

**PROCESSO** - A. I. Nº 207090.0005/05-1  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e INDÚSTRIA ANHEMBI S/A  
**RECORRIDOS** - INDÚSTRIA ANHEMBI S/A e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JF nº 0466-04/05  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 19/07/2006

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0258-11/06

**EMENTA:** ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. **a)** BONIFICAÇÃO. Restou comprovado que se trata de desconto incondicional. Infração não caracterizada. **b)** VENDA PARA EMPRESAS ENQUADRADAS NO SIMBAHIA. Modificada a Decisão recorrida. Instrução Normativa nº 38/94 não revogada pelo Decreto nº 7466/98. Fator aplicado corretamente Infração não caracterizada. 2. CRÉDITO FISCAL. **a)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ZONA FRANCA. REMESSAS DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO INTERNAMENTO DE PRODUTOS PELA SUFRAMA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovação parcial da regularidade das operações. **b).** INSUMOS EMPREGADOS NA PRODUÇÃO DE MERCADORIAS DESTINADAS À ZONA FRANCA DE MANAUS. FALTA DE ESTORNO. Matéria *sub judice*. Deferida pelo STF medida cautelar na ADIN 310-DF, requerida pelo Governo do Estado do Amazonas. Aplicação do art. 11, §2º, da Lei nº 9868/99. Repristinação da Legislação anterior. Improcedentes as infrações 6 e 10 indicados no Auto de Infração. Modificada Decisão recorrida. 4. DIFERIMENTO. REFEIÇÕES. FORNECIMENTO A ESTABELECIMENTO DE CONTRIBUINTE PARA ALIMENTAÇÃO DE SEUS EMPREGADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO PELO FORNECEDOR. O fornecedor neste caso é contribuinte substituído. Imposto de responsabilidade do destinatário. Infração caracterizada. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIAMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Tratam-se de Recursos Voluntário e de Ofício interpostos da Decisão proferida pela 4ª JF (Acórdão JF Nº 0466-04/05), que concluiu pela Parcial Procedência do Auto de Infração em comento, fundada nos seguintes argumentos fáticos e jurídicos:

INFRAÇÃO 1: Recolheu a menos o ICMS, no valor de R\$180.119,44, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, concedendo bonificações, sem, contudo incluí-las na BC do imposto devido, contrariando o art. 54, I, “a”, do Decreto nº 6284/97.

DECISÃO: Não houve, na presente infração, concessão de bonificação na forma de mercadorias, mas, sim, de descontos incondicionais em dinheiro. Aplicando o art. 54, II, do RICMS, a JF concluiu pela improcedência desta infração.

INFRAÇÃO 2: Recolheu a menos o ICMS, no valor de R\$11.908,25, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, vendendo mercadorias para empresa inscritas no SimBahia, reduzindo a base de cálculo do imposto pelo fator 10,75269%, quando deveria aplicar a alíquota de 7% e então repassar ao adquirente, expressamente, um desconto correspondente a 10% do valor da BC, conforme art. 51, I, “c”, do Decreto nº 6284/97.

DECISÃO: Não foi acolhida a alegação do Contribuinte, quanto à regularidade dos procedimentos adotados, pois teria seguido a orientação constante no inciso I, alínea “c”, combinado com inciso II, do § 1º do artigo 51, do RICMS em vigor, e a Instrução Normativa nº 38/94. A JJF esclareceu que o acórdão suscitado (CJF Nº 0155-12/05) como fundamento para a improcedência da infração trata da concessão ou não do desconto, e o caso em exame discute o valor do desconto e base de cálculo do imposto. A JJF, invocando entendimento esposado no ACÓRDÃO JJF Nº 0326-04/05, asseverou que a Instrução Normativa nº 38/94 teria sido revogada pelo Decreto nº 7.466/98, que alterou o art. 51, do RICMS, e estabeleceu alíquota de 7% para operações de saída de mercadorias destinadas a microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes. Além do mais, a Base de Cálculo do ICMS teria de ser aferida de acordo com os parâmetros fixados no art. 51, §1º, II, do RICMS. tem de ser realizada. Portanto, mantida a exigência fiscal.

INFRAÇÃO 3: Deixou de recolher o ICMS, no valor R\$24.784,55, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Contribuinte, regularmente intimado (copia da intimação anexa), deixou de comprovar o internamento de mercadorias remetidas para Zona de Livre Comércio, nos exercícios de 2001 e 2002, contrariando o art. 29, I e V, combinado com os arts. 11, 597 e 598, todos os dispositivos citados do Decreto nº 6284/97.

DECISÃO: O Contribuinte comprovou o internamento das mercadorias objeto das Notas Fiscais nºs 31210 de 02/08/02; 33957 de 21/11/02, tendo, inclusive, o autuante, acolhido as provas carreadas ao PAF. Relativamente às Notas Fiscais nºs 32359 e 32371, a despeito de o contribuinte não comprovar o seu internamento, restou provada a devolução das mercadorias (fls. 9253, 9254, 9255 e 9256), razão pela qual foram acolhidas as alegações de defesa. A infração foi parcialmente mantida, para exigir o imposto no valor de R\$21.356,48, relativo aos meses de janeiro/01 R\$568,71; agosto/02 R\$5.326,78; setembro/02 R\$1.080,30; outubro/02 R\$6.465,92; novembro/02 R\$4.565,88 e dezembro/02 R\$3.348,89, eis que expressamente reconhecidos como devidos pelo autuado.

Com relação às Infrações de 4 a 10, a JJF as apreciou num só momento, por dizerem respeito, todas à utilização de crédito fiscal sobre mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus, sendo que as Infrações 04 e 05 tratam do serviço de transporte, esclarecendo-se que na Infração 05 os serviços foram prestados por transportadores autônomos ou não-inscritos no Estado da Bahia. Já as Infrações de 06 a 10 são pertinentes à glosa de crédito de ICMS pago sobre a operações de entrada de insumos utilizados na fabricação de mercadorias que não foram tributadas nas saídas subseqüentes, tendo em vista a isenção atinente a essas operações, separando por alíquotas de 7%, 12%, 17% 25% e 27%, respectivamente nas infrações 6, 7, 8, 9 e 10. Passa-se à análise das infrações e da Decisão recorrida:

INFRAÇÃO 4: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$9.514,00, referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadoria com saída subseqüente tributada. Contribuinte remeteu, nos exercícios de 2001 e 2002, mercadoria para Zona de Livre Comércio, com isenção conforme art. 29 do RICMS, com frete CIF e utilizou-se indevidamente, no livro Registro de Entradas, do crédito referente a estas aquisições de Serviços de Transporte, contrariando o art. 95, II, do Decreto nº 6284/97.

INFRAÇÃO 5: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$11.718,66, referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadoria com saída subseqüente tributada. Contribuinte remeteu, nos exercício de 2002, mercadoria para Zona de Livre Comercio, com isenção conforme art. 29 do RICMS, com frete CIF (operação com Autônomos e Transportadoras não inscritas no Estado da Bahia – Código da Receita 1632 – ST

Transporte) e utilizou-se indevidamente, no livro Registro de Entradas, do crédito referente a estas aquisições de Serviços de Transporte, contrariando o art. 95, II, do Decreto nº 6284/97.

INFRAÇÃO 6: Deixou de recolher o ICMS, no valor R\$24.055,24, relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que posteriormente foram objeto de saídas com isenção do imposto. Contribuinte, nos exercícios de 2000, 2001 e 2002, tanto adquiriu mercadorias de outras filiais, para revender, quando insumos para fabricar os mesmos produtos, *“não sendo possível determinar a qual das aquisições correspondem às mercadorias vendidas com isenção/não tributação”*. Assim, conforme determina o art. 100, inciso I, §§ 1º e 2º, III, § 5º, Decreto nº 6284/97.

INFRAÇÃO 7: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS, no valor R\$5.372,72, relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que posteriormente foram objeto de saídas com isenção do imposto. Contribuinte, nos exercícios de 2000, 2001 e 2002, tanto adquiriu mercadorias de outras filiais, para revender, quando insumos para fabricar os mesmos produtos, *“não sendo possível determinar a qual das aquisições correspondem às mercadorias vendidas com isenção/não tributação”*. Assim, conforme determina o art. 100, inciso I, §§ 1º e 2º, III, § 5º, Decreto nº 6284/97.

INFRAÇÃO 8: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS, no valor R\$23.885,79, relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que posteriormente foram objeto de saídas com isenção do imposto. Contribuinte, nos exercícios de 2000, 2001 e 2002, tanto adquiriu mercadorias de outras filiais, para revender, quando insumos para fabricar os mesmos produtos, *“não sendo possível determinar a qual das aquisições correspondem às mercadorias vendidas com isenção/não tributação”*. Assim, conforme determina o art. 100, inciso I, §§ 1º e 2º, III, § 5º, Decreto nº 6284/97.

INFRAÇÃO 9: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS, no valor R\$ 309,35, relativa a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que posteriormente forma objeto de saídas com isenção do imposto.

INFRAÇÃO 10: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS, no valor R\$ 1.907,48, relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que posteriormente foram objeto de saídas com isenção do imposto. Contribuinte, nos exercícios de 2000, 2001 e 2002, tanto adquiriu mercadorias de outras filiais, para revender, quando insumos para fabricar os mesmos produtos, *“não sendo possível determinar a qual das aquisições correspondem às mercadorias vendidas com isenção/não tributação”*. Assim, conforme determina o art. 100, inciso I, §§ 1º e 2º, III, § 5º, Decreto nº 6284/97.

DECISÃO: A JJF asseverou que *“a lide nas infrações de 04 a 10 reside em saber se é admitido o crédito sobre o frete e se é permitido a manutenção do crédito decorrente das mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que posteriormente foram objeto de saídas com isenção do imposto, relativos aos produtos destinados para Zona Franca de Manaus”*. A manutenção de todas estas infrações deu-se sob o argumento de que o CONSEF vem admitindo a constituição do crédito fiscal, para afastar os efeitos da decadência, a despeito da liminar concedida na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 310-DF, impetrada pelo Estado da Amazonas, contra o Convênio nº 06/90, que garante ao autuado o direito à manutenção do crédito fiscal de ICMS relativo às aquisições de insumos utilizados na fabricação de produtos destinados à Zona Franca de Manaus. Com relação à multa aplicada, concluiu-se também pela sua manutenção, pois o CONSEF vem entendendo pela existência de descumprimento da legislação em vigor.

INFRAÇÃO 11: Deixou de recolher o ICMS diferido, no valor de R\$23.064,65, nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte dos seus funcionários. Contribuinte, nos exercícios de 2000, 2001 e 2002, adquiriu refeições destinadas a consumo por parte dos seus funcionários, de empresa inscrita como Normal com recolhimento do ICMS pelo Regime de apuração em função da Receita Bruta, sem, entretanto recolher o ICMS devido por diferimento.

DECISÃO: A alegação apresentada na defesa, de que o fornecedor das refeições destacou o ICMS nas notas fiscais de todas as operações, o que afastaria a responsabilidade do Autuado pelo recolhimento do imposto, não foi acolhida pela JJF, pois, “*além do autuado não comprovar que o emitente teria recolhido o imposto devido na operação*”, o destaque do imposto está previsto no art. 504, VIII, c/c o inciso XI, do RICMS. Também esta infração foi mantida.

Em resumo, a JJF decidiu:

INFRAÇÕES	JULGAMENTO	ICMS DEVIDO	MULTA %
1	IMPROCEDENTE	-	
2	PROCEDENTE	11.908,25	60
3	PROC.PARTE	21.356,48	60
4	PROCEDENTE	9.514,00	60
5	PROCEDENTE	11.718,66	60
6	PROCEDENTE	24.055,24	60
7	PROCEDENTE	5.372,72	60
8	PROCEDENTE	23.885,79	60
9	PROCEDENTE	309,35	60
10	PROCEDENTE	1.907,48	60
11	PROCEDENTE	23.064,65	60
TOTAL		133.092,62	

Inconformado com a Decisão acima detalhada, o recorrente interpusera Recurso Voluntário, fundado nas seguintes razões:

INFRAÇÃO 2: O procedimento adotado pelo recorrente atende aos comandos normativos insertos no inciso I, alínea “c”, e inciso II, §1º, do art. 51, do RICMS, c/c a Instrução Normativa nº 38/94, que não foi revogada pelo Decreto nº 7.466/98, pois se tratam de normas plenamente compatíveis, devendo, portanto, coexistir. Sabendo-se o ICMS é um imposto “por dentro”, ou seja, seu montante integra a própria base de cálculo, nas mencionadas operações, para se chegar à Base de Cálculo do imposto devido, deveria ser retirado o percentual de 17% da quantia consignada no documento fiscal e, em seguida, aplicada a alíquota de 7%. Tal operação é possível a partir da multiplicação do valor da nota por 0,83 (100 – 17) e, depois, dividindo-se o montante obtido por 0,93 (100 – 7). O valor obtido corresponde à base de cálculo do Imposto devido à alíquota de 7%. A diferença entre o imposto devido e o calculado na alíquota de 17% corresponde ao desconto concedido.

Pontuou, ainda, o recorrente, que a JJF não teria entendido o acórdão utilizado como paradigma, juntado à peça de defesa. O mencionado julgado trata da mesma hipótese em análise, tendo, este CONSEF, concluído pela correção do cálculo realizado e, comprovado o repasse do desconto à microempresa, a infração foi julgada improcedente.

INFRAÇÃO 4: O crédito relativo às operações de transporte de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus foram utilizados de forma regular, conforme previsto nos seguintes textos legais e constitucionais: art. 40, do ADCT; Decreto-Lei nº 288/67 e Convênio nº 65/88. O Decreto acima mencionado estabelece que todas as operações de vendas de mercadorias para a ZFM devem ser equiparadas a exportações para o estrangeiro. O art. 40, do ADCT, de seu turno, estabeleceu que o mencionado Decreto foi recepcionado pela ordem constitucional instituída em 1988. Neste sentido, o Convênio ICM nº 65/88, com vigência a partir de 9/12/1988, convalidou a isenção, concedendo o direito das indústrias com relação à manutenção do crédito relativamente a insumos empregados na fabricação de mercadorias destinadas à ZFM. O Convênio ICMS 06/90, que cancelou o benefício da manutenção do crédito, tivera sua eficácia suspensa por meio de Decisão liminar proferida pelo STF, na ADIN nº 310-DF.

A Decisão recorrida, portanto, contraria a liminar do STF. E, estando suspensos os efeitos do Convênio nº 06/90, impõe-se a aplicação das legislações anteriores, que reconhecem a manutenção do crédito fiscal consignado. O recorrente transcreveu doutrina e jurisprudência para embasar seu posicionamento. Por fim, o recorrente esclarece que a Decisão liminar proferida em

ADIN não pode ter o mesmo tratamento daquelas proferidas em demandas concretas, já que a suspensão dos efeitos determinada pelo STF impede a eficácia da norma no mundo jurídico, conforme expressamente consignado no art. 11, §2º, da Lei nº 9.868/99. Assim sendo, não há respaldo para manutenção da infração, que deverá ser julgada improcedente.

Neste diapasão, seria da mesma forma inaplicável a multa cominada, por não ter havido descumprimento de qualquer texto de Lei, por parte do recorrente.

Alternativamente, ainda que não acolhidas as alegações anteriormente expendidas, o recorrente entende que deve ser abatido do montante total devido o valor R\$1.213,86, correspondente ao ICMS pago no transporte de mercadorias que não possuíam provas do internamento na ZFM, cujo imposto foi reconhecido como devido e pago na Infração 3.

INFRAÇÃO 5: Pugnando pela sua improcedência, o recorrente faz as mesmas alegações fáticas e jurídicas esposadas quando da impugnação da infração anterior e da multa que lhe fora aplicada. Alternativamente, o recorrente entende que deve ser abatido do montante total devido o valor R\$2.186,96, correspondente ao ICMS pago no transporte de mercadorias que não possuíam provas do internamento na ZFM, cujo imposto foi reconhecido como devido e pago na Infração 3.

