

A. I. N º - 207103.0002/05-2
AUTUADO - SANSUY S/A INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS
AUTUANTES - LINDINALVA RODRIGUES DA SILVA e LAUDELINO PASSOS DE ALMEIDA
ORIGEM - INFAS SIMÕES FILHO
INTERNET - 02. 12. 2005

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0442-04/05

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) SERVIÇO DE TRANSPORTE. O serviço de transporte de pessoal não está contemplado no art. 93 do RICMS/BA. Infração caracterizada b) ATIVO PERMANENTE. Infração reconhecida. c) SERVIÇO DE TRANSPORTE CONTRATADO EM OUTRAS UFs. Infração elidida. d) SERVIÇO DE TRANSPORTE NÃO VINCULADO A PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. Infração mantida. e) ATIVO IMOBILIZADO. Infração reconhecida. f) VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Infração não contestada. g) SAÍDAS EM TRANSFERÊNCIAS A PREÇO CIF. Infração confirmada. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a) DIFERIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO NA CONDIÇÃO DE RESPONSÁVEL. Infração reconhecida. b) RETENÇÃO E NÃO RECOLHIMENTO. Comprovado se tratar de falta de retenção e recolhimento do imposto devido, na condição de responsável por substituição. Não evidenciado nos autos o pagamento do tributo. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. a) SERVIÇO DE TRANSPORTE COM INÍCIO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO NÃO VINCULADO A OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO SUBSEQUENTE. Infração subsistente. b) MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de uso e consumo. Foram efetuadas correções no demonstrativo. c) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO. Refeitos os cálculos com redução do valor apurado. 4. BASE DE CÁLCULO. a) TRANSFERÊNCIA PARA ESTABELECIMENTO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. É devida a inclusão do ICMS na base de cálculo referente às transferências interestaduais para estabelecimentos da mesma empresa. Infração subsistente. b) ERRO NA DETERMINAÇÃO. Infração confirmada. c) IMPORTAÇÃO. APLICAÇÃO INCORRETA DA TAXA CAMBIAL. Refeitos os cálculos para correção dos erros cometidos. 5. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE SAÍDA DE MERCADORIA PARA NÃO CONTRIBUINTE. Estando o destinatário localizado em outro Estado e não sendo contribuinte do ICMS, a alíquota aplicável é a prevista para as operações internas. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de infração, lavrado em 15/08/2005, exige o ICMS de R\$ 1.186.990,37, relativo aos exercícios de 2000 a 2002, em razão:

1. Da utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$ 51.162,04, referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a processo de industrialização, produção agropecuária, geração ou extração, que resulte em operações de saídas tributadas.
2. Da utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$ 9.933,84, referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento.
3. Deixou de recolher o ICMS substituto por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido. R\$ 186,33.
4. Da utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$ 10.522,14, referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a processo de industrialização, produção agropecuária, geração ou extração, que resulte em operações de saídas tributadas.
5. Deixou de recolher ICMS referente a diferença de alíquota na utilização de serviço de transporte cuja prestação teve inicio em outra unidade da federação, não sendo vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto. Valor R\$ 1.039,07
6. Da utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$ 300,64, referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a processo de industrialização, produção agropecuária, geração ou extração, que resulte em operações de saídas tributadas.
7. Da utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$ 1.502,45, relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação.
8. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Valor R\$ 113.673,24.
9. Da falta de recolhimento do diferencial de alíquota, no valor de R\$ 195.699,43, decorrente das aquisições interestaduais de materiais para consumo do estabelecimento.
10. Da utilização indevida de crédito fiscal do ICMS em valor superior ao destacado no documento fiscal. No valor de R\$ 58,21.
11. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal. Valor R\$ 24.502,08.
12. Efetuou saídas em transferência de produtos para estabelecimento situado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo da produção no valor de R\$ 321.486,64.
13. Recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação de alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Valor 361.620,32.
14. Recolhimento a menor do ICMS, no valor de R\$ 69.598,75, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.
15. Recolhimento a menor do ICMS devido nas importações de mercadorias realizadas pelo estabelecimento, por erro na determinação da base de cálculo, face à aplicação incorreta da taxa cambial ou por não agregar todas as despesas aduaneiras incorridas até o desembarço. Valor R\$ 4.987,27.
16. Utilizou indevidamente, na condição de remetente da mercadoria, crédito fiscal do ICMS relativo a frete de mercadorias em saídas em transferências a preço FOB, cuja prestação de serviço de transporte foi efetuado por transportadora.

O autuado apresenta impugnação ao Auto de Infração, às fls. 1814 a 1918, através de seu representante legal, onde apresenta as seguintes alegações de defesa:

Decadência do direito de o fisco estadual constituir o crédito tributário – Alega que os pagamentos efetuados pela impugnante relativos ao ICMS devido em relação aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e agosto de 2000 já se encontram devidamente homologados, pelo que já ocorreu a preclusão do direito da Fazenda Estadual exigir diferenças de imposto com relação àquele período. Cita o art. 150 e 156 do CTN como também o entendimento de outros órgãos julgadores sobre a mesma matéria.

Quanto ao mérito das infrações em lide, se pronuncia da seguinte forma:

Infração 01 – Argumenta que o autuante descreveu a infração de forma equivocada, pois afirmou que a prestação de serviço de transporte objeto da glossa de crédito se refere ao transporte dos empregados residentes em Salvador, quando na verdade trata-se de transporte realizado entre os municípios de Camaçari e Dias D'Ávila. Tal fato pode ser constatado através das notas fiscais de serviço acostadas a presente impugnação.

No período fiscalizado mantinha contrato com duas empresas prestadora de serviços de transporte de passageiros, uma transportava os empregados residentes em Camaçari e Dias D'Ávila que trabalham na unidade fabril e a outra que transportava os residentes em Salvador que exercem funções administrativas. Tal segregação era realizada com o fito de facilitar a apropriação dos créditos de ICMS.

Diz que, embora não se coadune com o atual entendimento do fisco estadual baiano no que tange à definição acerca de quais operações de serviços de transporte de passageiros geram crédito de ICMS, decidiu proceder ao crédito apenas do imposto relativo à prestação do serviço de transporte do pessoal lotado na sua unidade fabril, isto é, apenas daqueles valores destacados nas notas fiscais da COMPT TRANSPORTES E SERVIÇOS que transportam os residentes em Camaçari e Dias D'Ávila.

Continua a sua defesa dizendo que mesmo tendo conhecimento do procedimento adotado, o autuante procedeu à exigência do estorno do crédito relativa às notas fiscais emitidas pela empresa supracitada que, conforme restou evidenciado, encontra-se direta e cabalmente vinculados a sua atividade fim.

