

A. I. N° - 269200.0008/15-0  
AUTUADO - BRASIL KIRIN INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA.  
AUTUANTE - JOÃO FLÁVIO MARQUES DE FARIA  
ORIGEM - IFEP – DAT/NORTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 13/07/2018

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0095- 02/18**

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. DIFERENÇAS DE ENTRADAS MAIORES QUE AS DE SAÍDAS. 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. Efetuadas correções no cálculo do imposto. Infração parcialmente caracterizada. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. DIFERENÇAS DE SAÍDAS MAIORES QUE AS DE ENTRADAS. Infração caracterizada em decorrência da constatação de diferenças tanto de entradas omitidas como de saídas através de auditoria de estoques, sendo correta a exigência do imposto com base na diferença de maior valor monetário, no caso as saídas. Infração parcialmente caracterizada. 3. MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Os argumentos trazidos pelo defendantem elidem parcialmente a acusação. Infração parcialmente caracterizada. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. Infração não impugnada. 5. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. Efetuadas correções no cálculo do imposto. Infração parcialmente subsistente. 6. RECOLHIMENTO A MENOR. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Infração não impugnada. 7. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ATIVO IMOBILIZADO. BEM NÃO DESTINADO À PRODUÇÃO. O crédito do ICMS relativo às aquisições para o ativo permanente é devido quando a aquisição não se destinar a fins alheios à atividade da empresa. Infração insubstiente. 8. CRÉDITO INDEVIDO. AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. Produtos caracterizados como típicos materiais de uso e consumo, itens que não participam dos processos de

transformação das matérias-primas. Mantida a autuação. **9. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO.** Produtos caracterizados como típicos materiais de uso e consumo, itens que não participam dos processos de transformação das matérias-primas. Mantida a autuação. **10. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. NÃO RECOLHIMENTO.** Comprovado o recolhimento do DIFAL. Infração insubstancial. **11. CRÉDITO DE ICMS. VALOR SUPERIOR AO DESTACADO.** Infração não impugnada. Infração subsistente. **12. MULTA. ESCRITURAÇÃO FISCAL. NOTAS FISCAIS NÃO ESCRITURADAS.** Efetuadas correções no cálculo do imposto. Infração parcialmente caracterizada. **13. MULTA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO FISCAL. MERCADORIAS NÃO TRIBUTADAS.** Efetuadas correções no cálculo do imposto. Infração parcialmente caracterizada. **14. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Notas fiscais não escrituradas. Efetuadas correções no cálculo do imposto. Infração parcialmente caracterizada. Afastadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 05/10/2015, exige crédito tributário no valor de R\$1.693.679,91, em razão da constatação das seguintes irregularidades:

**INFRAÇÃO 1 - 04.05.05.** Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias tributadas, 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, apurado mediante levantamento quantitativo por espécie de mercadoria, no exercício fechado de 2012. Foi lançado imposto no valor de R\$48.888,81, acrescido de multa de 100%.

**INFRAÇÃO 2 - 04.05.02.** Falta de recolhimento do ICMS relativo a omissões de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2013, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis. Foi lançado imposto no valor de R\$40.025,71, acrescido de multa de 100%.

**INFRAÇÃO 3 - 04.05.11.** Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, nos exercícios fechados de 2012 e 2013. Foi lançado imposto no valor de R\$76.786,39, acrescido de multa de 60%.

INFRAÇÃO 4 - 05.15.06. Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro, abril, junho, setembro e dezembro de 2012, janeiro, março e julho de 2013. Indicada multa de R\$11.801,77.

INFRAÇÃO 5 - 06.01.01. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de maio, junho e setembro de 2012, abril a julho, setembro e outubro de 2013. Foi lançado imposto no valor de R\$294.042,30, mais multa de 60%.

INFRAÇÃO 6 - 03.02.05. Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2012, janeiro, março a maio, julho e setembro a novembro de 2013. Foi lançado imposto no valor de R\$48.404,19, mais multa de 60%. Refere-se a remessas em transferências interestaduais de produtos adquiridos de terceiros, com preço abaixo do custo de produção.

INFRAÇÃO 7 - 01.02.01. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2012 e janeiro a dezembro de 2013. Foi lançado imposto no valor de R\$50.237,46, mais multa de 60%. Trata-se de bens do ativo imobilizado não destinados à produção, ou seja, não vinculados diretamente à industrialização de mercadorias.

INFRAÇÃO 8 - 01.02.02. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a materiais para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2012 e janeiro a dezembro de 2013. Foi lançado imposto no valor de R\$230.731,54, mais multa de 60%.

INFRAÇÃO 9 - 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 ao uso e consumo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2012 e janeiro a dezembro de 2013. Foi lançado imposto no valor de R\$316.447,35, mais multa de 60%. Trata-se de materiais de uso e consumo considerados pelo autuado como sendo insumos do seu processo produtivo.

INFRAÇÃO 10 - 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 ao uso e consumo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro a maio de 2012. Foi lançado imposto no valor de R\$22.907,76, mais multa de 60%. Trata-se de operações que apesar de consideradas como de uso e consumo, não constaram na apuração efetuada pelo autuado os valores devidos a título de diferença de alíquota.

INFRAÇÃO 11 - 01.02.40. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no documento fiscal, nos meses de março a junho e agosto a dezembro de 2013. Foi lançado imposto no valor de R\$11.999,53, mais multa de 60%.

INFRAÇÃO 12 - 16.01.01. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2012 e janeiro a dezembro de 2013. Foi indicada multa no valor de R\$361.558,10, equivalente a 10% sobre o valor comercial das mercadorias não registradas.

INFRAÇÃO 13 - 16.01.02. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2012 e janeiro a dezembro de 2013. Foi indicada multa no valor de R\$55.465,91, equivalente a 1% do valor comercial das mercadorias não registradas.

INFRAÇÃO 14 - 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 ao uso e consumo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2012 e janeiro a dezembro de 2013. Foi lançado imposto no valor de R\$124.383,09, mais multa de 60%. Trata-se de falta de recolhimento de ICMS, decorrente da diferença de alíquota nas aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo, cujas notas fiscais não foram registradas nos livros fiscais próprios.

O autuado apresenta defesa, fls. 40 a 100, na qual diz que optou por realizar o pagamento integral dos valores exigidos nas Infrações 4, 6 e 11 e impugna as demais conforme relatado a seguir.

Quanto às Infrações 1, 2 e 3, afirma que o autuante se equivocou no cálculo da quantidade informada nas colunas “omissão de entradas” e “omissão de saídas” nos demonstrativos 1A e 1B (2012) e 2A e 2B (2013). Diz que apresentará alguns dos erros identificados nos demonstrativos que dão suporte às Infrações 1 e 2, e que exercem reflexos sobre a Infração 3. Requer a realização de diligência, para que sejam efetuados os ajustes indicados na defesa. Em seguida, passa a apontar os equívocos que entende presentes no lançamento.

Alega que as notas fiscais de devolução de venda - DOC. 06, 07 e 08 - não foram consideradas no demonstrativo elaborado pelo autuante – coluna “EntrNotaFiscal” ou “Quantidade NF de entradas”. Também junta aos autos cópia do livro Registro de Entradas nos quais estão escrituradas essas referidas notas fiscais (DOC. 11). Apresenta tabela na qual identifica os produtos (códigos 900032RE, 900050TR e 901791TR), que sofrem reflexo na quantidade em função da desconsideração das citadas notas fiscais de entrada, bem como os ajustes que no seu entendimento devem ser efetuados. Reitera o pedido de diligência.

Argumenta que as notas fiscais atinentes a entradas registradas no estoque em dezembro de 2012, foram escrituradas no livro Registro de Entradas em janeiro de 2013. Explica que esses erros decorrem da inclusão de quantidades de mercadorias em estoque no mês de dezembro de 2012, sendo que essas mercadorias só deram entrada física e escritural (no livro Registro de Entrada), no mês subsequente, janeiro de 2013. Aduz que, portanto, o volume declarado em estoque não coincide com o volume registrado nos livros fiscais, dando origem à suposta diferença, tanto em 2012, quanto em 2013. Apresenta demonstrativo (DOC. 09), com os ajustes no saldo final do estoque para o ano de 2012, excluindo as quantidades não recebidas fisicamente, cópia das notas fiscais mencionadas (DOC. 10), cópia dos registros fiscais com a escrituração realizada no mês de janeiro/2013 (DOC. 12). Aduz que os ajustes decorrentes destas notas fiscais, no estoque de dezembro de 2012, influenciará o estoque inicial do ano de 2013, gerando alterações entre as colunas “omissão de entradas” e “omissão de saídas” e assim, reitera o pedido de diligência.

Sustenta que ao registrar a baixa do estoque do produto 900015TR, vinculado à Nota Fiscal de Saída nº 278488 (DOC. 13), o sistema indevidamente segregou a baixa do volume vendido em subcódigos da mesma mercadoria, sendo a baixa de 9.924 unidades no código 900015 subcódigo PRODUZIDO e a baixa de 1.692 unidades no código 900015 subcódigo TR IPI REC. Junta cópia da Nota Fiscal 278488 (DOC. 13) e relatório com detalhamento da falha no sistema (DOC. 14).

Alega que em virtude dos ajustes realizados no estoque final de 2012, serão necessários ajustes no estoque inicial de 2013, gerando reflexos sobre o valor exigido nas Infrações 2 e 3. Requer que seja retificado o valor da exigência fiscal consignada na Infração 3, devido à inexistência de “omissão de saídas” referente aos produtos 900118RE, 900109TR, 901742TR, 901741TR, 900753TR e 900344TR e devido à alteração no volume de “omissão de saídas” atinente aos produtos 901781TR e 900591TR. Repisa o pedido de diligência.

Quanto à Infração 5, preliminarmente, argui a nulidade do lançamento, pois entende que há erro do autuante ao quantificar o valor do diferencial de alíquota devido, relativamente ao exercício de 2012. Diz que o auditor selecionou a coluna “VL-Prod”, ao invés de selecionar a coluna “Dif-alíq (Valor)”. Observa que no demonstrativo 12A foi apurado R\$25.537,42 de ICMS Diferencial de

Alíquota, porém, no Auto de Infração foi lançado R\$255.374,20. Solicita diligência, para a retificação desse equívoco.

Assevera que parte das operações vinculadas ao ano de 2012 já foi paga, mediante os seguintes documentos: a) demonstrativo do ICMS diferencial de alíquota recolhido (DOC. 15 e 16); b) cópia da Apuração do ICMS (DOC. 17 e 18), no qual se constata o lançamento do ICMS diferencial de alíquota, no campo de “Ajustes a Débito”, código BA009999, em conformidade com o demonstrativo detalhado por documento fiscal. Apresenta tabela listando os documentos fiscais que devem ser excluídos da infração em comento, por comprovação do recolhimento do ICMS diferencial de alíquota, no valor de R\$19.447,42.

Apresenta demonstrativo (DOC. 19) e documentos (DOC. 20) visando comprovar a utilização dos bens citados pelo autuante nos “Silos de Malte”, especificamente no processo de “Aspiração/Ensilagem”, fato que diz permitir o deferimento do imposto, nos termos do Programa DESENVOLVE. Aduz que esses bens do ativo imobilizado são depreciados, contabilmente, nos centros de custo de “Projetos Industriais”, “Cozimento”, “Laboratório”. Elabora tabela listando as notas fiscais atinentes aos bens utilizados no seu processo industrial e que, portanto, fazem jus aos benefícios do Programa DESENVOLVE. Anexa aos autos os DOCs 20 e 21, objetivando comprovar a veracidade de sua alegação.

Argumenta que não há incidência de diferencial de alíquota do ICMS na aquisição de bens usados e, em seguida, frisa que as Notas Fiscais nºs 297241 (de 21/05/13) e 672.414 (de 20/07/13) - DOC. 22 -, representam vendas de ativos imobilizados usados pelo remetente, uma vez que foi utilizado o CFOP 6551/6552 -, Venda de Bem do Ativo Imobilizado. Acrescenta que nessas notas fiscais é mencionado o artigo 20 da Lei Complementar nº 87/96 e o artigo 7º, inciso XIV do RICMS/SP. Diz que o Estado da Bahia também prevê a desincorporação de ativos imobilizados como hipótese de não incidência do imposto estadual (artigo 3º, inciso VIII, Lei nº 7.014/96). Conclui que se não há incidência do ICMS, também não é devida a diferença de alíquota.

No que tange à Infração 7, diz que o autuante se equivoca ao definir que os bens relacionados na autuação não compõem e/ou não integram diretamente o processo industrial do impugnante. Acrescenta que a LC 87/96, veda apenas a apropriação de créditos sobre bens utilizados em fins alheios à atividade do estabelecimento. Faz alusão a precedente do STJ sobre a matéria. Sustenta que se o bem do ativo imobilizado atua de maneira necessária e útil à atividade empresarial, deve ser garantido o direito ao crédito do imposto na aquisição, pois a restrição feita pela LC 87/96, vincula-se apenas à utilização em fim alheio ao do estabelecimento, conforme jurisprudência que reproduz. Acrescenta que a própria legislação ordinária mencionada no Auto de Infração, não infirma a possibilidade do crédito, exceto se a utilização se der em fim alheio ao do estabelecimento. Apresenta exemplos (DOC. 24), visando demonstrar que a utilização dos bens adquiridos para ativo imobilizado e identificados nesta infração possui vínculo direto com a atividade empresarial e, ainda, com o processo de fabricação de bebidas.

Prosseguindo, aduz que:

- a Nota Fiscal nº 390, de 26/05/10, com créditos apropriados no período de janeiro a dezembro de 2012, no valor de R\$2.968,56, refere-se à aquisição dos ativos “ALCOLYSER PLUS BEER” e “DENSIMETRO DIGITAL BANCADA”, sendo que ambos os equipamentos estão vinculados diretamente ao processo de produção de bebidas, tornando possíveis as atividades de “análise do extrato, da cor, do PH e do teor alcoólico contido no produto em fabricação”;
- a Nota Fiscal nº 513, de 31/08/10, com créditos apropriados no período de janeiro a dezembro de 2012, no valor de R\$7.854,48, e a Nota Fiscal nº 522, de 02/09/10, com créditos apropriados no período de janeiro a dezembro de 2012, no valor de R\$2.121,60, referem-se à aquisição dos ativos “INSPETOR CAIXAS C/ GARRAFAS VAZIAS” e “INSPETOR DE VAZAMENTOS”, ambos equipamentos vinculados diretamente ao processo de fabricação de bebidas (DOC. 25). Através

deste equipamento são realizadas as seguintes atividades industriais: verificação da presença de objetos estranhos; verificação da presença de garrafas deitadas; verificação da presença de garrafas emborcadas; verificação da presença de garrafas com alturas diferentes; identificação de caixas invertidas; verificação da existência de ruptura na borda superior da caixa para contagem das garrafas enquanto etapa do processo de fabricação e envase da bebida, sem o qual o processo de industrialização restaria prejudicado.

Apresenta relatório sobre a utilização dos produtos acima citados (DOC 25).

Informa que outros itens também estão vinculados à atividade de produção de bebidas, em função da qualidade que deve ser atestada ao produto destinado ao consumo humano. Diz que os seguintes equipamentos são utilizados no controle da qualidade do produto fabricados: PHMETRO BANCADA; ESTUFA INCUBADORA BOD; INCUBADORA CAMARA FRIA; MEDIDOR CO2 BANCADA; C-DGM CO2/O2 HAFFMANS; MEDIDOR ESTABILIDADE ESPUMA; CJ MICRO AUTOMACAO LOGO; VISOR NIVEL LATERAL; REDPOST; BALANCA 4KG; BALANCA ELETRONICA BANCADA 60KX10G; MEDIDOR CO2; MEDIDOR ESPESSURAS; AMOSTRADOR P/ ANALISE OXIGENIO; MEDIDOR OXIGENIO; DISPOSITIVO CORTE; POLARIZADOR; PHMETRO PORTATIL; DENSIMETRO DIGITAL PORTATIL e AUTONIVELANTE SATURADO MMA.

Destaca que esses bens revelam vinculação direta ao processo produtivo, por serem utilizados na etapa de validação da qualidade do produto, enquadrando-se no conceito de bens que ensejam direito de apropriação do crédito fiscal.

Pontua que sobre estes bens, a glosa do crédito (que representam o valor de R\$3.887,51) é indevida e representa ato administrativo contrário à jurisprudência dominante no STJ, bem como afronta aos artigos 19 e 20 da LC 87/96.

Relativamente à Infração 8, explica que insumos são materiais que atuam no processo industrial, em que a quantidade aplicada, consumida ou utilizada está relacionada com a fabricação da bebida, sendo indispensáveis para a obtenção do produto final, com a qualidade necessária ao consumo humano. Diz que são contabilizadas como custos, haja vista integrarem o processo de transformação. Pontua que se estes insumos se desgastam no curso da produção, não importa se de forma mais rápida ou mais lenta, havendo a sua utilização no processo industrial, legítima é a utilização dos créditos. Aduz que são insumos na qualidade de matéria prima, produtos intermediários e materiais de embalagem. Assevera que o direito ao crédito do ICMS incidente na aquisição destes insumos não lhe pode ser retirado, pois haveria afronta ao princípio constitucional da não cumulatividade.

Afirma que todos os produtos citados, a título exemplificativo, são consumidos integralmente no processo industrial, não importando se são consumidos totalmente ou apenas em parte, pois o fato é que todos são essenciais ao processo e a sua retirada alteraria o produto ou a qualidade deste. Cita o Parecer nº 26943/13, da SEFAZ-BA, o qual assim dispõe:

*“(...) considerando a informação da Consulente de que a mesma realiza em seu estabelecimento diversas atividades relativas à produção e beneficiamento de fumo em folha – preparação de mudas, plantação, colheita e secagem, entendemos que o carvão adquirido para emprego na etapa de secagem do fumo caracteriza-se como um insumo do seu processo produtivo, conferindo à empresa o direito à apropriação do crédito fiscal relativo ao ICMS destacado nos documentos fiscais de aquisição do produto”.*

Frisa que na hipótese tratada no citado Parecer, o insumo "carvão" não integra fisicamente o produto final "fumo em folha", não tem contato direto com o produto final, não o compõe fisicamente e no entanto, é inegável que este insumo colabora efetivamente para que o produto final atinja seu estado adequado para comercialização e utilização pelo ser humano.

Também faz alusão ao Parecer nº 11.930/12, da SEFAZ-BA, o qual assim dispõe:

*“ (...) o direito ao crédito alcança exclusivamente as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e materiais de embalagem utilizados diretamente no processo de fabricação do vidro, na condição de produto cuja participação é indispensável à atividade fabril, ou que integrem o produto final. Nesse contexto, geram direito ao crédito do imposto as aquisições dos gases empregados nos*

*equipamentos industriais, como força motriz ou agente catalisador, e as cantoneiras/calços utilizados para embalar e dar suporte aos vidros fabricados".*

Acrescenta que a utilização destes produtos no processo de fabricação de bebidas é necessária ao produto e não apenas ao equipamento. Diz que é o produto que demanda a adequada preparação do equipamento, vinculada à eliminação de contaminantes e resíduos tóxicos, de forma que a não utilização destes insumos ou a sua eliminação no processo produtivo, impediria a conclusão do processo de fabricação adequado e a consequente obtenção de produto destinado ao consumo humano. Apresenta tabela informando a utilização de cada um dos produtos, que no seu entendimento são classificados como insumos.

Observa que está submetido à fiscalização da ANVISA e tem o dever, decorrente da atividade que exerce, de aplicar os referidos insumos em seu processo de fabricação de bebidas. Transcreve o disposto no art. 8º, §§1º, II, 3º da Lei nº 9.782/99 e, em seguida, destaca que não se trata, portanto, de itens dispensáveis ao processo de fabricação de bebidas, mas de insumos que de tão essenciais à indústria de alimentos e bebidas, não possuem disponibilidade ou discricionariedade por parte do impugnante.

Chama a atenção para o fato de que o consumo dos referidos produtos não é uma necessidade do maquinário, mas uma necessidade da fabricação da bebida, pois sem a utilização desses insumos, não resultaria em produto hábil ao consumo humano, acarretando prejuízos à saúde pública.

