

PROCESSO - A.I. Nº 207351.0010/99-3
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e JOANES INDUSTRIAL S/A PRODUTOS QUÍMICOS E VEGETAIS
RECORRIDOS - JOANES INDUSTRIAL S/A PRODUTOS QUÍMICOS E VEGETAIS e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ªJF nº 0180-03/03
ORIGEM - INFAZ ILHÉUS
INTERNET - 30.09.03

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0481-11/03

EMENTA: ICMS. 1. EXPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. FALTA DE INCLUSÃO DO VALOR DOS TRIBUTOS, CONTRIBUIÇÕES E DEMAIS DESPESAS COBRADAS OU DEBITADAS AO ADQUIRENTE. APLICAÇÃO INCORRETA DA TAXA DE CAMBIAL. Apresentadas notas fiscais complementares com respectivos pagamentos do imposto, o que reduz o valor do débito. 2. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. Infração parcialmente comprovada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. MULTA DE 5% E DE 10% SOBRE O VALOR COMERCIAL DAS ENTRADAS NÃO ESCRITURADAS. Infração comprovada. 4. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE DIFERIMENTO DESACOMPANHADAS DO DAE OU CERTIFICADO DE CRÉDITO FISCAL Infração comprovada. **b)** IMPOSTO NÃO DESTACADO EM DOCUMENTO FISCAL. O documento juntado pela defesa (cópia não autenticada de Certificado de Crédito) não comprova a regularidade do crédito fiscal utilizado. Decisão modificada. **c)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Infração comprovada. **d)** FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO DO DIREITO AO CRÉDITO. Infração elidida. **e)** AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. Infração parcialmente comprovada. **f)** ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DO IMPOSTO. DOCUMENTOS FISCAIS ESCRITURADOS EXTEMPORANEAMENTE. O crédito fiscal deve ser escriturado pelo seu valor nominal. Infração comprovada. **g)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. Diligente efetua ajustes no levantamento e reduz o valor da exigência, considerando que combustível é insumo, pois participa diretamente do processo produtivo. **h)** IMPOSTO NÃO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. 5. IMPORTAÇÃO. “DRAWBACK”. NÃO ATENDIMENTO DAS CONDIÇÕES PARA FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO. O autuado comprova que exportou as quantidades de torta de cacau, pó de cacau e de manteiga de cacau comprometidas nos Atos Concessórios. Ressalto que o erro formal cometido no

julgamento anterior, que fora realizado sem que o contribuinte tivesse sido cientificado do resultado da diligência de fls. 688 a 692, foi saneado, e o Auto de Infração encontra-se apto a ser julgado, conforme disposição do art. 18, § 1º do RPAF/99. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 26/05/1999, exige ICMS no valor de R\$ 617.396,13, e multa de R\$12.601,04, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Recolheu a menos o ICMS devido pelas exportações de mercadorias tributadas em razão de erro na determinação da base de cálculo, seja pela falta de inclusão do valor dos tributos, das contribuições e das demais despesas cobradas ou debitadas ao adquirente e realizadas até o embarque, inclusive pela utilização incorreta da taxa cambial, ICMS no valor de R\$ 10.664,18;
2. Recolheu a menos ICMS em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS. Erro de apuração do imposto no confronto entre os débitos e créditos lançados no RAICMS, no valor de R\$ 5.270,20;
3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas sujeitas ao regime de diferimento e desacompanhadas de comprovante do recolhimento do imposto, no valor de R\$ 94.498,88;
4. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, no valor de R\$ 12.601,04;
5. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal, no valor de R\$ 2.550,00;
6. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no documento fiscal, em R\$ 49,35;
7. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. Refere-se a importações de mercadorias sem apresentação dos documentos devidos e dos comprovantes de pagamento do ICMS, no valor de R\$ 100.589,75;
8. Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de energia elétrica na industrialização de mercadorias em valor superior ao efetivamente consumido. Aproveitamento do crédito relativo ao consumo de energia pela administração e por áreas não ligadas à produção da fábrica, ICMS no valor de R\$ 24.580,82;
9. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS relativo a atualização monetária do imposto destacado em documentos fiscais escriturados extemporaneamente, no valor de R\$ 268.564,69;
10. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. Refere-se à parcela do crédito fiscal lançado extemporaneamente, no valor de R\$ 9.204,33;
11. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Refere-se à parcela do crédito fiscal lançado extemporaneamente, no valor de R\$ 30.009,81;
12. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal. Refere-se à parcela do crédito fiscal lançado extemporaneamente, em R\$3.319,08;

13. Deixou de recolher o ICMS devido na importação de mercadorias com isenção de impostos sob o regime de drawback na modalidade suspensão. Tal benefício implica que os insumos importados sejam integralmente aplicados na fabricação dos produtos a serem exportados. Pela análise dos documentos apresentados pela empresa, foi constatado que o índice real de produção foi inferior ao índice técnico historicamente apresentado pela empresa, resultando em uma importação de insumos em quantidade superior à necessária para fabricar os produtos exportados ao amparo dos atos concessórios, no valor de R\$ 68.095,04.

O autuado inconformado com a exigência fiscal, tempestivamente, através de advogado, apresenta defesa ao Auto de Infração, fls. 421 a 452, como segue:

1. Que a infração 1, aponta que houve recolhimento a menor de ICMS sobre receitas de exportações, muito embora não especifique quais os *plus* que deveriam agregar à base de cálculo do tributo, pelo que o contribuinte não está obrigado a adivinhá-los, segundo a regra contida no art. 129 do Código Tributário Estadual. Aduz que sendo assim, sobrevive neste tópico para efeito de impugnação, apenas a pretensa diferença da utilização de taxa cambial incorreta. Reclama que os autuantes apenas circularam no demonstrativo, o valor de cada operação, a taxa cambial, o imposto pago, o imposto devido e a diferença pró-fisco, entretanto não definiram de onde decorre a diferença apontada, apenas fazendo alusão a erro na aplicação da taxa cambial. Diz que, deveriam demonstrar de forma inequívoca, que o autuado utilizou taxa cambial inferior a cotação oficial da data do embarque, mas não o fizeram, nem demonstraram a fonte oficial das cotações ali apontadas. Deste modo, resulta pela via oblíqua, o impedimento formal do autuado de centralizar seus argumentos de defesa, e este item se encontra maculado de nulidade por cerceio de defesa. Argumenta que a matéria em comento era disciplinada na época, pelo art. 57 do RICMS/96, e que as diferenças apontadas foram supridas pelas competentes notas fiscais de complementação, a exemplo das Notas Fiscais de nºs 1884, 1885 e 1866. Requer revisão fiscal, devido ao volumoso número de notas fiscais.
2. Na infração 2, diz que o montante de CR\$ 12.675.519,82 tem como escopo equívoco de escrituração na coluna “Outros Créditos” na folha 47 V, do RAICMS. Isto porque, tendo o autuado no decêndio do mês de junho de 1994, apurado um crédito no valor de CR\$6.337.589,92 relativo a destaque de ICMS em complementações de taxa cambial, equivocadamente o consignou na coluna “estorno de Crédito do citado documentário fiscal, quando o correto seria proceder tal lançamento no campo de “Estorno de Débitos”. Lembra, que a apuração do período era decendial e conclui que a infração ora impugnada consiste simplesmente em tributar a quantia de CR\$6.337.589,92, inexistente em dobro, sob o prisma de que a mesma pauta-se de diferença de valor não recolhido e respectivo crédito igualmente indevido na equivocada ótica dos autuantes. Quanto ao valor de R\$660,92, diz que inexistente o alegado erro no confronto entre débitos e créditos, posto que este valor refere-se a crédito de ICMS referente a operação de frete pago a terceiros, consoante se infere da planilha auxiliar (anexo 2b1).
3. Na infração 3, afirma que a acusação improcede, pois se trata de produtos adquiridos de outra pessoa jurídica, a Chadler Industrial da Bahia S/A, a qual emitiu competente nota fiscal com o respectivo destaque do imposto. Assim, que do contrário ao entendimento esposado no Auto de Infração, o art. 117 do RICMS/89 prevê expressamente que o pagamento de impostos dos contribuintes sujeitos ao regime normal de apuração, far-se-á nos prazos regulamentares. Sendo a empresa remetente sediada em Ilhéus e enquadrada nesta capitulação legal, tendo vendido mercadoria com o respectivo destaque do ICMS na nota fiscal, recolheu o tributo nos moldes em que estava obrigada, não existindo nenhum óbice legal, vedando o respectivo crédito. À guisa de tornar bem claro o assunto, junta notas fiscais, registro de saída, registro de apuração do ICMS, e os DAEs que vincularam os competentes pagamentos do imposto a que se creditou o autuado.

4. Nega o cometimento da infração 4, pois devido a erro de processamento das informações a serem impressas no REM, não foram escrituradas as notas fiscais ali aludidas, muito embora o imposto relativo às mesmas terem sido recolhidos, prendendo-se a infração apenas a multa regulamentar. Ressalva que, a multa imposta alcançou o patamar de 10%, quando seu teto está fixado em 5%, devendo ser reduzida, para adequar-se à norma legal. Requer seja aplicado os benefícios do art. 59 do PAF, combinado com o § 4º do art. 401 do RICMS/89, cancelando-se a pena em comento.
5. Quanto à infração 5, diz que o crédito em exame, refere-se a Nota Fiscal nº 001242 de emissão do estabelecimento filial do autuado, sito em Itabuna, no valor de R\$ 15.000,00, gerando crédito de R\$ 2.550,00, e que este valor está amparado no Certificado de Crédito do ICMS nº 406003-2 emitido pela INFAZ de Itabuna, em 26/12/95.
6. Quanto à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS (infração 6), em valor superior ao destacado no documento fiscal, diz que a operação envolveu uma Nota Fiscal de Remessa para reserva de Embarque nº 868 (anexo 6ª), de 28/08/96, no valor de R\$ 2.013,25 gerando ICMS de R\$ 342,25. Que o produto retornou a sua origem através da nota fiscal nº 869 (anexo 6b), emitida em 28/08/96, no mesmo valor e gerando ICMS de R\$ 342,25. Entretanto, que na confecção da referida nota de retorno constou por equívoco à base de cálculo inferior (R\$ 1.722,94), e por decorrência o ICMS de R\$ 292,90, ocasionou a pretensa diferença. Mas que o RICMS/96, no art. 93, § 5º, determina que na hipótese de incorreção do valor do imposto destacado, sobreviverá aquele corretamente calculado, devendo sob a lógica do raciocínio legal ser cancelada a presente infração.
7. Em relação à infração 7, esclarece que remeteu para o Porto de Ilhéus através da Nota Fiscal nº 1206, de 06/09/96, produtos destinados a exportação com valor de ICMS de R\$ 49.867,65, mas que não concretizada a operação, estes retornaram à sua origem através da nota fiscal de entrada nº 1363 datada de 19/09/96. Deste modo, inexistiu a pretensa “importação”, e o montante apontado na referida acusação. Com relação ao valor de R\$ 50.722,10, apontado no auto, realmente tratou-se de importação, cuja entrada desembarcou-se através da Nota Fiscal nº 4077, de 24/02/97 e o competente imposto foi pago no montante de R\$ 50.722,10, inexistindo assim a presente infração.
8. Quanto à infração 8, informa que até janeiro de 1997 a administração da empresa funcionava no seu estabelecimento matriz, localizado na Av. Miguel Calmon, 555, Comércio, Salvador, onde centralizava suas atividades e agrupava todos os setores administrativos, resumindo-se a sua unidade fabril sita em Ilhéus a gerir a atividade totalmente produtiva. Impugna a comparação com empresa congênere, pois parâmetro de tal jaez, jamais poderá ser utilizado para os fins pretendidos na acusação fiscal. Argumenta que a partir da Constituição Federal de 1988, o direito a crédito do ICMS é amplo, só admitindo-se as restrições taxativamente arroladas nas letras “a” e “b” do inciso II do § 2º do art. 155 da CF/88, e que o Conselho de Contribuintes do Estado do Paraná, deu interpretação definitiva sobre o tema, editando Súmula em que não pode o decreto regulamentador do ICMS prever norma restritiva não prevista na própria lei maior. Pede diligência, acaso necessária.
9. Quanto aos itens 9 a 12, apresenta planilhas que entende serem elucidativas, eis que fornecem dados precisos sobre todas as operações contábeis, que deram origem aos referidos créditos, bem como mencionam os índices que foram adotados para fins de atualização monetária dos créditos, assim como as cópias de algumas notas fiscais, às quais junta à presente (anexo 8/12b), a fim de demonstrar, de forma exemplificativa, que as mercadorias têm origem em operações mercantis. Ressalta que os créditos oriundos da aquisição de mercadorias, bem como dos serviços tomados, foram materializados através da emissão de documento fiscal idôneo, lançados no livro fiscal, conforme art. 92 do RICMS. Diz que o auditor erroneamente entendeu que as mercadorias glosadas na peça fiscal não poderiam ser objeto de

creditamento, pois se destinariam a uso e consumo do autuado. Afirmar que são insumos, tais como óleo, gasolina, diesel, telex, luz e telefone, utilizados durante o desempenho de suas atividades operacionais, razão pela qual o crédito em questão deve ser mantido. Cita a posição da doutrina favorável ao creditamento, em obediência ao princípio da não cumulatividade. Informa que o Egrégio STF, posicionou-se no sentido de afirmar o direito ao crédito pela entrada de mercadorias que ainda que não integrem o produto final e que concorrem direta e necessariamente para este, porque utilizados no processo de fabricação. Ressalta que somente nas hipóteses de isenção e de não incidência é que a Constituição Federal exclui o crédito do imposto, e que a cláusula da não cumulatividade não pode ser restringida, modificada, alterada ou suprimida por lei infraconstitucional.

10. Quanto à aplicação de correção monetária nos créditos adjudicados extemporaneamente, diz que tal procedimento foi devido ao período inflacionário. Cita que, este é o entendimento uníssono da jurisprudência do STJ sobre a matéria. A alegação de que não há lei que autorize a correção monetária, não encontra respaldo no CTN, que no inciso I do art 108, prevê a possibilidade da integração analógica que combinada com a equidade prevista no inciso IV do mesmo artigo, suprem exaustivamente, a omissão da lei ordinária quanto à possibilidade da correção dos créditos fiscais de ICMS. Afirmar que, o princípio da isonomia deve ser respeitado no tocante à vedação do enriquecimento sem causa do Estado, não constituindo um *plus*, mas mera atualização da moeda aviltada pela inflação.
11. Reclama do percentual de multa de 60% sobre o valor do crédito tido como indevido, por ferir o princípio do não confisco, expresso na Constituição Federal de 1988.
12. Requer a realização de perícia contábil nos cálculos desenvolvidos no Auto de Infração e prova pericial através de cotejo, entre a relação pormenorizada de todas as operações efetuadas, contidas na sua documentação fiscal, para comprovar a legitimidade dos créditos fiscais. Elabora oito quesitos (fl. 449) e protesta pela apresentação de quesitos complementares, caso necessário.
13. Quanto à infração 13, argúi que em nenhum momento, em que pese o zelo dos senhores fiscais, foram apresentados os pretensos índices para serem objeto de análise e confronto, ficando neste particular cerceado o seu direito de defesa. Em segundo lugar, porque os índices de aproveitamento dos produtos importados se encontram fixados expressamente nos Atos Concessórios, em plena harmonia com o art. 117 do Decreto 91.030/85, como assim se descrevem:
 1. Ato Concessório nº 6-94/0083-0 (anexo 13^a):
21 toneladas de Carbonato de potássio
Quantidade para exportação do produto – 630 toneladas de torta de cacau.
 2. Ato Concessório nº 6-95/150-2 (anexo 13b):
900 toneladas de liquor
Quantidade prevista para exportação de produtos
 - a) 424.72 toneladas de manteiga de cacau
 - b) 380.224 toneladas de torta de cacau
 - c) 95.056 toneladas de pó de cacau
 3. Ato Concessório nº 6-95/071-9 (anexo 13 c):
126 toneladas de Carbonato de Potássio
Quantidade prevista para exportação de produtos – 3.276 toneladas de torta de cacau.

Afirmar que estas quantidades foram regamente exportadas, como se encontra reconhecido no demonstrativo colacionado no Auto de Infração, e espelham os índices de aproveitamento tecnicamente calculado pela empresa, oficializados perante a CACEX na forma dos respectivos atos concessórios. Impugna os pretensos índices apresentados no demonstrativo do Auto, por não

guardarem nenhuma relação com os definidos ao amparo dos Atos Concessórios e sem lastreamento de qualquer base técnica.

Requer a revisão do auto, por fiscal estranho ao feito, com amparo no art. 123 do COTEB, em razão da documentação, produzida pelo autuado, representar genuína formação de provas em oposição à acusação fiscal.

O autuante presta informação fiscal, fls. 656 a 662, e tece os seguintes esclarecimentos:

1. Na infração 1, que o autuado não desconhece que a taxa de câmbio utilizada para apuração da base de cálculo é aquela praticada e divulgada pelo Banco Central do Brasil, que inclusive cita em sua defesa o art. 57, parágrafo 2º, do RICMS/96.
2. Na infração 2, o autuado alega que a diferença de ICMS apurada no confronto entre débitos e créditos, no valor de R\$ 660,96 não é devida, pois refere-se a créditos de ICMS referente a operação de frete pago a terceiros. Contudo, mantém a ação fiscal e salienta que os argumentos apresentados pela defesa, só dizem respeito como o lançamento deveria ser efetuado contabilmente, mas não comprovam materialmente que aquele valor lançado era de fato “a crédito” e não “a débito” do ICMS.
3. Na infração 3, que as regras do diferimento são claras. Se as operações relativas ao produto comercializado entre as duas empresas (cacau em amêndoas) são beneficiadas com o diferimento e ambas tinham habilitação para tal, o motivo pelo qual a Chadler S/A destacou o ICMS nestas operações, com o autuado, para esta creditar-se pode ter sido, entre outras hipóteses, uma “transferência” irregular de créditos fiscais. Salienta que quando houver destaque do ICMS com produtos sob o regime de diferimento, o pagamento do mesmo deve ocorrer antes da saída das mercadorias, e o DAE ou Certificado de Crédito deve acompanhar a nota fiscal.
4. Informa que a lei foi alterada aumentando de 5% para 10% a penalidade nos casos da infração 4.
5. O autuado reclama o direito ao crédito na infração 5, contudo além de não haver destaque do ICMS na referida nota fiscal, esta não traz referência ao aludido certificado de crédito. Conforme dispõe o RICMS/89, art. 94, § 2º, quando o imposto não vier destacado na nota fiscal ou seu destaque vier a menor, a utilização do crédito fiscal restante ou não destacado fica condicionado à regularização, mediante emissão de nota fiscal complementar, pelo remetente, o que não ocorreu.
6. Mantém a infração 6.
7. Reconhece que descabe a infração 7, pois o autuado, na defesa, apresentou documentos fiscais comprobatórios do direito ao referido crédito.
8. Face da não apresentação do demonstrativo dos créditos de energia elétrica, utilizados na produção e na administração da fábrica, evidenciando o critério de rateio, procurou uma empresa semelhante, que desempenha a mesma atividade do autuado, localizada próxima à mesma, e adotou os índices de consumo de energia elétrica utilizado pela produção e pela administração.
9. Mantém a infração 9, pois lastreada no Regulamento vigente.
10. Salienta que a defesa silenciou a respeito da infração 10.
11. Que o direito ao crédito de serviços de telecomunicações só veio a ser reconhecido a partir da Lei nº 7.014/96, com efeitos a partir de 01/11/96, e que o crédito sobre materiais de uso e consumo é vedado. Lembram que a distinção entre material de consumo e insumos foi bem tratada nos Informativos Técnicos Tributários nº 21 e 22.

12. Que a defesa não se manifestou sobre a infração 12.

13. Salienta que como pode ser observado na “descrição do processo”, o rendimento da torta a partir do processamento do liquor é da ordem de 54%, Isto é, a cada 1000 Kgs de liquor processados são produzidos 540 Kgs de torta, os restantes 460 Kgs é de manteiga, outro produto derivado (não há perda no processo). Desta forma para uma importação de 900,000t de liquor o autuado teria que exportar 486,000t de torta (0,54 x 900,000t de liquor) e 414,000 t de manteiga. Fica claro que o autuado ao exportar 380,224t de torta quando deveria ter exportado 486,000t, nada mais fez do que internalizar ou nacionalizar 105,776t de torta, que equivalem a 195,881t de liquor importado com o benefício da suspensão, caracterizando a irregularidade.

O autuado, cientificado da informação fiscal, manifesta-se no PAF às fls.678 a 681, e inicialmente reitera todos os argumentos esposados na defesa. Afirma, que inexplicavelmente os autuantes mantêm a acusação fiscal, já que a defesa mostra que as pretensas diferenças apontadas no Auto de Infração foram supridas por Notas Fiscais suplementares. Cita a Resolução nº 1225/99, exarada pela 3ª Câmara do CONSEF, que trata da mesma matéria, como favorável aos seus argumentos. Reconhece que a única infração que pode prosperar, decorre de erro de processamento das notas fiscais aludidas e que não foram escrituradas, mas o imposto relativo às mesmas foi regamente pago, pelo que suplicou ao CONSEF a aplicação do art. 401, § 4º, do RICMS/89, combinado com o art. 159 do RPAF. Quanto à infração 13, que esta baseou-se em mera presunção despida do mais tênue liame convincente. Impugna os documentos anexados à manifestação em comento, por se referirem a outra empresa e não se prestarem como qualquer prova para a pretensa alegação. Sublinha que a sua unidade fabril remonta aos anos de 1946 enquanto que a empresa citada para o abusivo parâmetro, não tem mais de 20 anos de instalação e seus equipamentos são muito mais modernos, portanto sua produção é superior à do autuado. Reitera o pedido de revisão fiscal e a improcedência do Auto de Infração.

O então relator remeteu o presente PAF, para diligência à IFESP, visando esclarecer os itens 1 e 11 do Auto de Infração. Pede que à vista da documentação do autuado, verifique se há ou não mais “notas fiscais complementares”, capazes de reduzir o débito da infração. No tocante à infração 11, que se verifique se lubrificantes e combustíveis, objeto da autuação foram utilizados (e em que montante) pela empresa como matéria prima/insumos, tendo em vista o seu processo industrial. Também se o crédito relativo a “comunicação”, exposto no demonstrativo de fl.141, deve ser enquadrado ao disposto no art. 93, II, c/c § 9º, I, do RICMS/96. Feito o solicitado, deve o auto ser encaminhado à INFAZ Ilhéus, para esclarecer fato vinculado à infração 13, considerando que os autos não deixam claro a metodologia utilizada para se calcular os índices adotados pelo autuante, e pede que eles expliquem e demonstrem como apuraram os índices reais.

A Inspeção Especializada, em atendimento ao pedido na diligência, conclui com relação ao item 1, que a empresa apresentou notas fiscais complementares, não consideradas pelos autuantes referentes às exportações efetuadas nos meses de fev/95, abr/95, jul/95 e nov/95, das quais anexa cópias e refaz o demonstrativo de débito, totalizando R\$ 4.669,18.

Quanto ao item 11, entende que “óleo combustível” é insumo dentro do processo produtivo da empresa e os “lubrificantes” como materiais de uso e consumo, são usados em seus equipamentos para lubrificação, portanto sem direito a crédito. Ressalta que a empresa apresentou alguns comprovantes referentes às contas de telefone de julho/96, pagas em 10/08/96, que dão direito a crédito no valor de R\$ 289,23. Após os ajustes, encontrou novo débito no valor de R\$ 29.720,58. Salienta, que quando da verificação do item 11, a empresa apresentou as notas fiscais de óleo combustível, oportunidade em que solicitou que conferisse e relacionasse as notas fiscais não apresentadas referente ao item 10 do Auto, pois não consta nos autos a listagem das referidas notas. Após a conferência, relacionou as que não foram apresentadas e apurou novo valor deste item no total de R\$ 5.713,97, conforme relação e demonstrativo que anexa.

Os autuantes, cientificados do resultado da diligência, se manifestam nos autos, da seguinte forma (fls.731 a 740):

1. Quanto à infração 1, diz que não entendem qual a razão da argumentação do autuado, haja vista que as taxas cambiais são informadas diariamente pelo Banco Central do Brasil, e encontram-se às fls. 203 a 205 do PAF.
2. Acolhem as razões defensivas da infração 2, e apontam que o valor correto a ser recolhido na data de ocorrência de 30/06/94 é de CR\$ 6.337.589,93 ao invés de CR\$ 12.675.519,82. Com relação à parcela de R\$660,92, dizem que o autuado não apresenta documentos que possam elidir este valor.
3. Na infração 3, concordam que se equivocaram, pois o parágrafo 4º do art. 11, do RICMS/89, refere-se a mercadorias oriundas de outro Estado, mas este erro não é motivo para a decretação de nulidade do Auto de Infração. Quanto à argumentação do contribuinte de que pagou o ICMS, os DAEs de fl. 468, são relativos a diferença de alíquotas e ICMS de regime normal de apuração, não tendo vínculo com o lançamento deste item.
4. No item 4, dizem que a autuação decorreu da ocorrência de 31/08/94, de R\$ 192.419,97 e que o valor apresentado pelo autuado em suas alegações não possuem nenhuma relação com a infração.
5. Acatam as razões da defesa, com relação à exigência do item 5, no montante de R\$ 2.550,00.
6. Também reconhecem as razões da defesa com relação à infração 7.
7. Mantêm o entendimento sobre a infração 8, embasado nos demonstrativos de fls.111 a 137.
8. Quanto à infração 13, informam que entendem por “índice técnico historicamente apresentado pela empresa” como a quantidade de Carbonato de Potássio empregado pela empresa no processamento da manteiga e da torta de cacau, apurado através do histórico de produção do próprio autuado, bem como de empresas do mesmo porte que produzem o mesmo produto, utilizando a mesma matéria prima e tecnologia. Apresentam às fls. 741 a 744 o fluxo do processo de industrialização e os coeficientes de transformação dos produtos. Ressalvam que os índices de aproveitamento dos produtos importados, fixados nos Atos Concessórios, é apenas uma declaração do importador, e são passíveis de verificação.

O autuado manifesta-se no PAF, fls. 748 a 753, tecendo as seguintes considerações sobre os argumentos dos autuantes:

1. Preliminarmente ratifica em todos os termos da defesa e o pedido de revisão do auto por fiscal estranho ao feito.
2. Quanto ao item 1, que colocou à disposição dos autuantes toda a documentação pertinente à acusação, e que restou evidenciado que só a revisão fiscal pode deixar patenteado a verdade dos fatos.
3. Na infração 2, apesar dos autuantes considerarem as razões da defesa e diminuírem o valor do débito para CR\$ 6.337.599,92, não acata esta quantia, pois “este valor foi equivocadamente escriturado na coluna “Estorno de Crédito”, quando deveria ter sido escriturado no campo “Estorno de Débitos”, no decêndio 21 a 30 de junho/94. Quanto ao valor de R\$ 660,92 argumenta que resulta de crédito do ICMS referente a operações de fretes pago a terceiros.
4. Com relação à infração 8, insurge-se contra o percentual de 7,41% estipulado como sendo utilizado na administração da empresa, mesmo porque “tinha sua matriz em Salvador e a fábrica em Ilhéus, praticamente se compunha de unidade totalmente produtiva”. Argumenta ainda, que este percentual não se adequa à realidade dos fatos, mesmo porque houve comparação com o consumo de empresa congênere.

5. Por último, contesta a infração 13, pois os autuantes para darem cunho à acusação de que na operação de drawback, o índice de aproveitamento foi inferior aos resultados técnicos historicamente apresentados pelo autuado, em nenhum momento demonstram ou provam que índices técnicos foram estes, valendo-se de uma abstração para fundamentar o lançamento.

Diante da irresignação do autuado, que alega que os índices de aproveitamento dos produtos importados se encontram fixados expressamente nos Atos Concessórios, que as quantidades foram regamente exportadas, e que os índices adotados pelos autuantes não guardam correlação com os definidos nos Atos Concessórios e não possuem lastreamento técnico, esta 3ª JF deliberou que o PAF fosse convertido em diligência à ASTEC para que diligente manifeste-se sobre as infrações 2, 8 e 13, esta quanto aos índices de aproveitamento, adotados pelos autuantes, do que resultou a infração.

Diligente da ASTEC emite o Parecer nº 133/2002, fls.764 a 767 e após exame dos livros e documentos fiscais e contábeis responde as arguições solicitadas:

Infração 2 – Verificando os lançamentos do RAICMS, no mês de junho de 1994, cópias às fls. 291 a 295, constatou que o valor de CR\$ 6.337.589,92, decêndio de 21 a 30/06/94, foi lançado incorretamente no campo “estorno de crédito” quando deveria estar no campo “estorno de débito”, isto porque este valor referia-se a anulação do débito lançado no decêndio anterior no campo “outros débitos”, vide fl. 292. Conclui que há direito ao estorno de débito anteriormente lançado no campo “outros débitos”. Quanto ao valor de R\$ 660,92 não foram apresentados documentos que comprovassem a argumentação do autuado.

Infração 8 – O autuado apresentou laudo técnico, emitido pela GILCO ENGENHARIA E MONTAGENS LTDA, fls.797 a 800, onde atesta que o percentual de consumo de energia utilizado no processo administrativo e de apoio é de 1,89%, portanto a unidade fabril consome 98,11% da energia e não 100% como pleiteado. Assim sendo, o percentual de 1,89% sobre o total do crédito utilizado pelo contribuinte, o crédito indevido relativo ao consumo de energia elétrica é de R\$6.269,60 conforme demonstrativo de fl.768.

Infração 13 – Inicialmente esclarece que a empresa não escritura o livro Registro de Controle de Produção e Estoque, razão da utilização de índice aplicado em empresa similar, no caso a Cargil Cacau Ltda, fl. 671.

Diz que os autuantes, na informação fiscal, reconhecem que o imposto exigido não seria de R\$68.095,04 e sim de R\$59.729,40 proveniente da nacionalização de 105,776 toneladas de tortas equivalente a 195,881t de líquido importado, entretanto não considerou 95,056 toneladas de pó de cacau que é a torta de cacau moída e pulverizada.

Dessa forma, adicionando-se as 95,056 ton. de pó de cacau, às 380.224 ton. de torta de cacau, encontramos o total de 475,82 ton de tortas, restando a comprovação da exportação de 40,072 ton. de tortas, equivalente a 19,85 ton de líquido importado com o benefício de drawback, sendo o imposto devido de R\$ 3.071,22.

O autuado manifesta-se acerca da diligência, fls. 807 a 809, discordando do entendimento formulado no item 13. Esclarece que se trata da comprovação de cumprimento de operação realizada sob o regime de drawback, mediante a importação de 900 toneladas de líquido de Ghana. Diz que na documentação dos autos, vê-se que obrigou-se a exportar, após industrialização do produto importado, 424,724 quilos de manteiga de cacau, 380,224 quilos de torta de cacau e 95,056 quilos de pó de cacau.

Aduz que os autuante esqueceram de computar ao resultado, nada mais nada menos que 95,056 quilos de cacau, como assinalado na diligência em comento, e que nos termos do drawback, de uma importação de 900 quilos de cacau, o autuado teria que exportar 475,280 quilos de sólidos (torta e pó de cacau) e 424,720 quilos de pasta (manteiga de cacau). Deste modo, os índices de aproveitamento seriam de 52,8% para o sólido (torta de cacau e pó de cacau) e 46,2% para o

produto pastoso (manteiga de cacau). Contesta que se os autuantes afirmaram textualmente que o índice de aproveitamento no processamento de torta de cacau é de 54% e o restante 46% para manteiga de cacau, logo $52,8\%$ de $900,000 = 475,280$ de sólidos ou seja, $380,224$ quilos de Torta de cacau e $95,056$ quilos de Pó de Cacau.

$47,2\%$ de $900,000 = 424,720$ quilos de manteiga de cacau. Ou seja que da soma de $475,280 + 424,7200$, tem-se exatamente $900,000$ quilos exportados.

Conclui que, a diferença apontada na diligência fiscal ($10,720$ quilos de torta de cacau) decorre deste montante estar embutido na quantidade de manteiga de cacau, pois foi constatado que o rendimento da manteiga seria de 46% de $900,000 = 414,000$ quilos de manteiga de cacau.

Entretanto o autuado exportou $424,720$ quilos de manteiga de cacau, assim $424,720 - 414,000$ quilos $= 10,720$ quilos. Exatamente o valor apontado na diligência como nacionalizado, sendo que esta quantidade de $10,720$ quilos foi exportada no bojo dos $424,720$ quilos de manteiga de cacau. Deste modo, entende que está afastada a acusação fiscal.

Este processo administrativo fiscal, foi julgado por esta 3ª JF em 22 de julho de 2002, do que resultou o Acórdão JF nº 0239-03/02, em Decisão pela Procedência em Parte, da qual o autuado ingressou com Recurso Voluntário, fls. 837 a 859.

Neste Recurso Voluntário, o autuado aduz que a Decisão recorrida merece ser reformada, nos seguintes aspectos:

1. Na infração 1, aponta que não foi intimado para se manifestar sobre a diligência de fls. 656/689, o que resultou em nulidade processual insanável. Pede a devolução do prazo de 10 dias.
2. Na infração 3, aduz que pode se observar do demonstrativo “Anexo 2”, verifica-se que se trata de produtos adquiridos de outra pessoa jurídica, no caso a Chadler Industrial da Bahia S/A, a qual emitiu a competente nota fiscal com o respectivo destaque do imposto. Alega que os próprios dispositivos legais do RICMS/89, ditos como infringidos no presente auto, milita contra a acusação fiscal, na medida em que o art. 11, parágrafo 4º, refere-se expressamente a mercadorias oriundas de outros estados da Federação, e de igual forma o art. 97, inciso IV. Desta forma, sendo a empresa remetente sediada em Ilhéus e tendo vendido mercadoria com o respectivo destaque do ICMS na nota fiscal, recolheu o tributo nos moldes em que estava obrigada, não existindo nenhum óbice legal vedando o respectivo crédito.
3. Quanto à infração 04, pede que seja aplicado em seu favor os benefícios do art. 59 do PAF, combinado com o § 4º do art. 401 do RICMS/89, cancelando-se a penalização em comento.
4. No que concerne à infração 05, diz que o crédito “*in exame*”, refere-se à Nota Fiscal nº 1242 de emissão do estabelecimento filial do autuado sito em Itabuna, no valor de R\$ 15.000,00, gerando o crédito de R\$ 2.550,00. Que este valor se encontra amparado no Certificado de Crédito do ICMS nº 0406003-2, emitido pela INFAZ Itabuna em 26/12/95, que fora colacionado com a defesa. Diz que o argumento de que o citado documento foi juntado em cópia não autenticada, não pode prosperar, porque é um documento comum às partes, emitido pelo fisco e recebido pelo contribuinte.
5. Na infração 6, a operação envolveu uma Nota Fiscal de Remessa de Embarque nº 868 de 28/08/96, no valor de R\$ 2.013,25 gerando ICMS de R\$ 342,24 (doc. anexo). Diz que o produto constante da referida nota retornou a sua origem através da nota fiscal nº 869, emitida em 28/08/96, no mesmo valor. Entretanto na sua confecção, constou por equívoco uma base de cálculo inferior, o que ocasionou a pretensa diferença.
6. Reitera as razões de defesa, quantos aos itens 9,10, e 11, em especial o direito à aplicação de correção monetária nos créditos de ICMS.

7. A final ressalta a inconstitucionalidade da multa devido ao seu caráter nitidamente confiscatório.

A Douta PGE/PROFIS, emite Parecer de fls. 873 a 874, no sentido de que os argumentos trazidos ao Recurso são insuficientes a proporcionar a alteração do julgamento de 1ª instância.

A 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, em Decisão proferida no Acórdão CJF nº 0421-11/02, fls. 880 a 897 decidiu que *“o Recurso de Ofício merece reforma, tendo em vista ter passado despercebido pelo Relator, e demais componentes da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, que não foi concedida vistas ao contribuinte autuado do resultado da diligência efetuada pela Inspetoria de Fiscalização Especializada, que se encontra costada às fls. 688 a 692 dos autos, este fato maculou o julgamento realizado pela Primeira Instância, pois foi realizado sem o devido saneamento do processo.” Concedeu provimento ao Recurso de ofício apresentado para decretar a nulidade do julgamento realizado pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, devendo o PAF retornar à Primeira Instância, para que seja devidamente saneado e logo após ser novamente julgado. Quanto ao Recurso Voluntário, este fica prejudicado face à nulidade supracitada.”*

O presente PAF foi encaminhado à Inspetoria de origem, para que fossem cientificados o autuante e o autuado tanto do resultado da diligência fiscal, fls. 688 a 692, como do Acórdão nº 0421-11/02, o que foi cumprido.

O autuado, vem ao PAF, fls. 922 a 923 e adere aos fundamentos da diligência em comento. Contudo discorda da diferença apontada pelo auditor diligente, na infração 1, porque a data do embarque coincidiu exatamente com a data da emissão da nota fiscal. Neste caso, não há o que se falar em complementação de preço, por não haver qualquer diferença cambial.

Em novo julgamento, a 3ª JJF emite voto, analisando item por item da autuação e apresenta demonstrativo de fls. 942 e 943, concluindo pela procedência parcial da autuação, recorrendo de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Inconformado com a Decisão da JJF, o autuado ingressa com Recurso Voluntário de fls. 956 a 978, onde requer:

- a) A nulidade do item 1 da autuação, por não demonstrar, claramente, quais as despesas que não foram computadas na base de cálculo.
- b) A Improcedência do item 3, mantendo o direito ao crédito de produtos adquiridos da CHADLER INDUSTRIAL DA BAHIA S/A.
- c) A não cobrança da multa imposta na infração 4, por tratar-se apenas de omissão de escrituração, tendo em vista que o imposto devido na operação foi recolhido.
- d) A Improcedência do item 5, tendo em vista que o crédito se encontra amparado pelo Certificado de Crédito nº 04006003-2, emitido pela INFAZ Itabuna.
- e) A Improcedência do item 6, por decorrer de equívoco formal no preenchimento da Nota Fiscal nº 869.
- f) A Improcedência do item 9 por entender ser legal a aplicação de correção monetária sobre créditos extemporâneos.
- g) A Improcedência dos itens 10 e 11, por tratar-se de créditos oriundos da aquisição de insumos em geral.

Não se manifesta, no Recurso, a respeito dos itens 2, 7, 8, 12 e 13, deixando subentendido que concorda com o resultado do julgamento, no que se refere a estes itens.

A PGE/PROFIS, assim conclui o seu Parecer de fl. 984:

“O que se observa é que o recorrente repete os argumentos defensivos que já foram apreciados pela 1ª Instância e fundamentaram o correto julgamento realizado. Por essa razão entendemos que deve se manter a Decisão da guerreada e não dar provimento ao presente Recurso.”

VOTO

O recorrente não se manifesta, no Recurso Voluntário, a respeito dos itens 2, 7, 8, 12 e 13, deixando subentendido que concorda com o resultado do julgamento, no que se refere a estes itens.

Quanto aos demais itens, estão claramente demonstrados, inclusive através de diligência, razão pela qual concordo com o julgamento da JJF, com exceção da infração 5, que o relator da 1ª Instância, não acolhe a argumentação do recorrente, justificando que *“a cópia do Certificado de Crédito de fl. 579-B, juntado pela defesa, não pode ser aceito, pois, se trata de cópia não autenticada...”*

Observamos que o Certificado de Crédito é documento emitido pela própria Secretaria da Fazenda, cabendo a esta confirmar ou não a existência do referido certificado, não sendo necessária a autenticação do documento apresentado pela defesa. Ressaltamos que no certificado de crédito está indicado o número da nota fiscal a qual está vinculado, portanto, considero elidido este item da autuação.

Portanto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário apresentado, para excluir a infração identificada como “5” no Auto de Infração.

Quanto ao Recurso de Ofício, entendo que o mesmo NÃO DEVE SER PROVIDO, tendo em vista que os valores excluídos da autuação estão perfeitamente justificados, no voto do Relator de 1ª Instância.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentados para modificar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE**, o Auto de Infração nº 207351.0010/99-3, lavrado contra **JOANES INDUSTRIAL S/A PRODUTOS QUÍMICOS E VEGETAIS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$410.147,18**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 50% sobre R\$4.290,66, e de 60% sobre R\$405.856,52, previstas no art. 61, II, “a” e “b”, da Lei nº 4.825/89, com a redação vigente à época do fato gerador, no art. 61, VIII, “a”, da Lei nº 4.825/89 e no 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, além das multas de 5% e 10%, nos valores de R\$9.621,00 e R\$2.980,04, respectivamente, atualizados monetariamente, previstas no art. 61, X, da Lei nº 4.825/89, com redação da Lei nº 6.934/96.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de setembro de 2003.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

CARLOS ANTONIO BORGES COHIM SILVA - RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS