

PROCESSO	- A. I. Nº 298616.0007/17-3
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- INDÚSTRIA DE LATICÍNIOS PALMEIRA DOS ÍNDIOS S/A. - ILPISA
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JJF Nº 0216-03/17
ORIGEM	- IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 18/09/2018

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0186-11/18

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. 1. MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Comprovado tratarem-se de material promocional, embalagem e brindes. Mantida a acusação do crédito indevido quanto à aquisição de brindes por falta do recolhimento previsto no art. 389 do RICMS/12. Infração subsistente em parte. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES PARA USO OU CONSUMO. FALTA DE PGAMENTO. Comprovado tratarem-se de aquisições para distribuição como brindes e embalagens. Infração insubsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício em razão de a 3ª Junta de Julgamento Fiscal ter desonerado em parte o Auto de Infração, lavrado em 14/06/2017, o qual exige a cobrança de ICMS no valor de R\$653.601,75, bem como aplicação de multa no percentual de 60%, pela constatação da seguinte infração:

*Infração 01 – 01.02.02 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Referente ao período de JAN A MAI, JUL E NOV/2013; FEV A JUN, SET A DEZ/2014; JAN A MAI/2015. No valor de R\$51.285,60;*

*Infração 02 – 01.02.20 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade. Referente ao período de MAI E NOV/13; JAN A JUN, AGO E NOV/14. No valor de R\$7.590,04;*

*Infração 03 – 01.05.03 - Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. Referente ao período de JAN E SET/13; JAN/14; JAN A MAR, JUL A SET/15. No valor de R\$33.571,42;*

*Infração 04 – 01.05.03 - Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. Referente ao período de JAN E FEV, ABR, JUN A DEZ/13; JAN A MAR, MAI A DEZ/14; JAN A ABR, JUN, AGO A DEZ/15. No valor de R\$60.986,75.*

*Infração 05 – 01.05.16 - Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias utilizadas em fins alheios à atividade do estabelecimento. Referente ao período de FEV A DEZ/13; JAN A DEZ/14; JAN A NOV/15. No valor de R\$463.451,65.*

*Infração 06 – 06.02.01 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do próprio estabelecimento. Referente ao período de JAN A MAR, MAI, JUN, AGO, SET E NOV/13; FEV, MAR, MAI, SET, OUT/14; JAN A JUN/15. No valor de R\$36.716,29.*

Após a devida instrução processual, a referida JJF decidiu pela Procedência em Parte nos seguintes termos abaixo colacionados:

### VOTO

*Compulsando os autos verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados*

de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos.

De forma que afasto qualquer possibilidade das acusações fiscais constantes da peça vestibular ser alcançadas pela nulidade tendo em vista que os presentes lançamentos de ofício contém todos os elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, ao contrário da alegação defensiva quanto à infração 04.

Inicialmente registro que a defesa concordou com a acusação fiscal referente a infração 02 de forma que afirmamos a sua procedência, e que a presente demanda continua apenas quanto as demais infrações, ou seja: Infrações 01, 03, 04, 05 e 06.

Com relação à **infração 01** que acusa a Impugnante de haver utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, verifiquei que as glosas de crédito a que se referem esta infração referem-se às aquisições de produtos utilizados pela autuada para fins promocionais, conforme inferi das imagens dos produtos constantes da peça defensiva, sobre as quais não consta opinativo contrário por parte de Autuante.

Verifiquei que as referidas aquisições, objeto da autuação, foram escrituradas pela Impugnante com diversos CFOPs, como por exemplo: 2.151 - Transferência para industrialização ou produção rural; 2.152 - Transferência para comercialização; 2.101 - Compra para industrialização ou produção rural; 2.116 - Compra para industrialização ou produção rural originada de encomenda para recebimento futuro; inclusive o CFOP 2.556 – que se refere a Compra de material para uso ou consumo, ocorridas em março de 2013, as quais foram acobertadas pelas notas fiscais nº 2938 e 2939.

O Autuante confirma haver estornado os créditos de ICMS de mercadorias como caneca, display, e caixa display, pois não considerou a primeira como material promocional (brindes) e a segunda como embalagem, e sim a ambas como material de uso e consumo.

Todavia, ao examinar as gravuras apresentadas pela defesa entendo que as canecas se tratam de fato de brindes, pois acompanham a mercadoria com objetivo de distribuição gratuita como atrativo promocional para as vendas e desta forma devem atender ao procedimento fiscal previsto no Art. 389 do RICMS/2012, sobretudo a previsão do inciso II deste referido artigo que determina a emissão de nota fiscal de saída com destaque do imposto no mesmo período de apuração em que ocorrer a entrada no estabelecimento da mercadoria que se destinará a distribuição como brinde.

Considerando que não consta dos autos a comprovação de que o contribuinte tenha respeitado procedimento tributário próprio para os casos de aquisições de brindes, previsto no referido inciso II do Art. 389 do RICMS/2012, voto pela procedência da infração 01 no que tange a acusação de crédito indevido com relação às aquisições dos materiais promocionais que se caracterizam como brindes a exemplo das canecas que conforme gravura apresentada pela defesa acompanham seus produtos para distribuição gratuita.

Entretanto, com relação aos displays considero tratar-se de meras embalagens de apresentação do produto, sendo estes integrados a mercadorias e servem para dar funcionalidade e praticidade para fins de sua venda, verifica-se que estes displays se tratam de uma embalagem prática de apresentação.

Estes displays diferem daqueles feitos em acrílicos ou mesmo em papelão, que não é a própria embalagem do produto e servem apenas para fins de demonstração das mercadorias, inclusive estes displays de acrílico ou papelão costuma servir para uso em mais de uma ocasião, pois em geral são regularmente reabastecidos de novos produtos. Ao contrário do display objeto da autuação que são a própria embalagem da mercadoria.

Sendo assim voto pela procedência parcial da infração 01 mantendo as glosas de crédito com relação às aquisições dos brindes em questão, e a exclusão dos itens referentes às caixas display, pois considerei estas como embalagens e portanto com direito ao crédito, de forma que apurei novo valor do débito conforme demonstrado a seguir.

Data	mês	Código Descrição	VlCredAud
21/01/13	jan-13	CANECA 2 ALÇAS	13.064,48
		jan-13 Total	13.064,48
18/03/13	mar-13	CANECA 2 ALÇAS	1.286,35
		mar-13 Total	1.286,35
04/08/15	ago-15	PALETE PBR	54,60
		ago-15 Total	0,00
15/05/15	mai-15	CAMISA AZUL-CLARO PÓLO VALEDOURADO N° 4	6,68
15/05/15	mai-15	CAMISA AZUL-CLARO PÓLO VALEDOURADO N° 3	26,73
15/05/15	mai-15	CAMISA AZUL-CLARO PÓLO VALEDOURADO N° 2	13,36
15/05/15	mai-15	CAMISA AZUL PÓLO VALEDOURADO N° 4	8,52
15/05/15	mai-15	CALÇA AZUL ROYAL VALEDOURADO N° 48	3,58
15/05/15	mai-15	BOTA DE COURO PRETO N° 42	7,11
		mai-15 Total	65,98

		Total Geral	14.416,81
--	--	-------------	-----------

Em relação à infração 03 que se refere ao estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias adquiridas no mercado interno, cujas operações de saídas dispõem do benefício de redução da base de cálculo, e que teve por fulcro a regra de redução de base de cálculo preconizada nos incisos XXV e XXIX do art. 268 do RICMS/2012. A defesa afirmou que o estabelecimento da Impugnante, no período fiscalizado, além desenvolver a atividade de comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, também desenvolvia a atividade de fabricação de produtos derivados do cacau e de chocolates e que estas aquisições de leite que foram objeto da glosa de créditos foram para fins de utilização como insumos na fabricação de chocolates, pois tem como atividade secundária o CNAE “10.93-7-01 - Fabricação de produtos derivados do cacau e de chocolates”, e que, desta forma, o produto objeto da autuação não seria passível de glosa de créditos pois foi tributado integralmente em sua saída junto com o produto final chocolate.

Explicou ainda a defesa que o leite em pó utilizado como insumo era sempre na embalagem de 25 kg, enquanto que o leite em pó cuja entrada se dava para revenda era em embalagens menores, próprias para consumo, conforme gravuras que apresentou do produto que se referem a “Leite em pó Sachê integral 200g”. Disse ainda que a autuação se deu exclusivamente sobre as aquisições de leite em pó com embalagens de 25 kg os quais por serem utilizados na fabricação de chocolates, teriam suas saídas subsequentes como – chocolates – e estariam sujeitos ao regime de substituição tributária do ICMS, e, portanto, sem redução de base de cálculo.