Diz que deve ser reconhecido, na indústria de bebidas, a utilização dos produtos ADITIVODIVO660DIVERSEY; DETERGENTE ÁCIDO PASCAL - TETRA; ACIDO PERACETICO; SABAODICOLUBERS-148; ALUMINA3/16; ESPUMA SANITIZANTE; ANTI-CORROSIVO DIVERGARD 810 e EDTADISSODICODIHIDRATADO, possuem vínculo direto com o processo de fabricação de bebidas, na condição de insumos por demanda do produto em fabricação, portanto, são classificados como custos do processo de produção (DOC. 26).

Sustenta que o fato de se tributar pelo ICMS as saídas do produto industrializado - bebida -, é condição que legitima o aproveitamento do crédito fiscal que onerou a aquisição de todos os insumos e produtos intermediários necessários à industrialização, produção e comercialização dos produtos acabados. Pontua que o insumo é mercadoria que possibilita a obtenção de um produto final hábil ao consumo humano. Pede a improcedência da infração em tela.

Afirma que os produtos da Infração 9 estão vinculados aos produtos objeto da Infração 8 e, como restou demonstrado que os produtos tratados na infração anterior eram insumos do seu processo produtivo, também deve ser cancelado o montante exigido na Infração 9.

Quanto à Infração 10, assevera que as operações para as quais são exigidos recolhimentos nesse item do lançamento, já compuseram o demonstrativo de recolhimento do ICMS DIFAL declarado no período e que compõem o valor do débito lançado na Apuração do ICMS entregue à SEFAZ-BA, conforme tabela que apresenta. Para comprovar sua alegação, apresenta os seguintes documentos referentes aos referidos recolhimentos:

- demonstrativo da composição dos valores lançados a débito na apuração do ICMS de cada período em referência (DOC. 27, 29, 31, 33 e 35);
- cópia da apuração do ICMS declarada pelo impugnante para cada período em referência (DOC. 28, 30, 32, 34 e 36).

Pede o cancelamento dessa infração.

Relativamente às Infrações 12, 13 e 14, diz que as razões de defesa serão aduzidas de forma consolidada, tendo em vista que esses itens do lançamento são semelhantes e estão baseados em fatos idênticos, vinculados à presunção de que o impugnante teria dado entrada de mercadoria no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal.

Diz que a exigência fiscal está baseada em presunção não autorizada em lei, pois não há prova de

que as referidas mercadorias entraram no estabelecimento da impugnante, como pretende fazer crer o autuante.

Pontua que o autuante apenas juntou uma relação de notas fiscais extraída do banco de dados da SEFAZ-BA, nas quais consta como destinatário o CNPJ do impugnante, porém, esta relação não comprova que as mercadorias deram entrada no seu estabelecimento. Frisa que a presunção defendida na acusação não encontra respaldo legal.

Transcreve o disposto no artigo 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96 e, em seguida, destaca que esse dispositivo é expresso ao exigir a entrada efetiva da mercadoria. Aduz que a prova da entrada efetiva da mercadoria não é procedimento dispensável, mas condição para que a acusação fiscal seja legítima, de forma que a inexistência desta prova implica nulidade da acusação fiscal.

Salienta que no lançamento de ofício cabe ao autuante o ônus de comprovar a ocorrência do fato gerador do tributo ou do fato que desencadeia a incidência da norma tributária e/ou punitiva. Pontua que não há permissão legal para que o autuante presumá a entrada das mercadorias nas operações referidas nas Infrações 12 e 13.

Reproduz doutrina e jurisprudência e, em seguida, reitera que não há prova de que as mercadorias deram entrada no seu estabelecimento. Faz alusão aos princípios da motivação, objetividade, razoabilidade, proporcionalidade, legalidade, finalidade e devido processo legal e ao final, diz que as Infrações 12, 13 e 14 devem ser anuladas, posto inexistir nos autos prova da entrada das correspondentes mercadorias no seu estabelecimento.

Acrescenta que além da nulidade citada acima, há comprovação de que as mercadorias não deram entrada em seu estabelecimento, conforme tabela que apresenta, na qual são relacionadas notas fiscais e os motivos da não entrada das mercadorias. Acosta ao processo cópia de notas fiscais visando comprovar o alegado.

Pede que as Infrações 12, 13 e 14 sejam declaradas nulas, ou, no mérito, improcedentes.

Ao finalizar, solicita o cancelamento e a anulação do Auto de Infração. Requer a realização de diligência. Pede que seja intimado pessoalmente acerca dos atos praticados no processo administrativo fiscal, bem como requer que as intimações sejam também realizadas em nome do advogado Gustavo Almeida e Dias de Souza, OAB/SP 154.074, no endereço que declina.

Ao prestar a informação fiscal, fls. 248 a 288, o autuante inicialmente mantém a autuação quanto às Infrações 4, 6 e 11, que foram reconhecidas como procedentes na defesa.

Quanto às Infrações 1, 2 e 3, afirma que assiste razão parcial ao autuado quanto à alegada omissão de registro de notas fiscais de devolução de vendas, devendo ser adicionada às entradas 156 unidades do produto 900032RE (NFe nº<sup>os</sup> 64968 e 69037). Ressalta que em relação às 8.400 unidades do produto 900050TR e 57.024 unidades do produto 901791TR (NFe nº 6428), parece haver equívoco por parte do autuado, pois a referida nota fiscal diz respeito ao desfazimento de uma remessa de mercadorias do emitente para o autuado, ou seja, é relativa a uma operação de entrada no estabelecimento de origem, de uma remessa que não foi concluída (conforme NFe nº 92.716, de 13/01/12), devido à recusa do transportador em receber as mercadorias. Aduz que tanto é assim, que a nota fiscal indicada sequer está escriturada no SPED fiscal do autuado, quer nas operações de entrada, quer nas de saídas. Frisa que a referida nota fiscal não representa, portanto, uma devolução de venda de mercadoria efetuada pelo autuado, mas sim pelo remetente de origem, localizado no Estado de Pernambuco, nada tendo a ver com o estabelecimento do autuado, por onde as mercadorias nunca transitaram.

Pontua que assiste razão ao autuado quanto à falta de registro das entradas de 156 unidades do produto 900032RE, mas não houve qualquer omissão em relação aos produtos 900050TR e 901791TR. Diz que efetuou o ajuste correspondente conforme o novo demonstrativo ANEXO 01A.

Quanto ao alegado erro de escrituração perpetrado pelo próprio autuado, diz que o estoque

declarado pelo contribuinte ao final de cada exercício deve ser o real, físico, e não o meramente escritural. Menciona que não foi apresentada qualquer prova substancial do erro alegado, tal como cópia do sistema informatizado de controle de estoques em que teria ocorrido a contabilização das mercadorias em estoque sem a correspondente contabilização dos documentos respectivos no registro de entradas.

Diz que analisando o DOC. 09, verifica que embora muitas vezes não zerando as omissões inicialmente apuradas, há substancial diminuição delas nos dois exercícios, porém, em alguns poucos, a omissão diminuiu em um e aumentou no seguinte. Admite que é plausível que as alegações da defesa sejam verídicas. Prosseguindo, passa a analisar os documentos indicados pelo autuado como tendo seu registro efetuado erroneamente.

Inicialmente, destaca que a NFe nº 610.767, afetou o estoque dos produtos 900109TR e 900118RE. Assim, pela simples análise do documento fiscal, verifica-se que ambos os produtos conferem com as informações prestadas: o de código 900118RE, na quantidade 120 cx de 12 unidades, o que resulta no total de 1.440 unidades; já para o produto 900109TR, a quantidade a ser ajustada é de 240 cx também com 12 unidades, totalizando 2.880 unidades.

Diz que na sequência tem-se a NFe nº 603.527, em que o autuado declara erro de registro em relação à mercadoria 900341TR. Nesta constam 5.148 cx do produto, com 12 unidades cada, totalizando 61.776 unidades a serem ajustadas nos estoques de 2012 (final) e 2013 (inicial).

Afirma que após analisar a Nota Fiscal 603.537, onde o autuado alega ter afetado os valores de estoque em relação às mercadorias 900341TR, 900344TR, 900591TR e 900753TR, verifica-se que o documento fiscal contém em seu bojo 572 cx com 12 unidades do primeiro, 1.144 cx com 12 unidades do segundo, 2.860 cx com 12 unidades do terceiro e 572 cx com 12 unidades do quarto. Assim, os ANEXOS 01A e 01B tiveram seu estoque alterado em 6.862 unidades para o produto 900341TR, 13.728 unidades para o produto 900344TR, 34.320 unidades para o produto 900591TR e 6.862 unidades para o produto 900753TR.

Menciona que, por fim, tem-se a NFe nº 603.570, que seria referente à mercadoria 900344TR. Nesta constam 5.148 cx com 12 unidades do produto, totalizando 61.776 unidades a serem ajustadas nos demonstrativos de débito.

Diz que caso este órgão julgador entenda que devam ser considerados os argumentos defensivos, pois a retificação do levantamento foi efetuada nos novos demonstrativos ANEXO 01A e 01B.

No que tange à NFe nº 278488 de emissão do próprio autuado, referente a baixa de estoques, diz que se o alegado pelo defendantе for verídico, o seu estoque final de 2012 estaria superdimensionado em 9.924 unidades do produto 900015TR, e uma vez corrigido, resultaria na omissão de saídas em 2.012 de 60 unidades, ante uma omissão de entradas de 9.864 anteriormente calculada. Aduz que não houve auditoria para o exercício de 2013 em relação a este item.

Explica que a prova material apresentada, por si só não se mostra suficiente a ilidir a autuação por completo, embora pareça ter alguma verossimilhança, já que diminuiu o valor das omissões nos dois exercícios fiscalizados. Aduz que em todo caso, a retificação do levantamento fiscal foi levada a efeito nos novos demonstrativos, seguindo para a análise do órgão julgador.

Sustenta que caso sejam acatados os argumentos da defesa, mesmo que documentalmente não se mostrem aptos a ilidir a autuação, as devidas retificações foram levadas a efeito nos novos demonstrativos atinentes às três infrações em comento, e ficarão sujeitas à decisão do órgão julgador pela sua admissão ou não. Diz que, em resumo, após as retificações temos:

- A Infração 1 passa de R\$48.888,81 para R\$31.909,23.
- A Infração 2, na qual tinha se apurado omissão de saídas maior que a omissão de entradas, lançando-se o maior valor (R\$40.025,71), após as retificações a situação inverteu-se, passando a existir omissão de entradas maior do que a de saídas. Com isto, a caputulação legal refere-se à

presunção de omissão de saídas para aquisição de mercadorias com entradas omitidas, passando o valor devido para R\$35.144,08.

- A Infração 3, para o exercício de 2012, o valor apurado passou de R\$32.239,32 para R\$32.224,32; para o exercício de 2013, o valor devido passou de R\$44.546,69 para R\$27.715,59.

Quanto à Infração 5, reconhece que se equivocou ao transportar valores apurados no ANEXO 12A para o Auto de Infração. Também admite que procede o argumento defensivo atinente aos valores citados na defesa como já recolhidos. Retifica esses dois equívocos.

Relativamente à alegada utilização dos bens do ativo imobilizado no processo industrial, o que afastaria a incidência da diferença de alíquotas por força da legislação atinente ao Programa DESENVOLVE, assim se pronuncia:

- a) Quanto à alegação de que materiais referentes às Notas Fiscais nºs 11 e 623, de 2012, seriam componentes dos silos de malte, frisa que no DOC 19 e 21, nota-se que foi feito um pedido desse material, onde de forma não muito clara, está indicado que o material se destinará ao referido ativo imobilizado. Destaca que o documento apresentado foi produzido pelo próprio contribuinte, não se tratando de cópia de sua escrituração contábil, que seria a prova material suficiente a ilidir a autuação. Aduz que em todo caso, esses materiais foram retirados do novo demonstrativo de débito, parte integrante desta informação fiscal, caso o órgão julgador julgue satisfatória a prova documental acostada pela autuada.
- b) Diz que para as demais notas fiscais, todas do exercício de 2013, há apenas uma descrição em tabela de onde teriam sido aplicados os materiais (linha pet, cozimento, laboratório, linha vidro), sem qualquer comprovação contábil dessas informações. Menciona que os documentos são insuficientes para ilidir a autuação e, assim, pugna pela manutenção do valor lançado.
- c) Especificamente quanto às Notas Fiscais nºs 297241 e 672414, de 2013, afirma que nada leva à conclusão de que se trata de bens usados do ativo imobilizado. Pontua que a alusão ao CFOP 6551/6552 não é suficiente para amparar este argumento, pois a venda de equipamento ou máquina pode dizer respeito a bens sem uso, já que os códigos referidos não são exclusivos de operações com ativo usado. Acrescenta que não há qualquer documento que comprove serem os bens usados, nenhuma menção é feita em relação a isto, muito menos em relação ao documento original de aquisição pelo emitente. Diz que a citação do artigo 20 da LC 87/96, e 7º, XIV do RICMS/SP, mencionados separadamente nas duas notas fiscais, como chamou a atenção a autuada em sua defesa, não infirmam serem os bens objeto da operação, novos. Desta forma, entende que os documentos apresentados não são aptos a ilidir a autuação.

Em resumo, para esta infração, diz que em relação ao exercício de 2012, caso o órgão julgador não tenha entendimento diverso, foi apurado nesta informação, com base nos argumentos de defesa apresentados, que inexiste imposto devido. Já para o exercício de 2013, sustenta que a infração merece permanecer inalterada.

Relativamente à Infração 7, informa que a justificativa para a autuação foi o fato de que os bens em questão não eram vinculados diretamente à produção de mercadorias. Aduz que o defendant considera que tais bens seriam sim, vinculados à atividade da empresa e, por isso, teria o direito de crédito assegurado pela legislação tributária, conforme excertos de julgados do STJ que iriam no sentido esposado.

Menciona que este assunto - ser ou não vinculado à produção - não é pacífico, mas acredita que por coerência lógica que se extraí do sistema tributário estadual, deva ser utilizado analogamente o entendimento corrente do fisco estadual e deste órgão julgador administrativo, quanto ao que deva ser considerado material intermediário ou material de uso/consumo do estabelecimento. Diz que de maneira majoritariamente difundida será considerado insumo o bem que:

- for aplicado diretamente nas linhas de produção (ex. soda cáustica usada no tratamento de

- efluentes é material de uso/consumo; mas a soda cáustica utilizada na linha de produção para extração de óleos vegetais é insumo, mesmo não integrando o produto final);
- ter contato direto com o produto em processo, sendo seu desgaste/inutilização derivado deste contato (ex.: catalisadores usados para acelerar reações químicas a fim de obter-se o produto industrializado com mais rapidez é insumo de produção; o mesmo agente químico utilizado no laboratório, para análise da qualidade dos mesmos, fora das linhas de produção, são considerados material de uso/consumo);
  - não ser parte de máquina ou equipamento, mas ter função “de per si” na produção (ex.: filtro usado na filtração da cerveja é insumo de produção; esteira transportadora não, já que não tem função em si de transportar, mas é parte do equipamento industrial que serve ao transporte dos produtos em processo);
  - servir como fonte de energia para manutenção da atividade industrial (ex. energia elétrica, gás natural, óleo diesel, óleo bpf, etc.).

Afirma que dos parâmetros acima identificados, extrai-se que para se ter direito ao crédito do ICMS, o bem precisa ser empregado nas linhas de produção, como parte essencial ao atingimento da finalidade empresarial. Ao contrário, os bens empregados fora da linha de produção ou não essenciais à finalidade destacada, não deverão fazer jus ao crédito, sob pena de ruir toda a construção lógica tributária empregada no Estado. Aduz que o bem deve ser considerado no todo ou em parte tão relevante, que se entenda integrar-se ao todo; ou seja, não ser apenas parte ou peça de reposição.

Diz que este foi o raciocínio utilizado para concluir se os bens do ativo fazem ou não jus ao crédito do ICMS, não sendo suficiente a análise de sua essencialidade ou não na obtenção do produto final, muito menos para atestar sua qualidade.

Assevera que seguindo este raciocínio e tomando conhecimento de forma mais aprofundada da utilização dos equipamentos mediante a manifestação do autuado, verificou que servem à linha de produção e aos demais parâmetros adotados pelo fisco, os bens descritos nas Notas Fiscais nºs 513, 522, os quais foram expurgados dos novos demonstrativos de débito ANEXO 14A e 14B.

Frisa que todos os demais equipamentos não servem à linha de produção, mas estão alocados no laboratório da fábrica, assim, não têm direito ao crédito do ICMS, devendo permanecer como objeto da autuação.

Arremata que os valores lançados para esta infração passam de R\$21.235,87 para R\$11.259,79 (em 2012) e de R\$29.001,59 para R\$19.025,51 (em 2013).

Quanto à Infração 8, repisa argumentos trazidos na infração anterior e em seguida, diz que a defesa alega que é condição necessária e suficiente à caracterização do bem como insumo, a sua essencialidade à obtenção do produto final com qualidade necessária ao consumo humano.

Diz que em cotejo com a descrição da utilização dos materiais trazida pelo autuado, percebe-se que todos os materiais em comento servem à sanitização de equipamentos industriais ou de vasilhames, bem como para proteger os dutos por onde passam os produtos em processo de corrosão ou incrustações. Ressalta que nenhum desses materiais, apesar de serem aplicados às linhas de produção, têm seu desgaste/utilização em função do contato direto com os produtos em processo, servem sim à limpeza e conservação de equipamentos industriais, ou seja, não são diretamente vinculados aos produtos em processo.

Conclui que por este entendimento, não há como autorizar o uso do crédito incidente nas operações de aquisição dos produtos em comento, merecendo permanecer na integralidade o lançamento efetuado.

No tocante à Infração 9, afirma que este item do lançamento é derivado da infração anterior, já

que se trata das mesmas operações de entrada, apenas reduzidas pelas àquelas adquiridas em outras unidades da federação. Mantém a autuação, tendo em vista que os mesmos argumentos foram expendidos na infração anterior.

Relativamente à Infração 10, diz que compulsando os documentos trazidos na defesa, verifica-se que os materiais fazem parte das memórias de cálculo do ICMS diferencial de alíquotas efetuado pela autuada. Os valores totais calculados mensalmente foram todos transportados para os respectivos Registros de Apuração do imposto. Dessa forma, diz que não há nenhum débito remanescente para esta infração, devendo a mesma ser cancelada pelo órgão julgador.

Quanto às Infrações 12, 13 e 14 diz que a irregularidade (entrada de mercadorias sem registro na escrita fiscal), está amparada por notas fiscais eletrônicas regularmente emitidas e disponibilizadas em ambiente informatizado de órgãos públicos. Não há qualquer suposição ou “invenção” por parte do Fisco, que se baseou em documentos públicos que atestam como destinatário o contribuinte autuado.

Discorre sobre a presunção de veracidade e legitimidade dos atos administrativos, e mais adiante, afirma que essa presunção de veracidade é relativa, ou seja, pode ser ilidida mediante prova em contrário. Ressalta que o lançamento em tela tem motivação explícita, bem como prova material suficiente para imputar ao contribuinte a responsabilidade por operações com mercadorias amparadas por notas fiscais eletrônicas, em que figura como o destinatário. Diz que o próprio autuado em sua defesa é vago o bastante, para deixar dúvida se efetuou ou não as operações com as mercadorias em análise. Sustenta que, portanto, as notas fiscais eletrônicas acostadas aos autos pelo Fisco, são provas suficientes para imputar ao autuado a condição de destinatário das mercadorias constantes das notas fiscais objeto da infração, assim, sustenta a improcedência dos argumentos da defesa e a manutenção do lançamento.

Quanto às notas fiscais que segundo a defesa, teriam sido denegadas, relativas à complementação de preço, canceladas pelo emitente e que foram regularmente escrituradas, o autuante afirma que analisando os documentos e demais provas colacionadas pelo autuado, apurou que realmente os fatos apontados pela defesa são verídicos, porém, seus efeitos não são todos capazes de ilidir a autuação.

No que tange às notas fiscais complementares de preço, diz que apesar de não se referirem diretamente a operações de entrada de mercadorias, estão intimamente a elas relacionadas, já que se traduzem no preço de aquisição das mesmas. Explica que é o mesmo que ter registrado a mercadoria com preço de aquisição abaixo do contratado, sendo que tal fato pressupõe, igualmente, uma omissão em relação às ditas mercadorias. Assim, pugna pela manutenção dos documentos em questão, como parte integrante da exigência fiscal.

Relativamente à Nota Fiscal nº 174784, assevera que a mesma não foi localizada em nenhum dos demonstrativos afetos ao lançamento, ou seja, não houve menção a qualquer irregularidade relacionada a este documento.

Pontua que os demais documentos foram extraídos dos novos demonstrativos ANEXO 18A e 18B, reduzindo-se o valor lançado em relação à Infração 12, que passou, em 2012: no mês de fevereiro, de R\$44.296,03 para R\$43.615,51; no mês de março, de R\$36.594,97 para R\$36.591,80; no mês de abril, de R\$11.865,74 para R\$11.860,49, no mês de maio, de R\$746,87 para R\$567,38, no mês de junho, de R\$5.162,54 para R\$5.138,71; no mês de julho, de R\$3.996,92 para R\$3.986,61, no mês de agosto, de R\$4.565,85 para R\$4.494,45; no mês de setembro, de R\$15.677,26 para R\$15.518,64 e no mês de novembro, de R\$44.873,87 para R\$24.859,74.

Já em relação ao exercício de 2013, o valor lançado foi reduzido: no mês de janeiro, de R\$32.307,26 para R\$13.159,57; no mês de março, de R\$4.673,31 para R\$1.291,69; no mês de maio, de R\$5.810,98 para R\$2.329,69; e no mês de junho, de R\$9.865,03 para R\$6.189,40.

Salienta que nenhuma alteração foi procedida em relação às Infrações 13 e 14, já que os

documentos trazidos aos autos pelo autuado só influenciaram o lançamento quanto à Infração 12.

Acrescenta que a apresentação de documentos pelo autuado capazes de ilidir parte da autuação, demonstra que o mesmo teve totais condições de comprovar a sua improcedência, caso existisse, e se não o fez, é de se concluir que tais comprovações não existem.

Pede a procedência parcial da Infração 12 e total das Infrações 13 e 14.

Sustenta que o pedido de diligência não tem razão de ser, uma vez que todas as suas objeções foram detidamente analisadas e quando aceitas, tiveram o valor lançado reduzido, mediante a apresentação de novos demonstrativos de débito.

Ao finalizar, solicita que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte, nos termos expostos na informação fiscal.

Notificado acerca da informação fiscal, o autuado se pronunciou às fls. 300 a 314, conforme relatado a seguir:

Quanto às Infrações 1, 2 e 3, alega que dentre os equívocos apontados na defesa somente não houve a retificação relacionada à Nota Fiscal nº 6.428 e à Nota Fiscal nº 92.716. Explica que a referida nota fiscal foi emitida pela Primo Schincariol (CNPJ 50.221.019/0053-67) à destinatária (CNPJ 50.221.019/0057-90). Frisa que essas empresas pertencem ao mesmo CNPJ raiz, e por disposição do sistema de informatização, as notas fiscais emitidas entre si, são automaticamente registradas em seu controle de estoque.

Sustenta que a Nota Fiscal nº 92.716, ao ser emitida pelo CNPJ 50.221.019/0053-67, foi automaticamente registrada no seu sistema de controle de estoque (CNPJ 50.221.019/0057-90). Todavia, a mercadoria descrita na Nota Fiscal nº 92.716 não chegou a ser recebida pelo autuado, pois foi recusada na transportadora. Frisa que essa informação foi destacada na Nota Fiscal de Entrada nº 6.428. Destaca que o seu sistema também realiza o estorno automático do controle de estoque quando a nota fiscal é cancelada, contudo, não foi o que ocorreu no presente caso. A Nota Fiscal nº 92.716 não foi cancelada, a mercadoria foi devolvida ao emitente (CNPJ 50.221.019/0053-67), através da Nota Fiscal nº 6.428.

Explica que como não houve o recebimento das mercadorias, o deficiente deveria ter estornado o lançamento da Nota Fiscal nº 92.716 do controle de estoque, no entanto, por erro operacional não o fez. Aduz que esse equívoco, portanto, é a origem da diferença apontada entre o controle de estoque e a sua escrituração fiscal.

Diz que o autuante, ao desconsiderar esse fato quando da elaboração dos demonstrativos 1A e 1B, apurou “omissão de entradas” em volume incorreto.

Destaca que ao realizar ajustes no estoque final de 2012, foram necessários ajustes no estoque inicial de 2013, gerando reflexos sobre o valor exigido nas Infrações 2 e 3.

Quanto à Infração 5, afirma que diferentemente do que foi mencionado na informação fiscal, o deficiente demonstrou a utilização dos referidos bens no seu processo produtivo. Aduz que a segregação da contabilização da depreciação desses bens em centros de custos diversos (“Projetos Industriais”, “Cozimento”, “Laboratório”), não exclui sua utilização como parte do processo de produção da própria bebida, sendo que na defesa foram juntados documentos capazes de comprovar tais alegações. Dentre os documentos apresentados encontra-se o pedido de compra, que atesta a utilização dos referidos bens nos processos produtivos mencionados. Sustenta que, portanto, é necessário o reconhecimento da improcedência da autuação quanto às Notas Fiscais nºs 1900, 694259, 705374, 705376, 2315137 e 251, já que esses bens possuem utilização direta no processo industrial, ensejando o consequente cancelamento da exigência de ICMS Diferencial de Alíquota sobre eles. Requer a realização de diligência, caso haja alguma dúvida.

No que tange às Notas Fiscais nºs 297.241 e 672.414, diz que o DOC. 22, anexo à impugnação,

representa a venda de seu ativo imobilizado. Diz que a alegação do autuado de que os bens do ativo imobilizado não eram usados, não tem o condão de alterar a não incidência do imposto quando da venda de bens do ativo imobilizado, pois a não incidência do imposto nessa operação, está prevista no artigo 20 da LC 87/96. Acrescenta que o Estado da Bahia também prevê a desincorporação de ativos imobilizados como hipótese de não incidência do imposto estadual (art. 3º, VIII, Lei nº 7.014/96), ou seja, não há incidência do imposto estadual em operações de venda de ativos imobilizados, razão pela qual fica prejudicada a incidência do ICMS diferencial de alíquota nestas hipóteses. Observa que a tributação nas operações internas seria igual ou inferior à tributação interestadual, fato que, portanto, impede a incidência do ICMS Diferencial de Alíquota. Diz que desse modo, deve ser cancelada a exigência fiscal sobre as Notas Fiscais nº 297241 e 672.414, no cômputo do valor exigido na Infração 5.

Quanto à Infração 7, diz que o autuante se equivoca ao definir que estes bens do ativo imobilizado não compõem e/ou integram diretamente o processo industrial do impugnante. Repisa argumentos trazidos na defesa e já constantes neste voto e mais adiante, afirma que já demonstrou em sua impugnação que os bens adquiridos para o ativo imobilizado, possuem vínculo direto com a atividade empresarial e, ainda, com o processo de fabricação de bebidas, influenciando substancialmente na qualidade desta. Conclui que sobre os bens em questão, a glosa do crédito é indevida e representa ato administrativo contrário à jurisprudência dominante no Superior Tribunal de Justiça, bem como violação frontal aos artigos 19 e 20 da LC 87/96.

Com relação à Infração 8, diz que o autuante incorre em erro ao alegar que o deficiente teria se creditado de bens adquiridos para uso e consumo do estabelecimento, pois os bens em questão são considerados insumos que atuam no processo industrial, em que a quantidade aplicada, consumida ou utilizada, está relacionada com a fabricação da bebida, sendo indispensável para a obtenção do produto final, com a qualidade necessária ao consumo humano. Prosseguindo, passa a repetir alegações já aduzidas na defesa e já constantes neste relatório.

Arremata que deve ser reconhecido que na indústria de bebidas, a utilização dos produtos ADITIVODIVO660DIVERSEY; DETERGENTE ACIDO PASCAL – TETRA; ACIDO PERACETICO; SABAODICOLUBERS-148; ALUMINA3/16; ESPUMA SANITIZANTE; ANTI-CORROSIVO DIVERGARD 810 e EDTADISSODICODIHIDRATADO, possui vínculo direto com o processo de fabricação de bebidas, na condição de insumos consumidos no processo fabril, por demanda do produto em fabricação (e não apenas do maquinário), e nesta medida, são classificados como custo do processo de produção.

Quanto à Infração 9, diz que esse item do lançamento não merece prosperar com base nos mesmos argumentos trazidos na impugnação da Infração 8, já que trata dos mesmos produtos.

Relativamente às Infrações 12, 13 e 14, contesta o procedimento do autuante ao retificar parcialmente a Infração 12 e no entanto, não estende essa retificação às Infrações 13 e 14, sob a alegação de que não haveria correlação entre elas.

Destaca que o entendimento do autuante é equivocado, pois as três infrações estão relacionadas à falta de escrituração fiscal de notas fiscais, portanto, as retificações realizadas na Infração 12 refletirão nas Infrações 13 e 14.

Frisa que essas infrações foram constituídas sem a apresentação de prova da acusação, pois em momento algum o autuante apresentou qualquer prova de que as mercadorias entraram no estabelecimento do deficiente. Pontua que é defeso à autoridade fazendária exigir o recolhimento do imposto baseado exclusivamente em presunções. Diz que a juntada de uma relação de notas fiscais extraída do banco de dados da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, nas quais consta como destinatário o CNPJ do impugnante, não comprova que as mercadorias deram entrada em seu estabelecimento.

Reitera alegações trazidas na defesa e discorre sobre presunção e sobre o ônus da prova e, em

seguida, afirma que no presente caso não há provas de que as mercadorias deram entrada no seu estabelecimento e assim, as alegações de “não escrituração dos registros fiscais” não passaram de suposições - sem prova cabal de que a requerente teria recebido as referidas mercadorias, ou seja, sem prova da acusação fiscal.

Prosseguindo, afirma que se não bastasse a absoluta nulidade das Infrações 12, 13 e 14 por presunção não autorizada na legislação, visando a busca da verdade material, apresenta a comprovação de que as mercadorias relacionadas as notas fiscais discriminadas em tabela que apresenta, não deram entrada no seu estabelecimento.

Repete que a autuação está embasada em documentos fiscais que retornaram ao estabelecimento remetente sem entrega física ao destinatário, ou são notas fiscais canceladas, ou ainda, notas fiscais que não correspondem à entrada de mercadorias. Dessa forma, pugna pela nulidade das Infrações 12, 13 e 14.

Reitera os termos da defesa inicial, pede o cancelamento do Auto de Infração. Solicita que seja intimado pessoalmente e em nome do seu advogado no endereço que cita.

O autuante foi cientificado acerca da manifestação do defendente porém, se limitou a informar que estava ciente (fl. 366).

Às fls. 368 a 376, constam extratos do SIGAT (Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária), referentes ao pagamento da parte da autuação que foi reconhecida como procedente.

Após apreciação em pauta suplementar, fl. 377, o processo foi convertido em diligência à IFEP NORTE, para que o autuante prestasse nova informação fiscal, analisando os argumentos defensivos de fls. 300 a 314, com a devida fundamentação.

No cumprimento da diligência, fls. 381 a 395, o autuante inicialmente faz uma síntese do pronunciamento do defendente e em seguida passa a se pronunciar quanto aos argumentos trazidos.

Quanto às Infrações 1, 2 e 3, diz que o pronunciamento do autuado recai apenas sobre as Notas Fiscais nºs 92.716 (saída) e 6.428 (entrada), emitidas por uma filial do autuado, localizada no Estado de Pernambuco. Afirma que, apesar de as mercadorias envolvidas na operação nunca terem chegado a entrar no estabelecimento do autuado, elas foram consideradas em seu controle de estoques, por erro em seu sistema contábil.

Diz que os documentos fiscais em questão envolvem a remessa ao autuado de 8.400 unidades do produto 900050TR e 57.024 unidades do produto 901791TR. Afirma que apenas para argumentar, em 2012 foi apurada omissão de entradas de 8.418 unidades do primeiro, e omissão de entradas de 163.497 unidades do segundo. Se fosse considerado o argumento defensivo, ter-se-ia que reduzir a quantidade existente no estoque final dessas mercadorias em 2012, nos montantes “indevidamente” registrados. Dessa forma, teria que ser corrigida a infração, uma vez que a omissão de entradas do produto 900050TR passaria a ser de 18 unidades, e não 8.400; ao passo que para o produto 901791TR, a omissão de entradas passaria a ser de 106.473 unidades, e não 163.497. Já em 2013, a alegação defensiva teria reflexo no quantitativo do estoque inicial, fazendo-se necessária a correção para menor de 8.400 unidades do produto 900050TR e 57.024 unidades do produto 901.791TR. Dessa forma, a apuração do quantitativo passaria a apontar uma omissão de entradas de 55.872 unidades, e não mais de 47.472 unidades, em relação ao primeiro; já quanto ao segundo, a omissão de entradas ficaria em 1.547 unidades, ante 55.477 unidades apuradas anteriormente. Assevera que o reflexo dessas alterações modificariam o valor devido apurado apenas das Infrações 1 e 2, mas não reflete na Infração 3, que permanece hígida.

Diz que fazendo as alterações nos moldes pretendidos pela defesa, restaria um débito do ICMS no valor de R\$31.356,90, em relação à Infração 1, tendo-se apurado omissão de saídas de mercadorias em valor superior à omissão de entradas, no exercício de 2012 (novo demonstrativo ANEXO 02A);

já para o exercício de 2013, restaria o valor devido de R\$36.258,73, resultado da apuração de omissão de entradas em valor superior à omissão de saídas (novo demonstrativo ANEXO 02B).

Pontua que em relação à Infração 5, do valor remanescente da autuação após a informação fiscal, verifica-se a ocorrência de débito apenas no exercício de 2013. Diz que o autuado, em seu pronunciamento, reitera os argumentos anteriores sem qualquer nova prova. Dessa forma, mantém a posição adotada na informação fiscal anteriormente apresentada, entendendo por legítima o lançamento do débito residual correspondente a esta Infração 5, no que tange às Notas Fiscais nºs 1900, 694259, 705374, 705376, 2315137 e 251.

Quanto às Notas Fiscais nºs 297241 e 672414, diz que o defensor nada trouxe de novo, de forma que manteve o que fora dito na informação fiscal. Acrescentou que o autuado citou o art. 3º, VIII da Lei nº 7.014/96, para justificar a inexigibilidade do imposto, porém, esta inexigibilidade só ocorre se a operação tratar de desincorporação de ativo com mais de um ano de uso, o que frisa não ter sido comprovado pelo defensor.

No que tange à Infração 7, afirma que o autuado repete o argumento trazido na defesa portanto, manteve o que foi dito na informação fiscal.

Relativamente à Infração 8 e, por conseguinte, alcançando a Infração 9, diz que o autuado não inova em nada seus argumentos e nem apresenta novas provas materiais. Dessa forma, reitera o entendimento assumido por ocasião da informação fiscal, no sentido de entender ser devido o imposto lançado conforme narrado na ocasião.

Quanto às Infrações 12, 13 e 14, destaca que qualquer alteração que se faça em relação ao débito apurado na Infração 12, não haverá absolutamente nenhum reflexo em relação ao débito apurado na Infração 13, e vice-versa. Diz que pode haver conexão entre as Infrações 12 e 14 ou 13 e 14, mas também não necessariamente, já que a Infração 14 relaciona apenas operações de entradas interestaduais e as Infrações 12 e 13 contemplam operações tanto internas quanto interestaduais.

Afirma que o autuado apenas reforça seus argumentos defensivos, já abordados na informação fiscal anterior, não merecendo qualquer acréscimo, senão reiterar a posição pela manutenção da autuação.

Ressalta porém, que o autuado apresenta novos documentos fiscais que comprovam que algumas operações integrantes do rol dos demonstrativos de débito acabaram por não ocorrer, ou porque o próprio remetente desfez a operação mediante emissão de documento fiscal de entrada, ou por este simplesmente cancelar o documento fiscal. Diz que do rol apresentado, não foram encontradas as Notas Fiscais nºs 919, 3080 e 26234, porém, as demais foram consideradas e excluídas dos demonstrativos de débito. Pontua que os valores residuais de débito, após as devidas retificações, estão listados nas tabelas abaixo, e discriminadas em novos demonstrativos anexos a esta informação fiscal.

Ao concluir seu arrazoado, diz que mais uma vez as considerações prestadas pelo autuado mostram-se incapazes de ilidir por completo a autuação. Solicitamos que o Auto de Infração seja julgado parcialmente procedente.

Conforme os documentos de fls. 395 e 396, o autuado recebeu cópia do resultado da diligência e dos novos demonstrativos e em seguida o processo foi encaminhado ao CONSEF para julgamento.

O processo foi convertido em nova diligência, fl. 399, para que fosse concedido ao autuado o prazo de dez dias para pronunciamento sobre o resultado da diligência realizada.

Apesar de regularmente notificado acerca do prazo de dez dias para pronunciamento, o autuado manteve-se silente.

O processo foi convertido em nova diligência, fl. 405, para que o autuante elaborasse planilha informando os valores que foram excluídos na informação fiscal e os que remanesceram após a

informação fiscal. Foi determinado que fosse entregue ao autuado cópia do resultado da diligência e que fosse reaberto o prazo de defesa em sessenta dias.

No cumprimento da diligência, fls. 408 a 412, o autuante explica que o Auto de Infração descreve 14 infrações à legislação tributária da Bahia, sendo que os demonstrativos de cada uma delas encontram-se discriminados em arquivos magnéticos, gravados em mídia CD, acostada à fl. 34.

Diz que após a informação fiscal de fls. 248 a 290, as infrações que compõem o lançamento ficaram da seguinte forma:

1. as Infrações 4, 6 e 11 foram integralmente reconhecidas como procedentes;
2. as Infrações 5 e 10 restaram integralmente afastadas;
3. as Infrações 1, 2, 3, 7 e 12 tiveram os débitos retificados;
4. as Infrações 8, 9, 13 e 14 tiveram os débitos mantidos em sua integralidade.

Diz que os débitos referentes às cinco infrações cujos débitos foram parcialmente modificados, constam os novos demonstrativos gravados no CD, acostado à fl. 290.

Aduz que houve nova manifestação do autuado, fls. 299 a 365, com a consequente apresentação de nova informação fiscal, fls. 381 a 397, onde, após nova análise das alegações da defesa, houve a proposição de nova alteração nos valores lançados, referentes às Infrações 1, 2 e 13 e 14.

Ressalta que por ocasião da apresentação da nova manifestação defensiva, o autuado comprovou que parte dos documentos fiscais tidos por não registrados não deveriam compor o imposto lançado, por não ter ocorrido a operação. Diz que o rol de documentos fiscais apresentados afetaram os demonstrativos ANEXO 19A (2012) e ANEXO 19B (2013), com reflexo nas Infrações 13 e 14, e não na Infração 12, como afirmado equivocadamente na segunda informação fiscal.

Assevera que dessa forma, a Infração 13, cujo valor originariamente lançado foi de R\$31.494,31 em 2012, e R\$ 23.971,60 em 2013, caiu para R\$28.038,19 e R\$21.200,59, respectivamente (ANEXO 19A e 19B, às fls. 397). Já a Infração 14, cujos valores originariamente lançados foram R\$48.844,66 em 2012, e R\$75.538,44 em 2013, passaram para R\$34.888,46 e R\$60.102,687, respectivamente (ANEXO 19A e 19B, às fls. 397). Aduz que os documentos apresentados não afetaram a Infração 12, já que estes não constam do rol de documentos sujeitos ao lançamento efetuado (ANEXO 18A e 18B, fls. 290). Informa que os novos demonstrativos referentes a essas alterações, encontram-se em arquivos magnéticos gravados em mídia CD, anexada à fl. 397.

Afirma que os dados solicitados pela 2ª JJF já se encontram à disposição dos julgadores, da seguinte forma:

- 1) Infrações 1 e 2, demonstrativos Anexo 01A, 01B, 02A e 02B, na mídia à fl. 397;
- 2) Infração 3, demonstrativo Anexo 03A e 03B, na mídia CD à fl. 290;
- 3) Infração 4, reconhecida integralmente pelo autuado;
- 4) Infração 5, demonstrativos Anexo 12A, na mídia CD à fl. 290 e 12B, na mídia CD à fl. 34;
- 5) Infração 6, reconhecida integralmente pelo autuado;
- 6) Infração 7, demonstrativo Anexo 14A e 14B, na mídia CD à fl. 290;
- 7) Infração 8, demonstrativo Anexo 15A e 15B, na mídia CD à fl. 34;
- 8) Infração 9, demonstrativo Anexo 15A e 15B, na mídia CD à fl. 34;
- 9) Infração 10, demonstrativo Anexo 16, na mídia CD à fl. 290;
- 10) Infração 11, reconhecida integralmente pelo autuado;
- 11) Infração 12, demonstrativos Anexo 18A e 18B, na mídia CD à fl. 290 e 397 (repetidos);
- 12) Infração 13, demonstrativo Anexo 19A (2012) e 19B (2013), na mídia CD à fl. 397;
- 13) Infração 14, demonstrativo Anexo 19A (2012) e 19B (2013), na mídia CD à fl. 397.

O autuado foi notificado acerca do resultado da diligência e teve reaberto o prazo de defesa, porém não se pronunciou.

Tendo em vista a aposentadoria do então relator, o processo foi redistribuído cabendo a este julgador a sua relatoria.

## VOTO

Conforme já relatado, no Auto de Infração em comento o autuado foi acusado do cometimento de quatorze infrações à legislação do ICMS.

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, assim, afasto qualquer arguição de nulidade, e quanto ao pedido de diligência, entendo ter sido suprido pelas revisões empreendidas pelo Autuante por ocasião das informações fiscais prestadas.

Em sua defesa o autuado expressamente reconhece a procedência das Infrações 4, 6 e 11, bem como efetua o pagamento dos valores correspondentes a essas infrações. Dessa forma, em relação a esses itens do lançamento tributário de ofício não há lide e, em consequência, as Infrações 4, 6 e 11 são procedentes, devendo ser homologados os pagamentos efetuados.

As Infrações 1, 2 e 3 foram apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, nos exercícios fechados de 2012 e 2013. Considerando que tanto o autuado quanto o autuante trataram essas três infrações em conjunto, neste voto, esses itens do lançamento também serão tratados de forma conjunta.

Sendo assim, tendo verificado que houve uma depuração do valor autuado referente às infrações 1, 2 e 3, e que toda essa ação de depuração dos valores autuados se deu em estrita obediência aos princípios da ampla defesa e do contraditório, conforme consta dos autos e do minudente relatório, onde verifiquei que em duas ocasiões o Autuante procedeu aos ajustes do levantamento fiscal reivindicado pela defesa, até que esta se calou diante da última intervenção do Autuante, voto, para considerar como corretos os valores do levantamento fiscal, resultante da última informação que concluiu ser remanescente para as infrações 1, 2 e 3 os seguintes montantes INFRAÇÃO 1: no exercício de 2012 fica reduzida de R\$48.888,81 para R\$31.356,90; INFRAÇÃO 2 no exercício de 2013 fica reduzida de R\$40.025,71 para R\$36.258,73.

Já com relação à Infração 3, ficou reduzida conforme orientação da primeira informação fiscal que consta das fls. 273, ficando assim resumida: para o exercício de 2012, o valor apurado passou de R\$32.239,32 para R\$32.224,32; para o exercício de 2013, o valor devido passou de R\$44.546,69 para R\$27.715,59.

Quanto à Infração 5 que trata da falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado, preliminarmente, afasto a arguição de nulidade do lançamento, pois o erro do Autuante ao quantificar o valor do diferencial de alíquota devido relativamente ao exercício de 2012, é perfeitamente sanável como de fato o foi, a partir do reconhecimento por parte do Autuante, que considerou insubstancial a infração 5, com relação ao exercício de 2012, tendo em vista admitir o erro de transposição dos valores da planilha de levantamento fiscal do débito, ao selecionar a coluna “VL-Prod” ao invés de selecionar a coluna “Dif-alíq (Valor)”, o qual pude verificar e concordar. Como também, por considerar os pagamentos acusados pela defesa fls. 144 a 157. De forma que voto pela improcedência da infração 5, em relação ao exercício de 2012.

Já com relação à infração 5 em relação ao exercício de 2013, afasto a alegação da defesa de que teria direito a não recolher o DIFAL por ter utilizado os bens citados às fls. 158 a 166, nos “Silos de Malte”, especificamente no processo de “Aspiração/Ensilagem”, e que por isso teria direito ao diferimento do imposto nos termos do Programa DESENVOLVE, pois não pude extrair dos autos a

alegada aplicação dos referidos bens.

Acato a alegação defensiva de que não há incidência de diferencial de alíquota do ICMS na aquisição relativas às Notas Fiscais nºs 297241 (de 21/05/13), fls. 169 e 672.414 (de 20/07/13) – fls. 170, por se tratarem de bens do ativo imobilizado usados, uma vez que foi utilizado o CFOP 6551/6552 - Venda e transferência de Bem do Ativo Imobilizado do próprio ativo do remetente, inclusive porque não há destaque do ICMS nas operações. Assim, abatendo às exações referentes a estes documentos fiscais que representam respectivamente R\$1.628,80 e R\$108,23, e totalizam R\$1.737,03, resulta que o período relativo ao exercício de 2012, que representa R\$255.374,20, fica zero e o valor do exercício de 2013 da infração 5, fica reduzido de R\$294.042,30 para R\$37.277,10. Da seguinte forma:

INFRAÇÃO 5 EXERCÍCIO DE 2013		
Mês	ORIGINAL	JULGADO
<b>abr/13</b>	1.222,04	1.222,04
<b>mai/13</b>	1.628,80	0,00
<b>jun/13</b>	413,60	413,60
<b>jul/13</b>	108,23	0,00
<b>ago/13</b>	30.295,43	30.295,43
<b>set/13</b>	5.000,00	5.000,00
<b>Total</b>	38.668,10	36.931,07

Na Infração 7, o autuado foi acusado de ter utilizado indevidamente crédito fiscal referente a mercadorias destinadas ao uso no ativo imobilizado do próprio estabelecimento, porém, não vinculado diretamente à industrialização de mercadorias.

Contudo, verificando a legislação, sobretudo a Lei nº 7.014/96, não encontrei óbice à apropriação pelo adquirente do ICMS incidente sobre operações de aquisição de bens destinados ao Ativo Permanente.

É de clareza solar o regramento previsto no art. 29 da referida lei, que estabelece estar assegurado o crédito do ICMS anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria real ou simbólica no estabelecimento, inclusive a destinada ao ativo permanente. Como óbice a este direito, verifico apenas o caso de se tratar de bem com finalidade de utilização em fim alheio à atividade do estabelecimento. Vejamos:

*Lei 7.014/96*

*Art. 28. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou por outra unidade da Federação.*

*Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior. Grifei.*

*§ 1º O uso do crédito fiscal ocorrerá:*

*I - a partir de 1º de novembro de 1996, tratando-se de mercadorias ou bens, destinados ao ativo permanente do estabelecimento e respectivos serviços de transporte;*

*§ 2º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou as utilizações de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento. § 3º Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal.*

*§ 6º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente e respectivo serviço de transporte, deverão ser observadas as seguintes disposições (LC 87/96 e 102/00):*

*Art. 30. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:*

- I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;*
- II - for integrada ou consumida em processo de industrialização, produção, geração ou extração, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto;*
- III - vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento;*
- IV - vier a perecer, deteriorar-se ou extraviar-se.*

Já o RICMS 2012 esclarece que:

*Art. 309. 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:*

*VII - o valor do imposto cobrado em operações de que tenha resultado a entrada, real ou simbólica, no estabelecimento, de bens destinados ao ativo imobilizado, bem como do imposto relativo aos respectivos serviços de transporte, inclusive o imposto pago a título de diferença de alíquotas, observado o disposto no § 2º deste artigo;*

Entendo que a distinção quanto a ser utilizado ou não no processo produtivo da empresa para fins de determinar o direito ao crédito do ICMS, apenas mostra-se importante quando da necessidade de se apartar o que seja material de uso ou consumo de material secundário ou intermediário, pois no primeiro caso (MATERIAL DE USO OU CONSUMO), não gera crédito do ICMS.

Mormente, pelo fato de que a diferença entre estas rubricas muitas vezes se mostra polêmica e de difícil cognição, necessitando por isso, invariavelmente, estabelecer como corte de diferenciação entre o que seja ou não material de uso e consumo, a definição quanto à sua participação no processo produtivo em questão, como é o caso da infração 8, a ser discutida adiante.

Portanto, quanto ao bem destinado ao ativo imobilizado não existe celeuma, basta que atenda ao único critério de não se destinar a uso para fins alheios à atividade da empresa. Voto, sendo assim, pela improcedência da infração 7.

Relativamente à Infração 8, que teve por objeto a glosa das apropriações dos créditos de ICMS incidente nas aquisições dos produtos ADITIVODIVO660DIVERSEY; DETERGENTE ÁCIDO PASCAL - TETRA; ÁCIDO PERACETICO; SABAODICOLUBERS-148; ALUMINA3/16; ESPUMA SANITIZANTE; ANTI-CORROSIVO DIVERGARD 810 e EDTADISSODICODIHIDRATADO, verifico dos autos que se tratam de produtos químicos que não fazem parte da composição do produto final, são, ao contrário, utilizados para sanitização de equipamentos industriais ou de vasilhames, bem como para proteger os dutos por onde passam os produtos em processo de corrosão ou incrustações, como bem informou o Autuante e não foi objetado pela defesa.

Quanto à alegação de que os referidos produtos fazem composição dos custos de fabricação do produto final, não verifiquei nos autos a comprovação contábil que de fato compuseram o custo, e mais, se acaso compuseram o custo, qual a comprovação de que a legislação federal que se importa com essa questão de custos de fabricação autorizaria esse tratamento contábil, ou mesmo fundamento da própria Ciência Contábil de Custos que lhe permitisse esquecer dessa ordem?

Portanto, sem resolução das questões postas acima, em nada socorre a defesa a alusão ao Parecer nº 11.930/12, da SEFAZ-BA, que se apoiou na constatação de que o produto a que se referiu caracteriza-se como um insumo do processo produtivo, do caso posto no referido parecer.

Acrescento que alegada exigência da ANVISA quanto à necessidade de aplicar os referidos insumos, não implica concluir que a aplicação se dá em seu processo de fabricação de bebidas. Sendo assim, voto pela pertinência integral da infração 8.

A Infração 9, versa sobre a falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo do próprio estabelecimento, e que foram consideradas pelo autuado como insumos. Tratam-se das mesmas mercadorias que foram objeto da glosa dos créditos fiscais relativos à infração 8,

sendo assim, considerando que o voto na infração 8 foi no sentido de que os produtos não se tratavam de insumos do processo industrial, resulta que se tratam de material de uso e consumo do estabelecimento, e por isso voto pela procedência da infração 9.

Com referência à infração 10, que também trata da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo do próprio estabelecimento, vejo que esta difere da infração 9, pois foram consideradas pela Impugnante como referentes a aquisições de materiais de uso e consumo, porém, inicialmente o Autuante, por equívoco, entendeu que não constaram na apuração dos valores lançados a título de diferença de alíquota na apuração mensal do ICMS a recolher. Todavia, por ocasião da informação fiscal, o Autuante aquiesceu com os argumentos defensivos e decidir pela improcedência da infração 10, portanto, tendo verificado a pertinência das alegações defensivas, voto pela improcedência da infração 10.

As infrações 12, 13 e 14 tiveram tratamento conjunto, tanto pela defesa como pelo Autuante, entretanto, analisarei cada uma de per si, pois entendo que atende a objetivo didático.

A Infração 12 cuida de entrada de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal. A pretensão defensiva não deve prosperar, haja vista que a falta de escrituração ou lançamento de notas fiscais de forma incompleta em livros fiscais impede a realização de auditorias, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS.

Afasto as alegações defensivas quanto a não concordar ter as mercadorias objeto da autuação adentrado o seu estabelecimento, posto que todas as notas fiscais que foram objeto de efetiva comprovação de representarem entradas de mercadorias, foram obtidas pelo Autuante a partir do sistema nacional de notas fiscais eletrônicas.

Assim, conforme resultou da última informação fiscal, feitas as correções apontadas pela defesa, fica a infração 12, com relação ao exercício de 2012, reduzida de R\$226.336,81 para R\$205.190,09, restando que para o exercício de 2013, passou de R\$135.221,28 para R\$105.535,03. Resultando que o valor final em relação a infração 12, passa de R\$361.558,10 para R\$310.725,12, conforme demonstrativo a seguir:

INFRAÇÃO 12 EXERCÍCIO DE 2012			
ORIGINAL			FINAL
Mês	vBC	Multa (Valor)	Multa (Valor)
jan-12	364.486,70	36.448,67	36.448,67
fev-12	442.960,28	44.296,03	43.615,51
mar-12	365.949,71	36.594,97	36.591,80
abr-12	118.657,36	11.865,74	11.860,49
mai-12	7.468,71	746,87	567,38
jun-12	51.625,40	5.162,54	5.138,71
jul-12	39.969,21	3.996,92	3.986,61
ago-12	45.658,47	4.565,85	4.494,45
set-12	156.772,64	15.677,26	15.518,64
out-12	45.310,61	4.531,06	4.531,06
nov-12	448.738,70	44.873,87	24.859,74
dez-12	175.770,35	17.577,04	17.577,04
<b>Total</b>	<b>2.263.368,14</b>	<b>226.336,81</b>	<b>205.190,09</b>

INFRAÇÃO 12 EXERCÍCIO DE 2013			
ORIGINAL			FINAL
Mês	vBC	Multa (Valor)	Multa (Valor)
jan-12	323.072,64	32.307,26	13.159,57
fev-12	225.655,18	22.565,52	22.565,52
mar-12	46.733,08	4.673,31	1.291,69
abr-12	8.498,39	849,84	849,84

mai-12	58.109,84	5.810,98	2.329,69
jun-12	98.650,59	9.865,06	6.189,41
jul-12	64.996,09	6.499,61	6.499,61
ago-12	84.283,08	8.428,31	8.428,31
set-12	12.289,09	1.228,91	1.228,91
out-12	110.539,55	11.053,96	11.053,96
nov-12	146.997,65	14.699,76	14.699,77
dez-12	172.387,65	17.238,76	17.238,77
<b>Total</b>	<b>1.352.212,83</b>	<b>135.221,28</b>	<b>105.535,03</b>

Versa a Infração 13 sobre a entrada de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Da mesma forma que a infração 14, trata de apuração pelo Autuante de falta de registro na EFD de notas fiscais eletrônicas, os dados foram colhidos no sistema nacional de notas fiscais eletrônicas, o Autuante procedeu a devida retificação quanto às notas fiscais que de fato não representaram entradas de mercadorias, voto pela procedência parcial, de modo que o valor da infração fica reduzido de R\$55.465,91 para R\$28.033,19, conforme demonstrativo abaixo:

FALTA DE ESCRITURAÇÃO			
INFRAÇÃO 13 EXERCÍCIO DE 2012			
ORIGINAL		FINAL	
Mês	vProd	Multa (Valor)	Multa (Valor)
<b>jan-12</b>	132.066,37	1.320,66	1.106,52
<b>fev-12</b>	54.791,71	547,92	482,97
<b>mar-12</b>	75.981,25	759,81	759,81
<b>abr-12</b>	470.631,00	4.706,31	4.081,99
<b>mai-12</b>	332.997,01	3.329,97	3.304,97
<b>jun-12</b>	720.289,49	7.202,89	7.202,89
<b>jul-12</b>	261.921,41	2.619,21	2.157,76
<b>ago-12</b>	194.079,95	1.940,80	1.940,80
<b>set-12</b>	41.866,36	418,66	221,06
<b>out-12</b>	255.763,71	2.557,64	2.540,43
<b>nov-12</b>	311.615,13	3.116,15	2.371,86
<b>dez-12</b>	297.427,51	2.974,28	1.862,12
<b>Total</b>	<b>3.149.430,90</b>	<b>31.494,31</b>	<b>28.033,19</b>

Na Infração 14, o autuado foi acusado de ter deixado de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo do próprio estabelecimento, relativas às notas fiscais que também não foram escrituradas nos livros fiscais próprios. Voto, portanto, acatando as correções proposta pelo Autuante em relação ao exercício de 2012, que fica reduzida de R\$48.844,66 para R\$34.888,46, e pela procedência parcial, resultando na redução do total da infração de R\$124.383,09 para R\$110.426,89, conforme demonstrativo abaixo:

FALTA DE ESCRITURAÇÃO			
INFRAÇÃO 14 EXERCÍCIO DE 2012			
ORIGINAL		FINAL	
Mês	vProd	Difer_aliq (Valor)	Difer_aliq (Valor)
jan-12	132.066,37	5.342,65	5.342,65
fev-12	54.791,71	1.139,47	1.139,47
mar-12	75.981,25	75,50	75,5
abr-12	470.631,00	5.996,00	2.874,40
mai-12	332.997,01	5.718,17	5.593,17
jun-12	720.289,49	265,36	265,36
jul-12	261.921,41	4.005,07	951,32
ago-12	194.079,95	2.882,41	2.882,41
set-12	41.866,36	2.507,80	531,8
out-12	255.763,71	9.183,66	9.011,62
nov-12	311.615,13	6.408,40	1.850,59
dez-12	297.427,51	5.320,17	4.370,17
<b>Total</b>	<b>3.149.430,90</b>	<b>48.844,66</b>	<b>34.888,46</b>

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo o valor total ser reduzido de R\$1.693.679,91 para R\$1.233.056,19, conforme a tabela abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos:

INF	VLR. LANÇADO	VLR. JULGADO	MULTA	RESULTADO
01	48.888,81	31.356,90	100%	PROCEDENTE EM PARTE
02	40.025,71	36.258,73	100%	PROCEDENTE EM PARTE
03	76.786,39	59.939,91	60%	PROCEDENTE EM PARTE
04	11.801,77	11.801,77	-----	RECONHECIDA
05	294.042,30	36.931,07	60%	PROCEDENTE EM PARTE
06	48.404,19	48.404,19	60%	RECONHECIDA
07	50.237,46	0,00	60%	IMPROCEDENTE
08	230.731,54	230.731,54	60%	PROCEDENTE
09	316.447,35	316.447,35	60%	PROCEDENTE
10	22.907,76	0,00	60%	IMPROCEDENTE
11	11.999,53	11.999,53	60%	RECONHECIDA
12	361.558,10	310.725,12	-----	PROCEDENTE EM PARTE
13	55.465,91	28.033,19	-----	PROCEDENTE EM PARTE
14	124.383,09	110.426,89	60%	PROCEDENTE EM PARTE
<b>Total</b>	<b>1.693.679,91</b>	<b>1.233.056,19</b>		

Registro o pedido da defesa para que as intimações sejam também realizadas em nome do advogado Gustavo Almeida e Dias de Souza, OAB/SP 154.074, no endereço que declina, todavia, em não sendo atendida pelo setor administrativo deste CONSEF, não demandará qualquer nulidade, visto que podem as intimações se aterem ao comando apenas do RPAF.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269200.0008/15-0**, lavrado contra **BRASIL KIRIN INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$882.496,11**, acrescido das multas de 60% sobre R\$814.880,48 e 100% sobre R\$67.615,63, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “e” e “f”, III e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$338.758,31** e multa percentual no valor de **R\$11.801,77**, previstas, respectivamente, nos incisos IX, XI e II, “d”, do mesmo artigo e diploma legal citados, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 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 das Sessões do CONSEF, 14 de junho de 2018.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR