

PROCESSO - A. I. N° 146552.0005/04-5
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e MUCAMBO S/A
RECORRIDOS - MUCAMBO S/A e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0355-04/05
ORIGEM - INFRAZ ILHÉUS
INTERNET - 16/11/2006

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0395-11/06

EMENTA: ICMS. 1. IMPORTAÇÃO. FALTA DE INCLUSÃO DE DESPESAS ADUANEIRAS E UTILIZAÇÃO INCORRETA DA TAXA CAMBIAL. Item não impugnado. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO FISCAL. Comprovado que, apesar de aparentemente existir o saldo credor em razão do recolhimento a mais do ICMS, não foi emitido o documento fiscal necessário a embasar o direito ao crédito fiscal escriturado pelo autuado. Mantida a Decisão recorrida. **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. Mantida a Decisão recorrida. **c)** SAÍDAS SUBSEQUENTES COM NÃO INCIDÊNCIA. Refere-se à devolução de compras de envelopes para embalagem de produtos a serem exportados, bem como transferência de mercadorias importadas por outro estabelecimento. Infração elidida. Reformada a Decisão recorrida para considerar procedente a autuação, tendo em vista que, havendo devolução de compras, deve ser feito o débito e não o crédito do imposto. **d)** CRÉDITO ORIUNDO 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. Infração elidida. Modificada a Decisão recorrida para considerar procedente em parte o lançamento, remanescendo um débito a ser exigido. 3. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE DOCUMENTOS FISCAIS. A regularidade da suspensão da incidência do imposto deve ser verificada por meio de roteiro próprio de auditoria. No presente caso, foi realizado um arbitramento da base de cálculo, sem autorização legal. Item nulo. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício apresentado pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a Decisão que julgou o Auto de infração Procedente em Parte – Acórdão JJF nº 0355-04/05 -, lavrado em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Recolhimento a menos do 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 desembarço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial - ICMS de R\$7.409,79 e multa de 60%;
2. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. Consta, ainda, que foi lançado indevidamente estorno de débito no livro Registro de Apuração do ICMS referente a transferências 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 nº 7.721/99 - ICMS de R\$84,15 e multa de 60%;
4. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias com saídas subsequentes 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. Utilização indevida de 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 Registro de Apuração do ICMS referente a Auto de infração julgado procedente, o qual foi decorrente de omissão de saídas de mercadorias, por força da opção de uso do crédito presumido previsto no Decreto nº 7.721/99 - ICMS no valor de R\$ 206.562,99 e multa de 60%.
8. Crédito presumido lançado a mais no mês de setembro de 2003 – ICMS no valor de R\$610,62 e multa de 60%.

A Junta de Julgamento Fiscal rejeitou o pedido de diligência formulado pelo autuado, no tocante às infrações 2, 3, 4 e 5, por entender que os elementos constantes nos autos eram suficientes ao seu convencimento. Deixou também de acatar as preliminares de nulidade suscitadas pelo contribuinte, porque considerou que a acusação foi feita atendendo à legislação vigente e não ficou configurado o cerceamento ao direito de defesa.

No mérito, decidiu manter as infrações 1, 6 e 8, pelo fato de terem sido reconhecidas tacitamente pelo autuado, haja vista que não foram impugnadas. Julgou também procedente o débito relativo à infração 2, porque verificou que os créditos fiscais, no valor total de R\$38.245,64, foram escriturados no livro Registro de Apuração do ICMS da Fábrica 1 (o estabelecimento autuado), a título de “outros créditos”, nos meses de fevereiro a agosto de 2001 (fls. 35 a 42), porém as cópias do livro Registro de Apuração do ICMS da Fábrica 2 (fls. 176 a 183) demonstram que os débitos naqueles mesmos valores foram também registrados na coluna de Crédito, como “ICMS pago a maior/mês”, o que acabou por anular o lançamento original, inexistindo, portanto, na Fábrica 2, saldo credor de imposto a ser transferido.

Deliberou, ainda, julgar improcedentes as infrações 3, 4 e 7 e nula a infração 5, como fundamentado a seguir:

INFRAÇÃO 3 – acatou a argumentação do contribuinte, de que se trata de material de embalagem para pano “louça seca”, importado a granel, mercadoria não alcançada pelo regime de apuração previsto no Decreto nº 7.721/99, isto é, com diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS. Baseou-se, ainda, na resposta prolatada pela Diretoria de Tributação da SEFAZ/BA a uma consulta formulada pelo autuado (Parecer nº 5030/2001), em que a Administração Tributária, ao ser questionada sobre o tratamento a ser dado na 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”.

INFRAÇÃO 4 – aceitou as alegações defensivas, de que o crédito lançado no mês de agosto de 2001 é decorrente de devolução de compras de “envelope profissional e envelope 250”, conforme demonstra a nota fiscal acostada à fl. 166. Quanto ao crédito referente ao mês de novembro de

2003, entendeu que se trata de luvas importadas por outro estabelecimento da empresa (inscrição estadual nº 25.655.737), transferidas para o autuado para posterior revenda com o destaque do imposto, hipótese não alcançada pelo disposto no Decreto nº 7.721/99.

INFRAÇÃO 5 – acatou a argumentação do sujeito passivo de que o método utilizado pelo fisco para chegar à suposta base de cálculo do imposto configurou um verdadeiro arbitramento, já que foi baseado nos valores das mercadorias constantes das notas fiscais, de remessa e retorno de industrialização, assumindo, como valores inicial e final dos estoques existentes ao final de cada ano, os valores registrados no livro Registro de Inventário.

Ressaltou que se está exigindo o ICMS em razão de omissão de saídas caracterizada pela falta de retorno de remessas para industrialização por encomenda e que, da leitura do artigo 615, do RICMS/97, verifica-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.

Disse, contudo, que 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, e que, na presente situação, 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. Por fim, representou à autoridade competente para que seja feita nova ação fiscal, a salvo de falhas, com a aplicação do roteiro de Auditoria apropriado para tais casos.

INFRAÇÃO 7 – baseou a sua Decisão no Parecer exarado pela DITRI (Parecer no Processo nº 184759/2004-0), após diligência determinada pela própria Junta de Julgamento Fiscal, em que aquele órgão apresentou o posicionamento 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*” e 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*”.

O órgão julgador da instância inferior afirmou que verificou, por meio do extrato do SIDAT, “que o contribuinte pagou as parcelas relativas à importação de mercadorias, que corresponde à infração 1 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”.

Por fim, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício a uma das Câmaras do CONSEF em razão da desoneração de débito ocorrida em relação às infrações 3, 4, 5 e 7.

Em seu Recurso Voluntário (fls. 239 a 245), o sujeito passivo pede a reforma da Decisão recorrida, no que tange à infração 2, alegando que o órgão julgador *a quo* incorreu em erro de avaliação e em mudança no fulcro da autuação.

Acrescenta que outro estabelecimento da empresa, denominado “Fábrica 2”, efetuou recolhimento a mais de ICMS nos meses de janeiro a julho de 2001, conforme o demonstrativo que elaborou e as fotocópias dos livros fiscais e de DAEs que acostou aos autos, e, nos meses subsequentes, transferiu o valor pago a mais para seu estabelecimento (denominado “Fábrica 1”), muito embora sem a emissão da nota fiscal de transferência, irregularidade que reputa como de natureza acessória, haja vista que o próprio autuante estava ciente da existência do direito ao crédito e compreendeu claramente a transferência efetuada, não tendo, o erro de forma, o condão de transmudar a verdade material da operação.

Por fim, protesta pela realização de todos os meios de prova em direito admitidos e pede a improcedência do presente Auto de infração.

A ilustre representante da PGE/PROFIS, Dra Manuela Tapioca de Rezende Maia, apresentou o seu Parecer (fls. 257 a 260) opinando pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso interposto pelo autuado e do Recurso de ofício, com fundamento nos seguintes argumentos:

INFRAÇÃO 2 – restou demonstrado, pelos documentos juntados ao PAF, que os créditos fiscais recebidos pelo autuado (Fábrica 1) foram escriturados no livro Registro de Apuração do ICMS como “Outros Créditos” e a “Fábrica 2” também registrou os mesmos valores como crédito, havendo, portanto, o estorno do débito, não havendo saldo credor a ser transferido.

INFRAÇÃO 3 – o material importado a granel – material para pano “louça seca” não é alcançado pelas regras do Decreto nº 7.721/99, específicas para a saída de luvas do estabelecimento fabricante, e, assim, é legítimo o crédito utilizado.

INFRAÇÃO 4 – as operações consubstanciadas nas Notas Fiscais nºs 028300 (fl. 166) e 035021 (fl. 167) – devolução de compra de “envelope profissional” e “envelope 250” e recebimento, por transferência, de mercadorias importadas para posterior revenda – não são alcançadas pelo disposto no Decreto nº 7.721/99, sendo legítimo o crédito utilizado.

INFRAÇÃO 5 – o roteiro de fiscalização não apurou se o contribuinte cumpriu a regra do artigo 615, do RICMS/97, mas foi feito apenas um cálculo aritmético das mercadorias que saíram para industrialização e das que voltaram após a realização desse procedimento. Considerou correta a Decisão que julgou nula a autuação.

INFRAÇÃO 7 – a Junta de Julgamento Fiscal acertadamente acolheu o Parecer DITRI, com o entendimento pacífico de que é correta a utilização, como crédito fiscal, do imposto pago em decorrência de Auto de infração.

Tendo em vista as dúvidas ainda existentes, esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal converteu o PAF em diligência ao autuante para que esclarecesse algumas questões relativas às infrações 4 e 7.

O autuante, em resposta à solicitação, informou que o crédito fiscal glosado, de R\$43,87 (infração 4), foi lançado no livro Registro de Apuração do ICMS a título de “entrada para industrialização por encomenda” (fl. 43), embora a Nota Fiscal nº 028300 tenha sido emitida para acobertar uma saída de mercadorias por devolução (fl. 166). Por essa razão, entende que foi ilegítimo o uso do crédito fiscal referido.

Quanto ao crédito fiscal no valor de R\$206.562,99 (infração 7), referente ao Auto de infração nº 02495790/93 e recolhido pelo contribuinte, esclareceu o seguinte:

1. o valor histórico exigido, após todas as decisões exaradas pelo CONSEF no referido lançamento de ofício (Acórdãos CJF nº 0052-11/02 e CS nº 0106-21/02 – fls. 87 a 90 e 91 a 93) foi de CR\$87.008,49, sendo CR\$82.382,70 decorrente de ICMS não recolhido incidente sobre despesas aduaneiras na importação de mercadorias (infração 1) e CR\$4.625,79 relativo a transferências de produtos para outros Estados em valor inferior ao custo de produção (infração 2), conforme os documentos de fls. 283 a 289 dos autos;
2. aquele valor histórico de CR\$87.008,49 foi convertido para R\$31,63 (CR\$87.008,49/2.750,00) tendo sido corrigido monetariamente, perfazendo o total de R\$206.562,99, excluídos aí os acréscimos moratórios e a multa por infração principal, por força da anistia então concedida, valor efetivamente recolhido pelo contribuinte (valor da correção monetária R\$206.531,36 – fl. 80);
3. de acordo com os documentos que diz está acostando aos autos, o valor relativo à infração 1 foi mantido na autuação anterior.

Quanto à infração 7 do presente lançamento, argumentou, ainda, que, até 31/12/99, o autuado utilizava o benefício fiscal previsto no artigo 3º, do Decreto nº 6.360/97, que previa o estorno de 100% do ICMS destacado nos produtos resultantes da industrialização, e concluiu, então, dizendo que o contribuinte descumpriu o que preceitua o artigo 4º, do aludido Decreto que determina a vedação do uso do crédito fiscal referente a insumos destinados ao emprego na industrialização de produtos abrangidos pelo tratamento tributário estabelecido em seu artigo 3º.

Proseguiu dizendo que, a partir de 01/01/00, o sujeito passivo passou a usufruir o benefício fiscal contido no artigo 2º, do Decreto nº 7.721/99 recolhendo apenas 30% do ICMS devido, apurado nas

saídas internas tributáveis, utilizando, como crédito, o valor equivalente a 70% do imposto incidente nas saídas de mercadorias, em opção ao uso dos créditos fiscais oriundos de operações ou prestações anteriores a elas (saídas) vinculadas.

Finalizou aduzindo que, tanto no Decreto nº 6.360/97 como no Decreto nº 7.721/99, “*quaisquer créditos a que fazia jus o autuado foram contemplados pela presunção de estorno de 100% do ICMS destacado nas saídas dos produtos tributados, opção que certamente era de melhor conveniência do autuado*”.

O recorrente se manifestou sobre o resultado da diligência nos seguintes termos:

INFRAÇÃO 4 – confirma que a operação realizada por meio da Nota Fiscal nº 028300 foi de devolução de mercadoria e que não comercializa envelopes.