INFRAÇÕES 6, 7, 8, 9 E 10: Pugnando pela sua improcedência, o recorrente reitera as alegações fáticas e jurídicas esposadas quando da impugnação das infrações 4 e 5, inclusive com relação à multa que lhe fora aplicada. Aduz, ainda, que o cálculo elaborado pelo agente fiscal deixou de considerar a proporção existente entre as saídas isentas e as saídas totais. Logo, os valores da infrações 6, 7, 8, 9 e 10 deveriam, no mínimo, ser reduzidos para R\$19.219,75, R\$4.375,34, R\$21.489,66, R\$ 309,35 e R\$ 1.488,60, respectivamente.

INFRAÇÃO 11: O recorrente reconheceu como devida esta infração, procedendo ao pagamento do imposto devido, no montante total de R\$42.891,33.

Em seu Parecer opinativo, a PGE/PROFIS advoga pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário, sob os seguintes argumentos:

1. Conforme dispositivos insertos na LICC, a Instrução Normativa nº 38/94 foi, de fato, revogada pelo Decreto nº 7466/98, que dispõe integralmente sobre a norma anterior. A mencionada IN estava subordinada às regras da Legislação vigente à época de sua inserção no ordenamento jurídico. Revogadas as disposições legais, não haveria que se falar em aplicação da instrução normativa. Deve, portanto, ser mantida a infração 2.
2. Quanto às infrações 4, 5, 6, 7, 8, 9 e 10, tendo em vista o art. 11, §2º, da Lei nº 9868/99, deverão ser julgadas improcedentes, acolhendo-se a tese recursal.

## VOTO

Ante a existência de Recurso de Ofício, passa-se à análise de todas as infrações objeto do presente auto e da decisão proferida pela JJF.

INFRAÇÃO 1: Esta infração foi julgada improcedente pela JJF, que entendeu correta a aferição da base de cálculo, sem incluir as bonificações concedidas, na forma do art. 54, II, do RICMS.

Para aferição acerca da manutenção ou não da decisão atacada, devem ser analisados o art. 54, e seus incisos I, “a” e II, do RICMS:

*“Art. 54. No tocante aos acréscimos e aos descontos relativos ao valor das operações ou prestações, observar-se-á o seguinte:*

*I - incluem-se na base de cálculo do ICMS:*

*a) nas operações e prestações internas e interestaduais, todas as importâncias que representarem despesas acessórias, seguros, juros e quaisquer outros acréscimos ou vantagens pagos, recebidos ou debitados pelo contribuinte ao destinatário das mercadorias ou ao tomador dos serviços, inclusive o valor das mercadorias fornecidas ou*

*dos serviços prestados a título de bonificação;”  
(...)*

*“II - serão deduzidos da base de cálculo os descontos constantes no documento fiscal, desde que não concedidos sob condição, assim entendidos os que estiverem sujeitos a eventos futuros e incertos;”.*

Como se observa do texto acima transcrito, apenas as bonificações concedidas por meio de mercadorias fornecidas ou serviços prestados devem ser incluídas na base de cálculo do imposto (art. 54, I, “a”). O inciso II deixa clara a dedução do valor atinente a descontos incondicionais, no cômputo da base de cálculo. Conforme análise realizada pela JJF, a bonificação concedida pela Recorrente consiste em desconto monetário incondicional. Logo, não existe embasamento legal à manutenção da infração, razão pela qual entendo correta a decisão guerreada.

INFRAÇÃO 2: Esta infração consiste na aplicação do fator previsto na Instrução Normativa nº 38/94 (10,75269%), para aferição da Base de Cálculo do ICMS devido nas operações de saída de mercadorias destinadas a empresas inscritas no SimBahia. A controvérsia cinge-se, apenas, quanto à revogação ou não da mencionada Instrução Normativa, com o advento do Decreto nº 7466/98, que alterou o art. 51, do RICMS.

O representante da PGE/PROFIS, em seu parecer opinativo, transmite entendimento pela manutenção da infração, pois a Instrução Normativa nº 38/94, como sendo veículo normativo subordinado às regras legais vigentes à época de sua edição, não poderia ter ultra-atividade. Logo, entende, o ilustre Procurador, que a Instrução Normativa nº 38/94 estaria, de fato, revogada.

Ouso, todavia, discordar de tal entendimento, e o faço por um único motivo. A alteração do art. 51, do RICMS, promovida pelo Decreto nº 7466/98, em absolutamente nada se relaciona com a matéria veiculada na Instrução Normativa nº 38/94. Não entendo, de forma alguma, que as Instruções Normativas são subordinadas às regras legais para o efeito de revogação automática no caso de alteração do texto legal. As Instruções Normativas, que também compõem a legislação tributária, só devem ser entendidas por revogadas, caso incompatíveis com os dispositivos legais que lhe são superiores, por questão de respeito à estrutura hierárquica que vige em nosso ordenamento jurídico.

Assim sendo, se a alteração inserida pelo Decreto nº 7466/98 não possui nenhuma relação com o âmbito de aplicação da Instrução Normativa nº 38/94, não sendo, também, com ela incompatível, concluo pela sua validade, vigência e eficácia. Restando comprovado que o recorrente fez uso do fator indicado na Instrução Normativa nº 38/94, para aferição do desconto concedido aos destinatários das mercadorias, não deve subsistir a infração.

INFRAÇÃO 3: Esta infração refere-se à cobrança do imposto devido sobre mercadorias despidas de comprovação quanto à internação na ZFM. O próprio recorrente reconheceu a procedência parcial da exigência fiscal, promovendo o recolhimento do ICMS devido. Quanto às mercadorias sobre as quais houve comprovação do internamente, nenhum reparo merece a decisão da JJF, até mesmo porque o próprio autuante acolheu as alegações e provas trazidas pelo recorrente. Nenhum reparo merece a Decisão recorrida, esclarecendo-se, apenas, que o pagamento realizado pelo recorrente deverá ser homologado. Devo ressaltar que não se trata de infração improcedente, já que o pagamento só foi realizado após a lavratura do auto. Infração, portanto, parcialmente procedente.

INFRAÇÕES 4 e 5: Estas infrações se referem à utilização de crédito fiscal, decorrente de serviço de transporte interestadual e intermunicipal não vinculado a operação com saída subsequente tributada. Com relação a este tópico, merece ressaltar a retificação promovida pelo ilustre representante da PGE/PROFIS, quanto ao parecer proferido, no sentido de que seria impossível manter o crédito consignado pelo recorrente, pois os serviços de transporte não estão previstos no Convênio ICM 65/88, para fins de concessão e manutenção de crédito fiscal.

De fato, razão assiste ao ilustre Procurador. Como se verá a seguir, o Convênio ICM 65/88 encontra-se em pleno vigor, tendo em vista a decisão liminar proferida na ADIn 310-DF, suspendendo os efeitos do Convênio ICMS 06/90, que cancelava o benefício do crédito fiscal. Ocorre que, mesmo estando em vigor o Convênio ICM 65/88, o mencionado diploma legal não estabelece a possibilidade de concessão e manutenção de crédito oriundo de operações de transportes. O RICMS vigente é claro ao estabelecer que, quando se tratar de operações não tributadas, a concessão do crédito depende de previsão expressa:

*“Art. 95. Nas operações efetuadas a preço CIF (art. 646), a utilização do crédito fiscal pelo estabelecimento comercial ou industrial, relativamente ao imposto cobrado sobre o serviço de transporte, será feita com observância das seguintes regras:*

*I - tratando-se de operação tributada, sendo o transporte efetuado:*

*a) pelo próprio remetente, o crédito fiscal a ser utilizado pelo destinatário será o valor destacado na respectiva Nota Fiscal;*

*b) por transportador autônomo, o imposto retido em virtude de substituição tributária constitui crédito fiscal para o estabelecimento remetente, a ser escriturado no Registro de Apuração do ICMS como "Outros créditos", fazendo-se referência, no campo "Observações", à Nota Fiscal que o originou;*

*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;*

*II - tratando-se de operação isenta ou não-tributada ou com mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária por antecipação, não haverá utilização de crédito fiscal, salvo disposição em contrário, inclusive na hipótese da alínea "b" do inciso anterior.”*

O Convênio ICM 65/88, de seu turno, restringe a concessão de crédito fiscal a materiais, não alcançando os serviços de transporte:

***“Cláusula terceira: Fica assegurado ao estabelecimento industrial que promover a saída mencionada na cláusula primeira a manutenção dos créditos relativos às matérias primas, materiais secundários e materiais de embalagens utilizados na produção dos bens objeto daquela isenção”.***

Ocorre que, de qualquer forma, não se encontra totalmente correta a ação fiscal. Merece acolhimento o pedido alternativo formulado na peça recursal, para o caso de não se entender pela improcedência destas infrações. O recorrente requer seja abatido do montante apurado pelo agente fiscal, nestas infrações, os valores já reconhecidos como devidos pelo Contribuinte, na infração 3, relativo ao ICMS devido pelo transporte das mercadorias.

Relativamente às mercadorias cujo internamento não foi comprovado e que, portanto, o recorrente acabou por efetuar o pagamento integral do imposto, há de ser abatido o montante já recolhido, corretamente mensurado na peça recursal como R\$1.213,86, na infração 4, e R\$2.186,98, na infração 5.

Assim sendo, percebem-se parcialmente procedentes tais infrações, que ficam configuradas nos seguintes montantes: INFRAÇÃO 4 – R\$ 8.300,14 e INFRAÇÃO 5 – R\$ 9.531,68.

INFRAÇÕES 6, 7, 8, 9 e 10: Proceder-se-á à análise conjunta de todas estas infrações, seja porque todas se referem à utilização e manutenção de crédito fiscal oriundo de mercadorias destinadas à ZFM, seja porque todas têm solução na análise de uma só circunstância jurídica: o efeito da liminar concedida pelo STF, na ADIn 310-DF, suspendendo os efeitos do Convênio ICMS 06/90, que cancelava o benefício da manutenção do crédito fiscal.

Correta a assertiva da Junta de Julgamento Fiscal, quando assevera que este CONSEF entendia pela manutenção da exigência fiscal, principalmente para evitar a decadência do direito de lançar. Assim sendo, verificada a manutenção do crédito fiscal, promovia-se o regular

lançamento, com base no Convênio ICMS 06/90, cujo crédito tributário dele oriundo, todavia, ficaria com exigibilidade suspensa.

É de rigor observar-se, entretanto, que tal entendimento violava flagrantemente o art. 11, §2º, da Lei nº 9868/99, que regulamento o procedimento das Ações Diretas de Inconstitucionalidade, claro ao estabelecer que “a concessão de medida cautelar torna aplicável a legislação anterior acaso existente”.

Dúvidas não há, portanto, quanto à impossibilidade de se constituir crédito tributário com base em legislação cuja eficácia encontra-se suspensa por decisão da Corte Maior. Aplicando-se, portanto, a Legislação anterior existente (Decreto nº 288/67 e Convênio ICM 65/88), acolhe-se no particular, o posicionamento da PGE/PROFIS, para concluir pela improcedência de todas estas infrações e, por conseguinte, das multas acessoriamente aplicadas.

INFRAÇÃO 11: Esta infração, julgada procedente pela JJF, foi reconhecida como devida pela recorrente, que, inclusive, realizou o pagamento devido. Mantém-se, portanto, a Decisão recorrida, para considerar procedente a infração 11, devendo ser homologado o pagamento realizado.

Tem-se, pois, o seguinte panorama:

INFRAÇÕES	JULGAMENTO	ICMS DEVIDO	MULTA %
1	IMPROCEDENTE	-	
2	IMPROCEDENTE	-	
3	PROC.PARTE	21.356,48	60
4	PROC.PARTE	8.300,14	60
5	PROC.PARTE	9.531,68	60
6	IMPROCEDENTE	-	
7	IMPROCEDENTE	-	
8	IMPROCEDENTE	-	
9	IMPROCEDENTE	-	
10	IMPROCEDENTE	-	
11	PROCEDENTE	23.064,65	60
TOTAL		62.252,95	

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário. Os pagamentos realizados pelo recorrente deverão ser devidamente homologados.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207090.0005/05-1, lavrado contra **INDÚSTRIA ANHEMBI S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor **R\$62.252,95**, sendo R\$7.329,42, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios e R\$54.923,53, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, “f” e VII, “a”, da citada lei, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os pagamentos já realizados.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de julho de 2006.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS