

PROCESSO - A. I. Nº 207090.0006/06-6
RECORRENTE - INDÚSTRIAS ANHEMBI S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3^a JJF nº 0080-03/07
ORIGEM - INFAC INDÚSTRIA
INTERNET - 24/11/2008

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0334-12/08

EMENTA: ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE APURAÇÃO. PROGRAMA DESENVOLVE. ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. TRIBUTO RECOLHIDO A MENOS. PERDA DO BENEFÍCIO FISCAL EM RAZÃO DO RECOLHIMENTO A MENOS. A legislação não prevê a perda do benefício em razão do recolhimento efetuado a menos, e sim pela falta de recolhimento da parcela do ICMS não sujeita à dilação do prazo. Infração descaracterizada em parte. Revisão do valor do débito pela ASTEC em procedimento de revisão fiscal. Modificada a Decisão recorrida. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** PRESTAÇÕES INTERNAS DE SERVIÇO DE TRANSPORTE POR TRANSPORTADOR AUTÔNOMO. Nas prestações internas de serviços de transporte de carga, a legislação, estabelece a dispensa do lançamento e do pagamento do imposto, consequentemente, não há utilização de crédito fiscal, relativo a este serviço de transporte. Infração subsistente. **b)** SERVIÇO INTERESTADUAL DE TRANSPORTE POR TRANSPORTADOR AUTÔNOMO. MERCADORIAS DESTINADAS À ZONA FRANCA DE MANAUS COM ISENÇÃO. Por se tratar de serviço de transporte decorrente de operação isenta, não é permitida pela legislação a utilização do crédito fiscal relativo ao serviço de transporte CIF. Infração subsistente. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo do estabelecimento. Infração mantida. Modificada em parte a Decisão da JJF. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

De início, cabe mencionar que o presente processo administrativo fiscal foi redistribuído a este relator em virtude do afastamento do Consº Fauze Midlej, por razões médicas, conforme consta do despacho acostado à fl. 488. Tratam os autos de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte contra a Decisão da 3^a JJF, que julgou procedente em parte o Auto de Infração, lavrado em 12/12/2006, o qual refere-se à exigência de R\$129.426,48 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte usufrui do Benefício Fiscal DESENVOLVE, desde 11/12/2003, para fabricar produtos de limpeza e higiene, e quando foi apurar o ICMS normal devido pelas operações próprias, não incluiu os valores correspondentes

às vendas de mercadorias de terceiros, cujo pagamento do imposto não poderia ser postergado, o que resultou no recolhimento em valores inferiores aos devidos. Além disso, manteve o valor da parcela fixa que deveria ser corrigido pela variação do IGP-M, conforme determina o art. 2º da Resolução 144/2003. Valor do débito: R\$21.785,15.

2. Recolheu a menos o ICMS em razão da falta de pagamento, na data regulamentar, da parcela não sujeita à dilação de prazo, perdendo direito ao benefício em relação à parcela incentivada prevista pelo Programa DESENVOLVE. Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte usufrui do Benefício Fiscal DESENVOLVE, desde 11/12/2003, para fabricar produtos de limpeza e higiene, e quando foi apurar o ICMS normal devido pelas operações próprias, não incluiu os valores correspondentes às vendas de mercadorias de terceiros, cujo pagamento do imposto não poderia ser postergado, o que resultou no recolhimento em valores inferiores aos devidos. Além disso, manteve o valor da parcela fixa que deveria ser corrigido pela variação do IGP-M, conforme determina o art. 2º da Resolução 144/2003 Valor do débito: R\$73.818,40.
3. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente ao valor do imposto recolhido a título de antecipação tributária. O contribuinte realizou vendas de mercadorias a preço CIF para dentro do Estado; contratou serviço de transporte de autônomos, retendo o ICMS devido sobre o serviço de transporte. Entretanto, a partir de 01/01/03 não é permitido o creditamento do imposto relativo a serviço de transporte interestadual. Valor do débito: R\$458,71.
4. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, na condição de remetente da mercadoria, relativo a frete de mercadorias nas saídas isentas e não tributáveis, cuja prestação de serviço de transporte foi efetuada por transportador autônomo. O contribuinte vendeu mercadorias a preço CIF para a Zona de Livre Comércio (beneficiadas com isenção, conforme art. 29 do RICMS-BA), sendo o transporte efetuado por transportador autônomo ou transportadora não inscrita neste Estado, efetuou a retenção do ICMS devido pelo transporte, sem ter direito a creditar-se de tais valores, nos meses de março e maio de 2005. Valor do débito: R\$3.083,18.
5. Deixou de recolher o ICMS em virtude de saída de produto industrializado para a Zona Franca de Manaus com benefício de isenção do imposto, sem comprovação do internamento por parte da SUFRAMA, nos meses de março, abril, maio, setembro e outubro de 2005. Valor do débito; R\$5.710,01.
6. Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, no exercício de 2005. Valor do débito: R\$24.571,03

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação (fls. 291 a 344), que após apreciação do órgão julgador de 1º grau, decidiu a lide nos seguintes termos:

A primeira infração, refere-se ao recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, tendo em vista que de acordo com a descrição dos fatos, o autuado usufrui do Benefício Fiscal DESENVOLVE, para fabricar produtos de limpeza e higiene, e quando apurou o ICMS normal devido pelas operações próprias, não incluiu os valores correspondentes às vendas de mercadorias de terceiros, cujo pagamento do imposto não poderia ser postergado. Além disso, manteve o valor da parcela fixa que deveria ser corrigido pela variação do IGP-M, conforme determinam os §§ 4º e 5º, do art. 3º, do Decreto 8.205/02, e o art. 2º da Resolução 144/2003.

O autuado diz que reconhece a procedência das acusações fiscais neste item do Auto de Infração, salientando que a fiscalização cometeu equívoco no cálculo do imposto devido referente ao mês 05/2005, tendo em vista que o autuante, em vez de diminuir do imposto apurado o valor do ICMS pago no mencionado mês (R\$106.545,26) subtraiu erroneamente o valor de R\$106.108,54, esclarecendo que após pagar em 09/06/2005, R\$106.108,54, relativo à competência 05/2005, efetuou o pagamento complementar no valor de R\$436,72, o que não foi considerado pelo autuante quando da lavratura do Auto de Infração.

Considerando que a autuante acatou a alegação defensiva tendo em vista que o valor de R\$436,72 foi recolhido, conforme DAE à fl. 351, e o mencionado valor não foi computado no levantamento fiscal, considero parcialmente procedente este item do Auto de Infração,

ficando reduzido o débito correspondente ao mês 05/2005 para R\$3.930,46. Consequentemente, o total do débito fica alterado para R\$21.348,43.

Infração 02: Recolheu a menos o ICMS, em razão da falta de inclusão dos valores correspondentes às vendas de mercadorias de terceiros, cujo pagamento do imposto não poderia ser postergado. Além disso, manteve o valor da parcela fixa que deveria ser corrigido pela variação do IGP-M, conforme determinam os §§ 4º e 5º, do art. 3º, do Decreto 8.205/02, e o art. 2º da Resolução 144/2003, perdendo direito ao benefício em relação à parcela incentivada prevista pelo Programa DESENVOLVE.

Conforme Regulamento aprovado pelo Decreto nº 8.205/2002, o Programa DESENVOLVE tem como objetivo estimular a instalação de novas indústrias e a expansão, reativação ou a modernização de empreendimentos industriais já instalados, com a geração de novos produtos ou o aperfeiçoamento das características que traduzam um aumento significativo da competitividade do produto final da empresa. Dessa forma, entende-se que o mencionado Programa foi implantado para fomentar e diversificar a cadeia produtiva neste Estado, visando o seu desenvolvimento econômico e social, e nesta linha de raciocínio, não é razoável admitir incluir as mercadorias adquiridas de terceiros, para comercialização pelo contribuinte que está usufruindo o benefício deste Programa.

A Resolução 144/2003 (fl. 43) estabelece a parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível do incentivo é a que exceder o valor de R\$106.108,54, devendo ser corrigido esse valor a cada doze meses, pela variação do IGP-M, o que está em conformidade com os §§ 4º e 5º do Regulamento do DESENVOLVE, dispositivos não observados pelo autuado.

Em relação ao exercício de 2005, a autuante, no demonstrativo à fl. 09, apurou o ICMS mensalmente devido, inclusive os meses de agosto no valor de R\$139.188,25 e dezembro no valor de R\$155.049,29. Considerou a parcela mínima, corrigida pelo IGP-M, adicionada ao imposto devido pelas vendas de mercadorias de terceiros, apurando os valores mínimos a recolher, de R\$138.116,51 (agosto) e R\$139.696,39 (dezembro). Como o autuado recolheu a menos as quantias correspondentes aos citados meses, são devidas as diferenças de R\$28.699,99 (agosto) e R\$28.693,77 (dezembro). Além disso, a autuante exigiu também as parcelas sujeitas à dilação (diferença entre o imposto devido e o valor mínimo a recolher) em cada mês adicionando essas parcelas (R\$1.071,74 referente a agosto e R\$15.352,90 relativo a dezembro), por entender que o contribuinte perdeu o direito a utilizar o benefício.

O art. 18 do Regulamento do Programa DESENVOLVE estabelece: “a empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês”.

Vale ressaltar, que a redação atual do citado art. 18, foi dada pelo Decreto nº 9.513, de 10/08/2005, DOE de 11/08/2005, estando previsto na redação original: “a empresa habilitada que atrasar ou deixar de recolher o ICMS ao Tesouro do Estado, por três meses consecutivos, ou seis meses alternados, terá automaticamente suspenso o incentivo”.

Pelo dispositivo regulamentar acima reproduzido, o contribuinte habilitado perde o direito ao benefício da dilação de prazo em relação à parcela incentivada, quando não recolher a parcela não sujeita à dilação, e no caso em exame, ficou comprovado que houve recolhimento efetuado a menos, e por isso, considero que são devidas as diferenças apuradas pela autuante de R\$28.699,99 (agosto) e R\$28.693,77 (dezembro), e não devem ser incluídas as parcelas sujeitas à mencionada dilação do prazo.

Quanto à alegação defensiva de que devem ser considerados os créditos fiscais relativos às entradas das mercadorias adquiridas de terceiros para comercialização, concordo com os argumentos da autuante, de que todos os créditos foram computados na sua totalidade quando da apuração do ICMS da empresa, conforme levantamento fiscal à fl. 09 e fotocópia do livro RAICMS, fls. 95 a 119. Por isso, não se deve computar outra vez os mesmos créditos fiscais já utilizados pelo contribuinte na escrituração dos livros fiscais, quando da entrada

das mercadorias. Infração subsistente em parte, tendo em vista que são devidas as diferenças de R\$28.699,99 (agosto) e R\$28.693,77 (dezembro), totalizando R\$57.393,76.

Infração 03: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, considerando que o contribuinte realizou vendas de mercadorias a preço CIF, para dentro do Estado, contratou serviço de transporte de autônomos, retendo o ICMS devido sobre o serviço de transporte.

O autuado alega que em se tratando de operações tributadas, a legislação autoriza e legitima a utilização dos créditos relativos ao imposto retido dos transportadores autônomos nas operações a preço CIF. Diz que não gozou da isenção que lhe beneficiava, tendo recolhido indevidamente o ICMS incidente sobre os serviços de transporte, consequentemente, faz jus à repetição desse indébito, o que na prática ocorreu, com a utilização do crédito fiscal correlato. Salienta que a empresa arcou com o ônus do imposto indevidamente recolhido, tendo em vista que no preço do serviço de transporte foi embutido o ICMS sobre ele incidente.

Em relação às prestações internas de serviços de transporte de carga, o § 7º, do art. 1º, do RICMS/97, estabelece a dispensa do lançamento e do pagamento do imposto, dispositivo que foi acrescentado pela Alteração de nº 38, com efeitos a partir de 01/01/2003.

Pelas Notas Fiscais emitidas pelo autuado (fls. 78 a 94), está comprovado que se trata de operações internas, constando no campo relativo às informações complementares que o ICMS sobre o serviço de transpor foi retido na fonte.

Observo que o autuado pretende compensar o imposto recolhido indevidamente com a utilização de crédito fiscal, entretanto, tal alegação não pode ser acatada, tendo em vista que nesta fase processual não cabe a compensação de imposto recolhido indevidamente, podendo o contribuinte requerer a restituição do indébito, na forma prevista nos arts. 75 a 78 do RPAF/99. Portanto, não assiste razão ao autuado em relação à utilização do crédito fiscal, e considero procedente este item do Auto de Infração.

Infração 04: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, na condição de remetente da mercadoria, relativo a frete de mercadorias nas saídas isentas e não tributáveis, cuja prestação de serviço de transporte foi efetuada por transportador autônomo. O contribuinte vendeu mercadorias a preço CIF para a Zona de Livre Comércio (beneficiadas com isenção, conforme art. 29 do RICMS-BA), sendo o transporte efetuado por transportador autônomo ou transportadora não inscrita neste Estado.

O defensor alega que a legislação aplicável prevê a manutenção de créditos de ICMS em todas as etapas a serem empregadas na produção e circulação de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus, e após a edição da CF/88, “para todos os efeitos fiscais, equiparam-se a exportações, as vendas para a Zona Franca de Manaus”.

O art. 29, do RICMS/97, prevê a isenção das operações com produtos industrializados destinados à Zona Franca de Manaus e a outras áreas da Amazônia, estabelecendo que o benefício está condicionado a que o estabelecimento destinatário esteja situado no Município de Manaus.

Considerando a previsão quanto no RICMS, art. 95, inciso I, alíneas “b” e “c”, e inciso II, relativo à utilização do crédito fiscal correspondente aos serviços de transporte nas operações a preço CIF, e que a legislação estadual estabelece a isenção para os produtos destinados à Zona Franca de Manaus, entendo que não se trata de manutenção de crédito fiscal, como alegou o autuado. Se a operação é isenta, não há que se falar em utilização de crédito fiscal.

Constatou que na infração 05, foi incluída a Nota Fiscal de nº 50.150 (demonstrativo à fl. 267), que também foi objeto desta infração (fl. 120). Como foi considerada a operação tributada, exigindo-se o respectivo imposto, entendo que o crédito fiscal relativo ao serviço de transporte correspondente deve ser acatado, no valor de R\$769,59, excluindo-se o mencionado valor do lançamento neste item da autuação fiscal.

Portanto, a exigência fiscal é subsistente em parte, no valor de R\$3.183,59.

Infração 05: Deixou de recolher o ICMS em virtude de saída de produto industrializado para a

Zona Franca de Manaus com benefício de isenção do imposto, sem comprovação do internamento por parte da SUFRAMA, nos meses de março, abril, maio, setembro e outubro de 2005.

O defensor alega que, se for comprovado que as mercadorias foram recebidas pelos destinatários, resta comprovada a condição estabelecida na legislação para gozo da isenção, ainda que o contribuinte não logre comprovar o internamento junto à SUFRAMA. Diz que está reunindo a documentação necessária à comprovação de que as operações referem-se a vendas de mercadorias para a ZFM, e requer seja assegurado o direito de juntar essa comprovação posteriormente.

Observo que o autuado reconhece a necessidade de o remetente comprovar o efetivo internamento das mercadorias, haja vista que o benefício da isenção está condicionado a essa comprovação, e de acordo com o art. 11, do RICMS/97, quando a fruição de benefício depender de condição, não sendo esta satisfeita, o tributo será considerado devido no momento em que houver ocorrido a operação.

Referente à comprovação do internamento das mercadorias, o RICMS estabelece:

Art. 598. Observar-se-á o disposto no Convênio ICMS 36/97, sem prejuízo de outros controles fiscais previstos ou que venham a ser estabelecidos:

I - no tocante à comprovação do ingresso da mercadoria nas áreas incentivadas, com a formalização do internamento;

II - no tocante aos procedimentos fiscais a serem adotados;

Por sua vez, o Convênio 37/96, prevê, em relação à formalização do internamento das mercadorias:

Cláusula oitava A formalização do internamento consiste na análise, conferência e atendimento dos requisitos legais referentes aos documentos fiscais retidos por ocasião da vistoria, nos termos do § 1º da cláusula quarta, por meio dos quais foram acobertadas as remessas de mercadorias para as áreas incentivadas.

Cláusula décima terceira Decorridos no mínimo 120 (cento e vinte) dias da remessa da mercadoria, sem que tenha sido recebida pelo fisco da unidade federada informação quanto ao ingresso daquela nas áreas incentivadas, será iniciado procedimento fiscal contra o remetente mediante notificação exigindo, alternativamente, no prazo de 60 (sessenta) dias, a apresentação:

I - da Certidão de Internamento referida na cláusula oitava;

II - da comprovação do recolhimento do imposto e, se for o caso, dos acréscimos legais;

III - de Parecer exarado pela SUFRAMA e SEFAZ/AM em Pedido de Vistoria Técnica.

§ 1º Apresentado o documento referido no inciso I, o fisco cuidará de remetê-lo à SUFRAMA que, no prazo de 30 (trinta) dias de seu recebimento, prestará informações relativas ao internamento da mercadoria e à autenticidade do documento.

Na sessão de julgamento, o representante legal do autuado apresentou fotocópias das folhas do livro Registro de Entradas dos destinatários das mercadorias constantes nas Notas Fiscais de números 50.150, 50.882 e 54377, para tentar comprovar o internamento na Zona Franca de Manaus.

Entretanto, à luz do RICMS/97 e do Convênio ICMS 36/97 que dispõe sobre os procedimentos relativos ao ingresso de produtos industrializados de origem nacional na ZFM, com isenção do ICMS, a comprovação a ser efetuada pelo remetente, e não pelo transportador, como entendeu o autuado, conforme previsto na Cláusula décima terceira do mencionado Convênio, acima reproduzida. Portanto, a documentação apresentada para tentar comprovar as alegações defensivas está em desacordo com a previsão do RICMS e Convênio 36/97, não podendo ser acolhida.

Quanto ao pedido para que seja assegurado o direito para juntar a comprovação necessária, esse direito foi assegurado, de acordo com o art. 123, do RPAF-BA, haja vista que é

assegurado ao sujeito passivo fazer impugnação do lançamento, e essa impugnação deve ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações. Como a documentação apresentada pelo defendanté é insuficiente para comprovar, na forma indicada na legislação, as suas alegações constituem simples negativa do cometimento da infração o que não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal. Infração subsistente.

Infração 06: Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da federação e destinadas ao consumo do estabelecimento.

O autuado apresenta o entendimento de que não é devida a diferença de alíquota, por se tratar de meras transferências de materiais de uso ou consumo do estabelecimento matriz, situado no Estado de São Paulo, para o estabelecimento filial na Bahia, e sendo assim, alega que houve apenas circulação física das mercadorias, não se operando o fato gerador do ICMS.

Relativamente à diferença de alíquotas, a Lei 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96).

Assim, entendo que é subsistente a exigência fiscal, haja vista que a legislação prevê a incidência da diferença de alíquotas em decorrência da entrada e não da aquisição dos materiais, e no caso em exame, se trata de transferência em caráter definitivo, devendo ser recolhido o ICMS.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO
01	PROCEDENTE EM PARTE	21.348,43
02	PROCEDENTE EM PARTE	57.393,76
03	PROCEDENTE	458,71
04	PROCEDENTE EM PARTE	2.313,59
05	PROCEDENTE	5.710,01
06	PROCEDENTE	24.571,03
TOTAL	-	111.795,53

Em seu Recurso Voluntário o recorrente inicia declarando haver reconhecido a procedência da infração 1, ressalvando apenas um pequeno equívoco no cálculo do débito, que não considerou o pagamento complementar procedido na competência de maio/05, no valor de R\$436,62.

Reconheceu também a Procedência Parcial da infração 2, tendo efetuado o pagamento dessa parcela juntamente com a parte da infração 1. Em relação à infração 5 diz que, por não haver logrado reunir a documentação necessária à comprovação de que as operações autuadas referem-se a vendas de mercadorias destinadas à ZFM, reconhece a Procedência da autuação e providenciará o pagamento do imposto devido.

Com referência à infração 2, apresenta um quadro (fl. 416) para demonstrar que o ICMS decorrente das operações com mercadorias industrializadas por terceiros e destinadas a revenda pelo estabelecimento autuado, nas competências de agosto e dezembro/05, é menor do que aquele apurado pela fiscalização, devendo, portanto ser retificado, para se considerar os créditos fiscais relacionados com as citadas operações, visto que o autuante apenas considerou o valor do débito e não o saldo devedor apurado, resultante do confronto entre débitos e créditos.

Quanto à infração 3, sustenta que o art. 95 do RICMS/97 permite a utilização de crédito fiscal relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte nos casos em que as respectivas operações de circulação de mercadorias sejam tributadas, ao passo que veda o aproveitamento de tais créditos nas operações de circulação de mercadorias que sejam isentas, não-tributadas ou enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação. Alega o recorrente que a fiscalização glosou os créditos sob o argumento de que esse procedimento estaria vetado pelo art. 95, I, "b" combinado com o § 7º do art. 1º do citado Regulamento, mas a vedação se aplica quando

o transporte for isento, o que não ocorreu no caso em análise, visto que as operações de circulação de mercadorias foram tributadas, e o serviço incluso no valor das mesmas, configurando prestação na modalidade CIF. Ressalta que o recorrente reteve e recolheu o ICMS, pelo que faz jus à apropriação do crédito fiscal.

INFRAÇÃO 4 – Após uma detalhada e extensa análise da legislação que rege a matéria, conclui o recorrente que os créditos relativos às operações e prestações que se prestem a destinar mercadorias à ZFM, região incentivada, onde as remessas, para efeitos fiscais, são equiparadas à exportação, devem ser mantidos, consoante o previsto no art. 21, § 2º, da Lei de regência do ICMS - LC 87/96.

INFRAÇÃO 6 – Conclui a sua argumentação, sobre esse item da autuação, afirmando que as transferências realizadas entre estabelecimentos do mesmo titular não se constituem em hipótese de incidência do ICMS, não fazendo nascer, portanto, a obrigação de pagar imposto ou diferencial de alíquota.

A PGE/PROFIS opina pelo improvimento do Recurso Voluntário, que traz os mesmos argumentos contra a Decisão de Primeira Instância, já devidamente analisados e rebatidos um a um pelo julgamento realizado.

Prosseguindo, argumenta:

1. remanesce a cobrança de imposto em relação à parte de ICMS devida, calculada erradamente pelo autuado, pois não incluiu os valores correspondentes às vendas de mercadorias de terceiros, já que o pagamento desse imposto não pode ser postergado, conforme regra do programa DESENVOLVE;
2. a tese de defesa é a mesma do Recurso, ou seja, que o autuante considerou apenas o débito das revendas de mercadorias produzidas por terceiros e não considerou o saldo do imposto decorrente de tales operações;
3. analisando os argumentos recursais, observa-se que o julgamento de Primeira Instância já solucionou a questão, como bem assevera o ilustre julgador: o programa a que faz jus o autuado tem o fim de fomentar a indústria baiana visando o seu desenvolvimento econômico e social, e esse é o fundamento de não serem incluídas mercadorias de terceiros, para comercialização pelo contribuinte que está se beneficiando do DESENVOLVE;
4. todos os créditos foram considerados quando da apuração do imposto pela empresa, e por isso, não se deve computar novamente os créditos fiscais já utilizados na escrituração dos livros fiscais quando da entrada dessas mercadorias, devendo ser mantida a diferença apontada;
5. com relação ao crédito fiscal decorrente da contratação de serviços de transporte de autônomos, a pretensão do autuado vai de encontro ao art. 1º, § 7º do RICMS, não sendo possível, portanto, a compensação pleiteada.
6. em relação à infração 4, conforme art. 95, I, “a” e “b”, e inciso II, do RICMS, não se trata de manutenção do crédito como pretende o autuado, já que se refere a serviços de transporte pela venda a preço CIF, de mercadorias para a ZFM, através de autônomos, de mercadorias isentas ou não tributáveis;
7. com relação à cobrança de diferencial de alíquota referente à transferência de material de uso e consumo da matriz para a filial, acompanha o entendimento do julgador de Primeira Instância, por se tratar de ENTRADA e não aquisição interestadual, com a transferência definitiva dos bens.

O colegiado da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, em deliberação unânime, resolveu converter o processo em diligência à ASTEC, considerando que na infração 2, a fiscalização concluiu que o contribuinte, nos meses de agosto e dezembro de 2005, utilizou indevidamente o benefício do DESENVOLVE, em operações não alcançadas pelo incentivo regulamentado pelo Decreto Estadual nº 8205/02, em razão da inclusão de operações de revenda de mercadorias produzidas pelo seu estabelecimento localizado no Estado de São Paulo, que correspondia à parcela não incentivada pelo benefício fiscal. Todavia, no Recurso Voluntário, o sujeito passivo reconheceu o

cometimento da infração, com referência à inclusão das operações de revenda que não eram alcançadas pelo benefício, mas contestou a forma como o imposto foi apurado pela fiscalização. Argumentou que o preposto fazendário calculou, de forma equivocada, o imposto, não considerando a totalidade dos créditos das mercadorias recebidas em transferência, circunstância que resultaria em violação ao princípio da não-cumulatividade do ICMS. Apresentou, na peça recursal, (fl. 416 do PAF), os cálculos que entende serem os corretos na apuração do imposto devido, postulando pela reforma da Decisão de 1º grau e redução do imposto autuado.

Pedi-se ao revisor a ASTEC o refazimento da conta-corrente fiscal do contribuinte nos meses correspondentes a exigência fiscal, para apurar o valor devido a título do ICMS no que se refere às parcelas do imposto que não foram postergadas pelo incentivo fiscal do Desenvolve, bem como que fosse apurado corretamente o imposto das parcelas não incentivadas, considerando os créditos fiscais pertinentes às entradas das mercadorias recebidas para comercialização.

A ASTEC, através do Parecer nº 055/08, revisou os cálculos da infração 2, considerando os débitos e os créditos fiscais correspondentes às parcelas do ICMS não incentivadas, vinculadas às operações com mercadorias adquiridas para revenda. Ao final, apresentou novo demonstrativo de débito reduzindo o ICMS reclamado de R\$73.818,40 para R\$44.395,17, correspondente aos fatos geradores ocorridos em setembro e dezembro de 2005.

Intimados do resultado da diligência, apenas o autuado se manifestou. Afirmou, inicialmente, que a revisora fiscal encontrou, como valor devido, quantia inferior àquela apurada e recolhida pela peticionante, o que a levou a efetuar uma análise do demonstrativo acostado ao Parecer ASTEC 055/2008, a fim de aferir a origem da diferença entre tais valores. Constatou do exame dos cálculos contidos nos Demonstrativos de Conta Corrente Fiscal elaborados pela Auditora Diligente, que a mesma deixou de considerar, na apuração do imposto devido o montante correspondente a 10% da parcela incentivada, tendo em vista que a parcela sujeita à dilação de prazo para pagamento deveria corresponder a 90% da mesma parcela incentivada, como estabelece a legislação de regência do Desenvolve. Declarou que na competência de agosto de 2005, a parcela incentivada equivale a R\$7.642,48, enquanto que a parcela sujeita à dilação de prazo é 90% deste valor, ou seja, R\$6.878,23. Já na competência de dezembro de 2005, a parcela incentivada equivalia a R\$21.780,75, enquanto a parcela sujeita à dilação de prazo é 90% deste valor, ou seja, R\$19.602,68. Tendo utilizado, no cálculo da parcela sujeita à dilação de prazo, os valores sem a redução de 10% (R\$7.642,48 e R\$21.780,75, que totalizam R\$29.423,23), o cálculo do imposto dos referidos períodos de apuração apontou valores menores que os efetivamente devidos, sendo este, portanto, o motivo da diferença entre o valor calculado pela peticionante - R\$47.337,50 - e o apurado pelo fiscal revisor - R\$44.395,17 -, qual seja R\$2.942,32 (equivalente a 10% de R\$29.423,23).

Diante do que foi exposto, em que pese a revisora ter concordado com a maior parte dos cálculos efetuados pelo autuado, esta veio esclarecer nos autos o motivo da diferença nos cálculo do ICMS devido, alertando que no seu entender, o débito da infração totaliza o montante de R\$47.337,50, e não de R\$44.395,17, como fora apontado na diligência fiscal.

Ao finalizar, o peticionante ratificou todos os termos da Impugnação e do Recurso Voluntário apresentados, na expectativa de que o Auto de Infração seja julgado improcedente quanto às exigências contestadas.

A Procuradoria em novo pronunciamento manifestou concordância com os valores reconhecidos pelo autuado na infração 2, opinando pelo provimento parcial do Recurso empresarial. Quanto aos demais argumentos recursais, manteve inalterado o pronunciamento anterior, inserido à fl. 446 do PAF. Em despacho inserido à fl. 487, o procurador assistente ratificou o Parecer acima mencionado.

VOTO

Integram o Recurso Voluntário as infrações 2, 3, 4 e 6. Quanto à infração 2, referente à exigência do ICMS sobre as operações de revenda de mercadorias adquiridas de outro estabelecimento e não alcançadas pelo benefício fiscal do Desenvolve, aprovado pelo Decreto nº 8.205/02, o

contribuinte reconheceu o cometimento da infração, discordando apenas dos cálculos efetuados pelo auditor fiscal autuante. De fato, restou demonstrado, na diligência efetuada pela ASTEC, que as parcelas não incentivadas pelo programa Desenvolve, foram indevidamente apuradas na ação fiscal, visto que o valor a ser lançado no Auto de Infração deve abranger o saldo devedor dos períodos mensais, envolvendo apuração de créditos e débitos. Todavia, o contribuinte, ao se manifestar nos autos, após a revisão da ASTEC, demonstrou que a revisora equivocou-se na apuração do débito, que foi calculado a menos, no montante de R\$44.395,17, apresentado em sua manifestação, os valores corretos, que devem ser acatados. Sendo assim, passa o valor do débito da infração 2, para R\$47.337,50, decorrente do refazimento da conta-corrente fiscal. Juntado ao processo, à fl. 373, o DAE com o pagamento de valores relacionados com as infrações 1 e 2, devendo a autoridade competente proceder à homologação das mesmas.

Quanto à infração 3, pertinente à utilização de crédito fiscal de ICMS nas prestações internas de serviço de transporte contratadas junto a autônomos, considerando que a legislação do ICMS, em especial, o § 7º, do art. 1º, que dispensa o lançamento e o pagamento do imposto, no transporte interno de cargas, deve ser mantida a Decisão de 1ª Instância, pois, apesar de ter o contribuinte retido indevidamente o imposto do transportador autônomo, na qualidade de substituto tributário, não poderia ter-se creditado a teor do § 1º do art. 73 do RPAF/99, abaixo transscrito:

Art. 73. Serão restituídas, no todo ou em parte, a quem provar haver assumido o encargo financeiro do tributo ou estiver expressamente autorizado por quem tiver suportado o ônus financeiro correspondente, as quantias pagas indevidamente relativas a tributo ou penalidade, observados os prazos de prescrição e decadência.

§ 1º É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar.

O que se verifica é que o autuado não observou que estava dispensado do lançamento e do pagamento do imposto incidente nas prestações internas de serviços de transporte de carga, nos termos do §7º do art. 1º do RICMS/97, tendo, de forma equivocada, efetuado a retenção. No entanto, jamais poderia se creditar do valor retido, mesmo que indevidamente, considerando que quem suportou o ônus financeiro foi o contribuinte substituído, sendo aplicável à espécie o instituto da restituição. Mantida a infração.

Quanto à infração 4, referente à glosa dos créditos fiscais dos serviços de transporte contratados junto a autônomos, para remessas de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus, cito como paradigma a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, contida no Acórdão nº 0249-01/06, que acertadamente resolveu a questão em processo administrativo em que o recorrente figurou no pólo passivo da relação tributária.

Incorre em equívoco o autuado ao invocar a regra de manutenção de crédito, que está sendo objeto de ação judicial no STF, através da ADIN nº 310/AM, decorrente da Decisão dos Estados em vedar a manutenção de crédito fiscal, prevista no Convênio ICM 65/88, através do Convênio ICMS 06/90, assim como invocar o Decreto-Lei nº 288/67, para falar de equiparação à exportação das remessas para a Zona Franca de Manaus.

Isso porque, a Cláusula Terceira do Convênio ICM 65/88, assegurava aos contribuintes o direito à manutenção e utilização dos créditos do ICMS decorrentes das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem para emprego no processo produtivo de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus, remetidas com isenção do imposto. Jamais autorizou a manutenção do crédito relativo às prestações de serviços de transportes, conforme se verifica na transcrição abaixo, da referida cláusula.

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.

Afastada a discussão sobre a admissibilidade da manutenção do crédito com fulcro na regra emanada do Convênio ICM 65/88, pois, conforme dito acima esta Medida Cautelar somente

alcança as operações e não as prestações. Cabe analisar o que dispõe a legislação do ICMS sobre a admissibilidade do crédito quando a operação se realiza a preço CIF.

Conforme se verifica na descrição da infração, o contribuinte remeteu mercadorias para a Zona de Livre Comércio com isenção, conforme art. 29 do RICMS, com frete CIF e utilizou indevidamente como “outros créditos” os créditos referentes a estas prestações de serviços de transporte.

O artigo 95, inciso I, alíneas “a”, “b” e “c” e inciso II, do RICMS/97, que cuida da utilização do crédito fiscal relativo aos serviços de transporte nas operações a preço CIF, estabelece *in verbis*:

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.

Deduz-se do dispositivo regulamentar acima transcrito, que se a operação for isenta, como é o caso das saídas realizadas para a Zona Franca de Manaus, não há que se falar em utilização de crédito fiscal, salvo se existisse regra expressa de manutenção, que efetivamente não existe, consoante se constata no artigo 104 do RICMS/97, que trata da manutenção de créditos nas saídas com isenção do imposto.

Vale observar que a utilização do crédito fiscal referente aos serviços de transporte nas operações a preço CIF pelo remetente, decorre única e exclusivamente da necessidade de se afastar a duplicidade de recolhimento do imposto relativo à uma mesma prestação, ou seja, o imposto incidente sobre o frete constante na Nota Fiscal e no Conhecimento de Transporte. Daí a autorização para que o remetente utilize como crédito fiscal o ICMS destacado no Conhecimento de Transporte quando se tratar de preço CIF.

Por último, quanto à infração 6, na qual se imputa ao contribuinte a falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, em relação a mercadorias recebidas para uso e consumo, correta a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal, mantendo a exigência fiscal. O autuado sustenta que não é devida a diferença de alíquota, por se tratar de meras transferências de materiais de uso ou consumo do estabelecimento matriz, situado no Estado de São Paulo, para o estabelecimento filial na Bahia, e sendo assim, alega que houve apenas circulação física das mercadorias, não se operando o fato gerador do ICMS. Todavia, a Lei nº 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96). A exigência fiscal é subsistente, considerando que a legislação prevê a incidência da diferença de alíquotas em decorrência da entrada e não da aquisição dos materiais, e no caso em exame, se trata de transferência em caráter definitivo, é devido o ICMS ao Estado onde os bens serão consumidos. Aplicável à situação também o princípio da autonomia dos estabelecimentos.

Assim, considerando o acima exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, declarando a procedência em parte do Auto de Infração, conforme demonstrativo abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

INFRAÇÃO Nº	C O N C L U S Ã O	IMPOSTO
01	PROCEDENTE EM PARTE	21.348,43
02	PROCEDENTE EM PARTE	47.337,50
03	PROCEDENTE	458,71
04	PROCEDENTE EM PARTE	2.313,59
05	PROCEDENTE	5.710,01
06	PROCEDENTE	24.571,03
T O T A L		101.739,27

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207090.0006/06-6, lavrado contra **INDÚSTRIAS ANHEMBI S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$101.739,27**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f”, e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de novembro de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE/RELATOR

JOÃO SAMPAIO REGO NETO – REPR. DA PGE/PROFIS