INFRAÇÃO 7 – os Decretos de 1997 e 1999, citados pelo autuante, não podem ser aplicados ao caso, uma vez que o crédito fiscal se refere a insumos empregados no processo produtivo relativos a importações realizadas nos exercícios de 1988, 1989, 1990, 1991, 1992 e janeiro de 1993 (Auto de infração nº 02495790), havendo a impossibilidade de retroação.

O ilustre representante da PGE/PROFIS, Dr. José Augusto Martins Junior, se manifestou (fl. 306) pelo Improvimento do Recurso Voluntário impetrado pelo contribuinte, reiterando, em todos os seus termos, o Parecer expedido pelo órgão jurídico e acostado às fls. 257 a 260, tendo em vista que o recorrente não conseguiu elidir a matéria de fundo do presente lançamento tributário.

VOTO

O Recurso Voluntário foi impetrado apenas em relação à infração 2, na qual se exige o ICMS em razão da utilização indevida de crédito fiscal sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. Observo que ainda consta na descrição dos fatos que houve “estorno de débito lançado indevidamente RAICM referente transferência da fábrica II – inscrição estadual 25.655.737”.

O recorrente alegou que um outro estabelecimento da empresa - denominado “Fábrica 2” - efetuou recolhimento a mais de ICMS nos meses de janeiro a julho de 2001 e transferiu os valores pagos a mais para seu estabelecimento (denominado “Fábrica 1”) e que a falta de emissão da nota fiscal de transferência não tem o condão de transmudar a verdade material da operação, tratando-se apenas de uma irregularidade de caráter acessório.

Examinando os documentos acostados aos autos (fls. 35 a 42, 169 a 183 e 246 a 254), verifico o seguinte:

1. o estabelecimento inscrito sob o nº 25.655.737 (Fábrica 2) lançou, em seu livro Registro de Apuração de ICMS do mês de janeiro de 2001, o valor de R\$56.902,89 como saldo a recolher de imposto, porém pagou a importância de R\$61.053,27, portanto, R\$4.150,38 a mais do que o devido. Utilizou o mesmo valor como “outros créditos” no mês seguinte (fevereiro de 2001) e, ao mesmo tempo, se debitou de tal montante, transferindo-o para o estabelecimento do autuado (Fábrica 1);
2. no mês de fevereiro de 2001, o mesmo estabelecimento (Fábrica 2) apurou um saldo a recolher de ICMS de R\$42.538,97, porém pagou a importância de R\$45.065,56, portanto, R\$2.526,59 a mais do que o devido. Utilizou o valor de R\$2.434,59 como “outros créditos” no mês seguinte (março de 2001) e, ao mesmo tempo, se debitou de tal montante, transferindo-o para o estabelecimento do autuado (Fábrica 1);
3. no mês de março de 2001, a Fábrica 2 apurou um saldo a recolher de ICMS de R\$81.078,55, porém pagou a importância de R\$85.040,28, portanto, R\$3.961,73 a mais do que o devido. Utilizou o mesmo valor como “outros créditos” no mês seguinte (abril de 2001) e, ao mesmo tempo, se debitou de tal montante, transferindo-o para o estabelecimento do autuado (Fábrica 1);
4. no mês de abril de 2001, a Fábrica 2 apurou um saldo a recolher de ICMS de R\$57.386,77, porém pagou a importância de R\$63.231,51, portanto, R\$5.844,74 a mais do que o devido. Utilizou o

- mesmo valor como “outros créditos” no mês seguinte (maio de 2001) e, ao mesmo tempo, se debitou de tal montante, transferindo-o para o estabelecimento do autuado (Fábrica 1);
5. no mês de maio de 2001, a Fábrica 2 apurou um saldo a recolher de ICMS de R\$40.752,12, porém pagou a importância de R\$46.149,34, portanto, R\$5.397,22 a mais do que o devido. Utilizou o mesmo valor como “outros créditos” no mês seguinte (junho de 2001) e, ao mesmo tempo, se debitou de tal montante, transferindo-o para o estabelecimento do autuado (Fábrica 1);
 6. no mês de junho de 2001, a Fábrica 2 apurou um saldo a recolher de ICMS de R\$81.930,33, porém pagou a importância de R\$90.274,75, portanto, R\$8.344,42 a mais do que o devido. Utilizou o mesmo valor como “outros créditos” no mês seguinte (julho de 2001) e, ao mesmo tempo, se debitou de tal montante, transferindo-o para o estabelecimento do autuado (Fábrica 1);
 7. finalmente, no mês de julho de 2001, a Fábrica 2 apurou um saldo a recolher de ICMS de R\$72.586,78, porém pagou a importância de R\$80.699,34, portanto, R\$8.112,56 a mais do que o devido. Utilizou o mesmo valor como “outros créditos” no mês seguinte (agosto de 2001) e, ao mesmo tempo, se debitou de tal montante, transferindo-o para o estabelecimento do autuado (Fábrica 1);
 8. por sua vez, o estabelecimento autuado (Fábrica 1) utilizou, na coluna “outros créditos” de seu livro Registro de Apuração de ICMS os 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, nos meses respectivos de fevereiro, março, abril, maio, junho, julho e agosto de 2001.

Pelo exposto, constato que, efetivamente, a Fábrica 2 possuía o direito ao crédito fiscal, pelo fato de ter recolhido a mais o ICMS devido em cada mês, e, ao transferir para o autuado o valor pago a mais em cada mês, foi obrigado a efetuar o débito do imposto no montante equivalente aos créditos fiscais. Assim, resta claro que o órgão julgador *a quo* estaria correto em sua conclusão se a Fábrica 2 não tivesse lançado, a débito, o valor transferido para o estabelecimento do autuado, porque, dessa forma, teria havido anulação do imposto recolhido a mais (quando ocorreu o creditamento da diferença) e, portanto, não haveria nenhum saldo de crédito fiscal a transferir, o que não ocorreu, como explanado acima.

Não obstante isso, a legislação vigente à época dos fatos narrados neste PAF estabelecia que a transferência de saldo credor de um estabelecimento para outro da mesma empresa deveria ser feita mediante a emissão, pelo remetente, de Nota Fiscal em nome do estabelecimento beneficiário do crédito, a qual deveria ser escriturada no livro Registro de Apuração do ICMS, tanto do remetente como do destinatário, da seguinte forma, respectivamente:

- a) a débito, no item "Outros Débitos" o valor do saldo credor transferido com a anotação da expressão "Transferência de Saldo Credor";
- b) a crédito, no item "Outros Créditos" o valor do saldo credor recebido com a anotação da expressão "Transferência de Saldo Credor" (artigo 93, inciso X c/c seu § 18, do RICMS/97).

Na situação em análise, verifico que a Fábrica 2 não emitiu a nota fiscal de transferência, condição absolutamente necessária para a comprovação da regularidade do crédito fiscal utilizado. Observo que, da forma como foi feita a transferência de crédito pelo estabelecimento denominado Fábrica 2, impediu à fiscalização, inclusive, de verificar a regularidade dos valores lançados nos livros fiscais. Por outro lado, no exercício de 2001, o sujeito passivo gozava dos benefícios fiscais previstos no Decreto nº 7.721/99 e, dessa maneira, há dúvidas se ele estaria autorizado a utilizar tais créditos fiscais. Por tudo quanto foi exposto, considero que restou caracterizada a infração apontada e que não merece acolhida o Recurso Voluntário interposto.

O Recurso de Ofício foi interposto pela Junta de Julgamento Fiscal em relação às infrações 3, 4, 5 e 7, por ter havido desoneração do débito apontado no lançamento.

Na infração 3 exige-se o ICMS em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal na aquisição de ativo permanente, por força da opção de uso do crédito presumido previsto no Decreto nº 7.721/99. O órgão julgador da instância inferior acatou a argumentação do contribuinte, de que se tratava de material de embalagem para pano “louça seca”, importado a

granel, conforme a Nota Fiscal nº 00011 (fl. 184), mercadoria não alcançada pelo regime de apuração previsto no citado Decreto nº 7.721/99.

É importante que se ressalte que o Decreto nº 7.721/99 estabeleceu o deferimento do lançamento e do pagamento do imposto incidente nas operações de mercadorias listadas em seu Anexo Único para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes de sua industrialização, nas entradas oriundas do exterior (se forem usadas as mercadorias importadas na fabricação de luvas) e nas operações internas realizadas por estabelecimento beneficiador destinadas a fabricantes de artefatos diversos de borracha (CNAE-FISCAL código 2519-4/00).

O artigo 2º do referido Decreto determina que “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”.

O Anexo Único do acima mencionado Decreto nº 7.721/99 relacionou as seguintes mercadorias passíveis de deferimento do lançamento e recolhimento do ICMS:

ANEXO ÚNICO

<u>CÓDIGO NBM/SH</u>	<u>DESCRICAÇÃO</u>
<u>4001</u>	<u>Borracha natural, balata, guta-percha, guaiúle, chicle e gomas naturais análogas, em formas primárias ou em chapas, folhas ou tiras</u>
<u>4001.10.00</u>	<u>Látex de borracha natural, mesmo pré-vulcanizado</u>
<u>4001.2</u>	<u>Borracha natural em outras formas</u>
<u>4001.21.00</u>	<u>Folhas fumadas</u>
<u>4001.22.00</u>	<u>Borracha natural tecnicamente especificada (TSNR)</u>
<u>4001.29</u>	<u>Outras</u>
<u>4001.29.10</u>	<u>Crepadas</u>
<u>4001.29.20</u>	<u>Granuladas ou prensadas</u>
<u>4001.29.90</u>	<u>Outras</u>

Obviamente, como a mercadoria importada pelo sujeito passivo (material de embalagem para pano “louça seca”) não se encontra listada no Anexo Único do Decreto nº 7.721/99, não há que se falar em deferimento do imposto estadual ou limitação do uso do crédito fiscal, já que se trata de uma operação com tributação normal. Correta a Decisão recorrida.

Na infração 4 cobra-se o ICMS em razão da utilização indevida de crédito fiscal referente a entradas de mercadorias “por retorno para industrialização por encomenda remetidas sem incidência tributária e de entradas por transferência da fábrica II”, relativamente aos fatos geradores de 31/08/01 e 30/11/03.

O autuado argumentou que o valor de R\$43,87, referente ao fato gerador de 31/08/01, na verdade se refere a uma devolução de compra de “envelope profissional” e “envelope 250”, conforme a Nota Fiscal de entrada nº 028300, emitida pelo próprio autuado e tendo como destinatário a empresa Big Mark Industrial Ltda., localizada em São Paulo (fl. 166). No campo “Dados Adicionais” da referida Nota Fiscal, está escrito o seguinte: “*Devolução total referente nossa NF. nº 027453 datada de 12/07/2001*”, “*devido envelopes de fornecedor diferente mistura ao da Big Mark*”.

Esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal converteu o PAF em diligência ao próprio autuante para que informasse se tratava de operação de devolução de compra ou de venda. O autuante afirmou que se tratava de uma saída de mercadorias e, pelo que pude entender da operação, concluiu que se trata, na verdade, de retorno de envelopes **adquiridos** pelo sujeito passivo, pelo fato de as mercadorias terem sido enviadas com a marca diferente daquela solicitada, como confirmado pelo próprio recorrente que, inclusive, ressaltou que não comercializa com tais tipos de produtos. Em sendo assim, considero ilegítimo o crédito fiscal escriturado, haja vista que, na saída de mercadorias em devolução deve ser efetuado o débito do ICMS, e não o crédito como realizado

pelo contribuinte, o que somente seria possível se a operação fosse de devolução de vendas. Merece reforma, portanto, a Decisão recorrida, nesse particular, para restaurar o valor do débito lançado nesta infração.

Quanto ao crédito referente ao mês de novembro de 2003, no valor de R\$374,63, concordo com o entendimento da Junta de Julgamento Fiscal, em considerar legítimo o crédito fiscal utilizado, já que se refere a uma operação de entrada, para posterior revenda, de luvas importadas por um outro estabelecimento da empresa (consoante a Nota Fiscal nº 0035021 - fl. 167). Ora, como foram importadas as luvas já fabricadas, tal operação também não se insere nas hipóteses de diferimento previstas no Decreto nº 7.721/99, devendo receber o tratamento normal de apuração do imposto estadual. Correta a Decisão recorrida, ao considerar legítimo o crédito fiscal utilizado pelo autuado.

Na infração 5 se está exigindo o tributo em função da “*omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrentes do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios*”.

Para comprovar a irregularidade, o autuante elaborou um demonstrativo (fl. 76) em que apurou, em termos de **valores monetários**, o saldo inicial, acrescentou as saídas para industrialização por encomenda e deduziu os retornos de remessa para industrialização e o estoque final, encontrando, por fim, uma base de cálculo de saídas supostamente não tributadas, sobre a qual foi calculado o ICMS à alíquota de 17%.

Os §§ 3º e 4º do artigo 615 do RICMS/97 prevêem que a suspensão do ICMS é condicionada ao retorno, ao estabelecimento remetente, das mercadorias remetidas para industrialização em estabelecimento de terceiro, ou dos produtos industrializados resultantes, sendo que será exigido o imposto devido por ocasião da saída originária do estabelecimento de origem se decorrido o prazo de 180 dias, salvo prorrogação autorizada pelo fisco, sem que ocorra a transmissão da propriedade ou o referido retorno das mercadorias ou bens ou dos produtos industrializados, ao estabelecimento de origem, real ou simbolicamente.

Dessa maneira, cabia à fiscalização identificar, por documento fiscal, quais as mercadorias recebidas no estabelecimento autuado para industrialização que não retornaram aos estabelecimentos remetentes e exigir, de forma individualizada, o ICMS devido em cada operação. O modo como foi realizado o levantamento fiscal caracteriza um arbitramento da base de cálculo do imposto sem nenhuma sustentação na legislação vigente. Por essa razão, considero correta a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal, pela nulidade da infração 5, e represento à autoridade competente para que refaça a ação fiscal, com base nas quantidades relativas às operações com remessa e retorno de mercadorias para industrialização, a fim de verificar a sua regularidade.

Na infração 7 exige-se o débito, no valor de R\$206.562,99, em decorrência da utilização de crédito fiscal escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de setembro de 2002, referente ao Auto de infração nº 02495790, lavrado para exigir o ICMS em decorrência de omissão de saídas de mercadorias, o qual foi considerado indevido pela fiscalização, tendo em vista a opção pelo uso do crédito presumido previsto no Decreto nº 7.721/99.

A Junta de Julgamento Fiscal converteu o PAF em diligência à Diretoria de Tributação para que aquele órgão respondesse se estava correto o procedimento do autuado. A DITRI exarou o Parecer no Processo nº 184759/2004-0 (fls. 201 e 202) informando que o entendimento era pacífico no sentido 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*” e 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*”.

O autuante, por sua vez, argumentou que o enfoque dado pelo órgão julgador foi dissociado dos fatos relatados neste PAF. Afirma que foi lavrado o Auto de infração anterior porque o contribuinte deixou de recolher o ICMS devido na importação de insumos, nos exercícios de 1988 a 1992, e até 31/12/99, ele usava o benefício previsto no artigo 3º, do Decreto nº 6.360/97 estornando 100% do imposto destacado nas notas fiscais de saídas de produtos resultantes da

industrialização. Prossegue dizendo que, a partir de 01/01/00, a empresa utilizou-se do benefício previsto no Decreto nº 7.721/99 recolhendo apenas 30% do ICMS apurado nas saídas internas tributáveis e que, ao utilizar, como crédito fiscal, o imposto pago por meio de Auto de infração, descumpriu o preceito do artigo 4º, do Decreto nº 6.360/97 (de vedação dos créditos) e do artigo 2º, do Decreto nº 7.721/99 (de crédito presumido de 70% sobre o valor das saídas, em vez dos créditos das notas fiscais de entradas).

Analisando os documentos anexados ao PAF (fls. 80 a 93), constato o seguinte:

1. foi lavrado, contra o autuado, em 25/08/93, o Auto de infração nº 02495790 que exigiu o ICMS em decorrência de duas infrações:
 - a. recolhimento a menos do imposto em operações de importação de mercadorias, pela falta de inclusão de despesas aduaneiras, nos exercícios de 1988, 1989, 1990, 1991, 1992 e janeiro de 1993;
 - b. recolhimento a menos do imposto pela realização de saídas de mercadorias, por transferência, em valor inferior ao custo de produção;
2. o lançamento foi julgado procedente na primeira instância (Acórdão JJF nº 0647/00) e procedente em parte pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal (Acórdão CJF nº 0052-11/02), sendo finalmente pago o valor de R\$206.562,99, em 24/09/02, após o Recurso de Revista interposto pelo autuado ter sido NÃO CONHECIDO pela Câmara Superior (Acórdão CS nº 0106/21-02);
3. ao contrário do que afirmou o contribuinte em sua impugnação, a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu pela procedência da infração 1, mas pela procedência em parte da infração 2, após redução efetuada por diligente estranho ao feito;
4. de imediato, se verifica que o contribuinte tem o direito de utilizar, como crédito fiscal, o montante recolhido relativo tão somente à infração 1 do Auto de infração nº 02495790/93, uma vez que se trata de ICMS lançado referente à não inclusão de despesas aduaneiras na base de cálculo do imposto devido nas importações de insumos, situação em que o fato gerador ocorre na **entrada** das mercadorias no estabelecimento;
5. entretanto, o autuado não tem o direito de se utilizar, como crédito, do montante recolhido relativo à infração 2 do Auto de infração nº 02495790/93, considerando que o ICMS foi lançado em razão de erro na base de cálculo em operações de **saídas**, por transferência, de mercadorias do estabelecimento do autuado, não havendo que se falar, portanto, em crédito do imposto pago.

Quanto ao valor relativo à infração 1 do mencionado Auto de infração, referente a importações de mercadorias para industrialização no estabelecimento do contribuinte, há que se analisar, ainda, qual o regime de tributação vigente no período então fiscalizado (exercícios de 1988, 1989, 1990, 1991, 1992 e janeiro de 1993).

Embora a indagação tenha sido bem específica na solicitação de diligência determinada por esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, o autuante não informou se as saídas realizadas pelo contribuinte com as mercadorias importadas, nos exercícios de 1988, 1989, 1990, 1991, 1992 e janeiro de 1993, eram tributáveis normalmente ou possuíam algum benefício fiscal, limitando-se a repetir que o recorrente possuía o benefício de estorno de débito previsto nos Decretos nºs 6.360/97 e 7.721/99. Assim, considerarei como normalmente tributáveis as saídas de mercadorias realizadas nos exercícios constantes do referido Auto de infração.

Ora, como os fatos geradores da infração 1 do Auto de infração anteriormente lavrado se referiam aos exercícios de 1988, 1989, 1990, 1991, 1992 e janeiro de 1993, portanto, **anteriores** aos benefícios fiscais estabelecidos em 1997 e, posteriormente, em 1999 (Decretos nºs 6.360/97 e 7.721/99), entendo que não há nenhum óbice à utilização, como crédito, da importância recolhida pelo contribuinte (valor histórico acrescido da atualização monetária) relativa apenas à infração 1 do Auto de infração nº 02495790/93.

Efetuando os cálculos para obter o total do crédito que deveria ter sido apropriado pelo contribuinte, temos:

Valor histórico da infração 1 (fls. 283 a 285)	CR\$82.382,70
Conversão para reais (CR\$82.382,70/2.750).....	R\$29,96
Índice de correção monetária do débito total (fl. 80)	6.529,60
Valor da atualização monetária do débito da infração 1	R\$195.626,82
Crédito a que tinha direito o recorrente (R\$29,96 + R\$195.626,82)	R\$195.656,78
Crédito utilizado em setembro de 2002 (RAICMS).....	R\$206.562,99
Crédito indevido.....	R\$10.906,21

Pelo exposto, entendo que merece reforma a Decisão recorrida, no que se refere à infração 7, remanescendo um débito ainda a ser exigido no total de R\$10.906,21.

Em conclusão, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, para reformar a Decisão recorrida e considerar procedente a infração 2; improcedente a infração 3; nula a infração 5 e procedentes em parte as infrações 4 e 7, remanescendo, neste último item, a importância de R\$10.906,21 ainda a ser exigida (fato gerador de 30/09/02).

Após efetuadas as modificações, o débito fica assim discriminado:

INFRAÇÃO	VALOR JULGADO	DECISÃO
1	R\$7.409,79	PROCEDENTE
2	R\$38.245,64	PROCEDENTE
3	R\$0	IMPROCEDENTE
4	R\$43,87	PROCEDENTE EM PARTE
5	R\$0	NULO
6	R\$18.205,19	PROCEDENTE
7	R\$10.906,21	PROCEDENTE EM PARTE
8	R\$610,62	PROCEDENTE
TOTAL	R\$75.421,32	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, PROVER PARCIALMENTE o Recurso de Ofício interposto e, em decisão não unânime quanto à infração 2, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de infração nº 146552.0005/04-5, lavrado contra MUCAMBO S/A, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$75.421,32, 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\$71.892,27, acrescido da multa de 60%, prevista nos incisos II, “a” e VII, “a”, do mesmo artigo e lei, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Quanto à Infração 2 – Recurso Voluntário) Conselheiros (as): Denise Mara Andrade Barbosa, Fernando Antonio Brito de Araújo, Guilherme Corrêa de Fonseca Lima e Antonio Ferreira de Freitas.

VOTO VENCIDO (Quanto à Infração 2 – Recurso Voluntário): Conselheiro Marcos Rogério Lyrio Pimenta e Oswaldo Ignácio Amador.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de outubro de 2006.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGF/PROFIS