Verifico que a legislação do ICMS é absolutamente clara quanto a carga tributária de 7% para as operações internas com as mercadorias leite em pó, composto lácteo em pó e leite de gado tipo longa vida (esterilizado), ex vi dos incisos XXV e XXIX do art. 268 do RICMS/2012 e conforme preconiza o §7º do art. 309 do RICMS/2012 somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado. Destarte, não acato as alegações defensivas, pois nenhuma foi capaz de justificar sua conduta em se utilizar de crédito fiscal calculado em valor superior ao autorizado pela legislação do ICMS.

Assim, entendo que não está em voga quanto à infração 03, se a saída subsequente se deu ou não com redução de base de cálculo, ou mesmo se o produto tenha sido utilizado na fabricação de chocolate cuja saída não se beneficia com a redução de base de cálculo em tela, o óbice intransponível para a não utilização do crédito integralmente é o fato de que a carga tributária definida pela legislação do ICMS para os produtos em questão, nas operações internas, é de apenas 7%, e sendo assim, considerando que as aquisições se deram no mercado interno, não importa qual tenha sido a alíquota aplicada pelo seu fornecedor, deve o adquirente se apropriar de apenas 7%, conforme preconiza o §7º do art. 309 do RICMS/2012. Portanto, voto pela procedência da infração 03.

De referência à infração 04, que diz respeito à imposição de estorno dos créditos do ICMS que foram aproveitados por ocasião da entrada de leite em pó e leite UHT transferidos da sua unidade situada em outra unidade da federação (Alagoas), de maneira que apenas foram admitidos créditos de ICMS calculados pela alíquota máxima de 7% traço as seguintes considerações.

Entendo que, a despeito da legislação, conforme prescreve o inciso XXV e XXIX do art. 268 do RICMS, restringir o benefício fiscal da redução da base de cálculo apenas ao leite produzido em território baiano, o que se constata dos autos é que a autuada tanto adquiriu leite produzido no território da Bahia quando o leite produzido no estado de Alagoas e jamais fez distinção em relação às saídas destas mercadorias, de forma que procedeu às saídas, desconsiderando a sua origem e aplicando indistintamente a redução da base de cálculo para todas.

Sendo assim entendo assistir razão ao Autuante ao proceder ao estorno do crédito fiscal a todas as entradas de forma a equalizar o tratamento tributário para as mercadorias independentemente de serem fabricadas ou não no estado da Bahia. Destarte voto pela procedência da infração 04.

Em relação à infração 05 que acusa a Impugnante de haver deixado de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias utilizadas em fins alheios à atividade do estabelecimento. Compulsando os autos, verifico que tais mercadorias tidas pelo Autuante como alheias às atividades da autuada se referem a produtos que foram considerados pela contribuinte como matéria prima para a produção de chocolate e derivados de cacau.

O Autuante considerou estes produtos alheios à atividade da Impugnante tendo em vista não haver verificado entre os documentos fiscais de saída da Impugnante nenhum produto derivado de cacau sendo objeto de venda como produção própria do estabelecimento autuado, nem mesmo qualquer outro indício de que de fato a autuada exercia a sua atividade secundária de CNAE “10.93-7-01 - Fabricação de produtos derivados do cacau e de chocolates”.

Verifico dos autos que a Impugnante não apresentou nenhuma contra prova à assertiva do Autuante de que não encontrou em seus documentos de saída de mercadoria nenhuma venda de chocolate ou derivados de cacau que tenha sido objeto de produção do próprio estabelecimento. E a despeito de haver alegado na defesa de que deu saída de produtos com CFOPs 5.401 ou 6.401 os quais se referem a “Venda de produção do estabelecimento

*em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto” sequer colacionou aos autos uma nota fiscal para comprovar que estas saídas se referem aos produtos chocolate ou derivados de cacau que diz produzir, ou mesmo apresentou o livro CONTROLE DA PRODUÇÃO.*

*Desta forma considerando que os elementos de prova contrária à acusação fiscal estão acessíveis à defesa e em posse da Impugnante e que esta não fez uso a seu favor, indefiro de plano o seu pedido de perícia ou diligência para reexame pelo ASTEC ou estranho ao feito. Ademais, verifico que os elementos constantes dos autos são suficientes para formação da cognição e decisão quanto ao mérito do feito. Assim julgo procedente a infração 05.*

*De referência à infração 06 que acusa a Impugnante de não haver recolhido o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do próprio estabelecimento, a defesa afirmou que as aquisições ocorridas entre 2013 e 2015, não se referem a materiais para uso e consumo do estabelecimento, apesar de atribuído o CFOP 2.556 para a totalidade dessas compras e que a maioria das aquisições se referem a brindes e não estão sujeitas ao pagamento do diferencial de alíquota.*

*Verifico dos autos que as mercadorias objeto da exigência fiscal contida na infração 06 são as mesmas constantes do rol de mercadorias que foram alcançadas pela acusação referente à infração 01. Nesta última, entretanto, foi aplicado pelo Autuante glosas de crédito sob a acusação de que as aquisições que alega a autuada tratar-se de material promocional e embalagens, seriam material para uso e consumo.*

*Todavia, conforme voto já proferido quanto à infração 01, do exame das imagens dos produtos constantes da peça defensiva, sobre as quais não consta opinativo contrário por parte de Autuante, pude constatar que de fato se tratam de brindes quanto as aquisições das canecas que acompanham os produtos para distribuição gratuita e embalagens funcionais o que consta discriminado nas notas fiscais de aquisição como DISPLAYS, de forma que apenas considerei crédito indevido o ICMS creditado em relação às aquisições de brindes (canecas promocionais), pois não consta dos autos que a Impugnante procedeu ao recolhimento do ICMS devido pela saída dos brindes conforme reza o Art. 389 do RICMS/2012.*

*Destarte, voto pela improcedência da infração 06, pois constatei que do rol das aquisições objeto desta infração constam apenas os produtos que se caracterizam como brindes (canecas) e displays (embalagens), haja vista estes produtos não se enquadrem no conceito de aquisições para uso e consumo.*

*Por fim voto pela procedência parcial do presente Auto de Infração, conforme demonstrativo final a seguir.*

<b>Infração</b>	<b>de</b>	<b>para</b>
infração 01	51.285,60	14.416,81
infração 02	7.590,04	7.590,04
infração 03	33.571,42	33.571,42
infração 04	60.986,75	60.986,75
infração 05	463.451,65	463.451,65
infração 06	36.716,29	0,00
<b>total</b>	<b>653.601,75</b>	<b>580.016,67</b>

Nos termos do art. 169, I, “a”, item 1, do RPAF/99, a 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício oriundo da desoneração de parte da infração 1 e 6, não tendo o contribuinte, devidamente intimado, conforme fls. 418/421, se manifestado após o julgamento proferido pela 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal.

A infração 1 trata de uso indevido de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, tendo alegado a autuada serem aquisições de produtos utilizados para fins promocionais e de embalagens.

O julgador de piso, após apreciar as razões de defesa e da informação fiscal, entendeu que as canecas, objeto da autuação, de fato são utilizadas para fins promocionais, porém não foram devidamente tributadas, como determina o inciso II do Art. 389 do RICMS/2012, não fazendo jus ao crédito.

Quanto aos displays, os quais os autuantes entenderam como sendo material de marketing, decidiu o julgador de piso acatar as razões da autuada de que os mesmos são embalagem de apresentação do produto, sendo integrados à mercadoria, com a finalidade prática de dar

funcionalidade à venda do produto.

Compulsando os autos, nas imagens apresentadas pelo contribuinte na impugnação inicial, resta claro que os displays em comento são materiais de embalagem, que acondicionam vários tabletes de chocolates (individuais), agrupando os mesmos, facilitando, inclusive, o transporte da mercadoria.

Deste modo, deve o contribuinte usufruir dos créditos referentes aos displays, eis que restou comprovado que os mesmos não são materiais de marketing, como defenderam os autuantes.

Assim, agiu acertadamente a 3<sup>a</sup> JJF ao retirar da autuação tais mercadorias.

Em relação à infração 6, a qual versa sobre diferença de alíquotas na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do próprio estabelecimento, as mercadorias são as mesmas da infração 01.

Portanto, conforme restou demonstrado acima, não se tratam de mercadorias de consumo do próprio estabelecimento, mas sim de brindes (canecas) e embalagens (displays), motivo pelo qual o julgador de piso, corretamente, julgou Improcedente a infração 06.

Deste modo, pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo inalterada a decisão de piso, conforme tabela abaixo reproduzida:

Infração	de	Para
infração 01	51.285,60	14.416,81
infração 02	7.590,04	7.590,04
infração 03	33.571,42	33.571,42
infração 04	60.986,75	60.986,75
infração 05	463.451,65	463.451,65
infração 06	36.716,29	0,00
total	653.601,75	580.016,67

## 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 interposto e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 2986160007/17-3, lavrado contra INDÚSTRIA DE LATICÍNIOS PALMEIRA DOS ÍNDIOS S/A. - ILPISA, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$580.016,67, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de Julho de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS