

A. I. Nº - 146552.0005/04-5  
AUTUADO - MUCAMBO S.A.  
AUTUANTE - PEDRO GOMES CARNEIRO  
ORIGEM - INFRAZ ILHEUS  
INTERNET - 07. 10. 2005

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0355-04/05**

**EMENTA: ICMS.** 1. IMPORTAÇÃO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração comprovada. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO FISCAL. Comprovado que não havia saldo credor a transferir, em virtude de estorno de débito, de mesmo valor no RAICMS. Infração não elidida. b) ATIVO PERMANENTE. OPÇÃO AO USO DE CRÉDITO DO DECRETO Nº 7.721/99. Trata-se de material de embalagem, destinado a mercadorias não abrangidas pelo benefício do Decreto nº 7.721/99. Infração elidida. c) SAÍDAS SUBSEQUENTES COM NÃO INCIDÊNCIA. Refere-se a devolução de compras de envelopes para embalagens de produtos a serem exportados, bem como transferência de mercadorias importadas por outro estabelecimento. Infrações elididas. d) VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Infração comprovada. e) CRÉDITO DE AUTO DE INFRAÇÃO. OPÇÃO AO USO DE CRÉDITO DO DECRETO Nº 7.721/99. Utilização legítima de crédito fiscal decorrente de imposto de importação pago através de Auto de Infração, com fatos geradores anteriores à edição do Decreto nº 7.721/99. f) CRÉDITO PRESUMIDO LANÇADO A MAIOR. Infração comprovada. 3. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE DOCUMENTOS FISCAIS. A regularidade da suspensão da incidência do imposto deve ser verificada através de roteiro próprio de auditoria. No presente caso, foi realizado um arbitramento da base de cálculo, sem autorização legal. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 20/09/2004, exige ICMS no valor de R\$ 308.286,63 em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Recolheu a menor o ICMS devido pelas importações de mercadorias do exterior, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial. ICMS de R\$ 7.409,79 e multa de 60%.

2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. Estorno de débito lançado indevidamente no RAICMS referente transferência da fábrica II. ICMS de R\$ 38.245,64 e multa de 60%.
3. Utilização indevida de crédito fiscal do ICMS na aquisição de ativo permanente por força da opção de uso do crédito presumido previsto no decreto 7.721/99. ICMS de R\$ 84,15 e multa de 60%.
4. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subseqüentes beneficiadas com não incidência do imposto. ICMS de R\$ 418,50 e multa de 60%.
5. Omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrentes do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios. ICMS de R\$ 36.749,75 e multa de 70%.
6. Utilizou indevidamente crédito fiscal em valor superior ao destacado no documento fiscal. ICMS de R\$ 18.205,19 e multa de 60%.
7. Utilização indevida de crédito fiscal do ICMS registrado no RAICMS referente a auto de infração julgado procedente decorrente de omissão de saída e por força da opção de uso do crédito presumido previsto no decreto 7.721/99. ICMS no valor de R\$ 206.562,99 e multa de 60%.
8. Crédito presumido lançado a maior no mês de setembro/2003, no valor de R\$ 610,62.

O autuado através de seus advogados, ingressa com defesa, fls. 143/162, onde tece os seguintes argumentos de fato e de direito:

Esclarece que a Mucambo S/A é um estabelecimento que exerce, primordialmente, a atividade de fabricação de luvas de borracha, atividade beneficiada através do Decreto n° 7.721/99, que concede crédito presumido, nas saídas dos produtos, à base de látex, fabricados pelo autuado.

As luvas profissionais têm todas as etapas do seu processo de produção realizadas no estabelecimento autuado, o que não ocorre com as luvas cirúrgicas que são enviadas para São Paulo, para serem esterilizadas, e após este processo, retornam ao estabelecimento do autuado para posterior venda.

Além disso, o autuado industrializa esponjas, e mamadeiras de policarbonato. Nesta hipótese, a apuração do ICMS é feita pelo regime normal, pois o regime insculpido no Decreto 7.721/99 é exclusivo para produtos manufaturados a partir do látex. Portanto, coexistem dois regimes distintos de apuração do imposto.

Suscita a nulidade da infração 04, pois a simples descrição do fato, acompanhada de indicação genérica, de norma imponível, por si só, não sustenta o Auto de Infração. Os artigos nos quais se fundamenta a tese do fisco , infração por omissão de saídas prevêem inúmeras condutas juridicamente relevantes, no entanto, a fiscalização não explicita em qual delas se subsume o suposto comportamento do autuado, não configurando, por conseguinte, tipificação da infração, indispensável à validade da autuação.

Requer também a nulidade da infração 05, em que o autuado enviou produtos de produção própria para complementação da industrialização em outro estabelecimento. Indicou como fundamento os artigos 2º e 60 do RICMS/97, o que não pode prosperar, haja vista que a correta tipificação da infração é imprescindível para a sua validade, em face do princípio da tipicidade cerrada que rege as relações tributárias.

Ressalta que o levantamento realizado, com base nos valores lançados no RAICMS, não se presta à concluir pela presunção da existência de omissão de saídas, com fundamento em uma das hipóteses elencadas nos incisos do § 3º, art. 2º do RICMS, e que na verdade, a fiscalização procedeu a um arbitramento disfarçado. Isto decorre do fato de que as mercadorias que constam dos inventários estão valorizadas pelo custo de produção, conforme regra insculpida no art. 294 do

Decreto Federal 3.000/99, ao passo em que mercadorias transferidas são pelo preço FOB, conforme regra do art. 615, § 1º do RICMS/99.

No mérito, na infração 02, os lançamentos estão tipificados, no Auto de Infração, como ICMS a recolher, referente a estorno de débitos, lançados, indevidamente, no RAICMS a título de transferências da Fábrica II, para o autuado, Fábrica I, durante o ano de 2001.

Ocorre que o núcleo da autuação indica que, a fiscalização, embora tenha identificado corretamente a origem do crédito, negou a sua manutenção, olvidando que a transferência de créditos, entre estabelecimentos de uma mesma empresa, era procedimento previsto no art. 93 , Alteração 21 do RICMS, em vigência na época das supostas infrações.

Ademais, a mera falta de apresentação do documento fiscal comprobatório, nota fiscal de transferência, mera obrigação acessória, não transmuda a verdade material da operação, e não dá azo à fiscalização para glosar os créditos transferidos, ainda mais em face de inequívoco inexistência de prejuízo para a Fazenda Pública Estadual.

Requer a improcedência da infração 03, pois o benefício fiscal do crédito presumido de 70%, concedido pelo decreto 7721/99, está relacionado a produtos de fabricação própria derivados do látex. Não há o que se falar, em crédito indevidamente escriturado, nos casos em que o crédito do insumo decorre de material utilizado na industrialização de produtos não abrangidos pelo alcance do Decreto 7.721/99.

Nestes casos, conforme orientação exarada pela DITRI, através do Parecer 5030/2001, o regime de apuração é normal, o que significa dizer que os créditos referentes às entradas, diretas ou através de transferências de outro estabelecimento do autuado, de insumos para a referida industrialização, podem ser mantidos.

Anexa nota fiscal (doc. 06) que comprova que o crédito glosado é oriundo da compra de material de embalagem para pano “louça seca”, material importado a granel, não alcançado pelo regime de apuração preconizado no Decreto 7.721/99.

Na infração 04, caso ultrapassada a nulidade requerida, cabe discutir o direito à manutenção do crédito, decorrente da entrada dessas mercadorias. Da análise das notas fiscais, as mercadorias que deram origem às ocorrências, eram de produção própria ou já estavam nacionalizadas quando deram entrada, fato que, por si só, desqualifica a tipificação da infração.

Reitera o pedido de nulidade da infração 05, pois a empresa enviou produtos de produção própria para complementação da industrialização, em outro estabelecimento. Os artigos nos quais se fundamenta a tese do fisco, infração por omissão de saídas, prevêem inúmeras condutas juridicamente relevantes, no entanto, a fiscalização, não explicita em qual delas se subsume o suposto comportamento do autuado, não configurando, por conseguinte, tipificação da infração, indispensável à validade da autuação. Assim, a fiscalização realizou um disfarçado arbitramento, pois o método utilizado não se presta a determinar omissão de saídas de mercadorias, como que fazer crer o autuante.

Na infração 07, a fiscalização entendeu que o autuado pagou, determinado item de um auto de infração, e por isso fez um correspondente crédito do valor, em sua escrita fiscal. O fato ocorreu em 30.09.2002 e o valor lançado foi de R\$ 206.562,99, tudo de acordo com a autuação. A constatação do fato é realmente verdadeira, mas a conclusão da fiscalização , glosando o crédito, efetivamente não procede. O Auto em questão foi o de número 02495790/93, onde se reclamava:

- a) recolhimento a menor do imposto em processos de importação por erro na determinação da base de cálculo; b) recolhimento a menor do imposto, pela realização de saídas por valor inferior ao custo de produção. Após intensa discussão do processo perante o CONSEF, ficou

decidido pela improcedência do item b, as manutenção do item a, em que pese a autuada ter demonstrado que calculou corretamente a base de cálculo do ICMS nas importações.

Como não foi observado o princípio da não cumulatividade, pela fiscalização, encerrada a instância administrativa, o autuado avaliou a possibilidade de pagar o débito, utilizando-se posteriormente, de idêntico valor em crédito, já que as operações censuradas eram de importações de insumos que gerariam créditos fiscais. E assim procedeu, à época, utilizando-se de um benefício então vigente, que possibilitava a exclusão das multas e juros, pelo que o autuado pagou o principal, corrigido, e creditou-se do mesmo valor no RAICMS, como apontado pelo Auditor. Causa espécie, a referida glosa, uma vez que, a decisão de pagar e de se creditar, somente foi tomada após o autuado ter ciência de que a própria SEFAZ estava acolhendo o procedimento, validando-o, através de seguidos pareceres exarados pela Gerência de Consulta Orientação Tributária, da DITRI. Se não fosse assim, o autuado não teria trilhado aquele caminho. Agiu em razão de diversos precedentes idênticos, onde a DITRI reconheceu o direito de crédito, inclusive corrigido monetariamente.

Requer a realização de diligência para que auditor estranho ao feito possa verificar, nos autos do PAF nº 02495790/93, se: a) as importações efetivamente foram de bens que permitiam o uso do crédito fiscal; b) se as operações de saídas da autuada, à época dos fatos, eram tributadas. Confirmadas estas duas premissas, e diante das orientações da GECOT/DITRI, não há como negar o direito ao crédito.

Aduz que permeia, por toda a defesa, a preocupação, do autuado, em esclarecer e comprovar os fatos alegados. Nesse sentido, foi acostada farta documentação, e requer a realização de diligência necessárias, nos termos do art. 137 do RPAF, pelos motivos que passa a expor:

Infração 02 - Requer seja procedida à análise dos livros de Registro de Apuração de ICMS do estabelecimento autuado e da Fábrica II, mais especificamente os de nº 26 e 27, para comprovar a existência e a transferência dos créditos. Bem ainda a inexistência de prejuízo para o erário.

Infração 03 – Embora esteja acostada cópia da nota fiscal, que comprova a aquisição de material, destinado a embalagem e não ao ativo fixo, requer, caso necessário, diligência para comprovar a real destinação da mercadoria cujo crédito foi autuado.

Infração 04 – Estende o pedido da infração anterior.

Infração 05 – Requer seja verificada as diferenças de critérios adotados, por força de lei, para emissão das notas fiscais de transferência e para escrituração do Livro de Inventário.

Infração 07 – Para verificar nos autos do PAF 02495790/93, se:

- b) as importações, efetivamente, foram de bens que permitiam o uso do crédito fiscal.
- c) se as operações de saídas do autuado, à época dos fatos, era tributada.

O autuante presta a informação fiscal, de fls. 190/191, na qual salienta que o autuado reconheceu as parcelas das infrações 01, 05, 06 e 08, nos valores totais de R\$ 7.409,79, R\$ 36.749,75, R\$ 18.205,19 e R\$ 610,62, pois em sua defesa não faz referência aos créditos apontados nos demonstrativos de fls. 14 a 34, 35, 44 a 75, 94, 104, 106 a 134, 35 e 76, 106 e 138, 77 a 79, 106 e 135, o que robustece o Auto de Infração em apreço.

No tocante à infração 07, lembra os Acordãos JJF 0647/00, fls. 83 a 86, CJF nº 0052-11/02, fls. 87 a 90 e CS nº 106-21/02.

Esclarece que a infração 02 decorreu das transferências de crédito entre estabelecimentos do autuado, da fábrica II para a fábrica I). Esses créditos foram registrados no RAICMS da fábrica I, a título de outros créditos, nos meses de fevereiro a agosto de 2001 (fls. 35 a 42). Corroborando ao lançamento destes créditos, o autuado anexa (fls 176 a 183), cópias do RAICMS da fábrica II, dos citados meses, cujos débitos, dos referidos valores, foram, concomitantemente, também registrados como outros créditos, anulando os seus efeitos na equação da apuração dos saldos da conta corrente fiscal, que em ambas as filiais apresentam, sucessivamente, imposto a recolher. Logo inexiste saldo credor de imposto a ser transferido pela fábrica II.

Em relação às infrações 03 e 04, a redação do art. 2º do Decreto 7.721/99 é clara quanto à abstenção de quaisquer créditos relacionados ao processo industrial de produtos mencionados no referido decreto. O autuado, em processo de Consulta à DITRI, já estava ciente deste posicionamento, uma vez que optou pelo crédito presumido.

Tece comentários sobre as demais infrações, opinando pela manutenção do Auto de Infração em sua totalidade.

Tendo em vista que, na sessão de julgamento, o patrono do autuado, apresentou resposta de Consulta formulada à DITRI, Processo nº 216.921/00, que resultou no Parecer GECOT nº 1.708/2000, cuja Ementa declara que “É legítimo o creditamento do valor efetivamente cobrado a título de imposto”, o órgão julgador deliberou que o presente PAF fosse diligenciado àquela Diretoria de Tributação, para que se manifestasse quanto ao procedimento utilizado pela empresa autuada, e discutido na infração 07. (fls. 195/196).

Em atendimento ao solicitado, foi emitido o Parecer Processo nº 184759/2004-0, fls. 199 e 200, com o seguinte posicionamento:

“Trata-se de diligencia encaminhada pela 2ª Junta de Julgamento fiscal solicitando orientação sobre a interpretação e aplicação do art. 93, § 2º do RICMS/BA, considerando a situação de legitimidade do aproveitamento de crédito fiscal decorrente de imposto pago com atualização monetária.

Informamos que sobre esta matéria o entendimento desta Diretoria de tributação é pacífico, conforme consta dos Pareceres de Nºs. 819/99, 164/01, 165/01, 317/01, 3640/01, 4663/01, 1636/02, 3926/2002, 1498/2003 e 10420/2003, exarados em processos de consultas similares versando sobre crédito fiscal constituído em razão de pagamento do ICMS lançado e pago através de autos de infração.

Em preliminar, deve ser registrado o entendimento manifestado por esta DITRI acerca da legitimidade do crédito relativo ao valor efetivamente cobrado a título de imposto, baseia-se no fato do ICMS ser um imposto não cumulativo, portanto deve ser compensado o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.

Assim, o entendimento é de que a utilização de crédito fiscal decorrente de pagamento Auto de Infração, cujo imposto devido e pago reflete o valor apurado na data do seu efetivo recolhimento aos cofres públicos, não é vedada pela legislação. A atualização monetária do valor do imposto não significa correção do crédito fiscal e nem implica em autorização para a sua atualização de seu valor após a data do pagamento do imposto.

Dúvidas não existem de que a apropriação de créditos fiscais do ICMS pago através de auto de infração corresponderá ao valor do imposto efetivamente recolhido sem acréscimos moratórios e

multa e não o valor histórico do tributo cobrado. Pois, não sendo obedecida a devida equivalência entre o valor pago a título de imposto e o valor a ser creditado, os quais devem ser idênticos, incorrerá e, inobservância do princípio da não cumulatividade do ICMS.

Portanto não se pode falar em atualização ou correção do valor do crédito fiscal quando em uma etapa anterior, até a data do pagamento, o valor do imposto apurado foi efetivamente recolhido.”

O autuado, ao ser cientificado do Parecer acima, ratifica tudo o quanto consta na sua impugnação, especialmente quando afirma que “sobre a matéria o entendimento desta Diretoria de Tributação é pacífica.”

O autuante, às fls. 211 a 212, mantém o lançamento do crédito tributário, referente à infração 07, pois os procedimentos adotados pelo autuado foram os seguintes:

1. Deixa de recolher o ICMS devido sobre as despesas aduaneiras na importação de insumos, cujos fatos imponíveis ocorridos em 1988, 1989, 1990, 1991 e 1992.
2. Até 31/12/99 utiliza-se do benefício fiscal previsto no art. 3º do decreto 6.360/97, pagando 0% do imposto devido apurado nas saídas internas tributadas, ou seja, estorno de 100% de ICMS destacado nos produtos resultantes da industrialização;
3. A partir de 01/01/2000 utiliza-se do benefício fiscal do decreto nº 7.721/99, pagando somente 30% do imposto devido apurado nas saídas internas tributadas;
4. Descumpriu o que preceitua o artigo 4º do decreto 6.360/97: “É vedada a utilização de créditos fiscais relativos à aquisição de insumos, destinados ao emprego na industrialização de produtos abrangidos pelo tratamento tributário previsto no art. 3º deste decreto”;
5. Descumpriu o que preceitua o artigo 2º do Decreto nº 7.721/99: “Nas saídas de luvas de estabelecimento fabricante, em opção ao uso de créditos relativos ao imposto incidente em operações ou prestações anteriores a elas vinculadas, o contribuinte poderá utilizar 70% (setenta por cento) do valor do ICMS incidente nas saídas, quando naqueles produtos forem aplicadas as mercadorias recebidas com tratamento tributário previsto no artigo anterior”.

Afirma que, ambos os decretos, restringem o uso de créditos dos insumos, visto que eles foram presumidos, pelo uso, dos mesmos, no processo produtivo das saídas tributadas, integralmente creditados pela autuado nos exercícios de 1988, 1989 e 1990 por força do Decreto nº 6.360/97 e na ordem de 70% nos exercícios de 1991 e de 1992, por opção ao Decreto nº 7.721/99. Quanto ao crédito, propriamente dito, estes foram suprimidos, pelos estornos do ICMS, destacado nas saídas dos produtos, na forma dos benefícios fiscais acima descritos.

## VOTO

Verifica-se da análise dos elementos constantes nos autos que, em momento algum, o sujeito passivo ficou impedido de exercer a ampla defesa e o contraditório, pois na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no artigo 39, do RPAF.

Outrossim, nego o pedido de diligência, no tocante às infrações 02, 03, 04, 05, pois os elementos constantes do PAF são suficientes para a formação do meu convencimento, na qualidade de julgadora.

Ultrapassada as preliminares de nulidade, adentro ao mérito das infrações, ressaltando, inicialmente, que o autuado não se insurgiu quanto à infração 01, reconhecendo o seu cometimento.

Na infração 02, foi detectada a transferência indevida de crédito, da fábrica II, de inscrição estadual nº 25.655.737, para a fábrica I, durante o exercício de 2001. Na defesa, o autuado argumenta que a transferência de créditos entre estabelecimentos de uma mesma empresa, era procedimento previsto no art. 93, inciso X, do RICMS/97 e, neste caso, a fiscalização não poderia, em decorrência da falta de apresentação de documento fiscal comprobatório, negar o direito de o autuado realizar a transferência de créditos, por mero descumprimento de obrigação acessória. Ressalta que a transferência de crédito está devidamente escriturada no Livro de Apuração de ICMS, e que não houve prejuízo ao erário.

Ocorre que os créditos nos valores de R\$ 4.150,38; R\$ 2.434,59, R\$ 3.961,73; R\$ 5.844,74; R\$ 5.397,22; R\$ 8.344,42 e R\$ 8.112,56, no total de 38.245,64, foram registrados no RAICMS da fábrica I, (estabelecimento autuado), a título de “outros créditos”, nos meses de fevereiro a agosto de 2001 (fls. 35 a 42), mas verificando as cópias do RAICMS da fábrica II, fls. 176 a 183, constato que os débitos naqueles valores, foram também registrados na coluna de Crédito, como “ICMS pago a maior/mes”, o que anulou o lançamento original. Logo, inexiste na fábrica II, saldo credor de imposto a ser transferido.

Neste sentido a legislação do Estado da Bahia é bastante clara, conforme dispositivos do RICMS/97, abaixo transcritos:

*Art. 91. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, é condicionado a que as mercadorias recebidas pelo contribuinte ou os serviços por ele tomados tenham sido acompanhados de documento fiscal idôneo, no qual conste o destaque do imposto anteriormente cobrado, emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco, e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.*

*Art. 92. Para os efeitos do artigo anterior, considera-se:*

*I - documento fiscal idôneo o que atenda a todas as exigências da legislação pertinente, seja emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco e esteja acompanhado, quando exigido, de comprovante do recolhimento do imposto;*

*II - imposto anteriormente cobrado a importância calculada mediante aplicação da alíquota sobre a base de cálculo de cada operação ou prestação sujeita à cobrança do tributo;*

*III - situação regular perante o fisco a do contribuinte que, à data da operação ou prestação, estiver inscrito na repartição fiscal competente, se encontrar em atividade no local indicado e possibilitar a comprovação da autenticidade dos demais dados cadastrais declarados ao fisco.*

Infração mantida.

Na infração 03, o autuado, assevera que a cobrança é indevida, pois se refere à manutenção de crédito, oriundo da aquisição de material de embalagem destinado a mercadorias não enquadradas no benefício do Decreto nº 7.721/99. Diz que o benefício fiscal do crédito presumido de 70%, está relacionado a produtos de fabricação própria, derivados do látex, não sendo o caso do produto autuado, pois se refere a material de embalagem para pano “louça seca”, material importado a granel, não alcançado pelo regime de apuração preconizado pelo Decreto 7.721/99.

O Decreto nº 7.721/99 que estabelece tratamento tributário aplicável a látices de borracha natural, no art. 2º traz a seguinte redação:

*Art. 2º Nas saídas de luvas de estabelecimento fabricante, em opção ao uso dos créditos relativos ao imposto incidente em operações ou prestações anteriores a elas vinculadas, o contribuinte poderá utilizar como crédito fiscal o valor equivalente a 70% (setenta por cento) do valor do ICMS incidente nas saídas, quando naqueles produtos forem aplicadas as mercadorias recebidas com o tratamento tributário previsto no artigo anterior.*

De sua leitura, depreende-se que o Decreto em tela vincula expressamente a utilização do crédito presumido, às saídas de mercadorias produzidas com os insumos listados no Anexo I., ou seja, trata especificamente das saídas de luvas do estabelecimento fabricante, quando naqueles produtos forem aplicadas às mercadorias recebidas, com o tratamento tributário, previsto no artigo anterior, qual seja o deferimento do lançamento e do pagamento do ICMS. Não é o caso da aquisição de material de embalagem, especificamente material de embalagem para pano “louça seca”.

Outra não foi a resposta à Consulta, formulada pelo autuado, à Diretoria de Tributação desta SEFAZ, conforme o Parecer 5030/2001, no qual a Administração Tributária, ao ser questionada sobre a importação de luvas cirúrgicas e profissionais, a granel, que a empresa embalava com a sua marca, manifestou-se no sentido de que “nas saídas de luvas cirúrgicas que o contribuinte acondiciona, o imposto deverá ser apurado normalmente, não se aplicando na situação descrita o disposto no art. 2º do Decreto nº 7.721/99”.

Deste modo, entendo que a infração não deve prosperar, sendo indevida a exigência fiscal.

A infração 04 descreve que o contribuinte utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente aquisição de mercadorias com saídas subseqüentes beneficiadas com não incidência do imposto.

Entrada com crédito fiscal por retorno para industrialização por encomenda, remetidas sem incidência tributária e de entradas por transferências da fábrica II, IE 25.655.737, não estornando nos termos do Decreto 7.721/99.

Está sendo exigido o valor de R\$ 43,87 com ocorrência em 31/08/2001, e o valor de R\$ 374,63, com ocorrência em 30/11/2003, constando à fl. 106, que trata-se de crédito transferido (CFOP), da fábrica II, para industrialização, registrado no REM e não estornado no RAICMS, no mês de novembro de 2003

O autuado argumenta que, o crédito lançado no mês de agosto de 2001 é decorrente de crédito de devolução de compras de “envelope profissional e envelope 250”, conforme demonstra a nota fiscal que acosta (doc. 02).

A segunda parcela da infração, relativa ao mês de novembro de 2003, trata-se de mercadorias importadas por outro estabelecimento, transferidas para o autuado para posterior venda. Dessa forma não há que se falar em crédito indevidamente escriturado, nos casos que envolvem produtos importados, industrializados em um estabelecimento e transferidos para o autuado para posterior venda ou devolução de mercadorias pois são hipóteses não alcançadas pelo decreto 7.721/99.

Verifico que os argumentos acima devem ser acolhidos, conforme a nota fiscal de fl. 166, referente à operação de devolução de envelopes, de Big Mark Industrial Ltda, e da nota fiscal nº 0035021, de fl. 167, relativa à transferência de luvas importadas, da fábrica de inscrição estadual nº 25.655.737, com destaque do imposto.

Infração elidida.

Na infração 05 foi detectada omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços, decorrentes do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios.

Estão sendo exigidos ICMS devido à omissão de saídas, caracterizada pela falta de retorno das remessas para industrialização, por encomenda, nos valores de R\$ 18.955,09, com ocorrência em 31/12/2001, R\$ 9.426,59, com ocorrência em 31/12/2002, e R\$ 8.368,07, com ocorrência em 31/12/2003.

Compulsando os autos, verifico que no demonstrativo de fls.76, 105, e 138, consta que “trata-se de saídas para industrialização, por encomendas sem o efetivo retorno ao estabelecimento remetente”, até 31/12/2001, 31/12/2002 e 31/12/2003, respectivamente.

O autuado clama pela nulidade deste item, em face de erro na tipificação da infração, e no mérito, alega que enviou produtos de produção própria, para complementação da industrialização, em outro estabelecimento.

Insurge-se, também, quanto ao método que a fiscalização utilizou, para chegar à suposta base de cálculo do imposto, posto que efetuou um demonstrativo, com base nos valores das mercadorias constantes das notas fiscais, de remessa e retorno de industrialização. Assumiu como valores inicial e final dos estoques existentes, ao final de cada ano, os valores registrados no Livro de Inventário, posto que teria realizado um arbitramento da base de cálculo.

De fato, as regras de suspensão da incidência do ICMS estão capituladas no art. 615 do RICMS/97, como segue:

*Art. 615. É suspensa a incidência do ICMS nas saídas internas e interestaduais de mercadorias ou bens a serem industrializados, total ou parcialmente, em estabelecimento de terceiro, por conta do remetente (Conv. AE 15/74, Convs. ICM 1/75, 18/78, 32/78, 25/81 e 35/82, e Convs. ICMS 34/90, 80/91 e 151/94).*

*§ 1º Na remessa de que trata este artigo, será emitida Nota Fiscal, sem destaque do ICMS, cuja natureza da operação será "Remessa para industrialização", atribuindo-se às mercadorias o preço estipulado no inciso III do art. 56.*

*§ 2º Ressalvada a incidência do imposto no tocante ao valor acrescido pelo estabelecimento industrializador, a suspensão prevista neste artigo comprehende:*

*I - a saída que, antes do retorno dos produtos ao estabelecimento autor da encomenda, por ordem deste for efetuada pelo estabelecimento industrializador com destino a outro, também industrializador;*

*II - a saída efetuada pelo estabelecimento industrializador, em retorno ao autor da encomenda.*

*§ 3º A suspensão prevista neste artigo é condicionada a que as mercadorias ou bens ou os produtos industrializados resultantes retornem real ou simbolicamente ao estabelecimento de origem, dentro de 180 dias, contados da data da saída do estabelecimento autor da encomenda, se nesse prazo não for realizada a transmissão de sua propriedade, sendo que esse prazo poderá ser prorrogado até duas vezes, por igual período, em face de requerimento escrito do interessado, dirigido à repartição fiscal a que estiver vinculado.*

*§ 4º Decorrido o prazo estipulado no parágrafo anterior, salvo prorrogação*

*autorizada pelo fisco, sem que ocorra a transmissão da propriedade ou o retorno das mercadorias ou bens ou dos produtos industrializados ao estabelecimento de origem, real ou simbólico, será exigido o imposto devido por ocasião da saída originária, sujeitando-se o recolhimento, mesmo espontâneo, à atualização monetária e aos acréscimos moratórios.*

*§ 5º Considera-se encerrada a fase de suspensão da incidência do imposto, com a verificação de qualquer das seguintes situações:*

*I - o recebimento em retorno real ou simbólico da mercadoria ou bem ou dos produtos resultantes ao estabelecimento de origem;*

*II - a transmissão da propriedade da mercadoria ou bem ou dos produtos resultantes da industrialização, pelo autor da encomenda, estando ainda em poder do industrializador;*

*III - o não atendimento da condição de retorno, no prazo regulamentar.*

Assim, da leitura dos dispositivos acima, percebe-se que, havendo o decurso do prazo de suspensão, sem que as mercadorias retornem ao estabelecimento de origem, real ou simbolicamente, a saída é considerada definitiva, sendo exigido o imposto devido. Contudo, há uma série de situações a considerar, tanto no tocante ao remetente, como em relação ao destinatário, tais como: emissão de documentos fiscais de retorno, escrituração fiscal, transmissão da propriedade da mercadoria, quando for o caso, base de cálculo, utilização de crédito fiscal, quando cabível.

Na presente situação, constato que não foram efetuadas as verificações acima, sendo que o autuante partiu de valores aritméticos, de modo globalizado, para responsabilizar o contribuinte pelas saídas de mercadorias com o imposto suspenso, promovendo uma espécie de arbitramento, sem previsão legal. Entendo que este item da autuação é nulo, devendo ser refeito, em nova ação fiscal, a salvo de falhas, com a aplicação do roteiro de Auditoria apropriado para tais casos.

As infrações 06 e 08 foram reconhecidas pelo autuado, face à sua não contestação.

A infração 07 decorreu da utilização indevida de crédito fiscal do ICMS registrado no RAICMS, referente a Auto de Infração julgado procedente decorrente de omissão de saída e por força da opção de uso do crédito presumido previsto no Decreto 7.721/99.

Nesta infração, o contribuinte utilizou crédito fiscal de pagamento de ICMS de importação de mercadorias, através de Auto de Infração nº 02495790/93, lavrado em 25/08/93, referente a determinados meses dos exercícios de 1988 até 1993.

O autuante fundamentou a acusação no fato de que, a empresa optou pelo benefício, concedido no Decreto nº 7.721 de 17 de dezembro de 1999 e, como tal, não poderia utilizar-se de nenhum outro crédito fiscal, e que até 31/12/99 utilizou-se do benefício fiscal previsto no art. 3º do Decreto 6.360/97, estornando 100% de ICMS destacado nos produtos resultantes da industrialização.

Diante dos argumentos trazidos por ambas as partes, e no intuito de sanear qualquer dúvida à respeito da legitimidade da utilização de créditos, decorrentes de pagamento de Auto de Infração, o órgão julgador diligenciou à DITRI, para que fosse trazido o posicionamento da Administração Tributária, o que resultou no Parecer Processo nº 184759/2004-0, como segue (fls. 199 e 200):

“Trata-se de diligencia encaminhada pela 2ª Junta de Julgamento fiscal solicitando orientação sobre a interpretação e aplicação do art. 93, § 2º do RICMS/BA, considerando a situação de ACÓRDÃO JJF Nº 0355-04/05

legitimidade do aproveitamento de crédito fiscal decorrente de imposto pago com atualização monetária.

Informamos que sobre esta matéria o entendimento desta Diretoria de tributação é pacífico, conforme consta dos Pareceres de N°s 819/99, 164/01, 165/01, 317/01, 3640/01, 4663/01, 1636/02, 3926/2002, 1498/2003 e 10420/2003, exarados em processos de consultas similares versando sobre crédito fiscal constituído em razão de pagamento do ICMS lançado e pago através de autos de infração.

Em preliminar, deve ser registrado o entendimento manifestado por esta DITRI acerca da legitimidade do crédito relativo ao valor efetivamente cobrado a título de imposto, baseia-se no fato do ICMS ser um imposto não cumulativo, portanto deve ser compensado o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito federal..

Assim, o entendimento é de que a utilização de crédito fiscal decorrente de pagamento Auto de Infração, cujo imposto devido e pago reflete o valor apurado na data do seu efetivo recolhimento aos cofres públicos, não é vedada pela legislação. A atualização monetária do valor do imposto não significa correção do crédito fiscal e nem implica em autorização para a sua atualização de seu valor após a data do pagamento do imposto.

Dúvidas não existem de que a apropriação de créditos fiscais do ICMS pago através de auto de infração corresponderá ao valor do imposto efetivamente recolhido sem acréscimos moratórios e multa e não o valor histórico do tributo cobrado. Pois, não sendo obedecia a devida equivalência entre o valor pago a título de imposto e o valor a ser creditado, os quais devem ser idênticos, incorrerá e, inobservância do princípio da não cumulatividade do ICMS.

Portanto não se pode falar em atualização ou correção do valor do crédito fiscal quando em uma etapa anterior, até a data do pagamento, o valor do imposto apurado foi efetivamente recolhido.”

O autuado ao ser cientificado do Parecer acima, ratifica tudo o quanto consta na sua impugnação, especialmente quando afirma que “sobre a matéria o entendimento desta Diretoria de Tributação é pacífica.”

Acolho o Parecer acima, restando saber, se o valor lançado a título de crédito fiscal, de R\$ 206.562,99, corresponde ao valor do imposto efetivamente recolhido sem acréscimos moratórios e multa. Conforme consta no extrato do SIDAT, desta Secretaria de Fazenda, constato que o contribuinte pagou as parcelas relativas à importação de mercadorias, que corresponde à infração 01 daquele Auto de Infração, de nº 02495790/93, deixando em aberto os valores relativos aos demais itens do Auto de Infração, utilizando-se portanto dos créditos fiscais, na forma prevista pela Administração Tributária.

Infração elidida.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 146552.0005/04-5, lavrado contra **MUCAMBO S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 64.471,24**, sendo R\$3.529,05, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II “a”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos moratórios, e R\$60.942,19, acrescido da multa de 60%, prevista nos incisos II, “a” e VII, “a”, do mesmo art. e lei, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, 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.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de setembro de 2005

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

MARCO AURÉLIO ANDRADE SOUZA - JULGADOR