que auditor estranho ao feito adote as seguintes providências:*

- 1. Examine o saldo existente no conta corrente fiscal do estabelecimento autuado, mês a mês, no período da autuação (fevereiro/2011 a dezembro de 2012), acostando, ao processo, cópias das folhas respectivas do Livro Registro de Apuração do ICMS;*
- 2. Caso fique constatada a existência de saldo credor em algum dos meses autuados, pede-se que refaça os demonstrativos sintéticos de débito (folhas 02 a 04), de forma a deduzir tais saldos do imposto apurado em cada um dos meses, avaliando, inclusive, a sua repercussão financeira nos meses subsequentes (desde que dentro do período autuado).*

*Após, dar ciência à autuada e ao autuante, sucessivamente, para, caso queiram, manifestarem-se”.*

A ASTEC, através do Parecer Técnico nº 0041, de 10 de junho de 2016, trouxe as seguintes informações, para fins de saneamento do PAF:

- 1. que foi examinada o saldo existente na conta corrente do estabelecimento autuado, mês a mês, no período da autuação (fevereiro/2011 a dezembro/2012), sendo acostado ao processo cópias das respectivas DMA's, conforme fls. 136/159;*
- 2. que ficou constada a existência de saldo credor em alguns meses autuados, conforme demonstrativo de fl. 135-A, sendo refeitos os Demonstrativos sintéticos de débito (fl. 02 a*

*04), de forma a deduzir os saldos do imposto apurado em cada uma dos meses, dentro do período autuado.*

A conclusão do parecerista, após refazimento da conta corrente fiscal do ICMS a partir dos dados existentes nas DMAs do contribuinte, foi pela dedução dos créditos fiscais existentes em 2010 e transportados para o exercício de 2011, resultando na elaboração do Demonstrativo juntado à fl. 135-A.

As conclusões encartadas no Parecer da ASTEC foram comunicadas ao autuado e autuantes, conforme atestam os termos de Intimação juntados, respectivamente, às fls. 161 e 162.

O autuante na Informação Fiscal apensada à fl. 163 se manifestou pelo acolhimento integral do Parecer da ASTEC, de forma que os valores relativos às quatro infrações que ocorreram entre janeiro e julho de 2011 estariam automaticamente absorvidos pelos saldos credores, isto é, sem repercussão financeira em prejuízo do erário, sendo exigível imposto somente a partir de agosto de 2011, no valor total principal de R\$163.180,68.

O autuado, por sua vez, não aduziu novas razões no processo através de manifestação escrita.

#### **VOTO**

O Auto de Infração em lide é composto de 4 (quatro) infrações relacionadas à utilização indevida de crédito fiscal, conforme foi detalhadamente exposto no relatório, parte integrante e inseparável do presente voto.

Para a infração 01, relacionada ao uso indevido de crédito fiscal pela aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, o contribuinte, na peça de defesa, manifestou sua concordância com a exigência fiscal. Exercício de 2011: R\$8.258,30 e Exercício de 2012: R\$15.616,30. Todavia os valores originalmente lançados ficam mantidos em parte, para o exercício de 2011, no valor de R\$3.164,44, considerando o refazimento da conta corrente do imposto efetuado pela ASTEC/CONSEF, através do Parecer Técnico nº 0041/2016 e Demonstrativo da conta corrente fiscal, anexados às fls. 134 a 135-A, realizados a partir do pedido de revisão encaminhado por esta 5ª JF – fl. 132 dos autos. Nesse procedimento revisional foram deduzidos os saldos credores que o contribuinte apresentava na sua escrita fiscal, transferidos do exercício de 2010 para o exercício de 2011 e não considerados pelo autuante por ocasião da ação fiscal. Fica mantida sem alteração a exigência fiscal relativa ao exercício de 2012, no valor de R\$15.616,30. Em decorrência a infração 01 passa a ter a composição constante do Demonstrativo de Débito abaixo:

<b>PERÍODO</b>	<b>INFRAÇÃO 01</b>
ago/11	217,44
set/11	549,50
out/11	1.564,99
nov/11	445,55
dez/11	386,96
jan/12	1.039,50
mar/12	336,00
abr/12	822,50
mai/12	1.137,50
jun/12	850,61
jul/12	787,50
ago/12	6.385,79
set/12	1.736,00
nov/12	1.686,51
dez/12	834,40
<b>TOTAL</b>	<b>18.780,75</b>

No que se refere à Infração 02, relacionada apenas ao exercício de 2011, a exigência fiscal de crédito indevido recaiu sobre os valores lançados sobre as aquisições amparadas pelo regime de diferimento do produto de milho em grãos, sacas de 60 Kgs, fornecidas pela Fazenda Busato – Produtor Roque Roberto Busato. Na fase de defesa o contribuinte apresentou 05 (cinco) notas fiscais arroladas no Demonstrativo da fl. 11 e correspondentes DAEs (Documentos de Arrecadação Estadual), contendo recolhimentos parciais, no total de 04 documentos, pedindo ainda a redução relativa ao crédito presumido de 22,5% cabível nas aquisições de produtos diferidos, conforme previsão do inc. XI do art. 93 do RICMS – Dec. 6.284/96, com a seguinte redação:

*Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*XI - nas aquisições de produtos com diferimento junto a produtor rural ou extrator não equiparado a comerciante ou a industrial, desde que não haja vedação à utilização de crédito fiscal vinculado à saída subsequente desses produtos ou dos resultantes de sua industrialização, o valor resultante da aplicação dos percentuais discriminados no Anexo 98 sobre o imposto diferido nestas aquisições, devendo, entretanto, repassar igual valor ao remetente até o nono dia do mês subsequente;*

Observe, entretanto, que esse crédito presumido só pode ser utilizado na proporção das saídas de produtos tributados resultantes do processo fabril desenvolvido pelo estabelecimento autuado, visto que a regra contida na norma do benefício apresenta a seguinte ressalva “... **desde que não haja vedação à utilização de crédito fiscal vinculado à saída subsequente desses produtos ou dos resultantes de sua industrialização...**”.

O direito à apropriação do crédito fiscal tem alguns pressupostos que devem ser necessariamente atendidos, entre eles, que as saídas subsequentes das mercadorias sejam tributadas, salvo hipótese de manutenção de crédito, que deve ser assegurado de forma expressa na legislação. Na hipótese de manutenção de crédito fiscal para as operações realizadas pelo contribuinte autuado de forma que o direito ao crédito é condicionado a que as saídas subsequentes sejam integralmente tributadas.

Portanto, a pretensão da empresa de utilização integral do crédito presumido é rechaçada pelo próprio texto legal invocado pela defesa, pois o direito ao uso como crédito está sujeito à condição imposta, não se podendo falar em direito ao crédito senão sob a ótica da proporcionalidade, entre saídas tributadas e não tributadas. Restou provado que no caso concreto a empresa autuada industrializava concomitantemente produtos isentos, não tributados e tributados a partir do milho em grãos, sendo aplicados, na apropriação dos créditos de ICMS, os percentuais constantes do Demonstrativo da fl. 14, entre as saídas tributadas e não tributadas apuradas no exercício fiscal de 2011.

A partir dos percentuais de operações não tributadas calculados anualmente, conforme Demonstrativo de fl. 14, o autuante acertadamente, reduziu a exigência fiscal para a cifra de R\$1.818,53. Esse valor, todavia, foi objeto de revisão pela ASTEC/CONSEF após o refazimento da conta corrente do imposto com a dedução dos saldos credores que o contribuinte apresentava na sua escrita fiscal, transferidos do exercício de 2010. Em decorrência a infração 02, fica reduzida para o valor de R\$931,00, relacionada ao fato gerador do mês de setembro de 2011.

Em relação à infração 03 a exigência fiscal é semelhante nos dois exercícios e recaiu sobre a parcela do ICMS creditado, oriundo das contas de energia elétrica da empresa, destinado à fabricação de produtos cujas saídas foram beneficiadas com isenção ou não tributação do ICMS. Observe que os Demonstrativos juntados às fls. 12 e 13, relativos aos exercícios de 2011 e 2012, dessa infração discriminam em pormenores os dados da apuração realizada pelo contribuinte: os períodos de apuração – os meses; as datas de lançamento e os números das respectivas notas fiscais de energia; os valores totais, percentuais de alíquota do ICMS e o CNPJ do fornecedor. Foram também quantificados os percentuais de saídas tributadas e não tributadas e cálculo do



crédito de direito de acordo com a proporção de saídas tributadas. Mantenho integralmente essa infração nos valores reclamados no A.I.: R\$16.187,26, data de ocorrência em 31/12/2011 e de R\$16.193,31, com data de ocorrência em 31/12/2012.

Na infração 04, a exigência fiscal tem origem nos estornos de créditos fiscais aproveitados integralmente sobre os valores relativos ao ICMS das aquisições de embalagens, cuja destinação variava conforme os produtos fabricados e comercializados pela empresa fossem tributados, não tributados ou isentos.

Ficou demonstrado no processo que a empresa autuada a partir do milho em grãos que adquire junto a produtores rurais e demais fornecedores que realiza a produção de diversos subprodutos para a comercialização, cujas saídas são em parte tributadas e em parte não tributadas. Que as embalagens adquiridas para acondicionar os produtos resultantes da fabricação seguem o mesmo caminho, acobertando saídas tributadas e não tributadas. Trata-se de matéria fática não contestada na peça defesa.

Ademais restou também comprovado que a empresa autuada realizou pouquíssimas saídas dessas embalagens desvinculadas das vendas das mercadorias produzidas. No exercício de 2011, de um total superior a R\$313 mil de compras, só houve uma comercialização como produto final, através da NF 9332, em 24.03.2011, no exíguo valor de R\$583,20. Já em 2012, houve semelhantes compras dos mesmos produtos, num total de R\$351 mil, sob os mesmos códigos. Desta feita ocorreram também vendas dos mesmos produtos, em exatas 27 (vinte e sete) vezes, porém todas sem tributação.

Portanto, a empresa autuada não conseguiu comprovar que as embalagens foram comercializadas como uma mercadoria à parte, em separado, com crédito e débito do ICMS integral, razão pela qual, o autuante, na fase de informação fiscal, pediu que a exigência original fosse integralmente mantida nos respectivos exercícios fiscais: R\$86.952,17 em 2011 e R\$95.027,78 em 2012, totalizando a cifra de R\$181.979,95. Esse valor, todavia, foi objeto de revisão pela ASTEC/CONSEF após o refazimento da conta corrente do imposto com a dedução dos saldos credores que o contribuinte apresentava na sua escrita fiscal, transferidos do exercício de 2010. Em decorrência a infração 04, fica reduzida para o valor de R\$138.451,31, conforme Demonstrativo de Débito abaixo reproduzido:

PERÍODO	INFRAÇÃO 04 – R\$
ago/11	10.317,62
set/11	6.335,30
out/11	9.362,18
nov/11	6.485,25
dez/11	10.923,19
jan/12	6.179,96
fev/12	10.099,82
mar/12	11.572,16
abr/12	9.059,95
mai/12	2.753,77
jun/12	15.821,49
jul/12	7.787,76
ago/12	5.216,67
set/12	6.854,33
out/12	7.803,92
nov/12	7.161,60
dez/12	4.716,34
<b>TOTAL</b>	<b>138.451,31</b>

Frente ao acima exposto nosso voto é PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, que passa a ter a composição descrita abaixo, em relação a cada uma das infrações:

Infração 01 – R\$ 18.780,75;  
Infração 02 – R\$ 931,00;  
Infração 03 – R\$ 32.380,57;  
Infração 04 – R\$ 138.451,31;  
**Total ..... – R\$ 190.543,63.**

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206958.0020/13-2**, lavrado contra **MATOS GAMA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado a efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$190.543,63**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, inc. VII, letra “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala de sessões do CONSEF, 14 de junho de 2017.

ANGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA