

PROCESSO - A. I. Nº 206918.0001/06-8
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e NORPACK INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS PLÁSTICOS LTDA. (NORPACK LTDA.)
RECORRIDOS - NORPACK INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS PLÁSTICOS LTDA. (NORPACK LTDA.) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0269-01/06
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
INTERNET - 30/12/2008

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJE Nº 0434-12/08

EMENTA: ICMS. 1. EXPORTAÇÃO. FALTA DE PROVA DA SAÍDA DE MERCADORIAS PARA O EXTERIOR. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. a) Saídas interestaduais para empresas indevidamente equiparadas a comercial exportadora ou *trading company*. Infração comprovada. **b)** Falta de apresentação de guia ou registro exportação. Restou caracterizada a saída das mercadorias para o mercado interno. Infração caracterizada. **2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. a)** OPERAÇÕES TRIBUTADAS COMO NÃO TRIBUTADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Restou comprovado nos autos que o sujeito passivo efetuou saídas de mercadorias a título de empréstimos, sem efetuar o destaque e o recolhimento do ICMS correspondente. Infração caracterizada. **b)** CANCELAMENTO IRREGULAR. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Procedimento em desacordo com as normas estabelecidas pelo Regulamento do ICMS. Decisão modificada para excluir da exigência fiscal o valor pertinente a Nota Fiscal nº 16.587. **3. IMPORTAÇÃO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO.** Correta a equiparação da operação de importação às operações internas. No entanto, ficando evidenciado o erro no cálculo do ICMS devido pela importação, a infração é mantida parcialmente, para exigência da diferença recolhida a menos. **4. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE CONSUMO.** Vedada a utilização de crédito de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento. Autuado elide em parte a acusação. Infração parcialmente caracterizada. **5. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO.** Infração comprovada parcialmente. **6. DIFERIMENTO. DESTINATÁRIO NÃO HABILITADO PARA OPERAR NO REFERIDO REGIME.** Neste caso, o imposto deve ser pago no ato da saída. Comprovado descaber a utilização do diferimento em diversas operações promovidas pelo autuado, à exceção daquelas destinadas a contribuintes beneficiados pelo Programa DESENVOLVE. Em sede de Recurso Voluntário, excluídos os valores relativos às empresas beneficiárias do diferimento previsto nos Decretos nº 6.734/97 (art. 2º, inciso III, alínea “a”) e nº 4.316/95 (art. 1-A, inciso I, alínea “b” e inciso II). Infração parcialmente

caracterizada. Modificada a Decisão recorrida. 7. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO EFETUADA POR AUTÔNOMO OU POR EMPRESA NÃO INSCRITA NESTE ESTADO. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Autuado anexa documentação que comprova o pagamento parcial do imposto exigido. Infração mantida parcialmente. Recursos de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão por maioria quanto ao item 10, não unânime quanto à redução ou cancelamento da multa do item 11 e, unânime quanto aos demais itens.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício apresentado pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte – Acórdão JJF nº 0269-01/06 - lavrado em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de novembro de 2002 e janeiro de 2003, no valor de R\$2.735,42, com aplicação da multa de 60%. Consta que foram realizadas vendas de mercadorias para microempresas de outros estados, com aplicação da alíquota de 7%, como se as mesmas estivessem estabelecidas no Estado da Bahia. Documentos comprobatórios: Demonstrativo (fl. 17) e cópias das Notas Fiscais nºs 6516 e 7186 (fls. 18/19);
2. Falta de recolhimento do ICMS em razão de registro de operação tributada como não tributada, nas saídas de mercadorias indevidamente equiparadas a exportação, para destinatários não enquadrados como empresas comerciais exportadoras ou *trading companys*, nos meses de janeiro, setembro e outubro de 2004, no valor de R\$47.336,69, com aplicação da multa de 60%. Consta que foram efetuadas saídas de mercadorias tributadas (sacos) sem destaque do ICMS e que apesar do CFOP (6501), constante em alguns documentos, indicar saída interestadual com fim específico de exportação, os destinatários são a Usina Central Olho D'Água e a Usivale Indústria e Comércio, usinas de açúcar localizadas no Estado de Pernambuco, conforme Demonstrativo (fl. 21), cópia das notas fiscais (fls. 22 a 37), cópia do Processo 00760220022/2002 (Pedido de Regime Especial) com Parecer nº 2552/2002 (fls. 41 a 43).
3. Recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de setembro de 2002, fevereiro, maio, julho, agosto e outubro de 2003, março, maio a julho, setembro, novembro e dezembro de 2004 e fevereiro, abril a julho e setembro de 2005, no valor de R\$604,76, com aplicação da multa de 60%. Consta que foram efetuadas saídas de mercadorias para contribuintes não inscritos nos estados de destino, com aplicação da alíquota de 12%. Documentos comprobatórios: Demonstrativo (fls. 48 a 50) e cópia de uma nota fiscal para cada CPF destinatário (fls. 51 a 64);
4. Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de junho e julho de 2005, exigindo ICMS no valor de R\$14.291,26, acrescido da multa de 60%. Consta que foram realizadas saídas de mercadorias para contribuintes inscritos neste Estado sem destaque do imposto, em operação de empréstimo comercial, conforme Demonstrativo de fl. 66 e cópias das Notas Fiscais nºs 17.593, 17.981 e 18.134 (fls. 67 a 69);
5. Recolhimento a menos do ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de abril e maio de 2003 e fevereiro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$6.820,68, acrescido da multa de 60%. Consta que foram efetuadas saídas de mercadorias para contribuinte situado no Estado de São Paulo com alíquota de 7% ao invés de 12%, conforme Demonstrativo (fl. 71) e cópias das Notas Fiscais nºs 8.144, 8.267, 8.344, 11.460, 11.461 e 11.467 (fls. 72 a 77), consulta sobre alíquota de devolução de

- empréstimo interestadual (fl. 78) e cópia do Registro de Entradas (fls. 79 a 81), para comprovar o lançamento de entrada por empréstimo;
6. 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 seu desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial, no mês de abril de 2004, exigindo imposto no valor de R\$55.142,07, acrescido da multa de 60%, conforme Demonstrativo do Cálculo do ICMS devido (fl. 83) e processo de importação (fls. 84 a 103);
 7. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade, no mês de setembro de 2003, no valor de R\$3.908,14, acrescido da multa de 60%, conforme cópia da Nota Fiscal nº 34.442 (fl. 105) e cópias das folhas 7 e 10 de livro REM 06 (fls. 106 a 108);
 8. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, relativo a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, março a julho e setembro a dezembro de 2002, janeiro a junho de 2003 e novembro de 2004, no valor de R\$25.761,81, com aplicação da multa de 60%, conforme Demonstrativo (fls. 110/111), cópia dos documentos fiscais (fls. 112 a 138) e cópia do lançamento no livro Registro de Entradas (fls. 139 a 170);
 9. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro a julho e setembro a dezembro de 2002, e janeiro a junho de 2003, com exigência de ICMS no valor de R\$36.379,73 e aplicação da multa de 60%, conforme Demonstrativo (fls. 110/111), cópias das notas fiscais e do livro Registro de Entrada (fls. 112 a 170);
 10. Falta de recolhimento do ICMS nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza da operação Exportação, sem comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Guias ou Registros de Exportação, no mês de abril de 2005, sendo exigido o ICMS no valor de R\$39.208,99, com aplicação da multa de 60%, conforme Demonstrativo (fl. 172) e cópias das Notas Fiscais nºs 16.713 e 16.714 (fls. 173/174);
 11. Falta de recolhimento do ICMS no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro a outubro e dezembro de 2002, janeiro a outubro de 2003, fevereiro a julho, outubro e novembro de 2004, e janeiro a agosto de 2005, sendo exigido imposto no valor de R\$482.301,38, acrescido da multa de 50%. Consta que foram realizadas saídas internas de mercadorias com diferimento, portanto sem destaque do ICMS, para contribuintes não autorizados a adquirir mercadorias do sujeito passivo nessa condição, conforme Demonstrativo (fls. 176 a 182), cópia de notas fiscais (fls. 183 a 187) e cópias de Resoluções BAHIAPLAST/PROBAHIA (fls. 188 a 206);
 12. Falta de retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, nos meses de março a maio, julho a outubro e dezembro de 2002, janeiro a outubro e dezembro de 2003, janeiro a dezembro de 2004 e janeiro, fevereiro, abril, maio, setembro e outubro de 2005, sendo exigido imposto no valor de R\$40.087,20, acrescido da multa de 60%. Tudo conforme Demonstrativo (fls. 208 a 214), consulta do recolhimento do ICMS sob o código 1372 (fls. 215 a 218) e consulta do INC sobre a condição das empresas prestadoras de serviço de transporte (fls. 219 a 228);
 13. Deixou de recolher, no prazo regulamentar, o ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios. Constatada a circulação de mercadorias relativas a notas fiscais canceladas irregularmente, nos meses de fevereiro de 2003, e janeiro, março e julho de 2005, sendo exigido o imposto no valor de R\$4.651,70, acrescido da multa de 70%, conforme Demonstrativo de fl. 230 e cópia das Notas Fiscais nºs 7.475, 15.907, 16.587 e 18.153, recebidas pelo destinatário, além de cópia do livro Registro de Saídas, indicando o cancelamento (fls. 233 a 241).

Em Primeira Instância, a JJF inicialmente afastou as preliminares de nulidade suscitadas, ao argumento de que as infrações imputadas estão todas devidamente previstas no RICMS/97 e na Lei nº 7.014/96, além de terem sido elaborados e acostados ao processo os demonstrativos de débitos para determinação do *quantum* devido referente a cada infração, com identificação dos respectivos documentos de origem, correspondentes aos períodos de ocorrência dos fatos geradores que foram objeto deste lançamento, tendo o sujeito passivo recebido cópias dos referidos demonstrativos, exercendo amplamente o seu direito de defesa, evidenciando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

Observou, ainda, o relator da JJF que não acolhe a solicitação para apresentação posterior de novas provas, considerando que o autuado teve oportunidade e já apresentou documentos em sua impugnação, bem como com base no art. 147 do RPAF/99, posto que os elementos de provas anexados aos autos seriam suficientes para o seu convencimento e para a Decisão da lide.

No mérito, no julgamento pela Procedência em Parte do Auto de Infração em epígrafe, o relator da JJF consignou em inicial que o sujeito passivo não impugnou os itens 1, 3 e 7 da autuação, caracterizando o reconhecimento tácito das irregularidades apuradas na ação fiscal, e, por entender que as mesmas estão devidamente caracterizadas, as manteve. Quanto aos demais itens que compõem a lide, a JJF proferiu a sua Decisão nos seguintes termos, resumidamente:

INFRAÇÃO 2 – Refere-se a saídas de mercadorias indevidamente equiparadas a exportação, para destinatários não enquadrados como empresas comerciais exportadoras ou *trading companys*. Verifica-se que as operações objeto da autuação se referiram à comercialização de embalagens para duas empresas comerciais estabelecidas no Estado de Pernambuco, tendo o sujeito passivo acostado aos autos documentação correspondente a exportações do produto açúcar realizadas pela empresa Usina Central Olho D'Água, no entanto tais documentos não versam sobre uma possível relação do autuado com essas exportações, à exceção dos memorandos emitidos pela empresa exportadora. Não se vislumbra nos autos, deste modo, que o Estado da Bahia tenha se beneficiado da parcela correspondente à fração da exportação que teria se originado neste Estado, o que caracterizaria a efetivação da exportação indireta. Ressalta ainda, o Relator, que não foram acostados aos autos as cópias das notas fiscais referentes à exportação, nas quais deveriam constar os dados correspondentes às notas fiscais emitidas pelo sujeito passivo destinadas à alegada exportação indireta, restando desatendido, deste modo, o disposto na Cláusula Terceira do Conv. ICMS 113/96, que transcreve. Quanto ao outro adquirente de seus produtos, Usivale Indústria e Comércio Ltda., ressalta a JJF que sequer constam documentos com pertinência ao quanto alegado, daí porque fica mantida integralmente a infração;

INFRAÇÃO 4 – Refere-se à prática de operações tributáveis, regularmente escrituradas, sem recolhimento do imposto, no caso operações de empréstimo comercial. Descarta as alegações do autuado, que com base nos artigos 651 e 652 do RICMS/97, aventou a possibilidade da exigência ferir o princípio da não-cumulatividade, haja vista que esses dispositivos se referem tão somente às devoluções de mercadorias anteriormente recebidas e no caso da lide o lançamento se referiu a saídas relativas a empréstimos, caso em que as operações são tributadas. Manteve-se a autuação;

INFRAÇÃO 5 – Refere-se a recolhimento a menos do ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível, nas saídas interestaduais de mercadorias regularmente escrituradas, recebidas a título de empréstimo. Observou a JJF que o sujeito passivo, valendo-se novamente do art. 651 do RICMS/97, argüiu não poder recolher imposto em percentual superior àquele destacado nas notas fiscais de entrada, mas, no entanto, com base no art. 50, inciso II, desse Regulamento, nas saídas interestaduais de mercadorias deste Estado, a alíquota a ser aplicada é a de 12%, sendo que no presente caso não importa se as operações se referem a devoluções de mercadorias recebidas em empréstimo, já que no caso da lide as mercadorias em questão se tratam de produtos fungíveis, o que significa dizer que a devolução corresponde a outras mercadorias da mesma espécie, não sendo, portanto, as mesmas recebidas pelo autuado, o que torna a infração procedente;

INFRAÇÃO 6 – Refere-se a recolhimento a menos do ICMS devido pelas importações de mercadorias do exterior.

Ressaltou a JJF que o autuado alegou ter efetuado os cálculos do ICMS com redução na base de cálculo, utilizando-se dos benefícios fiscais previstos para as operações realizadas no mercado interno, extensivas às operações de importação, já os autuantes alegaram que o mesmo dispositivo que prevê a redução da base de cálculo, estabelece a necessidade de existência de acordo entre o Brasil e o país de origem da mercadoria, condição que não teria sido comprovada pelo sujeito passivo. No entanto, entendeu a JJF que todas as condições necessárias à utilização da redução da base de cálculo estariam presentes, desde quando o equipamento importado está arrolado no Anexo 5 do RICMS/97, sob código NBM/SH 8477.20.000, o que possibilita que a carga tributária nas operações internas fique em 8,80%, conforme art. 77 do RICMS/BA e, por outro lado, o Brasil e os Estados Unidos, país de origem do equipamento importado, são signatários do Acordo OMC, antigo GATT, o que torna satisfeitas as exigências contidas no art. 12 do RICMS/97, estando, deste modo, assegurada a equiparação da importação às operações internas. Assim, considerando a redução da base de cálculo aplicável, o ICMS devido pela operação de importação do equipamento é de R\$52.592,37 e, como fora recolhido o imposto no valor de R\$46.456,84, resta devida a diferença de R\$6.135,53, ficando mantida parcialmente a exigência fiscal;

INFRAÇÕES 8 e 9 - Correspondem, respectivamente, à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS e à falta de recolhimento da diferença de alíquota, relativas à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Ressaltou a JJF que o autuado concordou com a exigência fiscal relativa às Notas Fiscais 3.805, 4.463 e 10.510, emitidas por Elon Feliciano Lessa e 6.826 de emissão de Erhardt Leimer Indústria e Comércio, apresentando justificativas referentes às demais notas fiscais objeto da autuação, que foram aceitas pelos autuantes, que elaboraram novos demonstrativos, os quais foram acatados pela JJF, tendo o débito referente à infração 08 sido reduzido para R\$ 451,00, enquanto que para a infração 09 restou um débito no montante de R\$ 270,00, conforme quadro demonstrativo inserido no voto;

INFRAÇÃO 10 – Refere-se à falta de recolhimento do ICMS nas saídas de mercadorias cuja natureza da operação era exportação, em relação às quais não fora comprovada a efetiva saída do país, através de Guias ou Registros de Exportação. Ressaltou a JJF que o autuado alegou que as mercadorias não chegaram a sair fisicamente do seu estabelecimento, fato que teria sido comprovado pela empresa destinatária ao informar a situação de pendência de recebimento das mercadorias e pela apresentação posterior de cópias autênticas das notas fiscais de saída. No entanto, aduziu o Relator da JJF que analisando as cópias das Notas Fiscais n^{os} 16.713 e 16.714, vê-se que as saídas ocorreram amparadas por não-incidência do ICMS, por se referirem a operações de exportação. Nessa situação, não se efetivando as citadas operações, para que ficasse comprovado que as mercadorias haviam retornado ao seu estabelecimento no prazo de 180 dias, contados a partir da saída dos produtos, conforme estabelecido no art. 591, inciso I, alínea “b”, do RICMS/97, se fazia necessária a correspondente emissão de notas fiscais de entrada, bem como cópias dos conhecimentos de transporte de saída e de retorno das mercadorias, para ficar comprovado o ingresso das mercadorias ao seu estabelecimento, sendo que, nesse caso, não seria exigido o pagamento do imposto, de acordo com o § 3º do mesmo dispositivo regulamentar. Ressaltou, ainda, a JJF, que para corroborar sua alegação, o autuado poderia ter também anexado o comprovante de desfazimento do contrato do serviço de transporte junto com o transportador indicado nas referidas notas fiscais, e como inexistente nos autos a comprovação da adoção desse procedimento, restou comprovada a prática da irregularidade, ficando caracterizada a saída das mercadorias para o mercado interno, o que torna a infração procedente;

INFRAÇÃO 11 – Refere-se à falta de recolhimento do ICMS, em decorrência de saídas internas de mercadorias com diferimento para contribuintes não autorizados a adquirir mercadorias do sujeito passivo nessa condição. O autuado argüiu que as operações se referiam a vendas internas de insumos por ele produzidos, que se encontravam amparadas por diferimento do ICMS, por força do Programa BAHIAPLAST e/ou da previsão contida no art. 2º, inciso III, do Decreto nº 6.734/97, no entanto os autuantes frisaram que as Resoluções do BAHIAPLAST e os Certificados de Habilitação ao Diferimento juntados pelo autuado não justificavam a falta de destaque do ICMS devido nas operações, considerando que para fruição do benefício do Programa BAHIAPLAST há a exigência de que o mesmo esteja de acordo com a resolução própria, emitida pelo Conselho

Deliberativo do citado programa, de forma específica para cada empresa beneficiada. Para deslinde da questão, a JJF deliberou pela realização de diligência a fim de que os autuantes apresentassem esclarecimentos a respeito dos produtos objeto da autuação, informando se os mesmos eram fabricados pelo próprio autuado e se os seus destinatários tinham habilitação para adquirir tais mercadorias do próprio sujeito passivo, o que foi realizado. Ressaltou que uma análise do art. 7º do Decreto nº 7.439/98, que instituiu o Programa BAHIAPLAST leva a conclusão de que não assiste razão ao autuado, pois a utilização do diferimento somente pode ser realizada por contribuinte cuja atividade econômica esteja elencada no citado artigo e o CNAE-Fiscal do sujeito passivo (2529-1/99) não se encontra ali relacionado, além do que se a atividade por ele desenvolvida estivesse contemplada naquela relação, o impugnante somente poderia aplicar o diferimento às mercadorias por ele produzidas.

Conclui o relator que é conclusiva a análise acima para fim de descaracterizar a aplicação do diferimento nas saídas promovidas pelo autuado para a maioria das empresas adquirentes de seus produtos, e que da análise das peças processuais observa-se que as empresas destinatárias dos produtos fazem jus a diversos benefícios, porém não se encontram habilitadas para adquirirem diretamente do autuado as mercadorias por ele produzidas. Após esse entendimento, passou o relator a expor o que se segue: *“Programa BAHIAPLAST concede benefícios que se referem a crédito presumido nas saídas e diferimento nas aquisições de produtos fornecidos por empresas cujo CNAE-Fiscal não coincide com aquele do autuado, a exemplo das empresas Termoplast Embalagens Ltda., Cata Nordeste S/A, Sol Dasla Indústria e Comércio de Plásticos Ltda., Proplast Embalagens Plásticas Ltda., Tecnoval Nordeste Indústria e Comércio de Plásticos Ltda., Sansuy S/A Indústria de Plásticos e Sol Embalagens Plásticas Ltda. O Programa PROBAHIA concede crédito presumido nas saídas das mercadorias de fabricação própria às empresas Minuano Nordeste S/A, Artedur Produtos Químicos Ltda. e Brespel Cia. Industrial Brasil Espanha. Quanto à empresa M L do Nordeste Ltda., não vislumbrei nos autos que esse contribuinte tivesse nenhum benefício para que fizesse jus ao diferimento nas aquisições dos produtos objeto desta infração. Não obstante os resultados acima apontados, ressalvo que as empresas Conteflex do Nordeste Ltda. e Sansuy S/A Indústria de Plásticos, estão devidamente amparadas pelo Programa DESENVOLVE, que lhes assegura o diferimento nas aquisições de insumos e embalagens, nos termos dos artigos 2º, inciso III, alínea “a” e 3º do Decreto nº 6.734/97. Neste caso, excluo da exigência fiscal os valores correspondentes às operações de aquisição promovidas por estas duas empresas, e mantenho o lançamento referente às saídas dos produtos destinadas aos outros contribuintes. Assim, esta infração restou parcialmente procedente, no valor de R\$ 442.328,57”;*

INFRAÇÃO 12 - refere-se à falta de retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativa a prestações sucessivas de serviços de transporte interestadual e intermunicipal. A JJF considerou parcialmente procedente a exigência fiscal, acatando a documentação apresentada pelo autuado quanto à empresa Expresso Modal Transportes por ter ficado comprovado que o imposto exigido foi recolhido sendo excluído do débito o valor de R\$2.026,00, referente ao mês de janeiro de 2005, e de R\$1.965,75 relativo ao mês de fevereiro desse exercício, o que propiciou que o débito dessa infração fosse reduzido em R\$3.991,75. Não foi acatada a argumentação defensiva quanto à empresa Queiroz Transporte e Rep. Ltda. A infração foi julgada, assim, parcialmente procedente no valor de R\$36.095,45.

INFRAÇÃO 13 – Refere-se à constatação de circulação de mercadorias relativas a quatro notas fiscais irregularmente canceladas. O sujeito passivo acatou a exigência fiscal referente a dois documentos fiscais, porém se insurgiu contra a cobrança relativa às outras duas notas fiscais. Ressaltou a JJF que a argumentação defensiva quanto a Nota Fiscal nº 16.587 e a Nota Fiscal nº18.153, não basta para elidir a acusação fiscal, principalmente pelo fato de que em nenhum momento foi abordada a questão referente aos conhecimentos de transporte utilizados nas duas oportunidades. Ao substituir as notas fiscais originalmente preenchidas, o sujeito passivo necessariamente deveria ter solicitado dos transportadores (respectivamente Expresso Modal Ltda e Enen Transportes Ltda), que substituíssem os conhecimentos de transporte originalmente emitidos, para que fossem alterados os dados correspondentes às notas fiscais, além do que, no

que se refere à Nota Fiscal nº 16.587, cancelada devido à rasura no formulário contínuo, não se justifica a existência de assinatura do destinatário no canhoto do mesmo, já que não foi ele o transportador das mercadorias. Quanto à Nota Fiscal nº 18.153, aduziu a JJF que enquanto a mesma fora emitida em 13/07/2005, o comunicado à SEFAZ somente foi registrado em 10/11/2005. Mantém, assim, a infração.

Em seu Recurso Voluntário - fls. 547 a 574 - o sujeito passivo pede a reforma da Decisão recorrida quanto às infrações imputadas nos itens 2, 4, 5, 10, 11, 12 e 13 da autuação, apresentando os seguintes fundamentos, ao final requerendo o direito de provar tudo o quanto alegado, inclusive por meio de diligências fiscais e posterior juntada de documentos:

INFRAÇÃO 2 – Alega que não é condição *sine qua non* para que a operação ocorra com não incidência que as empresas destinatárias se enquadrassem na condição de empresa comercial exportadora ou trading company, citando e transcrevendo o inciso II do §1º do art. 582 do RICMS/BA, e que o referido dispositivo também define como empresa comercial exportadora “*as demais empresas comerciais que realizarem operações mercantis de exportação, inscritas no registro do sistema da Receita Federal - SISCOMEX.*”. Aduz que a preocupação do Estado é que reste comprovada a efetiva exportação das mercadorias, conforme estabelece os art. 588 e 589 do mesmo diploma regulamentar, pois a intenção do legislador é desonerar as exportações, com fulcro no art. 155, §2º, inciso X, alínea “a” da Constituição Federal. Conclui que restando comprovada as exportações, conforme documentação acostada quando da impugnação, a exigência deve ser considerada improcedente, sendo que a juntada dos memorandos de exportação emitidos pela empresa USINA CENTRAL OLHO D’ÁGUA, que tem base no art. 589 do RICMS, comprova a relação do recorrente com essas exportações, a contrário do afirmado pela JJF, e que a justificativa da JJF de que este item está sendo mantido porque não consta dos autos a nota fiscal do exportador, fazendo alusão às notas fiscais do autuado, não pode ser acatada, porque estas são supridas pelos memorandos de exportação.

INFRAÇÃO 4 – Reitera não ser devida a exigência fiscal quanto às Notas Fiscais nºs 17981 e 18134, ao tempo que informa que estas acobertaram saídas a título de empréstimo de matéria prima a terceiros contribuintes localizados neste Estado, sem destaque, e que tal procedimento não teve repercussão no ICMS, pois não causou falta de recolhimento do imposto e nem prejuízo ao Estado. Informa, ainda, que as devoluções das referidas mercadorias ocorreram sempre em prazo inferior a 20 dias, também acobertadas por notas fiscais sem destaque do imposto, coincidindo as quantidades e os valores das mercadorias que foram emprestadas. Assim, conclui que não tendo havido debitamento e nem creditamento, e nem havendo dolo ou má-fé de sua parte, bem como a ausência de prejuízo para o estado, seu procedimento somente poderia implicar em multa por descumprimento de obrigação acessória transcrevendo os artigos 651, § único e 652, do RICMS/97, alega que a legislação procurou evitar que nas operações de devolução os contribuintes se creditem indevidamente ou que pague imposto que não seja devido, e que a JJF deixou de enfrentar estes dispositivos em sua Decisão. Amparando-se, ainda, no transcrito § 2º, inciso I, do art. 155, da CF/88, argumenta que a autuação fere de forma flagrante o princípio da não-cumulatividade, desde quando não houve o uso do crédito fiscal quando do retorno das mercadorias objeto dos empréstimos. Ao final, aduz que a citação do art. 143 do RPAF pela JJF não se aplica ao caso, e que a autoridade julgadora penaliza o contribuinte com um erro formal como se fosse imposto;

INFRAÇÃO 5 – Repete suas alegações defensivas no sentido de que a regra geral para as operações de saída deste Estado para São Paulo estabelece alíquota de 12%, porém no caso da autuação o que se deu foi uma exceção à regra. Explicou que tendo recebido mercadorias daquele estado, resolveu devolvê-las, por motivos diversos. Como tais mercadorias haviam entrado em seu estabelecimento com o ICMS destacado a 7%, caso em que o crédito se dá nesse montante, ao efetuar as devoluções destacou o tributo pela mesma alíquota, apesar de se tratarem de operações interestaduais destinadas a São Paulo. Observou que tendo se creditado pela alíquota de 7% no recebimento das mercadorias, caso tributasse as saídas a 12%, estaria pagando imposto indevido ao Estado no percentual de 5% sobre o valor das mercadorias. Disse que para

evitar esse pagamento a maior, o art. 651, § único, do RICMS/97, que transcreveu, prevê exatamente o procedimento adotado.

Ao final, conclui que a JJF ao entender que o autuado deveria ter devolvido as mercadorias com destaque do imposto pela alíquota de 12% e não pela de 7%, sob a alegação de que as mesmas seriam fungíveis, equivoca-se, pois a lei e nem o RICMS faz qualquer ressalva a respeito, não cabendo, assim, ao julgador fazê-lo, além do que as mercadorias enviadas pelo autuado são rigorosamente as mesmas que recebeu, como pode ser visto dos autos, ademais estaria descaracterizando-se as operações de devoluções e eliminando os seus efeitos tributários, caso a empresa utilizasse alíquotas divergentes das computadas nas entradas dessas mercadorias, ferindo o princípio da não cumulatividade, sendo, assim, indevida a exigência fiscal;

INFRAÇÃO 10 – Alega que as operações de saídas das mercadorias acobertadas pelas Notas Fiscais n^{os} 16713 e 16714 não chegaram a ocorrer, pois as mesmas não saíram fisicamente do seu estabelecimento, o que teria ficado comprovado pela contabilidade da empresa destinatária, que indicou estar pendente de recebimento das mercadorias em questão, conforme documentação que anexou quando da impugnação, e que tais documentos fiscais foram cancelados, não havendo que se falar em notas fiscais de entradas e muito menos desfazimento de contrato de serviço de transporte como argumenta a JJF.

INFRAÇÃO 11 – Reitera a alegação defensiva de que as vendas internas de insumos por ele produzidos encontravam-se amparadas por diferimento do ICMS, por força do Programa BAHIAPLAST – Programa Estadual de Desenvolvimento da Indústria de Transformação Plástica e/ou da previsão contida no art. 2º, inciso III, do Decreto nº 6.734/97, e que não obstante toda argumentação e comprovação, a JJF só excluiu da autuação as operações realizadas com as empresas CONTEFLEX DO NORDESTE LTDA e SANSUY S/A. Aduz que realizou consulta junto à Secretaria da Indústria, Comércio e Mineração, a qual ratificou toda a sua argumentação defensiva, conforme documento que anexa (ANEXOS 2 e 3).

Afirma que a JJF restringe o benefício fiscal para os produtos industrializados e comercializados pelo recorrente, quando se limita à apreciar exclusivamente o caput do art. 7 e seus incisos I a VIII do Decreto nº 7.438/98, que trata apenas dos CNAES fiscais, deixando de apreciar o §1º deste mesmo art.7º, inclusive de contemplar as vendas internas no Estado da BA, amparados pelo art. 2º do Decreto nº 6.734/97.

Aduz que a ausência de interpretação sistêmica dos incentivos para a desoneração da cadeia produtiva interna leva a absurdos, causando prejuízos ao Estado, assim alega que a não incidência do ICMS nessas vendas é correta, porque se o recorrente vendesse com o ICMS teria redução no saldo do ICMS a pagar de 41,1765%, face ao Bahiaplast, entretanto a empresa compradora teria direito ao crédito na sua totalidade de 100%, ficando o Estado prejudicado, porque recebeu 58,8235% e concedeu crédito de 100%. Na etapa seguinte, a empresa compradora de insumos do autuado vai apurar o seu ICMS a pagar, descontado das vendas, o crédito de 100%, e do saldo apurado novamente terá uma redução de 41,1765% e/ou 70%, recolhendo ao Estado apenas 58,8235% e/ou 30%. Afirma que este seu entendimento é ratificado pela SICM na consulta formulada.

Diante do exposto, conclui que é gravoso para o Estado a exigência do ICMS nas vendas internas de produtos industrializados que são utilizados como matéria prima e/ou produtos intermediários na cadeia produtiva, haja vista que ocorrerá duplicidade de incentivos, reduzindo a arrecadação do ICMS e que visando dirimir quaisquer dúvidas, procedeu a consulta fiscal via e-mail ao Coordenador de Atendimento Sr. Edilson Meireles, que ratificou que o CNAE fiscal do recorrente não interfere na venda com diferimento para as empresas que possuam o certificado de habilitação do diferimento, conforme documento que anexa (Anexo 4);

INFRAÇÃO 12 - Alega que cumpriu com a obrigação principal, diante da comprovação documental que anexou na Impugnação, devendo a mesma ser julgada improcedente. Afirma que a JJF acatou a alegação defensiva quanto à empresa Expresso Modal Transporte de Cargas e Logística Ltda., não aceitando, todavia, a relativa à empresa Queiroz Transportes e Representações Ltda., não enfrentando, assim, a argumentação impugnativa no sentido de que

esta última, por apresentar saldo credor do ICMS, não teve a obrigação de recolher o imposto nos meses indicados na autuação, razão pela qual não trouxe aos autos cópias dos DAEs de recolhimento do imposto pela citada empresa, além de alegar que os documentos envolvidos na autuação foram lançados regularmente na escrita da empresa em referência, não tendo os autuantes provado o contrário, como determinam os arts. 140 e 142 do RPAF/BA, muito embora pudessem verificar a escrituração da Queiroz Transportes, pelo poder que a legislação lhes confere. Alega, ainda, que a não apreciação por parte da JJF deste argumento cerceou seu direito de defesa;

INFRAÇÃO 13 – Contesta a exigência fiscal quanto às Notas Fiscais nºs 16.587 e 18.153, ao argumento que, em relação à primeira, o formulário contínuo respectivo foi rasurado quando da sua impressão, precisando ser cancelado, exigido que a referida nota fiscal fosse emitida utilizando-se o formulário contínuo de nº 16.588, e o que gerou a idéia equivocada de cancelamento irregular da nota fiscal foi o fato de que, por engano, o canhoto devidamente assinado pelo cliente foi arquivado indevidamente no formulário nº 015.587, que se encontra de fato cancelado. Quanto à segunda nota fiscal, alega que ela foi emitida e entregue ao transportador juntamente com a mercadoria; porém, quando da emissão do conhecimento de transporte, o motorista do caminhão informou que a nota tinha sido extraviada, retornando ao estabelecimento do autuado para fins de emissão de outra nota fiscal em substituição, quando então, foi emitida a Nota Fiscal nº 18.176, contendo os mesmos dados da nota fiscal extraviada, fato comunicado a SEFAZ através do Processo nº200755/2005-2, antes da ação fiscal.

Ressalta, ainda, quanto à fundamentação da JJF para manter as exigências relativas a tais notas fiscais - no caso a não substituição dos conhecimentos de transporte originalmente emitidos pelas transportadoras, com a alteração dos dados correspondentes a estas notas – que no caso da NF 16587 a fundamentação utilizada é descabida, pois foi explicado que a mesma foi emitida, porém utilizando-se do formulário contínuo 16588, portanto o conhecimento de transporte emitido corresponde ao conhecimento de transporte da NF Nº 16587, emitida no formulário contínuo 16588. Anexa como prova de suas alegações, cópia autenticada de todas as vias do formulário contínuo 16587, cópia autenticada da NF Nº 16587 emitida no formulário contínuo 16588, para comprovar sua emissão, e cópia autenticada do conhecimento de transporte emitido pela empresa Expresso Modal Ltda., para comprovar o transporte da mercadoria constante da NF Nº 16587. Alega ainda, que o canhoto da NF Nº 16587 foi anexado indevidamente no formulário contínuo 16587 que foi cancelado, e cuja prova do cancelamento afirma que já se encontra nos autos.

No que toca à Nota Fiscal nº 18153, anexa a cópia autenticada do conhecimento de transporte emitido pela empresa ENEN Transportes Ltda., responsável pelo transporte das Notas Fiscais nºs 18152 e 18176, haja vista que a Nota Fiscal Nº 18153 foi extraviada pela transportadora, conforme comunicado a SEFAZ.

Às fls. 621 a 627, consta petição denominada de Aditamento ao Recurso Voluntário, através do qual o sujeito passivo acosta aos autos declaração da empresa transportadora Translion no sentido de que foi por ele contratada para efetuar o transporte das mercadorias relacionadas ao item 10 da autuação, e que este não se efetivou, motivo pelo qual não foi por ele emitido o correspondente conhecimento de transporte. Também consta desta petição manifestação quanto ao item 11 da autuação, requerendo sua improcedência, nos seguintes termos, resumidamente:

- I. que conforme Ofício nº 14/06, da Superintendência de Indústria e Mineração, todos os clientes com a qual o recorrente efetuou operações de venda dos produtos por ela fabricados, sem o destaque do ICMS, estão devidamente amparados pelo diferimento;
- II. que a alegação da JJF de que a classificação fiscal do recorrente CNAE-Fiscal nº 2529-1/99 – não se encontra relacionada no decreto regulamentador do Programa Bahiaplast – Decreto nº 7.438/98 - não procede, pois a referida legislação teria evoluído no sentido de abrigar o diferimento para os estabelecimentos que exerçam a atividade e não para os inscritos nestas classificações, não precisando, assim, estar a empresa inscrita em um dos citados códigos, e sim exercer a atividade como ocorre com o recorrente;

- III. que a classificação fiscal da empresa está correta, já que a produção de sacos, sacolas e filmes termoplásticos, é predominante sobre a de fabricação de compostos termoplásticos. No entanto, ao produzir compostos termoplásticos, a empresa está exercendo a atividade enquadrada no CNAE-Fiscal nº 2431-7/00 - fabricação de resinas termoplásticas – que se encontra amparado no art. 7º do decreto em referência;
- IV. que a JJF se equivoca, pois quem deve exercer a atividade fiscal relacionada no referido dispositivo é o fornecedor do produto, e não o adquirente;
- V. que em relação à empresa ML do Nordeste Ltda., a mesma está devidamente habilitada ao regime de diferimento, conforme disciplina do Decreto nº 4.316/95, em seu art. 1-A, observando que neste caso específico a mercadoria comercializada foi embalagem termoplástica produzida pelo recorrente e utilizada no processo produtivo da empresa referenciada.

Às fl. 631/637, consta opinativo da PGE/PROFIS quanto a cada uma das infrações objeto do Recurso Voluntário, no seguinte sentido:

INFRAÇÃO 2 – entende que não merece guarida a tese recursal, posto que pela leitura dos textos legais sobre a matéria – arts. 581 e 582 do RICMS – o legislador concedeu à natureza jurídica do sujeito intermediário do ato de exportação, status de condição imprescindível à formalização da exportação indireta, transformando-a numa autêntica formalidade substancial à formatação da equiparação normativa, não restando provado a natureza jurídica das empresas destinatárias das saídas de mercadorias para fins de exportação;

INFRAÇÕES 4 E 5 – concluindo pela insubsistência da tese recursal, aduziu a PGE/PROFIS que a alegação de coincidência de valores entre as saídas das matérias-primas para terceiro e as devoluções, não merece acolhida, pois se tratando as mercadorias saídas para terceiro de bens fungíveis, impossível se faz a afirmação de se tratar das mesmas matérias-primas devolvidas, e que as mercadorias tidas como remetidas a título de empréstimo, pela sua natureza fungível, a partir da tradição das mesmas, transfere-se ao mutuário a qualidade de proprietário das mesmas, caracterizando, desta forma, o fato gerador do ICMS, visto sob o enfoque da circulação econômica das mercadorias;

INFRAÇÃO 10 – que deve ser mantida a Decisão recorrida, posto que não logrou o recorrente êxito em fazer prova da sua alegação da não saída das mercadorias do seu estabelecimento, a exemplo da prova do distrato relativo ao serviço de transporte de mercadorias, comprovação do desfazimento do negócio jurídico;

INFRAÇÃO 11 – que a declaração da Secretaria da Indústria, Comércio e Mineração não se presta plenamente a certificar o enquadramento das indústrias destinatárias das saídas de insumos e embalagem do recorrente no benefício do diferimento, porquanto não identifica o momento deste enquadramento;

INFRAÇÃO 12 – que deve ser mantida a Decisão recorrida, posto que não há nos autos comprovação do recolhimento do imposto correspondente aos serviços da empresa Queiroz Transporte Ltda.;

INFRAÇÃO 13 - que também deve ser mantida a Decisão recorrida, já que o cancelamento das notas fiscais pelo remetente deveria ser concomitante ao pedido de emissão de novos conhecimentos de transportes, alterando-se os dados referentes às notas fiscais.

Às fl. 638, consta despacho da então procuradora assistente, Maria Olívia T. de Almeida, no sentido de acolher os fundamentos expostos no opinativo relatado, ressaltando, quanto à infração 11, que poderá ser diligenciado, por cautela, a Secretaria de Indústria, Comércio e Mineração – SICM - para dirimir a dúvida ainda restante quanto a menção a uma data ou período específico de enquadramento das empresas no diferimento.

Às fl. 642, o então Relator diligenciou a ASTEC, com o acordo desta 1ª Câmara de Julgamento, para que fossem adotadas as seguintes providências:

- I. verificar junto a SICM as datas em que as empresas destinatárias das mercadorias vendidas pelo autuado passaram a usufruir do benefício do diferimento nas operações citadas e,
- II. em havendo coincidência entre os períodos e os produtos beneficiados, elaborar demonstrativo excluindo os respectivos valores.

Às fls. 645/646, consta o Parecer ASTEC nº 75/2007, onde o fiscal revisor elabora demonstrativo relacionando as empresas destinatárias e as respectivas datas de vigência do benefício do diferimento, ressaltando que o código de atividade econômica do fornecedor – 2431-7/00 - previsto nas resoluções correlatas é divergente do código da empresa autuada – 2529-1/99. Elabora, ainda, demonstrativo dos valores remanescentes a ser exigidos, considerando exclusivamente a data em que as resoluções passaram a vigorar, com base no comparativo das datas de vigência e as datas das operações objeto da autuação, no valor total de R\$4.894,15.

Cientificado do resultado revisional, o recorrente manifesta-se às fls. 662 a 666 – reportando-se ao opinativo da PGE/PROFIS quanto ao item 02 da autuação, informando que acosta aos autos nesta oportunidade a prova de que a destinatária da mercadoria é uma Trading Company, nos termos do inciso I, §1º do art. 582 do RICMS, o qual se refere ao Decreto-Lei nº 1.248, de 29/11/72, que por sua vez estabelece os critérios de classificação das empresas assim nominadas, daí não se tratar de natureza jurídica das empresas, como entende a PGE/PROFIS, já que o próprio art. 582 afirma que para os seus efeitos entende-se como empresa comercial exportadora as classificadas como Trading Company, nos termos do Decreto-Lei nº 1.248. Anexa aos autos o Certificado de Registro Especial da empresa Usina Central Olho D'Água, que lhe daria a condição em apreço – fls. 668 a 671.

A PGE/PROFIS, em novo opinativo de fls. 676 a 678, se manifesta quanto ao item 02 da autuação, consignando que ao contrário do afirmado pelo recorrente os documentos acostados aos autos somente comprovam a condição de exportadora da empresa Usina Central Olho D'Água nos anos base de 2006/2007, não havendo prova desta condição no ano de 2004, período dos fatos geradores do imposto. Ressaltou, ainda, que conforme informações colacionadas junto a Junta Comercial de Pernambuco a empresa em tela teve seu registro comercial cancelado por duas vezes, com base no art. 60 da Lei nº 8.934/94, e que com lastro no Decreto-Lei nº 1.248/72, em seu art. 2º, inciso I, a comprovação da qualidade de empresa exportadora a pessoas jurídicas comerciais tem como requisitos cumulativos: a) Registro Especial na Carteira de Comércio Exterior do Banco do Brasil S/A – CACEX – e b) Registro Especial na Secretaria da Receita Federal, de acordo com as normas aprovadas pelo Ministro da Fazenda, mas que foi trazido aos autos apenas a comprovação do atendimento deste último requisito e, ainda, assim, para o ano de 1999. Opina, assim, pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário, apenas quanto ao item 11 da autuação, com base no Parecer ASTEC de fls. 645 a 647.

Consta ainda dos autos Memorial apresentado pelo recorrente, onde reitera as alegações já trazidas em sua peça recursal, na peça que denominou de aditivo ao Recurso Voluntário e na manifestação que proferiu após a diligência realizada pela ASTEC.

VOTO

Inicialmente, quanto ao Recurso de Ofício, que se reporta às infrações descritas nos itens 6, 8, 9, 11 e 12 da peça inicial do presente lançamento de ofício, entendemos não merecer reparos a Decisão de Primeira Instância. pelos fundamentos que exporemos abaixo:

ITEM 6 – Neste item imputa-se ao sujeito passivo o recolhimento a menos do ICMS devido na importação de mercadorias do exterior, tendo restado comprovado nos autos que a importação originou-se de país signatário do Acordo OMC, antigo GATT, sendo aplicável, assim, a regra do art. 12 do RICMS/97, abaixo transcrito, que assegura a equiparação da importação às operações internas. Do exposto, corretamente a JJF entendeu que como os produtos importados gozam internamente do benefício fiscal da redução da base de cálculo, com base no art. 77 do RICMS/BA, devidamente arrolados no seu Anexo 5 sob o código NBM/SH 8477.20.000, o que possibilita que a carga tributária nas operações internas fique em 8,80%, importando o ICMS devido pela operação

de importação do equipamento no valor de R\$52.592,37, e já tendo sido pago pelo contribuinte o valor de R\$46.456,84, restou devido apenas o valor de R\$6.135,53, razão pela qual este item foi julgado procedente em parte;

“Art. 12. Aplicam-se às operações de importação de mercadorias do exterior os benefícios fiscais previstos para as operações realizadas no mercado interno com as mesmas mercadorias, em idênticas condições, sempre que tratado celebrado entre o Brasil e o país de origem dispuser nesse sentido.”

ITENS 8 E 9 – Nestes itens imputam-se ao sujeito passivo, respectivamente, a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS e a falta de recolhimento da diferença de alíquota, relativas à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Da análise das notas fiscais ensejadoras da autuação, verificamos que de fato agiu corretamente a JJF ao afastar as duas exigências fiscais (glosa de crédito e diferença de alíquota, que estão relacionadas), inclusive com a concordância dos autuantes em sua informação fiscal, relacionados aos seguintes documentos fiscais:

- a) notas fiscais que envolveram a aquisição do fornecedor A. Carnevalli & Cia – acostadas às fls. 346 a 387 - que se referem ao recebimento de equipamentos para fins de teste, os quais retornaram ao remetente, tudo conforme determina o art. 651, fazendo-se constar das notas fiscais de devolução os mesmos dados constantes nas notas fiscais de origem, inclusive o valor do ICMS destacado;
- b) Nota Fiscal nº 011.903 – acostada aos autos às fl. 388 - emitida por Sol Dasla Indústria e Comércio de Plásticos Ltda., que se referiu à devolução de equipamento anteriormente recebido do recorrente através da Nota Fiscal nº 002.572 - fls. 389;
- c) Nota Fiscal nº 023899, emitida por Chemson Ltda, correspondente à matéria prima denominada “naftolub AC 100”, utilizada no processo produtivo do recorrente;

ITEM 11 - Quanto a este item, onde se imputa ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS, em decorrência de saídas internas de mercadorias com diferimento, para contribuintes não autorizados a adquirir mercadorias do sujeito passivo nessa condição, a JJF excluiu da exigência fiscal, julgando-a, portanto, procedente em parte, as operações envolvendo as empresas Conteflex do Nordeste Ltda. e Sansuy S/A Indústria de Plásticos, por entender que estão devidamente amparadas pelo Programa DESENVOLVE, que lhes assegura o diferimento nas aquisições de insumos e embalagens, nos termos dos artigos 2º, inciso III, alínea “a” e 3º do Decreto nº 6.734/97, conforme resoluções respectivas, acostadas às fls. 200 e 201 dos autos.

Da análise dos autos, entendemos devidas as exclusões efetivadas pela JJF quanto às operações de vendas do produto para tais destinatários, pois de fato o art. 2º, inciso III, alínea “a” do Decreto nº 6.734/97, abaixo transcrito, determina o diferimento nas operações internas com insumos, embalagens, componentes, partes, peças, conjuntos, subconjuntos - acabados ou semi-acabados - exclusivamente para emprego na fabricação de produtos acabados, dando, assim, o devido suporte normativo ao procedimento relatado pelo recorrente.

“Art. 2º Ficam diferidos o lançamento e o pagamento do ICMS devido:

III - nas operações internas com:

a) insumos, embalagens, componentes, partes, peças, conjuntos, subconjuntos - acabados ou semi-acabados - pneumáticos e acessórios, exclusivamente para emprego na fabricação de produtos acabados, destinados a fabricante dos produtos mencionados no art. 1º, excetuados os segmentos indicados nos incisos V, VI e VIII do mesmo artigo, instalado neste Estado a partir de 25 de janeiro de 1997, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos deles decorrentes;“. Grifos nossos.

Assim, no que pertine às operações com o produto Película de Polietileno Tubular e Saco Liner, entendemos deva ser mantida a exclusão dos valores a tais produtos pertinentes, pois se trata efetivamente de insumos, a serem utilizados no processo fabril da empresa Conteflex, além do que a mesma encontra-se regularmente habilitada a operar no regime do diferimento, conforme fl. 447.

No que toca à empresa Sansuy, a empresa de fato é beneficiária do diferimento a que se reporta o art. 2º, inciso III, alínea “a” do Decreto nº 6.734/97, conforme Resolução nº 15/2005, onde lhe são transferidos os benefícios concedidos à empresa Viniartefatos Ltda, conforme Resolução

nº35/2004, por conta de sucessão (vide fls. 456 a 458), além de estar devidamente habilitada a operar no diferimento, conforme certificado de habilitação de fl. 454.

ITEM 12 – Neste item, imputa-se ao sujeito passivo a falta de retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativa a prestações sucessivas de serviços de transporte interestadual e intermunicipal. A JJF manteve parcialmente a exigência fiscal, corretamente, por ter restado comprovado pelo autuado o recolhimento do ICMS exigido em relação à empresa Expresso Modal Transportes, o que, inclusive, foi acatado pelos autuantes, no valor de R\$2.026,00, referente ao mês de janeiro de 2005 e de R\$1.965,75, relativo ao mês de fevereiro desse exercício, totalizando o valor de R\$3.991,75, excluído da exigência fiscal em tela.

Quanto ao Recurso Voluntário – que se reporta aos itens 2, 4, 5, 10, 11, 12 e 13 da autuação – entendemos deva ser dado Provimento Parcial ao mesmo, unicamente quanto aos itens e 13, pelos fundamentos que exporemos abaixo:

ITEM 2 – Neste item imputa-se ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS por ter dado saídas de mercadorias – embalagens - indevidamente equiparadas a exportação, para destinatários não enquadrados como empresas comerciais exportadoras ou *trading companys*. As operações autuadas tiveram como empresas destinatários a Usina Central Olho D'Água e a Usivale Indústria e Comércio Ltda., ambas estabelecidas no Estado de Pernambuco. De logo devemos consignar que o recorrente, desde a Impugnação, não contesta a exigência quanto às operações realizadas com a última empresa citada, não havendo, assim, controvérsia quanto à mesma.

Como observou a JJF o sujeito passivo acosta aos autos documentação correspondente a exportações do produto açúcar, realizadas pela Usina Central Olho D'Água, empresa produtora do referido produto, que o exporta acondicionado em sacarias adquiridas junto a fabricantes de embalagens, dentre eles o recorrente.

Ora, observamos que tanto a JJF como a PGE/PROFIS, seguindo o enfoque equivocadamente dado pelo sujeito passivo à questão desde a impugnação, se limitam a discutir a questão sobre o ponto de vista da atividade realizada pela empresa destinatária, se comercial exportadora ou *Trading Company*.

No entanto, a questão é outra, como bem colocou os autuantes em sua informação fiscal: Houve uma saída interestadual promovida pelo contribuinte autuado, do produto por ela fabricado – sacarias – com destino a usinas produtoras de açúcar do Estado de Pernambuco, sem o devido destaque do imposto, por entender a empresa que a operação estaria abrangida pela não incidência do art. 582 do RICMS, conforme CFOP utilizado nas referidas operações e observação constante no campo Dados Adicionais dos referidos documentos fiscais (vide fls. 22 a 37), argumentando a empresa em sua defesa que sendo a empresa destinatária exportadora, conforme registro como tal junto à Receita Federal, o requisito do dispositivo citado estaria atendido. Ocorre que esta saída interestadual não pode ser feita ao abrigo da não-incidência, pois em verdade esta operação não consiste em remessa de mercadoria com o fim específico de exportação através de empresa comercial exportadora, conforme previsão do Art. 582 supracitado, mas, em verdade, operação de venda de embalagem, para ser utilizada pelo contribuinte adquirente em suas operações de exportação dos seus produtos, no caso, açúcar.

E de fato consta dos Registros de Exportação – RE - acostados aos autos pelo próprio sujeito passivo, que este foi o produto exportado – açúcar – e justamente por esse fato que não foram juntados aos autos as notas fiscais de exportação (a serem emitidas pela Usina em referência) consignando, no campo “Informações Complementares”, o número, a série e a data de cada Nota Fiscal emitida pelo estabelecimento remetente (no caso, o autuado), conforme exige o caput do Art. 588 do RICMS, cujo teor abaixo transcrevemos, e que possibilitaria, conjuntamente com a informação do estado produtor constante no RE, o repasse, pela União, ao Estado de origem do produto, da parcela que lhe caberia a título de ressarcimento pela desoneração do imposto:

“Art. 588. O estabelecimento destinatário-exportador beneficiário do credenciamento a que se refere o art. 585, ao emitir a Nota Fiscal para documentar a saída de mercadoria para o exterior, além dos demais requisitos,

fará constar, no campo “Informações Complementares”, o número, a série e a data de cada Nota Fiscal emitida pelo estabelecimento remetente (Conv. ICMS 113/96). ”. Grifos nossos.

Não é desconhecido dos Fiscos Estaduais o pleito das empresas fabricantes de embalagens de se verem desoneradas do ICMS nas vendas que se destinem a empresas adquirentes que irão utilizá-las para acondicionar produtos a serem exportados, inclusive reforçado pelo fato desta operação gozar de desoneração de tributos federais. Mas não há, ressalte-se, como querer aplicar as regras da remessa de mercadorias com fim específico de exportação, a uma porque, como já colocado acima, não há na legislação amparo para tal procedimento e, à duas, porque tal desoneração somente poderia se dar via benefício fiscal. Aliás, o Estado da Bahia internamente nestas operações concede diferimento do imposto, com regra de dispensa do ICMS diferido quando da exportação do produto acondicionado com a embalagem recebida com o referido diferimento, nos termos do inciso LV do art. 343 e §3º do art. 347 do RICMS, como abaixo transcrito:

“Art. 343. É diferido o lançamento do ICMS incidente:

LV - nas saídas de embalagens, efetuadas por estabelecimento fabricante desses produtos, com destino a empresas exportadoras, para o momento em que ocorrer a saída para o exterior dos produtos acondicionados com as referidas embalagens.”.

“Art. 347. O ICMS será lançado pelo responsável:

§ 3º É dispensado o lançamento do imposto cujo lançamento tenha sido diferido, relativamente às entradas:

I - quando o termo final do diferimento for o momento da saída subsequente da mercadoria ou do produto dela resultante, no caso de:

a) mercadoria que venha a ser exportada para o exterior com observância dos arts. 581, 582 e 583;”

Por outro lado, a simples leitura das regras procedimentais das operações de exportação indireta, dispostas no RICMS, trazidas por acordo interestadual de âmbito nacional – Convênio ICMS 113/96 – e que encontra amparo na Lei Complementar nº 87/96, deixa claro que a desoneração se aplica tão-somente quando a própria mercadoria objeto da operação com fim específico de exportação é destinada ao exterior, tanto que a regra do §2º, inciso I do art. 582, determina que as mercadorias em apreço não podem sofrer no estabelecimento exportador nenhum processo de beneficiamento, rebeneficiamento ou industrialização, salvo reacondicionamento para embarque;

Do exposto, deve ser mantida a exigência fiscal com os fundamentos acima alinhavados.

ITEM 4 – Trata da realização de operações tributáveis, regularmente escrituradas, sem recolhimento do imposto, alegando o recorrente que se trata de operações de empréstimo comercial, conforme contratos realizados com contribuintes baianos. Comungamos com o entendimento da JJF no sentido de que o ICMS incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias, não importando se a título gratuito ou oneroso, sendo tais operações regularmente tributadas, além do que descabe aferir-se se houve ou não prejuízos para o erário, argumento que não elide a infração cometida, perfeitamente caracterizada, e que não se refere a um simples erro formal, como quer fazer crer o recorrente, pois o procedimento equivocado do sujeito passivo implicou em descumprimento de obrigação principal.

E de fato, determina o Código Tributário Nacional, em seu art.118, que “ *A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos*”, o que encontra arrimo também na legislação baiana, no art. 2º, §1º da Lei nº 7.014/96, que determina que **são irrelevantes para a caracterização do fato gerador a natureza jurídica da operação mercantil ou da prestação de serviço de que resultem quaisquer das hipóteses de incidência previstas na legislação, ou o título jurídico pelo qual a mercadoria ou bem esteja ou tenha estado na posse do respectivo titular.**

Por outro lado, como bem ressaltou a PGE/PROFIS, no contrato de mútuo o mutuante transfere ao mutuário o domínio do bem emprestado, sendo, portanto, a partir da tradição, o mutuário responsável pelos riscos da coisa recebida, caracterizando, assim, o fato gerador do ICMS sob o enfoque da circulação econômica das mercadorias. Neste ponto, acrescentamos que, em verdade, há não só circulação econômica, como circulação jurídica e circulação física, o que autoriza a cobrança do ICMS, pela ocorrência do seu fato gerador.

Ainda devemos ressaltar que não há ofensa ao princípio da não-cumulatividade, como afirma o recorrente, pois o que está a se exigir é o devido destaque do imposto pela incidência do ICMS na operação realizada.

Por fim, a utilização do crédito fiscal pelo contribuinte é assegurada pela legislação, nos termos do art. 93 do RICMS/BA, sendo possível ao contribuinte sua apropriação, mediante processo de creditamento extemporâneo, obedecidas os requisitos e formalidade do art. 101 do mesmo diploma regulamentar.

Do exposto, também deve ser mantida a exigência fiscal.

ITEM 5 – Trata a imputação em epígrafe de recolhimento a menos do ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível, nas saídas interestaduais de mercadorias regularmente escrituradas, recebidas a título de empréstimo. Este item está relacionado ao item anteriormente relatado, sendo que o sujeito passivo alega que efetuou o retorno de mercadoria recebida a título de empréstimo, com base na regra do art. 651 do RICMS/97, que determina a devolução de mercadoria com a mesma alíquota e base de cálculo do recebimento.

Ora, assim como ressaltamos acima, a legislação do ICMS não alberga a figura da saída a título de empréstimo, sendo aplicada a esta operação, denominada equivocadamente pelo recorrente de devolução (sic), o mesmo tratamento dispensado à saída de mercadorias. Em verdade, não há que se falar em devolução, pois não ocorre no presente caso desfazimento de operação, mas sim efetiva saída de mercadoria, diversa da recebida, pelo estabelecimento do recorrente.

Como bem colocou a Diretoria de Tributação da SEFAZ em consulta formulada por outra empresa sobre a mesma matéria – acostada aos autos pelos autuantes – fl. 78 dos autos – “*o contrato ou negócio jurídico sob o qual foi realizada a operação de circulação de mercadoria é fato irrelevante para caracterizar a ocorrência do fato gerador. A consulente ao receber mercadorias fungíveis, ou seja, consumíveis, e não faz a devolução das mesmas estará realizando uma operação de circulação de mercadorias. Assim, ainda que na devolução sejam utilizadas outras mercadorias da mesma espécie, qualidade e quantidade, não se descaracterizará a ocorrência do fato gerador do ICMS. Do exposto, considerando que se trata de operação de circulação de mercadorias – matéria-prima - portanto mercadorias consumidas em processo industrial, a consulente deverá em relação às saídas de mercadorias devolvidas em substituição às recebidas, quando destinadas ao Estado de São Paulo, proceder como operação que destina mercadoria a contribuinte do imposto aplicando a alíquota de 12%, conforme art. 50, inciso II do RICMS/BA.*”.

Assim, como no caso presente, em se tratando de saídas interestaduais de mercadorias deste Estado, sem regra de desoneração, ou seja, tributada normalmente, a alíquota aplicável de fato é a prevista no art. 50, inciso II, do RICMS/BA, estando, assim, correta a exigência fiscal.

ITEM 10 – A infração descrita neste item refere-se à falta de recolhimento do ICMS nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza da operação Exportação, sem comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Guias ou Registros de Exportação. Verificando o demonstrativo elaborado pelos autuantes, constata-se que a exigência fiscal refere-se a apenas duas Notas Fiscais de nºs 16.713 e 16714, ambas do mês de abril/2005, emitidas para a empresa Comercializadora El Verdugo, em Caracas, Venezuela. Alega o sujeito passivo que as mercadorias não chegaram a ser exportadas, sequer saindo do seu estabelecimento, no entanto não traz documentos que tenham o necessário suporte probatório do quanto alega, visto que a ficha/razão que acostou aos autos na impugnação como sendo do cliente/destinatário – fl. 467 - não se presta por si só a comprovar o quanto alegado. Já em sede de Recurso Voluntário, alega a empresa que as referidas notas fiscais foram canceladas, e por isso não se justificaria o argumento da JJF para manter a exigência fiscal no sentido de que deveria ter sido emitida notas fiscais de entrada ou desfazimento de contrato de serviço de transporte, ao tempo que acosta todas as vias dos referidos documentos fiscais em cópias – fls. 577 a 584 - e, em seu aditivo ao Recurso, acosta aos autos declaração do transportador constante nos referidos documentos no sentido de que não realizou o transporte das mercadorias em apreço – fl. 628.

Da análise dos novos documentos acostados aos autos pelo sujeito passivo em sede recursal e da legislação pertinente – arts.210, §§ 1º e 2º, 211 e 212 do RICMS, abaixo transcritos - entendemos que não consegue o contribuinte elidir a infração que lhe foi imputada, posto que não atendeu às exigências dos referidos dispositivos que possibilitaria a efetiva comprovação do cancelamento dos documentos fiscais em apreço, tais como declaração do motivo que houver determinado o cancelamento; anotação do motivo do cancelamento do documento fiscal no livro fiscal próprio, na coluna "Observações" e emissão de nota fiscal de entrada para reposição da mercadoria no estoque, quando a nota fiscal cancelada for lançada no Registro de Saídas. Assim, deve ser mantida a Decisão recorrida, que julgou procedente a exigência fiscal em tela.

“Art. 210. Quando o documento fiscal for cancelado, conservar-se-ão no talonário, formulário contínuo ou jogos soltos todas as suas vias, com declaração do motivo que houver determinado o cancelamento, e referência, se for o caso, ao novo documento emitido.

§ 1º O motivo do cancelamento do documento fiscal será anotado, também, no livro fiscal próprio, na coluna "Observações".

§ 2º No caso de documento copiado, far-se-ão os assentamentos no livro copiador, arquivando-se todas as vias do documento cancelado.

Art. 211. Não poderá ser cancelado o documento fiscal que tiver sido escriturado no livro fiscal próprio, ou que tiver dado trânsito à mercadoria.

Art. 212. Na hipótese do artigo anterior, uma vez lançado o documento fiscal, normalmente, no Registro de Saídas, será emitida Nota Fiscal (entrada) para reposição da mercadoria no estoque e utilização do crédito fiscal, quando for o caso.”.

ITEM 11 – Neste item imputa-se ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS em decorrência de saídas internas de mercadorias com diferimento, para contribuintes não autorizados a adquirir mercadorias do sujeito passivo nessa condição. Compulsando-se os autos e os documentos acostados pelos autuantes, em confronto com a legislação pertinente (Decreto nº 4.316/95, Decreto nº 6.734/97 e Decreto nº 7.439/98) verificamos que as seguintes empresas destinatárias das operações objeto das exigências fiscais objeto do presente Recurso – a saber: Termoplast Embalagens Ltda., Cata Nordeste S/A, Sol Dasla Indústria e Comércio de Plásticos Ltda., Proplast Embalagens Plásticas Ltda., Tecnoval Nordeste Indústria e Comércio de Plásticos Ltda. e Sol Embalagens Plásticas Ltda, são empresas de transformação plástica, beneficiárias do Decreto nº 7.439/98 - que aprova o Regulamento do Programa Estadual de Desenvolvimento da Indústria de Transformação Plástica - BAHIAPLAST, cujas resoluções estão acostadas aos autos às fls. 425, 428, 431, 432, 437, 439 e 441, gozam do benefício do diferimento do ICMS nas aquisições dos produtos constantes nas referidas resoluções, **desde que adquiridas junto a estabelecimentos inscritos no cadastro do ICMS da Bahia sob código de atividade econômica nº 2431-7/00**. Por sua vez, o código de atividade econômica do autuado é 2529-1/99, diverso, portanto, do constante nas referidas resoluções, não restando comprovado nos autos que ao efetuar vendas de resinas termoplásticas passaria a ser enquadrada no código 2431-7/00. Neste sentido, correta a exigência fiscal, posto que as operações de saídas do autuado para as empresas em tela não poderia ser efetuadas ao abrigo do diferimento, o que encontra lastro no art. 7º do diploma regulamentar citado, como abaixo transcrito, daí porque entendemos não haver possibilidade de acatamento do demonstrativo de débito com a redução nos valores exigidos elaborado pela ASTEC, até porque a própria Assessoria Técnica ressaltou a divergência entre o código de atividade econômica do autuado e o constante nas referidas resoluções e no dispositivo que abaixo transcrevemos e a questão não se tratar de período de vigência das resoluções:

“Art. 7º Ficam diferidos o lançamento e o pagamento do ICMS devido nas saídas internas de produtos petroquímicos intermediários, de estabelecimentos onde sejam exercidas atividades enquadradas na Classificação Nacional de Atividades Econômicas/Fiscal (CNAE-FISCAL) sob os códigos a seguir indicados, desde que produzidos nesses estabelecimentos, com destino a contribuintes que os utilizem no processo de industrialização, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes do seu processamento ou industrialização:

I - 2421-0/00 fabricação de produtos petroquímicos básicos;

II - 2422-8/00 fabricação de intermediários para resinas e fibras;

III - 2429-5/00 fabricação de outros produtos químicos orgânicos;

IV - 2431-7/00 fabricação de resinas termoplásticas;

- V - 2432-5/00 fabricação de resinas termofixas;
VI - 2433-3/00 fabricação de elastômeros;
VII - 2441-4/00 fabricação de fibras, fios, cabos e filamentos contínuos artificiais;
VIII - 2442-2/00 fabricação de fibras, fios, cabos e filamentos contínuos sintéticos.”

No que toca às operações realizadas com as empresas Minuano Nordeste S/A, Artedur Produtos Químicos Ltda. e Brespel Cia. Industrial Brasil Espanha, entendemos assistir razão ao recorrente, posto que as mesmas são beneficiárias do diferimento nas aquisições de insumos, componentes e embalagens, nos termos dos artigos 2º, inciso III, alínea “a” e 3º do Decreto nº 6.734/97, já transcrito acima quando apreciamos o referido item em sede de Recurso de Ofício, estando as referidas empresas devidamente habilitadas a operar no regime do diferimento. Também quanto à empresa M L do Nordeste Ltda, entendemos assistir razão ao recorrente, merecendo guarida sua alegação recursal de que o Decreto nº 4.316/95 abriga a aquisição de matérias-primas, material intermediário e embalagens a esta destinadas, com base no art. 1-A, inciso I, alínea “b” e inciso II do diploma regulamentar referenciado, que abaixo se transcreve, além de estar a empresa destinatária também devidamente habilitada, conforme Certificados de Habilitação de fls. 449 e 452.

“Art. 1º-A Fica também diferido o lançamento do ICMS:

I - nas operações de recebimento do exterior, efetuadas por estabelecimentos industriais fabricantes de máquinas e aparelhos elétricos, eletrônicos, eletro-eletrônicos e de telecomunicações, de suportes ópticos, de equipamentos de informática e de cabos e fios de alumínio e de fibra ótica:

b) de matérias-primas, material intermediário e embalagens, a serem utilizados exclusivamente no processo produtivo, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos deles decorrentes;

II - nas operações internas efetuadas por qualquer estabelecimento que destine a fabricante dos produtos mencionados no inciso I:

b) matérias-primas, material intermediário e embalagens, partes, peças e componentes, a serem utilizados exclusivamente no processo produtivo, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos dele decorrentes.”

Assim, votamos pela modificação da Decisão recorrida para que sejam excluídos os valores pertinentes a tais empresas, que remonta ao valor de R\$109.203,24, com base no demonstrativo original elaborado pelos autuantes e resumo abaixo:

DEMONSTRATIVO DA INFRAÇÃO 11					
Data Ocorrência	Data Vencimento	Valor Cobrado	Valor Excluído	Valor Exigido	Multa
31/01/2002	09/02/2002	21.160,39	0,00	21.160,39	50
28/02/2002	09/03/2002	32.343,01	0,00	32.343,01	50
31/03/2002	09/04/2002	22.040,35	0,00	22.040,35	50
30/04/2005	09/05/2002	4.053,89	0,00	4.053,89	50
31/05/2002	09/06/2002	5.373,95	0,00	5.373,95	50
30/06/2002	09/07/2002	202,77	0,00	202,77	50
31/07/2002	09/08/2002	8.997,20	0,00	8.997,20	50
31/08/2002	09/09/2002	22.757,98	0,00	22.757,98	50
30/09/2002	09/10/2002	40.021,94	0,00	40.021,94	50
31/10/2002	09/11/2002	8.892,48	0,00	8.892,48	50
31/12/2002	09/12/2002	5.288,95	0,00	5.288,95	50
31/01/2003	09/01/2003	3.069,73	0,00	3.069,73	50
28/02/2003	09/02/2003	73.349,88	0,00	73.349,88	50
31/03/2003	09/03/2003	1.858,73	0,00	1.858,73	50
30/04/2003	09/04/2003	3.283,77	0,00	3.283,77	50
31/05/2003	09/05/2003	6.472,29	0,00	6.472,29	50
30/06/2003	09/06/2003	7.307,39	0,00	7.307,39	50
31/07/2003	09/07/2003	4.981,72	0,00	4.981,72	50
31/08/2003	09/08/2003	17.757,83	0,00	17.757,83	50
30/09/2003	09/09/2003	32.109,57	0,00	32.109,57	50
31/10/2003	09/10/2003	10.425,30	0,00	10.425,30	50
28/02/2004	09/03/2004	1.310,64	1.310,64	0,00	50
31/03/2004	09/04/2004	1.890,38	1.890,38	0,00	50
30/04/2004	09/05/2004	1.126,30	1.126,30	0,00	50
31/05/2004	09/06/2004	1.150,27	1.150,27	0,00	50
30/06/2004	09/07/2004	1.385,44	1.385,44	0,00	50
31/07/2004	09/08/2004	2.013,42	2.013,42	0,00	50
31/10/2004	09/11/2004	1.039,50	1.039,50	0,00	50
30/11/2004	09/12/2004	2.337,40	2.337,40	0,00	50
31/01/2005	09/02/2005	23.173,44	12.806,94	10.366,50	50
28/02/2005	09/03/2005	27.388,23	19.035,85	8.352,38	50
31/03/2005	09/04/2005	6.022,30	4.842,05	1.180,25	50
30/04/2005	09/05/2005	14.529,96	11.674,11	2.855,85	50

31/05/2005	09/06/2005	15.590,17	12.377,93	3.212,24	50
30/06/2005	09/07/2005	30.553,56	15.595,16	14.958,40	50
31/07/2005	09/08/2005	6.670,76	6.247,36	423,40	50
31/08/2005	09/09/2005	14.370,49	14.370,49	0,00	50
TOTAL		482.301,38	109.203,24	373.098,14	

ITEM 12 – Refere-se à falta de retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativa a prestações sucessivas de serviços de transporte interestadual e intermunicipal. Ressalte-se que o sujeito passivo impugna em sede recursal a manutenção da exigência fiscal quanto à empresa Queiroz Transportes e Representações Ltda., ao tempo que alega cerceamento ao seu direito de defesa por não ter a JJF, segundo entende, apreciado sua argumentação de que não tendo a referida empresa apresentado saldo credor não teve a obrigação de recolher imposto nos meses indicados na autuação, motivo pelo qual não trouxe aos autos cópias de DAE's com recolhimento do imposto pela citada empresa.

De logo devemos consignar que não vislumbramos qualquer cerceio ao direito de defesa do recorrente, posto que em verdade o que o mesmo demonstra é inconformismo com a manutenção da exigência fiscal. No mérito, a exigência fiscal de fato procede, pois não conseguiu o recorrente elidir a infração que lhe é imputada, ou seja, a não retenção e recolhimento do imposto que lhe é atribuída na qualidade de contribuinte substituto na condição de tomador de serviço de transporte em prestações sucessivas, nos termos dos arts. 380, II e 382 do RICMS/BA, abaixo transcritos. O que o recorrente pretende é que seja transferida a responsabilidade pelo pagamento do imposto que lhe cabe, conforme dispositivos citados, ao prestador de serviço de transporte, pois ao alegar que este detinha saldo credor em sua escrita e que caberia aos autuantes efetuar esta verificação, tenta atribuir a este último a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, o que não encontra a mínima guarida. Assim, correta a Decisão recorrida, devendo ser mantida a exigência fiscal.

“Art. 380. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo efetuar a retenção do imposto relativo às prestações de serviços interestaduais e intermunicipais de transporte:

II - o tomador do serviço de transporte, quando inscrito na condição de contribuinte normal, nas prestações sucessivas de serviços de transporte, nos termos do art. 382.”.

“Art. 382. Quanto à responsabilidade de que cuida o inciso II do art. 380, nas prestações de serviços de transporte que envolvam repetidas prestações:

I - o tomador do serviço de transporte, tanto na condição de remetente como de destinatário, quando inscrito neste Estado como contribuinte normal, assumirá a responsabilidade pelo imposto devido pelo prestador, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo observar o seguinte:” Grifos nossos.

ITEM 13 – A infração imputada neste item refere-se à falta de recolhimento do ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, sob a acusação de que houve a circulação de mercadorias relativas a notas fiscais canceladas irregularmente. Compulsando os documentos objeto da autuação em tela e as alegações do recorrente entendemos que o recorrente não consegue elidir a infração que lhe é imputada quanto a Nota Fiscal nº 018153, posto que mais uma vez efetuou cancelamento de documentos fiscais sem atendimento das condições constantes da legislação, não tendo o comunicado efetuado a SEFAZ quanto à Nota Fiscal nº 018153 o condão por si só de afastar a presunção de que houve de fato a circulação das mercadorias constantes na nota fiscal cancelada, inclusive à minguia da emissão da nota fiscal de entrada para reposição da mercadoria no estoque, além da declaração do motivo que determinou o cancelamento e anotação do motivo do cancelamento do documento fiscal no livro fiscal próprio, na coluna "Observações". No que toca à Nota Fiscal nº 16.587, entendemos que o contribuinte consegue comprovar com a juntada dos documentos de fls. 603 a 610 que de fato ocorreu o cancelamento de todas as vias do formulário contínuo de nº 16587 e a emissão da Nota Fiscal nº 16587, emitida no formulário contínuo de nº 16588, e que acobertou a circulação da mercadoria, conforme Conhecimento de Transporte emitido pela empresa Expresso Modal Ltda, de nº 01146. Deve, assim, ser modificada parcialmente a Decisão recorrida, para excluir da exigência fiscal deste item o valor pertinente ao documento fiscal em tela, que remonta ao valor de R\$4.023,92, restando como devido para este item o valor de R\$627,78.

Por outro lado, verificamos que merece alteração a multa cominada pelos autuantes para este item, que foi de 70%, prevista no inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que se aplica apenas nos casos de omissões de receitas apurada mediante levantamento fiscal, hipótese diversa da imputação ora em apreciação – que deve ser enquadrada na alínea “f”, inciso II do mesmo dispositivo, a saber:

“II - 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas neste Regulamento que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal”.

Em conclusão, votamos pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, quanto aos itens 11 e 13, excluindo-se da exigência fiscal do item 11 o valor de R\$109.203,24, remanescendo como devido para este item o valor de R\$373.098,14, e, quanto ao item 13, excluindo o valor de R\$4.023,92, remanescendo como devido para este item o valor de R\$627,78, além de alterar a multa do item 13 para 60%, prevista no art.42, II, “f”, devendo ser homologados os valores recolhidos pelo sujeito passivo, conforme fls. 680 a 683 dos autos.

VOTO DIVERGENTE (Quanto ao Item 10 – Recurso Voluntário)

Divirjo do entendimento firmado pela nobre relatora quanto à infração 10, do presente auto, pois considero que o contribuinte desincumbiu-se do ônus de comprovar que as mercadorias objeto das notas fiscais tratadas nesse item sequer saíram do estabelecimento autuado, não havendo falar, destarte, na cobrança do ICMS.

Além da cópia da ficha razão de fls. 467, o contribuinte coligiu ao *in folio* todas as vias das notas fiscais de saída, devidamente autenticadas e com o canhoto de entrega totalmente em branco (fls. 577/584). Foi trazida ao feito, também, declaração da transportadora indicada nas referidas notas fiscais no sentido de que o serviço de transporte não chegou a ser prestado (fls. 628).

Se o desfazimento da operação não atendeu às disposições próprias do RICMS, estamos diante do descumprimento de um dever instrumental, mas isso não tem o condão de modificar a realidade e criar uma verdadeira ficção jurídica – não prevista em lei – de que o fato gerador do tributo tenha ocorrido.

Com tais considerações, voto pelo acatamento da tese recursal, no particular, para julgar insubsistente a infração 10, do auto de infração em comento.

VOTO EM SEPARADO (Quanto ao Item 11 – Recurso Voluntário)

Conquanto concorde com a conclusão a que chegou a nobre relatora acerca do item 11, do presente auto de infração, principalmente porque o CTN, em seu art. 111, impõe a interpretação literal de normas instituidoras de benefícios tributários, entendo que deve ser ressaltada a inegável boa-fé que pautou a conduta do contribuinte, a ensejar, inclusive, o afastamento da multa imposta, por critério de equidade, no momento oportuno.

Da análise dos autos, constata-se que o contribuinte formulou consulta à Secretaria da Indústria, Comércio e Mineração, questionando acerca do benefício do diferimento tratado nesse item da autuação (fls. 586/590). Em resposta aos questionamentos formulados, a referida Secretaria informou que todas as operações realizadas com as empresas mencionadas pela nobre relatora estão amparadas pelo benefício do diferimento (fls. 592/596).

Não obstante a consulta tenha sido formulada posteriormente à autuação e direcionada a órgão desprovido de competência para tratar de assuntos tributários, entendo que ficou efetivamente comprovado que a conduta do contribuinte estava respaldada na orientação dada pelo próprio Estado, através de uma de suas secretarias.

A responsabilidade tributária é objetiva, sabe-se bem; mas não é dado ao Estado estimular o contribuinte a adotar determinada conduta e depois, sem justificativa prévia, cobrar-lhe o cumprimento de conduta diversa, mediante o pagamento de tributo acrescido de todos os acréscimos moratórios previstos na legislação tributária.

Assim agindo, o Estado não está realizando a moralidade constitucionalmente prevista (art. 37, *caput*); ao revê, fere tal primado frontalmente, em manifesto prejuízo para o contribuinte e, a meu ver, para o próprio interesse público, pois não se pode olvidar que este não se realiza apenas com a arrecadação de impostos, mas, principalmente, pela manutenção das indústrias e empresas comerciais estabelecidas, com todos os benefícios que elas proporcionam à sociedade – geração de emprego e renda, pacificação social etc.

Enfim, vejo que a conduta do contribuinte pautou-se em orientação prestada pelo próprio Estado, o que evidencia a sua boa-fé e autoriza a adoção das medidas cabíveis inclusive no tocante à redução ou cancelamento da multa aplicada.

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, em decisão por maioria quanto ao item 10, com voto de qualidade da presidente, não unânime quanto ao item 11 em relação ao cancelamento ou redução da multa e, por unanimidade quanto aos demais itens, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206918.0001/06-8, lavrado contra **NORPACK INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS PLÁSTICOS LTDA. (NORPACK LTDA.)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$531.583,84**, acrescidos das multa de 50% sobre R\$373.098,14 e 60% sobre R\$158.485,70, previstas no art. 42, incisos I, alíneas “a”, II, “a”, “e” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Quanto ao Item 10) - Conselheiros (as): Sandra Urânia Silva Andrade, Fernando Antonio Brito Araújo e Denise Mara de Andrade Barbosa.

VOTO DIVERGENTE (Quanto ao Item 10) – Conselheiros: Fábio de Andrade Moura, Oswaldo Ignácio Amador e Valnei Sousa Freire.

VOTO VENCEDOR (Quanto ao Item 11) - Conselheiros (as): Sandra Urânia Silva Andrade, Fernando Antonio Brito Araújo, Oswaldo Ignácio Amador e Denise Mara Andrade Barbosa.

VOTO EM SEPARADO (Quanto ao Item 11) – Conselheiros: Fábio de Andrade Moura e Valnei Sousa Freire.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de dezembro de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – VOTO DIVERGENTE (Item 10 – Recurso Voluntário) e
EM SEPARADO (Item 11 – Recurso Voluntário)

ANA PAULA TOMAZ MARTINS - REPR. DA PGE/PROFIS