Aduz que tal entendimento não pode subsistir, haja vista que direito à apropriação de créditos dessa natureza encontra-se assegurado pelo artigo 93, III, “c” do RICMS/97 e que é impossível desvincular este tipo de prestação de serviços da atividade industrial da empresa, uma vez que, sem funcionários da área produtiva não há produção e sem produção não há como garantir a continuidade da empresa, bem como a geração de tributos para o estado.

Cita que tal entendimento é o mesmo perfilhado pela GECOT, órgão da Secretaria da Fazenda Estadual, através do Parecer nº 1.876/98 e por este Órgão Julgador, através de decisões sobre o mesmo assunto.

Infração 04 – Salienta que no período autuado, vendeu produtos de sua fabricação para clientes situados no estado de São Paulo e outros estados do Centro Sul, contratando às suas expensas, o frete necessário ao transporte de tais produtos, para tanto, contratava empresas transportadoras baianas para realizar o transporte dos produtos entre os municípios de Camaçari e São Paulo, sendo que, para complementar o transporte entre a capital paulista e o interior do estado, procedia à contratação de outras transportadoras, desta feita paulista.

Afirma que, em virtude da condição a que estiveram subordinadas as vendas que realizou, qual seja, com a cláusula CIF, foi ela a tomadora dos serviços de transportes dos produtos até os estabelecimentos destinatário dos mesmos, pelo que é a ela quem deve ser garantido o direito ao crédito do imposto incidente nessas operações, independentemente de onde tenham sido iniciadas tais prestações, se na Bahia, se em São Paulo.

Infrações 05 e 06 – Ressalta que os serviços de transporte em comento, de fato acobertaram a aquisição de produtos intermediários e materiais de embalagens diretamente ligados ao processo

produtivo da empresa, de forma que o creditamento por ela procedido está em plena conformidade com as regras impostas pela legislação em vigor.

Em seguida, discorre sobre o processo produtivo da empresa e afirma que os materiais transportados se destinavam ao processo produtivo e não ao uso e consumo, portanto, com direito ao crédito glosado pela fiscalização. Cita como exemplos de produtos intermediários e material de embalagem: Tela de aço inox, fita de fibra de vidro e fita carbono de etiquetadora.

Quanto à falta de recolhimento da complementação de alíquota, esclarece que tal item é uma consequência direta e imediata da questão anterior, ou seja, a do direito a compensação do ICMS incidente sobre os serviços de transporte que tiveram por objeto o material relacionado no demonstrativo anexo à autuação.

Infrações 08 e 09 – A impugnante diz que adquire produtos indispensáveis à consecução do seu processo industrial tais como: nitrogênio, telas de aço inox e materiais de embalagens: fitas etiquetadoras, fitas carbono, adesivas e bens destinados à consecução de projetos de modernização do seu parque fabril que integram seu ativo imobilizado, tendo se apropriado dos créditos fiscais correspondentes, de acordo com a legislação em vigor.

Cita o art. 155 da Constituição Federal, sobre o princípio da não cumulatividade, define o conceito de matéria prima e afirma que os bens de consumo que não dão direito a crédito são os bens de consumo administrativos, por oposição aos bens de consumo utilizados no processo industrial e conclui que o ICMS incidente sobre os bens de consumo aplicados na produção e na embalagem de mercadorias sujeitas à tributação geram direito ao crédito fiscal, desde que tais bens sejam indispensáveis à produção industrial.

Continua a sua defesa reproduzindo o Parecer Normativo nº 01/81 da Procuradoria Fiscal do Estado que diz “ São considerados produtos intermediários os bens materiais que se utilizam no processo de industrialização, exigindo sua renovação ao cabo de cada participação no processo produtivo, embora não se integrem fisicamente ao produto acabado, exceto os seus resíduos, de modo indesejado.

Quanto à glosa dos créditos referentes aos bens do ativo imobilizado ressalta que tais bens foram adquiridos para compor o maquinário do seu parque fabril em virtude da implementação de projetos de modernização e ampliação executados nos anos de 2000, 2001 e 2002 que nos termos da legislação geram direito ao crédito do ICMS.

Diz que os bens adquiridos estão vinculados ao seu processo produtivo, possuem vida útil superior a um ano, não foram adquiridos com o intuito de revenda e em vista de tais características integram o seu ativo imobilizado, portanto, enquadram-se nos requisitos estabelecidos pela legislação do ICMS para direito a crédito do imposto.

Em relação à falta de recolhimento da complementação de alíquota, esclarece que tal item é uma consequência direta e imediata da questão anterior, ou seja, a do direito a compensação do ICMS incidente sobre os produtos intermediários, materiais de embalagens e bens do ativo fixo.

Evidencia que o autuante cometeu alguns erros ao elaborar o demonstrativo analítico, tendo em vista que promoveu a glosa de créditos não apropriados pela empresa e exigiu diferencial de alíquota relativamente à aquisições realizadas dentro do Estado da Bahia, como segue:

- Listou no demonstrativo as notas fiscais 20.207 e 23.805 que se referem à aquisição de serviços de manutenção e reforma sujeitos à incidência do ISS que, por equívoco, foram escrituradas no seu Livro de Entradas do ICMS. Ocorre que a empresa não se creditou do ICMS incidente sobre estas aquisições, já que as mesmas não estão sequer no âmbito da incidência daquele imposto.
- Em relação as notas nº 214755 e 98630, comprova através da juntada do Livro Registro de Entradas que não utilizou o crédito decorrente das respectivas aquisições, razão pela qual descabe qualquer pretensão de estorno dos mesmos.

- A nota fiscal nº 1912 se refere a venda efetuada por empresa situada dentro do estado, o que torna despropositada a cobrança de qualquer diferencial de alíquota.
- A nota fiscal 41580 acobertou a simples remessa para troca de equipamento que havia sido anteriormente adquirido pela empresa, conforme evidencia a nota 41152, devidamente escriturada no Registro de Entradas e em relação à qual já houve pagamento do diferencial de alíquota. Ao final, requisita ao menos a revisão do lançamento fiscal, com o objetivo de sanar os erros materiais ora apontados.

Infração 12 - Alega o autuado que a transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não é fato gerador do ICMS, nos termos estabelecidos pela Constituição Federal de 1988, estando eivadas de inconstitucionalidade as normas inferiores que pretendem impor a tributação destas operações.

Em seguida, discorre sobre a inconstitucionalidade da exigência de ICMS sobre operações de transferências, citando os ensinamentos de renomados juristas e questiona os critérios adotados pelo autuante na elaboração do demonstrativo em comento, da seguinte forma:

O custo da mercadoria para fins de determinação da base de cálculo incidente no caso de transferência entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica é composto somente pelo custo da matéria prima, do material secundário, do acondicionamento e da mão de obra envolvidos no processo produtivo, entretanto, ao invés de compor a base de cálculo do imposto apenas com os custos previstos pela legislação em vigor, o autuante criou uma base de cálculo desprovida de amparo normativo ao incluir o valor do ICMS incidente sobre as aquisições de bens destinados à industrialização no custo de produção.

Infrações 13 e 14 – Diz que o ponto fulcro para apurar a procedência das acusações fiscais consiste em examinar se as empresas situadas em outras unidades da Federação para as quais a empresa vendeu seus produtos eram ou não contribuintes do ICMS. Neste sentido acosta aos autos todas as notas fiscais objeto da autuação (doc. 29), bem como cópia do cadastro estadual dos respectivos destinatários.

Segue afirmando que ao analisar a situação cadastral das empresas destinatárias, é possível dividilas em dois grupos: o primeiro composto de empresas que até a data da apresentação da impugnação, encontrava-se em situação regular junto ao fisco de seus estados e o segundo composto por empresas que se encontrava com seus cadastros cancelados, mas que à época em que foram realizadas as operações encontrava-se em situação regular.

De acordo com o autuado, restando provada a condição de contribuintes das empresas destinatárias, conclui-se que está correto o procedimento adotado no que diz respeito à alíquota aplicada.

Infração 15 – Ressalta que as diferenças apuradas pelo autuante decorrem da inclusão na base de cálculo do ICMS de despesas de armazenagem, capatazia e Infraero, entretanto tal exigência não pode prosperar, haja vista que o dispositivo regulamentar encontra-se maculado pelo vício insanável da ilegalidade, tendo em vista que os gastos incorridos com armazenagens e capatazia são despesas portuárias e não despesas aduaneiras.

Salienta que o autuante cometeu diversos erros ao elaborar o demonstrativo conforme passa a demonstrar:

- O primeiro diz respeito ao valor do Imposto de Importação devido em virtude da operação documentada pela DI nº 00/0440241-8 que nos termos do Auto de Infração monta R\$ 12.221,38 ao invés de R\$ 12.799,22 apontado pelo referido demonstrativo.
- Consignou o valor de ICMS pago em virtude da importação realizada através da DI nº 01/0290531-7 que como evidenciam os DAE's anexos foi de R\$ 3.720,70 e não de R\$ 3.686,90 constante do demonstrativo fiscal.

- As despesas aduaneiras em relação às DI's nº 02/0245598-4 e 02/0263899-0 foram, respectivamente, de R\$ 12,40 e R\$ 499,47 que significaria um aumento de R\$ 2,54 no ICMS devido em função da primeira DI e R\$ 102,30 da segunda. Ocorre que as diferenças apuradas pelo autuante montam R\$ 258,63 em relação a DI 02/0245598-4 e R\$ 548,57 em relação à DI 02/0263899-0, superando bastante o ICMS incidente sobre despesas aduaneiras desconsideradas pelo autuante.

Infração 16 – Salienta que o autuante incorreu em clara contradição pelo seguinte: na descrição da infração considerou que as operações glosadas teriam sido realizadas a preço “FOB”, enquanto no demonstrativo de débitos indicou que as mesmas haviam sido realizadas a preço “CIF”, por outro lado, sendo essas operações transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, não se pode cogitar em preço, pelo simples fato de não se tratar de vendas.

Argumenta que, através da análise dos conhecimentos de transportes anexos (doc. 36), observa-se que as despesas de transporte das mercadorias transferidas foram realizadas pelo estabelecimento remetente, isto é, pelo estabelecimento situado em Camaçari, razão pela qual não se justifica a glosa dos créditos correspondentes.

Ao final requer aos membros do Conselho que declare a decadência do direito do fisco ao lançamento recolhido a menor nos meses de janeiro a agosto de 2000 e julgue inteiramente improcedentes os itens 01, 04, 05, 06, 08, 09, 12 a 16 do presente Auto de Infração. Requer ainda seja realizada diligência com o fito de atestar as alegações contidas na presente defesa.

Os autuantes, em sua informação fiscal, às fls. 2.696 a 2.724, rechaçam as alegações de defesa nos seguintes termos:

Incialmente, argumentaM que no âmbito restrito do ICMS, o RICMS aprovado pelo decreto 6484/97 dispõe no seu artigo 965: “O direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 05 anos, contado: I – do primeiro dia do exercício seguinte à aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”. Logo, se o crédito tributário foi constituído em 16/08/2005, referente aos exercícios de janeiro de 2000 a dezembro de 2002. Conclui-se que os fatos geradores ocorridos em todo ano de 2000 começam-se a contar a partir de 01 de janeiro de 2001, deste modo ao constituir e reclamar os créditos tributários do período de janeiro a agosto de 2000, não ultrapassou 05 anos, por isso não há o que se falar em decadência.

Quanto ao mérito esclarecem o seguinte:

Infração 01 – Observa que as prestações de serviços de transporte em caso, referem-se aos percursos Dias D'Ávila/Camaçari e Camaçari/Dias D'Ávila, contudo, não descaracteriza a intermunicipalidade da prestação. A autuada reconhece o aproveitamento do crédito do ICMS nestas prestações, efetuadas pela empresa COMPT TRANSPORTES E SERVIÇOS. O art. 93 do RICMS/BA dispõe que o crédito do ICMS é de direito nas aquisições de serviços de transportes que acobertem entradas de mercadorias, matérias primas, produtos intermediários e embalagens vinculadas à industrialização. Não há citação a transporte de pessoas. Já o art. 97 veda o crédito do ICMS na aquisição de serviço de transporte intermunicipal se o serviço não estiver vinculado a processos de industrialização dos quais resultem operações de saídas tributadas.

Ressalta que realmente houve, em determinado momento, informação de consulta por parte da GETRI à empresa consultente. Porém, pouco tempo após, novo entendimento foi firmado, inclusive com informações a outras consultas, conforme parecer da GECOT 2442/2002, exarado no processo nº 0915118/2001, anexo ao PAF folhas 163 a 168.

Infração 4 – Informa que a única hipótese contemplada no RICMS, relacionada às operações de vendas de mercadorias com vinculação à prestação de serviço de transporte contratada à transportadora, preço “CIF”, é sob condição precípua de que a transportadora esteja escrita no cadastro de contribuintes da Bahia. Nesta condição o ICMS destacado no CTRC será de direito do tomador do serviço. Porém o mesmo ICMS deve ser apurado pela transportadora e recolhido aos cofres da SEFAZ/BA.

Diz que naquelas prestações iniciadas na capital paulista o ICMS destacados no CTRCS foram recolhidos aos cofres de São Paulo. Os ICMS constantes no CTRCS emitidos pelas transportadoras inscritas na Bahia foram objetos de créditos pela autuada, conforme relatórios, fls. 125 a 162 do PAF. As contratações das transportadoras paulistas para os percursos São Paulo aos diversos destinatários, são transações mercantis distintas e desvincilhadas das iniciadas em Camaçari até São Paulo. As mercadorias são descarregadas dos veículos que iniciaram o transporte em Camaçari e embarcadas em novos veículos de propriedade ou locados, ou arrendados pela transportadora paulista.

Infrações 05 e 06 – Salienta que, apesar das prestações de serviços de transportes objetos da ação fiscal estarem relacionadas a outras operações de aquisições de materiais para uso e consumo, a autuada trouxe explicações apenas para 03 itens: 1 – TELA DE AÇO INOX; 2- FITA DE FIBRA DE VIDRO; 3 – FITA CARBONO DE ETIQUETADORA/FITA POLYESTER CARBONO. Logo se depreende que ao acatar os demais itens como materiais de uso e consumo, acata também a falta de pagamento do diferencial de alíquota(infração 05) e respectivos créditos indevidos(infração 06). Declara que no inicio da ação fiscal expediu termo de intimação solicitando a autuada relação dos insumos utilizados pela empresa no processo de produção. Mais adiante expediu novo termo de intimação solicitando informação sobre a aplicação no processo produtivo de mercadorias ali relacionadas. No dia 05/11/04 a autuada enviou documento anexo às fls. 687 a 703 do PAF onde descreve de maneira sucinta as aplicações no processo produtivo. De posse deste documento, fez visita à empresa para conhecer o processo produtivo da mesma, sendo acompanhado por engenheiro. A visita in loco fez compreender todo o processo produtivo e as alocações dos insumos.

Afirma que sobre os três itens constam na informação entregue pela autuada as seguintes descrições: 1- Disco sem furo da abrazinox, é o mesmo que Tela de aço, utilizado nas calandras I e II para filtrar matérias primas; 2 – Fita de fibra de vidro-uso: no telhado das calandras para não cair impureza na fabricação do plástico; 3- Ribbon Premium, é o mesmo que fita de carbono etiquetadora/ Fita polyester Carbono: utilizado na etiquetadora que produz etiquetas que ficam anexas aos produtos, fl. 692 do PAF.

Aduz que após análise in loco do setor produtivo da empresa, das informações prestadas e da legislação específica conclui que:

Item 01- Não pode ser classificado como produto intermediário. Como outras peneiras, filtros, separadores, não integram o produto final, não são indispensáveis ou imprescindíveis ao processo, estão inertes, sofrendo desgaste, porém ao longo do tempo. Conclui-se, portanto, ser este material utilizado como uso e consumo.

Item 02 – Durante visita à empresa, verificou-se que acima das calandras mais próxima do teto do que das máquinas, havia estendidas fitas brancas, concluiu-se que tais fitas são materiais de uso e consumo.

Item 03 – São assim como o disco, ou tela de inox, equipamentos substituídos na etiquetadora, como peças de reposição.

Confirma integralmente a infração 05 e infração 06.

Infrações 08 e 09 – Ressalta que a autuada dividiu a defesa em três partes:

- A) Do direito ao crédito fiscal decorrente das aquisições dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem: Diz que neste item a autuada apresenta defesa a alguns itens relacionados no PAF e definidos como material para uso e consumo e por omissão acata os demais itens relacionados no demonstrativo de débito. Fls. 539 a 564.
- 1- Nitrogênio - Tem a função de pressurizar o ingresso do vapor nas galandras, ou seja pressiona o vapor, sendo um gás inerte que não reage com outras substâncias e não se incorpora ao

produto final. Não participa no processo produtivo de maneira intrínseca e não é consumido a cada participação, por isso, considera o nitrogênio material de uso e consumo.

- 2- Fita dupla face – Reconhece que é produto intermediário e será retirado do demonstrativo de débito, apresentando novo demonstrativo corrigido.
- 3- Fitas adesivas – Também é produto intermediário e será retirado do demonstrativo.
- 4- Telas de aço inox – Considera como material de uso e consumo.
- 5- Fitas de fibra de vidro – Considera como material de uso e consumo.
- 6- Fitas de Carbono de etiquetadoras e fitas polyester carbono - Considera como material de uso e consumo.

B) Do direito ao crédito fiscal decorrente da aquisição dos bens destinados ao ativo fixo.

Informa que é preciso separar as mercadorias adquiridas em três categorias:

1 – Computadores, balanças, televisores, impressoras, em que a empresa anexou fichas de controle patrimonial, fls. 2406 a 2419 do PAF. Exclui do demonstrativo de débito os itens alocados em centros de custos atinentes à produção e ratifica o crédito reclamado relativo aos itens que são destinados a centros de custos alheios à atividade do estabelecimento.

2 – Peças que foram adquiridas para implementar a instalação da laqueadora II. Serão excluídas do demonstrativo de débitos.

3 – Bens para o ativo imobilizado, transferidos da Sansuy São Paulo para a Sansuy Camaçari sem apuração e pagamento de diferenças de alíquota. Diz que a autuada não se manifestou quanto a estes bens, por isso, ratifica os créditos reclamados.

C) Do diferencial de alíquota. Esclarece que à medida que for excluído do demonstrativo de débito os créditos anteriormente reclamados e aceitos pela revisão fiscal, serão feitas as correções necessárias, restando nesta infração as aquisições em transferências de bens para o ativo imobilizado e aquisições interestaduais de materiais ou bens relacionados no item 01 acima descritos e outras aquisições não rechaçadas pela autuada em sua defesa.

D) Dos erros materiais cometidos pela fiscalização – Diz que as revisões feitas implicarão nas exclusões das notas fiscais relacionadas, com exceção das nfs. 214755 e 98630, quanto ao diferencial de alíquota.

Finaliza as infrações 08 e 09 dizendo que será acostado novo demonstrativo de débito trazendo os valores depurados após a presente revisão. Ratifica em parte os créditos reclamado quanto à estas infrações que passam a ser de R\$ 89.232,70 para a infração 08 e R\$ 190.343,30 para a infração 09.

Infração 12 – Esclarece que em relação à constitucionalidade da incidência do ICMS, não tem competência para adentrar nesta seara. Quanto a não inclusão do imposto nos custos apurados para efeito de cálculo nas operações de transferências interestaduais de produtos, não há procedência no argumento apresentado pela autuada. Nas aquisições de insumos, matérias primas e material de embalagem, o ICMS é retirado dos custos, na contabilidade recebe a rubrica ICMS a recuperar. Quando das transferências, o imposto deve ser embutido, inclusive possibilitando ao destinatário a tomada do crédito, em virtude disso, ratifica totalmente a infração no valor de R\$ 321.486,64.

Infrações 13 e 14 – Informa que da análise dos documentos acostados ao PAF, constatou que os adquirentes interestaduais dos produtos da autuada são prestadores de serviços e não contribuintes do ICMS, apesar de possuírem inscrição estadual. E alguns não estavam habilitados no cadastro das diversas SEFAZ à época das operações, equiparando-se a não contribuintes.

Continua sua informação fiscal dizendo que todos os destinatários, sem exceção, têm o regime de apuração do ICMS periódico, ou seja, não apura o ICMS normalmente com lançamentos a débitos e a créditos. Finaliza confirmando a exação fiscal e ratificando os créditos reclamados para a infração 13 R\$ 361.620,32 e infração 14 R\$ 69.598,75.

Infração 15 – Em relação à primeira parte da defesa apresentada, acredita que o art. 58, I, “e” do RICMS/BA detalha precisamente o que são despesas aduaneiras, não restando dúvidas quanto ao acerto da ação fiscal.

Aduz que ao analisar a planilha da composição da base de cálculo dos ICMS devidos nas operações de importações, chegou as seguintes conclusões:

1 – DI 00/0440141-8 – Para esta importação a Receita Federal lavrou Auto de Infração. Ao analisar os documentos sobre a referida importação, constatou que o valor do Imposto de Importação é R\$ 12.799,22. Somatório de R\$ 10.720,51 da DI, mais R\$ 1.500,00 valor principal, mais R\$ 562,83 de multa, mais R\$ 15,00 de juros e encargos, estes três últimos valores constantes do DARF do AI. Logo o valor apresentado pela autuada não levou em consideração o somatório da multa, mais juros e encargos que compõe a base de cálculo nas operações de importações.

2 – DI 01/0290531-7 – Diz que realmente existem dois DAEs que totalizam R\$ 3.720,70. O ICMS devido para esta importação foi de R\$ 3.724,79, logo, restou R\$ 4,09. Será retificado o demonstrativo de débito anterior, uma vez que os documentos anexos fls. 2558 e 2559 comprovam o recolhimento.

3 – Quanto a este item, o autuante afirma que a empresa não anexou documentos que viessem a comprovar as suas afirmações. O recibo de despesas aduaneiras, fl. 2544, diz respeito a DI 01/0882822-5. A nota de despesa aduaneira, fl. 2545, diz respeito à importação aérea 1619/2002. Alega que ao analisar novamente as DIs 02/0245598-4 e 02/0263899-0 não encontrou nenhuma inconsistência nos valores que compõem a base de cálculo das respectivas importações.

Ao final, ratifica o ICMS reclamado dos itens 1 e 3 e retifica o item 2, reduzindo o débito para R\$,09, ficando o valor do ICMS reclamado para a infração de R\$ 4.953,44.

Infração 16 – Ressalta que nas transferências interestaduais dos produtos para a filial em São Paulo, a empresa contratava os serviços de transportes a preço “CIF” e se creditava destes valores. Diz que é necessário para entender a lógica adotada pela ação fiscal, compreender o disposto no art. 56, inc. V, “b” do RICMS/BA, que disciplina a base de cálculo nas transferências interestaduais, admitindo apenas as seguintes parcelas do custo: a mão de obra, matéria prima, material secundário e embalagem, portanto, não podem conter nenhum outro elemento de custo, inclusive valores de fretes pagos. Então, nas transferências interestaduais a autuada não incluiu os valores pagos às transportadoras. Embora as prestações sejam a preços “CIF”, estes valores não estão na base de cálculo e por extensão legal, no ICMS. Por consequência, não há ICMS para reaver.

Ao final, Salienta que depois de revisados os procedimentos fiscais adotados durante a ação fiscal e com base na defesa apresentada pela autuada e retificadas as infrações 08/09/15 do PAF, o valor atual de crédito reclamado é de R\$ 1.157.159,70.

Em novo pronunciamento, a impugnante reitera o reconhecimento da procedência do lançamento relativo às infrações 02,03,07,10 e 11 da peça acusatória e rebate as demais infrações da seguinte forma:

Quanto a aplicação da decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no ano de 2000, argumenta que o entendimento do autuante não pode prevalecer, sob pena de restar frontalmente violado o princípio da hierarquia das normas.

Infração 01 – Reitera a tese sustentada na defesa e alega que o parecer GECOT de nº 2.442/2002 (acostado às folhas 163/168 do PAF) utilizado na informação fiscal só foi firmado no final do mês de agosto de 2002, ou seja, em período posterior à aquele em que foi realizada a maior parte das operações. Por isso, entende que não se pode penalizar a empresa por ter agido em plena conformidade com o entendimento da própria Secretaria da Fazenda à época do período abrangido pela autuação aqui combatida de acordo com o precedente da Câmara Superior de Recursos da Secretaria da Fazenda.

Infração 04 - Ressalta que ao analisar o art. 95,I, “c”, do RICMS/BA, verifica-se que ao tratar especificamente das operações efetuadas a preço “CIF”, como é o caso daquelas realizadas pela autuada, o citado dispositivo assegura o direito irrestrito ao creditamento por parte dos tomadores de serviço.

Infrações 05 e 06 – Assevera que discorreu apenas sobre parte dos materiais integrantes do demonstrativo anexo à autuação porque seria impossível citar cada um deles, dada a variedade e a quantidade de produtos ali listados.

Em seguida, afirma que ficou demonstrado nos autos que os bens objeto deste item são produtos intermediários e materiais de embalagens, portanto, indevida a glosa do crédito procedida pela fiscalização, bem como a cobrança do diferencial de alíquota em relação às aquisições realizadas em outras unidades da Federação.

Quanto a fita de fibra de vidro, concorda que a sua função não é aquela que foi indicada na peça acusatória. Serve como uma proteção que é colocada entre a lâmina de PVC e a mesa para proteger o produto das faíscas que podem danificá-la, conforme Laudo Técnico, em anexo (doc.1).

Infrações 08 e 09 – Salienta que não teve a intenção de concordar com a glosa dos créditos decorrentes das aquisições dos materiais que não foram expressamente mencionados na impugnatória e reitera os argumentos apresentados na peça acusatória.

Observa que apesar do autuante ter reconhecido como produtos intermediários a fita dupla face e a fita adesiva, no novo demonstrativo de débito anexado à informação fiscal ficou indevidamente mantida a glosa do crédito e a cobrança do diferencial de alíquota referente à nota fiscal nº 32.136 de abril de 2000.

Infração 12 – Aduz que se o lançamento teve como fundamento de validade os dispositivos legais estaduais que tratam da tributação da operações de transferência pelo ICMS e estas normas são incompatíveis com o texto constitucional, cumpre a esse Conselho efetuar o controle da legalidade, afastando a aplicação da legislação baiana, em observância ao disposto no art. 155, II da Constituição Federal.

Em seguida, questiona a base de cálculo utilizada pelos autuantes na exigência fiscal, quanto à inclusão do ICMS no custo de produção.

Infrações 13 e 14 – Afirma que se as empresas destinatárias dos produtos fabricados pela autuada utilizavam laminados de PVC para fabricar out doors, adesivos e outras mídias visuais, resta claro que a atividade desenvolvida por elas era de impressão, reprodução e fabricação de materiais publicitários, atividade sujeita à incidência do ICMS desde o advento da Lei Complementar nº 56/87, portanto são contribuintes do ICMS.

Infração 15 – Ressalta que os documentos 32 e 33 anexados à impugnação dizem respeito às importações formalizadas pelas DIs 01/0882822-5 e 02/0446268-6, que nada tem a ver com o erro material em comento, sendo necessário revisão do lançamento com o objetivo de sanar o erro material.

Infração 16 – Argumenta que o fato de o frete não ser incluído na base de cálculo do ICMS não impede o remetente, na qualidade de tomador do serviço de transporte de se creditar do imposto pago pela transportadora, uma vez que, no entendimento do fisco, tal operação constitui verdadeira circulação de mercadorias, cujo direito a crédito encontra-se assegurado pelo art. 93, III, “b” do RICMS/BA.

Por fim, solicita que seja reconhecida a improcedência das infrações 01, 04, 05, 06, 08, 09 e 12 a 16, na conformidade do pedido consubstanciado na impugnação.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o ICMS de R\$1.186.990,37, em razão de diversas infrações, às quais passo a tecer as seguintes considerações:

Inicialmente, rejeito o pedido de diligência formulado pelo autuado tendo em vista que os elementos constantes do processo são suficientes para formar a minha convicção conforme disposto no art. 147, I, “a” do RPAF/99.

No que diz respeito a preliminar de decadência suscitada, deixo de acatar pelas razões seguintes:

Embora o § 4º, do artigo 150, do Código Tributário Nacional estabeleça que o prazo decadencial, em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação (caso do ICMS), deva ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, a doutrina tem entendido que tal prazo está relacionado com o imposto que foi efetivamente antecipado pelo contribuinte e oferecido à Fazenda Pública, o qual, após decorridos os cinco anos previstos legalmente, são aceitos pelo sujeito ativo da relação tributária.

Entretanto, quando o contribuinte deixa de oferecer parcelas do tributo e o Fisco atua no sentido de recuperá-las mediante lançamento de ofício, isto é, por meio de Auto de Infração, o prazo para a contagem da decadência deve ser aquele expresso no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que ‘o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado’, e não o foi pelo sujeito passivo.

Na situação em análise, os fatos geradores questionados ocorreram no exercício de 2000 e o prazo para a constituição do crédito tributário se extinguiria no dia 31/12/2005. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 15/08/2005, não havia se configurado, ainda, a decadência do prazo para o lançamento do tributo.

Quanto ao mérito, ressalto que o autuado reconheceu as infrações: 02, 03, 07, 10 e 11, portanto, não existe lide em relação às mesmas, razão pela qual devem ser mantidas na autuação.

Infracção 01 – O recorrente, para justificar o crédito fiscal do ICMS relativo ao serviço de transporte intermunicipal de pessoal, argumenta que no período fiscalizado, mantinha contrato com a empresa COMPT TRANSPORTES E SERVIÇOS que transportava funcionários da área produtiva e residiam em Camaçari e Dias Ávila, creditando-se do imposto destacados nas notas fiscais. Cita o parecer GECOT nº 1.876/98 favorável à matéria em análise.

Apesar de ser inquestionável a importância dos empregados do setor produtivo, o valor do imposto referente ao serviço de transporte dos mesmos não gera direito a crédito, considerando que a norma regulamentar só alcança as mercadorias que se integram ou são consumidas durante o processo produtivo. O transporte de empregados do setor produtivo, mão de obra direta, não está contemplado no art. 93 do RICMS/BA, que lista as hipóteses de utilização do crédito fiscal.

Ressalto que o parecer GECOT nº 1.876/98 não foi objeto de consulta formal por parte da autuada, tendo sido retificado o entendimento, através do parecer nº 2442/2002, anexo às págs. 163 a 168 da presente lide. Decisão na mesma linha foi proferida pela Câmara Superior do CONSEF, através do Acórdão CS nº 0222/00. Por isso, entendo correta a glossa dos créditos relativos aos serviços de transporte de pessoal na presente ação fiscal.

Infracção 04 – A empresa explica que no período autuado, vendeu produtos para clientes no estado de São Paulo e outros estados do Centro Sul, sob condição “CIF”. Contratava transportadoras baianas para realizar o transporte dos produtos entre Camaçari e São Paulo Capital, sendo que para complementar o transporte até o interior do estado, procedia à contratação de outras transportadoras, desta feita, paulistas.

Os autuantes entendem que a única hipótese contemplada no RICMS, relacionada às operações de vendas de mercadorias com vinculação à prestação de serviço de transporte à preço “CIF”, é sob condição de que a transportadora esteja inscrita no cadastro de contribuintes da Bahia.

Após analisar os documentos constates dos autos, constato que o entendimento dos autuantes quanto à matéria, é equivocado, uma vez que se trata de uma única operação com inicio no estado da Bahia e concluído em municípios de outras unidades da federação, sendo que a impugnante centraliza a distribuição na filial, em São Paulo, apenas por uma questão de logística da empresa.

Conforme o art. 95 do RICMS/BA “Nas operações efetuadas a preço CIF, a utilização do crédito fiscal pelo estabelecimento comercial ou industrial, relativamente ao imposto cobrado sobre o serviço de transporte, será feita com a observância das seguintes regras: I – Tratando-se de operação tributada, sendo o transporte efetuado: c) Por empresa transportadora, o ICMS destacado no Conhecimento de Transporte constitui crédito fiscal do estabelecimento vendedor ou remetente, se for contribuinte do imposto, vedada a sua utilização como crédito fiscal, por parte do destinatário.

Neste caso, considero devido o crédito referente ao serviço de transporte contratado pela empresa em outras unidades da federação, não subsistindo o presente lançamento.

Infrações 05 e 06 – Estas infrações serão analisadas em conjunto, tendo em vista que foram estruturadas dessa forma na peça defensiva, uma vez que uma infração é consequência direta da outra.

A impugnante argumenta que os produtos descritos pelo autuante como materiais de uso e consumo, são na verdade, produtos intermediários e materiais de embalagem diretamente ligados ao processo produtivo da empresa, de forma que o creditamento por ela procedido e o não recolhimento da diferença de alíquota estão em plena conformidade com as regras impostas pela legislação em vigor.

Ao verificar os produtos listados pelos autuantes nos demonstrativos apresentados e com base nas informações fornecidas pela empresa sobre a aplicação no processo produtivo dos produtos relacionados, conforme documento anexo às folhas 687 a 703, constatei que embora importantes para o processo produtivo do contribuinte, tais materiais não se revestem na condição de produtos intermediários ou materiais de embalagens, à luz do Parecer Normativo nº 01/81, da antiga PROFI, e do RICMS/97.

O entendimento dominante nas diversas decisões prolatadas pelo Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF), órgão de julgamento administrativo tributário do Estado da Bahia, é no sentido de que produtos intermediários são materiais que se inutilizam no processo de industrialização, exigindo a sua renovação ao cabo de cada participação no processo produtivo, mesmo que não se integrem fisicamente ao produto acabado, exceto seus resíduos, de modo indesejado. Ou seja, para uma mercadoria ser definida como insumo ou produto intermediário, gerando o direito ao crédito fiscal, exige-se que, a sua integração ao produto final como elemento indispensável à sua composição ou, não havendo a integração, seja consumida, inutilizada, gasta ou destruída no processo produtivo, de forma que seja necessária a sua renovação, não de tempos em tempos, mas em cada novo processo produtivo.

Saliento que, de acordo com o previsto no artigo 93, inciso V, alínea “b”, do RICMS/97, somente será admitido o crédito fiscal correspondente às aquisições de materiais de uso e consumo a partir de 01/01/07.

Em relação à fita de fibra de vidro, à qual o contribuinte informa ter anexado Laudo Técnico que evidencia ser o produto enquadrado como intermediário, ressalto que ao verificar nos autos, não encontrei o referido laudo anexo à peça defensiva.

Dessa forma, concluo que devem ser mantidas as infrações 05 e 06 e os créditos reclamados de R\$ 1.039,07 e R\$ 300,64 respectivamente.

Infrações 08 e 09 – Em virtude de estarem diretamente relacionadas, as duas infrações serão analisadas em conjunto.

A impugnante argumenta que adquire produtos indispensáveis à consecução do seu processo industrial, classificados erroneamente pelo autuante como materiais de uso e consumo, quando na verdade são produtos intermediários e materiais de embalagens.

Acrescenta que adquiriu bens destinados à realização de projetos de modernização do seu parque fabril que integram o seu ativo imobilizado, tendo se apropriado dos créditos correspondentes.

Salienta que o preposto fiscal cometeu alguns erros ao elaborar o demonstrativo analítico, tendo em vista que promoveu a glosa de créditos não apropriados pela empresa e exigiu diferencial de alíquota relativamente às aquisições realizadas dentro do estado da Bahia.,

O autuante realiza a revisão do seu procedimento fiscal, retificando produtos que anteriormente havia classificado como bens de uso e consumo, itens alocados em centro de custos atinentes à produção, todos os bens destinados aos projetos de modernização do parque fabril da empresa, como também os erros cometidos na ação fiscal, elabora novo demonstrativo de débito trazendo os valores depurados após a revisão.

Em relação aos bens classificados como “de uso e consumo” pelo autuante na ação fiscal, constatei que após a retificação realizada pelo autuante restaram os materiais já anteriormente debatidos na infração anterior e que no meu entendimento não são produtos intermediários.

Quanto ao Nitrogênio, segundo a planilha referente à aplicação das mercadorias no processo produtivo da empresa apresentada pela impugnante às folhas 688 à 703, é utilizado para equilibrar o sistema de água superaquecida (uso na máquina). Apesar de sua indispensabilidade no processo de industrialização, entendo que não deve ser considerado como produto intermediário, de acordo com o § 1º do art. 93 do RICMS/BA.

Em relação à nota fiscal nº 32.136 de abril de 2000, esta deve ser excluída da cobrança do diferencial de alíquota além da glosa do crédito indevido, constante do demonstrativo de débito.

Assim, depois de realizadas as devidas retificações, os lançamentos fiscais das infrações 08 e 09 passam para os valores de R\$ 89.168,94 e R\$ 190.252,22, respectivamente.

Infração 12 - Deixo de apreciar as argüições do autuado de constitucionalidade do RICMS/BA, por não figurar como competência desta Junta tais questionamentos, conforme artigo 167. inciso I do RPAF/99. Quanto ao mérito da ação fiscal, após o exame cuidadoso do que consta nos autos, conclui o seguinte:

Para instruir a ação fiscal, foram anexadas aos autos pelo autuante às fls. 810 a 846 diversas planilhas com os cálculos do imposto devido, as quais não foram objeto de questionamento pelo autuado em sua defesa, que se limitou a alegar que na operação não há incidência do ICMS.

Para apurar o valor do montante do imposto, o autuante procedeu da seguinte forma: com base nas informações constantes do arquivo magnético, foi apurado o preço de transferência unitário dos produtos remetidos ao estabelecimento do autuado, em São Paulo, mediante divisão da base de cálculo pela quantidade de produtos constante de cada nota fiscal.

Com base no relatório de controle de estoque, o autuante apurou a parcela do custo da produção que se referia a matéria prima, mão de obra, material secundário e material de embalagem, em seguida embutiu no custo o ICMS incidente sobre as aquisições realizadas e, comparando os valores encontrados(custo de produção com o ICMS e preço unitário de transferência) apurou a diferença de preço unitário. Por fim, multiplicou a diferença do preço unitário pela quantidade de produtos de cada nota fiscal e aplicou a alíquota de 12%, o que resultou no imposto reclamado.

De acordo com o art. 56, inciso V, alínea “b” do RICMS/BA “A base de cálculo do ICMS, nas operações internas e interestaduais realizados por comerciantes, industriais, produtores, extratores e geradores, quando não prevista expressamente de forma diversa em outro dispositivo regulamentar, é: V – na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da Federação pertencente ao mesmo titular: b) o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão de obra;”

Da análise feita nas planilhas de cálculo do imposto exigido elaboradas pelos autuantes, conclui que o lançamento fiscal está correto, tendo em vista que nas aquisições de insumos, matérias primas e materiais de embalagem, o ICMS é retirado dos custos, sendo que na escrita contábil do autuado, os respectivos valores estão descritos como ICMS a recuperar. Quando das transferências, o imposto deve ser embutido, inclusive para possibilitar ao destinatário o crédito fiscal.

Assim, o valor referente ao ICMS nesta infração é procedente, no valor de R\$ 321.486,64.

Infrações 13 e 14 – A infração 13 trata do recolhimento a menor do ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota na venda de produtos da autuada para não contribuintes do imposto situados em outra unidade da federação enquanto que a infração 14 reclama a falta de inclusão do IPI, referente a estas vendas, na composição das respectivas bases de cálculos do imposto.

O cerne da questão é identificar se as vendas realizadas tiveram como destinatários empresas contribuintes ou não do ICMS.

A impugnante sustenta que as empresas compradoras dos seus produtos eram contribuintes do ICMS nas datas em que foram realizadas suas operações, tendo em vista que possuíam inscrição estadual em seus estados.

Os autuantes rebatem o argumento defensivo informando ter constatado durante a ação fiscal que os adquirentes interestaduais dos produtos da autuada são prestadores de serviços e não contribuintes do ICMS, apesar de possuírem inscrição estadual.

Da analise das peças que compõem o respectivo PAF, observa-se através das notas fiscais anexas, que os produtos foram destinados às empresas de publicidade, comunicação visual, propaganda e atividades correlatas. A autuada anexou cópias do cadastro estadual dos respectivos destinatários obtidos por meio do Sistema Sintegra.

De acordo com o art. 151 do RICMS/BA “O que caracteriza ser determinada pessoa contribuinte do ICMS não é o fato de estar ou não inscrito no cadastro estadual, e sim o preenchimento ou não dos requisitos do art. 36.

Ao verificar o referido artigo, observamos que a definição de contribuinte é a seguinte: art. 36 “Contribuinte do ICMS é qualquer pessoa física ou jurídica que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior”.

A partir desta definição, concluo que a atividade fim das empresas adquirentes interestaduais dos produtos da impugnante não implica em fato gerador do ICMS, portanto, não podem ser caracterizadas como contribuintes do ICMS. Os serviços de propaganda e publicidade estão definidos no item 85 da lista de serviços do Decreto-Lei 408/86, sem qualquer ressalva de incidência do ICMS, situação que impõe a incidência do imposto sobre serviços consoante estabelece o § 1º do art. 8º do referido Decreto.

Ante o exposto, entendo que a alíquota aplicável nestas operações é 17% e não 12%, como também é devida a inclusão do IPI nas respectivas bases de cálculo, portanto, confirmo os valores de R\$ 361.620,32 para a infração 13 e R\$ 69.598,75 para a infração 14.

Infração 15 – O impugnante alega que as diferenças apuradas pelo fiscal autuante decorrem da inclusão na base de cálculo do ICMS de despesas de armazenagem e capatazia que são despesas portuárias e não despesas aduaneiras. Reclama também que o preposto fiscal cometeu erros ao elaborar o demonstrativo de débito.

O autuante diz que o art. 58, I, “e” do RICMS/BA detalha precisamente o que são despesas aduaneiras. Quanto aos erros cometidos no demonstrativo de débito, concorda em parte com a defesa do autuado, retificando o demonstrativo de débito anterior referente a DI 01/0290531-7.

O RICMS/BA ao tratar da base de cálculo do imposto, nas entradas ou aquisições de mercadorias ou bens procedentes do exterior, discrimina que no desembaraço aduaneiro, ela é composta da soma de quaisquer despesas aduaneiras cobradas ou debitadas ao adquirente, relativas ao adicional ao frete para renovação da marinha mercante, adicional de tarifa portuária, armazenagem, capatazia, estiva, arqueação e multas por infração. (art. 58, I, “e” do RICMS/97).

Ao verificar nos autos, constatei que os cálculos do imposto reclamado no novo demonstrativo de débitos apresentados pelos autuantes estão corretos, em razão disso, ratifico o valor da infração 15 em R\$ 4.953,44.

Infração 16 – Esta infração trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo a frete de mercadorias em saídas por transferências a preço “CIF”, efetuado por transportadoras.

O defendente argüiu que o fato de o frete não ser incluído na base de cálculo do imposto, não impede o remetente, na qualidade de tomador do serviço de transporte de se creditar do ICMS pago pela transportadora.

Da análise dos documentos acostados no respectivo PAF às folhas 1754 a 1808 e doc. 36 da peça defensiva, constatei que as prestações de serviços de transportes interestaduais foram realizadas por transportadoras sob cláusula “CIF”.

Entendo que não é cabível ao autuado se creditar do ICMS sobre o frete, mesmo que pago pelo próprio remetente, relativo à operação interestadual de transferência, cuja base de cálculo limita-se ao custo da matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra, como determina o art. 56 do RICMS/97, sob pena de anular o imposto incidente sobre a prestação de serviço de transporte de cargas, efetivamente realizado, causando prejuízo ao Estado da Bahia.

Deve-se ressaltar que o fato de o frete não constar da base de cálculo das operações de transferências, por força legal, não gera dois débitos relativos à mesma operação, como ocorre nas vendas sob cláusula CIF, quando efetuadas por transportadoras, cuja incidência do ICMS sobre o frete ocorre tanto sobre o valor incluso na base de cálculo, quanto sobre a prestação de serviço de transporte, razão da previsão legal do crédito do ICMS sobre o frete pelo contratante, para restabelecer a relação débito/crédito.

Ademais, comprovado que tal procedimento, adotado pelo impugnante, anula o imposto incidente sobre a prestação de serviço de transporte, e por se tratar de uma operação interestadual, cuja saída subsequente terá outro ente tributante, restou caracterizado o prejuízo ao Estado da Bahia, pois o direito ao crédito do ICMS sobre os serviços de transportes é do adquirente da mercadoria, devendo o Estado destinatário arcar com a concessão do crédito.

Por fim, Considero que o procedimento fiscal realizado pelos autuantes foi correto, por isso, confirmo o valor de R\$ 20.717,92 para esta infração.

Diante do exposto, voto pela procedência em parte do Auto de Infração no valor total de R\$ 1.146.412,89 conforme valores por infração discriminados abaixo, devendo ser homologado os valores já recolhidos:

INFRAÇÕES	VALOR DEVIDO (R\$)
01	51.162,04
02	9.933,84
03	186,33

04	0
05	1.039,07
06	300,64
07	1.502,45
08	89.168,94
09	190.252,22
10	58,21
11	24.502,08
12	321.486,64
13	361.620,32
14	69.598,75
15	4.953,44
16	20.717,92
TOTAL	1.146.482,89

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207103.0002/05-2, lavrado contra **SANSUY S/A INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 1.146.482,89, sendo R\$341.057,75, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista nos incisos II, “a”, “e”, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos moratórios, e R\$805.425,14, acrescido da multa de 60%, prevista nos incisos II, “a”, “e”, “f” e VII, “a”, do art. e lei citado, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores recolhidos.

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, 22 de novembro de 2005.

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - PRESIDENTE

MARCO AURÉLIO ANDRADE SOUZA - RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA