

Internet A. I. N° - 1805030803/08-7
AUTUADO - NETUNO ALIMENTOS S/A
AUTUANTE - JOSÉ DE CASTRO DIAS
ORIGEM - INFAC TEIXEIRA FREITAS
INTERNET - 13.11.2009

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0354-02/09

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal de material de uso e consumo. Comprovada a destinação dos materiais para uso e consumo, que o autuado alega se tratarem de insumos ou ativo. Acusação subsistente. **b)** UTILIZADO ATRAVÉS DE CÓPIA DO DOCUMENTO FISCAL. Vedada a utilização de crédito fiscal destacado em cópia de nota fiscal. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias e bens destinados ao consumo do próprio estabelecimento e ao ativo imobilizado, é devido o imposto referente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual. Infração parcialmente subsistente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE SAÍDAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração reconhecida. 4. REMESSAS PARA FIM DE EXPORTAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA EXPORTAÇÃO NO PRAZO REGULAMENTAR. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A não incidência do ICMS nas saídas de mercadorias, remetidas com o fim específico de exportação indireta, conforme descrito nas infrações 5 e 7 do Auto de Infração, condiciona ao estabelecimento remetente a comprovação da referida exportação no prazo regulamentar. Contribuinte comprovou ter exportado as mercadorias remetidas. Infrações elididas. 5. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO À ENTRADA DE MERCADORIA ADQUIRIDA DE PRODUTOR NÃO INSCRITO. Infração reconhecida. 6. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. ESCRITURAÇÃO EM VALOR INFERIOR AO INDICADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Infração reconhecida. 7. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE O IMPOSTO RECOLHIDO E O LANÇADO NO REGISTRO DE APURAÇÃO. Infração reconhecida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O auto de infração, lavrado em 05/09/2008, lança o valor total de R\$322.516,89, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, sendo lançado o valor de R\$22.806,56, acrescido da multa de 60%;

2. deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de fevereiro a maio de 2003 e abril a julho de 2004, sendo lançado o valor de R\$8.148,18, acrescido da multa de 60%;
3. utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS através de cópias de notas fiscais, nos meses de abril a junho de 2003 e de abril, maio e julho de 2004, sendo lançado o valor de R\$9.130,63, acrescido da multa de 60%;
4. deixou de recolher nos prazos regulamentares, ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro e fevereiro de 2004, sendo lançado o valor de R\$11.583,22, acrescido da multa de 70%;
5. deixou de recolher o ICMS em razão de registro de operação tributada como não tributada, nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com fim específico de exportação (exportação indireta), sem comprovação da efetiva saída do país por intermédio de registro de exportação emitido pelo destinatário, condição necessária ao reconhecimento da não incidência, nos meses de março e junho de 2003, dezembro de 2004, janeiro, abril, setembro e outubro de 2005;
6. deixou de recolher o ICMS referente às aquisições de mercadorias de produtor rural ou extrator não inscrito no cadastro estadual do ICMS, na qualidade de responsável, nos meses de março e julho de 2004, sendo lançado o valor de R\$32.573,69, acrescido de multa de 60%,
7. deixou de recolher o ICMS em razão de registro de operação tributadas como não tributada, nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com fim específico de exportação (exportação indireta), sem comprovação da efetiva saída do país por intermédio de registro de exportação emitido pelo destinatário, condição necessária ao reconhecimento da não incidência. Foi acrescentado que foi comprovado através de levantamento comparativo dos quantitativos das notas fiscais de saídas para exportação e as quantidades efetivamente exportadas constante dos memorandos de exportação, nos meses de julho e outubro de 2003, sendo lançado o valor de R\$66.132,81, acrescido da multa de 60%;
8. deixou de recolher o ICMS em função de divergências entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios, escriturou a nota fiscal nº3675 no livro registro de saídas de mercadorias sem o valor do imposto destacado na mesma, em dezembro de 2004, sendo lançado o valor de R\$14.300,84, acrescido da multa de 60%;
9. deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, no mês de novembro de 2003, sendo lançado o valor de R\$533,43, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresenta defesa, fls. 157 a 177, dizendo que é uma sociedade anônima, com filial no município de Alcobaça-BA, que se dedica, dentre outras atividades, à aquicultura, ao processamento, beneficiamento e acondicionamento de pescados, moluscos, crustáceos e frutos do mar em geral, reproduz a descrição de cada infração do Auto de Infração.

Aduz que reconhece os itens 02 (em parte), 4, 6, 8 e 9, e que no que diz respeito às infrações relacionadas aos itens 1, 3, 5 e 7, entende que o Auto de Infração é insubsistente.

Argumenta que fará sua defesa em tópico separado, demonstrando-se que as acusações não devem prosperar e, como consequência, que o Auto de Infração deve ser julgado parcialmente procedente.

No que diz respeito à Infração 01, enfatiza que a lavratura de auto de infração é descabida em relação aos produtos intermediários, matérias-primas e materiais de embalagens, porque autuante os caracterizou equivocadamente como se fossem bens de uso ou consumo, entende o autuado que de acordo com a legislação estadual, os bens utilizados no processo produtivo, quando diretamente empregados no referido processo, ensejam direito ao crédito de ICMS decorrente de sua aquisição, mas, a integração ou consumo passíveis de ensejar o creditamento de ICMS

relativamente às operações que desenvolve, restringe-se às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem e que não deve ser interpretado como possibilidade de aproveitamento de crédito de ICMS relativo à aquisição de bens de uso e consumo.

Diz que o conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICMS pela Impugnante, é aquele que, empregado diretamente no processo produtivo, integra-se ao novo produto e considera por extensão, que produto intermediário é também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no processo de beneficiamento ou industrialização, transcreve Acórdão Nº 310/2006 processo SEF 16.000-33821/2005-8 Segunda Câmara de Recursos Fiscais e o Agravo de Instrumento nº 438.945 – sp 2002/0019877-7 do Ministro Francisco Falcão.

Afirma que utilizou crédito de ICMS acumulado em decorrência da aquisição dos seguintes produtos:

- (a) tripolifosfato sódio, produto intermediário que, integrando-se ao novo produto, é utilizado como aditivo para proteção contra a desidratação do produto durante o congelamento;
- (b) nitrogênio, produto intermediário que é imediata e integralmente consumido no processo produtivo, sendo utilizado como gás para o sistema de refrigeração, no congelamento rápido;
- (c) geladeira 170l com dreno, que é material de embalagem;
- (d) gelo, produto intermediário que é imediatamente consumido no processo produtivo e que é utilizado na conservação do produto in natura ou durante o processo produtivo até a etapa do congelamento;
- (e) brifisol, produto intermediário que, integrando-se ao novo produto, é utilizado como aditivo para proteção contra a desidratação do produto durante o congelamento;
- (f) metabissulfito sódio, produto intermediário que, integrando-se ao novo produto, é utilizado na prevenção para retardamento da ação enzimática que ocorre nos crustáceos;
- (g) amido de milho amisol, produto intermediário que, integrando-se ao novo produto, é utilizado para fazer geopack, quando do embarque de peixe fresco, para refrescamento, em substituição do gelo em escama.

Argui que para melhor compreensão da matéria, anexa cópia das folhas do Livro Registro de Entrada e das notas fiscais relacionadas no “levantamento de crédito indevido”, argumenta que a autuação versa sobre o creditamento indevido do ICMS sobre a entrada de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, diz que na verdade todas as mercadorias são consideradas produtos intermediários ou material de embalagem no processo produtivo da empresa.

Por isso entende que lhe assegura o direito à utilização do crédito fiscal.

Em relação à Infração 02 reconhece que houve o cometimento de algumas irregularidades indicadas pelo autuante, que implicaram a ausência de recolhimento de ICMS (diferença entre alíquotas internas e interestaduais) no valor de R\$ 1.042,75, e que esse débito foi parcelado, em conjunto com outras dívidas apuradas neste AI que ele reconhece como devidas, em 24 prestações e com os benefícios a que aludem os artigos 919, inciso III, e 919-B do RICMS/BA.

Observa que o referido valor não corresponde àquele apurado pelo autuante na planilha “auditoria diferença de alíquota ativo immobilizado”, por entender que foi cometido erro no levantamento do imposto a pagar, dando a explicação seguinte:

No mês de março de 2003, o débito do imposto relativo ao diferencial de alíquotas foi calculado em R\$ 1.494,00 (fl. 06 mês 03 do Registro de Apuração), devidamente pago em 09/04/2003, porque já estão compreendidas as notas fiscais 15966, 15972, 16000 e 16009, conforme consta no Livro Registro de Entradas;

no mês de abril de 2003, o débito do imposto foi calculado em R\$12.290,40 (fl. 06 mês 04 do Registro de Apuração), porque já estão compreendidas as notas fiscais 16029, 16098, 16126 e 16201, conforme consta no Livro Registro de Entradas e que naquele período, houve o pagamento de R\$12.227,02 e, por isso, há uma diferença de R\$ 63,38 a recolher (valor incluído no parcelamento);

no mês de maio de 2003, o débito do imposto foi calculado em R\$ 1.008,61 (fl. 10 mês 05 do Registro de Apuração), e que houve o pagamento de R\$1.160,55 e, portanto, remanesce o valor pago de R\$ 151,90 (incluído no parcelamento), que se refere à nota fiscal 176416;

no mês de maio de 2004, o débito do imposto foi calculado em R\$2.141,63 (fl. 14 mês 05 do Registro de Apuração), que em virtude da existência de créditos acumulados no período de apuração anterior (R\$12.007,92), não houve pagamentos, exceto um DAE avulso, referente à nota fiscal 17, no valor de R\$ 285,00 e que entende que o valor correto do ICMS (diferença de alíquotas) naquele período é de R\$2.858,63, o que gera a diferença de R\$ 432,00 a ser recolhida, diz, já incluído no parcelamento, e que o autuante calculou com erro o valor do diferencial relativo às notas fiscais 286 e 288, porque entende que nos casos em que não houve o destaque do imposto nas notas, a diferença a ser paga deve ser calculada mediante a aplicação da alíquota interna deste Estado e da alíquota interestadual, ou seja, ao invés de aplicar 17% sobre o valor da operação, deveria ter incidido o percentual de 5%;

no mês de junho de 2004, o autuado diz que deixou de lançar o valor de R\$395,47, devidamente cobrado pelo autuante (valor incluído no parcelamento).

no mês de julho de 2005, o valor do imposto foi apurado em R\$ 1.393,86 (fl. 11 do livro Registro de Apuração), que foi integralmente recolhido através dos DAEs de valor R\$ 8.968,89 e R\$4.660,26 e compensado com os créditos transportados do período anterior (R\$ 3.929,66).

Entende que os valores devidos podem ser resumidos assim:

Mês	Valor devido
04/2003	R\$ 63,38
05/2003	R\$ 151,90
05/2004	R\$ 432,00
06/2004	R\$ 395,47
Total	R\$ 1.042,75

Finaliza este item, dizendo que exceto com relação aos débitos mencionados - confessados e parcelados -, a infração 2 é insubstancial.

Defende que após a edição da Lei nº 7.014/96, o contribuinte faz jus ao crédito fiscal incidente sobre aquisições de bens para fim de imobilização, destinados à manutenção das atividades do estabelecimento, inclusive o valor correspondente à diferença de alíquota. Neste aspecto, o fato de o contribuinte não recolher o diferencial, não resultou em prejuízo à Fazenda Estadual, na medida em que também não se creditou do valor atinente ao diferente, descabendo, portanto, a exigência fiscal.

Afirma que após a edição da Lei Complementar nº 87/96, cujas disposições foram positivadas no ordenamento jurídico do Estado através da Lei nº 7.014/96, o contribuinte passou a fazer jus ao crédito fiscal incidente sobre aquisições de bens para fim de imobilização, destinados à manutenção das atividades do estabelecimento, inclusive o valor correspondente à diferença de alíquota. Reproduzir o art. 29, § 1º; art. 93, V da Lei nº 7.014/96.

Acha clara a dicção dos dispositivos legais acima reproduzidos, assegurando o direito ao crédito, inclusive a diferença de alíquota, referente à aquisição mercadorias, bens ou materiais destinados

ao ativo imobilizado da empresa, por isso entende que não resta dúvida que em faz jus ao crédito fiscal, inclusive a diferença de alíquota, decorrente da aquisição e recebimento de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado da empresa e cita os §§ 11 e 12, do art. 93 e art. 132 do RICMS/BA, porque entende que, para os contribuintes sujeitos ao recolhimento normal do imposto (hipótese dos autos), o valor atinente à diferença de alíquotas, devido quando do ingresso do bem no estabelecimento, não reflete necessariamente em desembolso, constituindo-se, apenas, em lançamento escritural, tendo em vista que para tais contribuintes, a exigência é no sentido de se efetuar os lançamentos a débito e a crédito.

Em outras linhas, acredita que quando do ingresso do bem destinado ao ativo permanente da empresa, deverá o contribuinte lançar o débito atinente ao diferencial de alíquota em sua escrita fiscal, juntamente com os outros débitos fiscais devidos no período. Ademais, tal operação não está sujeita à antecipação parcial do imposto, não configurando, portanto, em necessário desembolso, cita o art. 352-A do RICMS/BA. Acrescenta que caso fosse recolhido o diferencial de alíquota, a empresa possuiria o crédito de igual valor, anulando, o débito decorrente da operação, porque se fizesse o cotejo entre débito e crédito resultaria saldo zero.

Repete considerações já vistas anteriormente para sustentar o direito crédito de diferencial de alíquota de forma escritural, sem a necessidade do seu pagamento.

Argui que o fato de não ter recolhido o diferencial de alíquota não resultou prejuízo ao erário, na medida que o seu recolhimento importaria saldo credor do mesmo valor.

Reproduz Acórdão 4ª JJF nº 2055-04/01, Acórdão JJF Nº 0049/01 do COSEF:

Salienta que o item 3 descreve o cometimento de infração decorrente da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS apropriado através de cópia das seguintes notas fiscais: 6999, 7011, 7133, 16465, 48376, 179152, 8881, 15232, 16513, 28449, 15270, 15336, 18159, 16549, 16639, 16719 e 180671, pede a exclusão da nota fiscal nº 8881, porque tem por destinatária a matriz, e não a filial de Alcobaça.

Expõe que anexa à defesa outras vias das notas fiscais e cópia das folhas do competente registro dessas entradas em livro próprio, no sentido de elidir a acusação fiscal, entendendo que é necessário se afastar a aplicação do artigo 97, inciso IX, do RICMS/BA, que veda ao contribuinte creditar-se do imposto “*em face de cópia de documento fiscal ou de qualquer de suas vias que não a primeira, ressalvada a hipótese de documento perdido, extraviado ou desaparecido, caso em que a admissão do crédito é condicionada à comprovação da ocorrência, por parte do contribuinte*”, o que não foi demonstrado pela Impugnante.

Defende que não se pode punir o contribuinte pelo descumprimento de uma obrigação acessória, de cunho meramente formal, com a proibição do aproveitamento do crédito do imposto que ele acumulou ao adquirir mercadorias, afirma que o direito ao crédito, advém da não-cumulatividade, que autoriza o contribuinte a abater do valor de sua operação aquilo que foi cobrado ou pago na operação anterior, transcrevendo o Acórdão JJF nº 0692/01 – CONSEF.

Esclarece que no que se refere à infração 04, reconhece que a acusação formulada pelo aujuante procede, exceto quanto à nota fiscal 1151, a qual foi devidamente escriturada (fl. 03 mês 01) no Livro Registro de Saídas e que os demais valores concernentes às demais notas fiscais foram parcelados, em conjunto com outras dívidas apuradas neste AI.

Ressalta quanto á Infração 05, que a filial de Alcobaça promoveu a remessa de peixes para os estabelecimentos da empresa localizados no Estado de Pernambuco, com fim específico de exportação, em conformidade com a legislação vigente (Convênio ICMS nº 113/96 e Termo de Acordo nº 248/2003), e foi surpreendida com a lavratura deste Auto de Infração, diz que todas as mercadorias transferidas para os outros estabelecimentos da empresa, com fim específico de exportação, foram efetivamente exportadas, possuindo todos os documentos fiscais e comerciais que comprovam essas operações citando: (v.g. registro de exportação – RE, despacho de exportação – DDE, conhecimento de embarque – BILL OF LANDING, fatura comercial – INVOICE, entre outros).

Frisa que os Registros de Exportação – RE’s, os Despachos de Exportação – DDE’s, faturas e conhecimentos de embarque efetivamente comprovam que as mercadorias foram exportadas e que nenhum prejuízo foi gerado aos cofres da Fazenda, e que aquelas mercadorias apontadas como não exportados pela fiscalização foram devidamente destinadas ao exterior, dizendo que por oportuno em sua defesa, detalha as exportações que diz não vinculadas.

Esclarece que na intenção de melhor evidenciar os equívocos perpetrados pela fiscalização, realiza, por amostragem, o cotejo analítico de nota fiscal (remessa/transferência) indicada pela fiscalização, com os documentos fiscais que comprovam e vinculam a exportação, aduz que a título de exemplo, tem-se a Nota Fiscal de Remessa nº 007, a qual consta no relatório fiscal como não tendo operação de exportação vinculada, e que teve como objeto a transferência/remessa da filial Alcobaça para a matriz Recife, com fim específico de exportação, de 6891 Kg de polvo eviscerado congelado.

Afirma que o autuante entendeu que o produto mencionado não estaria vinculado, mas que o Memorando de Exportação vinculava essas mercadorias à operação de exportação de que trata a nota fiscal 177772 (emitida em 06/10/2003 pela EMPAF) e que além disso, no campo 25 do RE 03/1193550-001, havia a indicação da nota fiscal 007 (emitida em 05/03/2003 e indicando a quantidade do produto exportado - 6891 Kg polvo congelado) e, no DDE, a vinculação ao RE 03/1193550-001, e que há a nota fiscal de exportação 177772, o que comprova expressamente a vinculação e exportação das mercadorias oriundas de Alcobaça.

Diz que não cabe discorrer sobre todos os casos de exportação tidos como não comprovadas e que para fins de comprovar analiticamente o que ora se expõe, carreie-se com a presente defesa planilha demonstrativa da vinculação total das exportações; cópia dos processos de exportação, contendo: memorando de exportação (original ou alterado de acordo com o RE e DDE), nota fiscal de transferência, nota fiscal de saída, fatura comercial, conhecimento de embarque, registro de exportação, despacho de exportação e carta de correção, quando for o caso.

Cita o professor James Marins para falar da busca pela verdade material, dizendo que pelos documentos fiscais e comerciais anexos à presente Defesa Fiscal, constatar-se-á que, em alguns casos, certas operações de exportação apontadas como não comprovadas estão mais do que comprovadas, não se passando de erro cometido pela fiscalização e que esses erros no seu entendimento não são capazes de transmudar a efetiva operação de exportação.

Defende que ainda, que a falta do memorando de exportação desacompanhado da nota fiscal de remessa, nota fiscal de exportação, registro de exportação, despacho de exportação e conhecimento de embarque, não tem nenhum valor probante, porque no seu entender os documentos que comprovam a exportação são os últimos acima citados e, jamais, o memorando de exportação.

Entende que a falta de apresentação de memorando de exportação ou o seu preenchimento equivocado não é capaz de atrair a incidência do ICMS, configurando, tão somente, um mero descumprimento de obrigação acessória, porque entende que a apresentação dos registros e despachos de exportação, bem como dos respectivos conhecimentos de embarque, comprova irrefutavelmente a operação de exportação e as vinculações com as notas fiscais de origem, por isso entende que não há que se cogitar, em simulação de saída de mercadorias para o exterior, uma vez que os documentos acima apontados são mais do que suficientes para afastar a suposta infração.

Transcreve julgamento da 2ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, no Processo nº 1/2796/1997, que entendeu que a verdade material deve prevalecer sobre a verdade formal, dizendo que, apesar de versar sobre matéria diferente, o entendimento amolda-se ao caso em comento, restando inequívoca a insubsistência do lançamento de ofício ora repelido, entende que está plenamente configurada a não-incidência do ICMS ao caso em testilha.

No que pertine à Infração 06, reconhece que a acusação formulada pelo autuante, procede, porque ao emitir as notas fiscais de entrada 1566 e 2861, destacou equivocadamente o valor do

ICMS, mas não efetuou o estorno do crédito fiscal nem era cabível a carta de correção, afirma que os valores devidos em virtude da infração mencionada foram parcelados, em conjunto com outras dívidas apuradas neste AI que reconhece como devidas.

Quanto à Infração 07, diz que o seu objeto não difere muito daquela referida na infração 5, e que aqui, o caso é de diferença entre as quantidades remetidas com fim específico de exportação e as quantidades exportadas.

Argumenta que mais uma vez, a insubsistência do AI decorre da demonstração de que aquelas mercadorias apontadas como não exportadas pela fiscalização foram devidamente destinadas ao exterior e que para tanto, faz-se oportuno detalhar as exportações vinculadas parcialmente:

DEMONSTRATIVO
NETUNO ALIMENTOS S/A
INFRAÇÃO 07 - 13.02.07
MEMORANDO DE EXPORTAÇÃO .
EXERCÍCIO 2003

NF	Data Documento	Registro	Fornecedor	QUANTIDADE	QUANTIDADE DIFERENÇA	PROCESSOS
				TOTAL		
240	04/07/2003	04/07/2003	EMPAF	417,32	417,32	NET-006/04
243	05/07/2003	05/07/2003	EMPAF	6.259,68	2.921,19	NET-071/03
257	11/07/2003	13/07/2003	EMPAF	5.896,80	2.675,31	NET-071/03
890	24/10/2003	24/10/2003	EMPAF	199,58	199,58	NET-006/04
891	24/10/2003	24/10/2003	EMPAF	235,87	235,87	NET-006/04
892	24/10/2003	24/10/2003	EMPAF	489,88	489,88	NET-006/04

Afirma que a semelhança da solução encontrada para melhor explicitar os motivos que conduzem à improcedência do AI, nesse tópico, faz-se oportuno realizar, por amostragem, o cotejo analítico de nota fiscal (remessa/transferência) indicada pela fiscalização, com os documentos fiscais que comprovam e vinculam a exportação.

Salienta que ao analisar o processo referente à nota fiscal nº 240, viu que o autuando encontrou uma diferença de 417,32 Kg entre a quantidade remetida da filial Alcobaça e aquela exportada pela matriz de Recife.

E que a referida nota fiscal (240) teve como objeto a transferência/remessa da filial Alcobaça para a matriz Recife, com fim específico de exportação, de 417,32 Kg de lagosta sapata.

Frisa que o autuante entendeu que o produto mencionado não estaria vinculado, entretanto, o Memorando de Exportação vinculava essas mercadorias à operação de exportação de que trata a nota fiscal 0178788 (emitida em 21/01/2004 pela EMPAF), e que além disso, no campo 25 do RE 04/0073864-002, havia a indicação da nota fiscal 240 (emitida em 04/07/2003 e indicando a quantidade do produto exportado - 417,32 Kg de lagosta sapata) e, no DDE, a vinculação ao RE 04/0073864-002 e à nota fiscal 0178788. E, por último, há a nota fiscal de exportação 0178788, o que comprova expressamente a vinculação e exportação das mercadorias oriundas de Alcobaça.

Afirma que não há dúvidas, de que os documentos ora colacionados espancam qualquer dúvida que possa remanescer sobre a realização ou não da exportação, bem como a questão da vinculação com a nota fiscal de origem de Alcobaça, e que com a exibição desses documentos (especificamente RE e DDE), não restam dúvidas quanto às vinculações e exportações das mercadorias discriminadas na nota fiscal de transferência/remessa nº 007, comprovando-se a insubsistência da autuação.

Finaliza dizendo que e aplicando-se idêntico raciocínio às demais operações de exportação representadas pelas notas fiscais descritas no levantamento realizado pelo autuante, neste ponto o AI deve ser julgado improcedente.

A Impugnante afirma que no tocante às Infrações 08 e 09, reconhece que houve o cometimento das irregularidades indicadas pelo autuante que implicaram a ausência de recolhimento de ICMS e que parcelou as dívidas.

Pede que seja julgado parcialmente improcedente o Auto de Infração ora impugnado, e requer, a produção de todos os meios de prova admitidos pelo Decreto nº 7.629/99 (RPAF), especificamente a apresentação de novos documentos.

O autuante presta informação às fls. 669 a 672, reproduz todas às infrações, aduzindo que o autuado reconhece infração à legislação do ICMS, no que tange a algumas infrações, contudo considera insubsistentes as infrações 01, 03, 05 e 07, alegando que o auto de infração deve ser julgado parcialmente procedente.

Em relação a infração 1, diz que o autuado alega que o auditor caracterizou equivocadamente produtos intermediários, matérias-primas e matérias de embalagens como se fossem bens de uso de consumo e que justificando suas alegações, apresenta ementas de decisões do CONSEF, além de textos de decisões judiciais, para caracterizar materiais de uso ou consumo.

Esclarece que conforme documentos fiscais e termos de defesa o crédito do ICMS utilizado decorreu da aquisição dos seguintes produtos: tripolifosfato sódio, nitrogênio, geladeira 1701 com dreno, gelo, brifisol, metabissulfito sódio, amido de milho amisol, os quais, conforme o impugnante, tratam-se de produtos intermediários e materiais de embalagem.

Frisa que considerando a atividade do autuado, mantém inalterada esta infração, por entender que os produtos e materiais relacionados acima são utilizados como materiais de uso ou consumo.

Lembra que o autuado reconhece que cometeu a infração 2, tendo parcelado valor de R\$ 1.042,75, juntamente com outras dívidas apuradas neste AI, justificando, que houve um erro no levantamento do imposto a pagar, por isso refiz os cálculos, restando a pagar os seguintes valores:

- meses de fevereiro e março/03: examinou os cálculos e nada verificou a ser corrigido, mantendo-se a infração no valor demonstrado no AI, abatendo o valor recolhido, resta a pagar o valor de R\$90,50, considerando que o contribuinte registrou em março as notas fiscais dos meses de fevereiro, considera o valor devido a partir de março e que excluiu o valor relativo a fevereiro do demonstrativo de débito, cobrando o total do mês 03/03;
- mês de abril/03: Confrontou o demonstrativo apresentado pelo contribuinte às fls. 324 com o livro de entrada e acrescentando o valor pago em relação ao diferencial de alíquota, verificou não haver valor remanescente a pagar e que o valor apurado pelo impugnante se refere a nota fiscal nº 16029 que no seu demonstrativo foi incluso no mês de março/03;
- nos meses de maio/03, abril/04, junho/04 e julho/05 permanecem inalterados, contudo abateu do mês de maio/04 o valor recolhido de R\$ 285,00 restando a pagar o valor de R\$ 288,60, diz que apresenta o novo demonstrativo relativo a esta infração com os valores abatidos e remanescentes.

Salienta que embora tenha admitido valor a recolher do diferencial de alíquota, o autuado ainda diz que a infração é improcedente por não ter resultado em prejuízo para o estado, em face da possibilidade de creditar-se do valor, acrescentando que deve ser anulada a sua cobrança.

Enfatiza que tendo em vista que o autuado descumpriu uma obrigação principal, manteve a infração 2 nos valores constantes do demonstrativo anexo.

No tange à infração 3 diz que o autuado esclarece que a nota fiscal de nº 8881 deve ser, de imediato, excluída do AI, em razão da mesma ter sido destinada à matriz e não a filial de Alcobaça, dizendo que é temerário impedir a utilização do crédito fiscal apenas porque o contribuinte descumpriu uma obrigação instrumental, refez o demonstrativo desta infração, a fim

de excluir o valor relativo à citada nota fiscal nº 8881 que não foi escriturada nesta filial, mantidos os demais valores da infração, constantes do novo demonstrativo anexo.

Quanto à Infração 4 aduz que o contribuinte reconhece a acusação como procedente, exceto em relação à nota fiscal 1551 (embora tenha sido citada a 1151) que segundo o autuado foi devidamente escriturada no Livro de Saída do mês 01, e que os valores concernentes às demais notas fiscais foram parcelados.

Esclarece que examinando a cópia do mencionado livro, verificou o registro da nota fiscal 1551, sem débito do imposto, como se tratando de operação tributada, mantém inalterado o valor desta infração (vide fls. 100 e 447 do PAF).

Sobre a Infração 5, profere que o contribuinte confirma ter havido a exportação, argumentando que esta não causou qualquer prejuízo para os cofres públicos, e que não existindo o documento que relate o documento fiscal de origem, este fato se configura como formalismo, citando ainda decisões para demonstrar que inexistindo o documento comprobatório, o que realmente interessa é buscar-se a verdade material.

Informa que o demonstrativo desta infração se encontra às fls. 103 do PAF, no qual constam relacionadas às notas fiscais de número 7, 220, 3691, 3811, 3841, 4748 (complementação do valor da NF 4738) e 4910 (complementação do valor da NF 4885), emitidas respectivamente em : 05/3/03, 21/6/03, 17/12/04, 27/1/05, 27/4/05, 14/9/05 e 31/10/05 e que do exame realizado na documentação acostada ao processo, constatou a existência dos memorandos de exportação das mercadorias constante das citadas notas, assim relacionando: NF 7 – memorando exportação pág. 462; NF 220 - memorando exportação pág. 472 e 482; NF 3691 - memorando exportação pág. 491 e 498; NF 3811 - memorando exportação pág. 505; NF 3841 - memorando exportação pág. 517, 529 e 546; NF 4738 - memorando exportação pág. 571, 593 e 602; NF 4885 - memorando exportação pág. 585/571 e que diante disso acata as alegações do contribuinte, ficando elidida a Infração 05, excluindo-a do demonstrativo de débito.

No tocante à Infração 06, diz que no demonstrativo da infração anexo ao PAF, fl. 111, consta ICMS devido referente à aquisição de mercadorias fornecidas por produtor não escrito, através das notas fiscais 1566 e 2861 e que para elidir esta infração o autuado apresenta apenas cópia das notas fiscais e copia da legislação que não se refere ao caso em questão, não tendo sido apresentado documentos comprobatórios do pagamento do imposto, mantendo a exigência da mencionada Infração.

Em relação à Infração 7, aduz que consta às fls. 114 a 115 o demonstrativo que embasou esta infração, no qual se observa a falta de memorando de exportação das operações realizadas por meio das notas fiscais de número: 133, 149, 163, 240, 243, 257, 269, 498, 523, 890, 891, 892, 951, 952, 995, 996, 997, 1002, 1009, 1012, 1064, 1067, 1070, 1071, 1084, 108 e 1086, contudo foi apurada diferença apenas em relação aos documentos de nº 240, 243, 257, 890, 891 e 892, e que fora constatada na documentação apresentada na defesa, especialmente às de fls. 634 e 647, a ocorrência da exportação de referencia à diferença verificada na fiscalização, e que apresenta então novo demonstrativo, indicando a inexistência de diferença da qual decorra débito de imposto em ralação a esta infração.

Quanto às Infrações 08 e 09 o autuado reconheceu estas infrações ficando assim mantidos os seus valores originais.

Conclui dizendo que em virtude do novo demonstrativo de débito anexo, o autuado deverá ser cientificado a respeito, podendo, caso queira, pronunciar-se no prazo de 10 dias, conforme RPAF.

O autuado em sua manifestação às fls. 623 a 747, reproduz os termos das infrações, e de parte das razões defensivas, aduz que reconheceu o cometimento das Infrações 2 (em parte), 4, 6, 8 e 9 e, por isso, parcelou o débito reconhecido.

Alega que no que diz respeito às infrações relacionadas nos itens 1, 2 (em parte), 3, 4 (apenas quanto à operação representada pela NF 1551), 5 e 7, a Impugnante entendeu que o auto de

infração seria insubstancial, e que o autuante acatou parte das alegações formuladas, reconhecendo a improcedência da autuação quanto às infrações 3 (NF 8881), 5 e 7, e que o autuante manteve as infrações 1, 2 (em parte), 3 e 4 (NF 1551), o que torna necessária sua breve manifestação no sentido de que elas também devem ser elididas.

Repete exatamente as mesmas razões defensivas, inclusive os termos dos julgados já transcritos, para dizer que é descabida a lavratura do Auto de Infração em relação aos produtos que entende intermediários, matérias-primas e materiais de embalagens, porque o auditor os caracterizou equivocadamente como se fossem bens de uso ou consumo.

Em sua manifestação acrescentou em relação ao item 3 da autuação, que a nota fiscal nº 8881 foi excluída pelo autuante.

Diz que anexa a presente defesa outras vias das notas fiscais e cópias das folhas do registro dessas entradas em livro próprio, no sentido de elidir a acusação fiscal e que para tanto, é necessário se afastar a aplicação do artigo 97, inciso IX, do RICMS/BA, que veda ao contribuinte creditar-se do imposto “em face de cópia de documento fiscal ou de qualquer de suas vias que não a primeira, ressalvada a hipótese de documento perdido, extraviado ou desaparecido, caso em que a admissão do crédito é condicionada à comprovação da ocorrência, por parte do contribuinte”, o que não foi demonstrado pela Impugnante.

Entende que não se pode punir o contribuinte pelo descumprimento de uma obrigação acessória, de cunho meramente formal, com a proibição do aproveitamento do crédito do imposto que ele acumulou ao adquirir mercadorias, arguindo que o direito ao crédito advém da não-cumulatividade, que autoriza o contribuinte a abater do valor de sua operação aquilo que foi cobrado ou pago na operação anterior.

Para defendes esta tese em relação à Infração 03, da mesma forma que fez com as demais, o autuado repete os mesmos argumentos já produzidos na peça defensiva, inclusive os termos do Acórdão JJF 0692/01 CONSEF,

Salienta que como foi mencionado pelo autuante às fls. 671, houve o registro da nota fiscal 1551, ainda que sem débito do imposto, diz que é importante frisar que a ausência de registro não implica a manutenção da cobrança do imposto, pois, nesse ponto, a autuação se deu sob o pretexto de que a operação ali descrita não fora devidamente escriturada, por isso, entende que o ICMS relativo à operação discriminada na nota fiscal 1551 deve ser excluído do AI e repete a mesma afirmação da defesa de que os valores concernentes às demais notas fiscais foram parcelados, em conjunto com outras dívidas apuradas neste AI que ela reconhece como devidas.

Conclui reiterando o pedido defensivo no sentido de que seja julgado parcialmente improcedente o lançamento de ofício externado no Auto de Infração ora impugnado e a produção de todos os meios de prova admitidos pelo Decreto nº 7.629/99 (RPAF), e a apresentação de novos documentos.

O autuante não se manifestou.

VOTO

Após a análise dos elementos trazidos aos autos, passo às considerações concernentes ao mérito, tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado obedecendo aos ditames do art. 38 do RPAF/99 e encontra-se apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

O contribuinte reconheceu e disse que efetuou o parcelamento dos valores envolvidos da Infração 02 em parte, e totalmente das Infrações 04, 06, 08, e 09, que as considero desde já subsistentes, entretanto, impugna os créditos tributários exigidos no tocante às Infrações 01, 03, 05, e 07, que passo a examiná-las.

A infração 01, traz o lançamento tributário decorrente da utilização indevida de crédito fiscal de materiais de uso e consumo, de produtos que o sujeito passivo alega, mediante informações, se

tratar de materiais intermediários, material de embalagem, traz explicações de uso consoante descritas abaixo:

- tripolifosfato sódio, é utilizado para proteção contra a desidratação do produto durante o congelamento;
- nitrogênio, utilizado como gás para o sistema de refrigeração, no congelamento rápido;
- geladeira 170l com dreno, entende que é material de embalagem;
- gelo, utilizado na conservação do produto in natura ou durante o processo produtivo até a etapa do congelamento;
- brifisol, utilizado para proteção contra a desidratação do produto durante o congelamento;
- metabissulfito sódio, é utilizado na prevenção para retardamento da ação enzimática que ocorre nos crustáceos;
- amido de milho amisol, é utilizado quando do embarque de peixe fresco, para refrescamento, em substituição do gelo em escama.

Saliento que constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos, de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização. (Art.93, I, “b” do RICMS/97).

Observo que o sujeito passivo informou em sua defesa que se dedica a atividade de aquicultura, de processamento, beneficiamento e acondicionamento de pescados, moluscos, crustáceos e frutos do mar em geral.

Os produtos tripolifosfato sódio, nitrogênio, geladeira 170l com dreno, gelo, brifisol, metabissulfito sódio e amido de milho amisol, consoante esclareceu o próprio contribuinte, não são aplicados na industrialização, são utilizados para proteção, refrigeração, conservação e prevenção no processo de refrescamento e congelamento de suas mercadorias em estado natural, restando demonstrado que os mencionados produtos não participam de processo de fabricação como elementos integrantes do produto final e indispensáveis à sua composição, são produtos para uso e consumo do estabelecimento, consoante deixou evidente o sujeito passivo têm a função de manter os peixes e moluscos preservados, de modo que tais mercadorias permaneçam inalterável e em condição plena de consumo em seu estado “in natura.” Do mesmo modo, não ficou demonstrado ser a citada geladeira material de embalagem.

Pela descrição da utilização dos produtos em questão, constantes da fl. 160 dos autos, nos processos de congelamento e refrescamento de pescados, moluscos, crustáceos e frutos do mar em geral, verifica-se que a natureza de cada um indica que não foram utilizados no processo produtivo e consumidos a cada etapa de produção como elemento indispensável ao produto final, visto que, da forma que são utilizados não resta dúvida que são materiais de uso e consumo utilizados para manterem as mercadorias conservadas em seu estado natural.

Assim, concluo não caber razão ao autuado, haja vista a demonstração de que os materiais ou produtos especificados acima, constantes da relação à fl. 160 dos autos, não são insumos ou produtos intermediários, geradores de direito ao crédito fiscal do ICMS, posto que não integram ao produto final como elemento indispensável à sua composição, nem tão pouco o são material de embalagem.

Mantendo, portanto, a infração 01.

Quanto à infração 2, o contribuinte a reconheceu parcialmente, alegando ser devido apenas o montante de R\$1.042,75, apontando erro no levantamento do autuante.

Analizando as peças processuais verifico que o contribuinte comprovou que houve exigência no mês de fevereiro de notas fiscais registradas e pagas em março/2003, assim como que neste e em outros meses ocorreram erros de cálculos, e que houve exigência do imposto já pago antes da

ação fiscal.

O autuante realizou revisão fiscal do seu levantamento e corrigiu os enganos cometidos, reduzindo o montante originalmente lançado de R\$8.148,18 para R\$1.406,65. Após examinar os procedimentos do autuante, bem como, os elementos de sua revisão, coaduno com o montante remanescente apurado, demonstrado em sua planilha fl. 677.

O sujeito passivo tomou conhecimento dos novos valores, em sua manifestação, reiterou as alegações defensivas, não trouxe elemento novo modificando o resultado da revisão

A infração 02, portanto, fica subsistente em parte, no valor remanescente demonstrado acima, após a mencionada revisão.

Em relação à infração 03, que traz a exigência do ICMS, decorrente da utilização indevidamente de crédito fiscal do imposto através de cópias de notas fiscais.

O art. 97, inciso IX do RICMS/97, não admite que uma via do documento fiscal substitua outra, muito menos é admissível que o documento seja substituído por cópia. A legislação prevê que no caso de extravio, o contribuinte comunique o fato à repartição e para efeito de utilização de crédito fiscal, o extravio precisa ser comprovado pelo contribuinte, para após analisado pelo fisco, após a comunicação exigida, se admita ou não o direito ao crédito fiscal. Não constam nos autos justificativas razoáveis nem deferimento por parte do fisco autorizando o uso do crédito constante nas cópias das notas fiscais que fundamentaram a autuação.

Vale ressaltar que o julgamento da 1^a. JJF no Acórdão 0692/01, naquele caso específico, decorreu da interpretação por se tratar de um diminuto valor, sendo que esse entendimento isolado, não é pacificado por este CONSEF. No presente caso, os valores são relevantes. O contribuinte não fala em extravio de documento fiscal, e se houve, não comunicou previamente ao Estado para averiguação e deferimento ou não do direito ao crédito fiscal.

Observo que foi refeito o demonstrativo desta infração, excluindo o valor de R\$646,00, lançado indevidamente no mês de abril, referente à nota fiscal nº 8881, que consta à condição de destinatário sua matriz do autuado. Dessa forma se reduziu o montante de R\$ 9.130,63, lançado nesta infração, para R\$ 8.484,63.

Considero, portanto, parcialmente subsistente a infração 03, conforme demonstrativo à fl. 683 dos autos.

As Infrações 05 e 07 trazem a exigência de operações tributadas como não tributadas, nas saídas de mercadorias, polvo, lagosta, lagosta sapata, peixe cong., peixe guaiuba, peixe arioco, peixe pirauna, lagosta cauda, acobertadas com notas fiscais nº 07, 220, 3691, 3811, 3841, 4738 e 4885 com fim específico de exportação, sem comprovação da efetiva saída do país.

Ressalte-se que o ICMS não incide sobre operação ou a prestação que destinem ao exterior mercadorias ou serviços, não apenas os produtos industrializados, mas também os produtos primários e os produtos industrializados semi-elaborados. O capítulo do RICMS/97 que trata dos procedimentos a serem adotados para exportação direta e indireta, traz exigências a serem observadas pelo exportador, sendo que no caso da exportação indireta, o estabelecimento destinatário, exportador além dos procedimentos a que estiver sujeito conforme a legislação deste Estado, deverá emitir o documento denominado “Memorando de Exportação” e encaminhará ao estabelecimento remetente a 1^a. Via do “Memorando de Exportação”, acompanhada de cópia do Conhecimento de Embarque e do comprovante de exportação.

Observo que o contribuinte realizou transferências de mercadorias para outros estabelecimentos da mesma empresa, com o fim específico de exportação indireta, entretanto, na constância da fiscalização não comprovou ter realizado as exportações.

Em sua defesa, verifica-se que o sujeito passivo trouxe aos autos documentos tais como registro de exportação, despacho de exportação, conhecimento de embarque, cópias de notas fiscais e de livro Registro de Saídas, bem como memorandos de exportação, fls. 456 a 604 e 616 a 649.

Analizando as peças processuais, verifica-se que o autuante ao examinar os documentos colacionados aos autos constatou a existência dos documentos que comprovam a exportação das mercadorias remetidas para exportação indireta, além dos memorandos de exportação das mercadorias constantes da mencionadas notas fiscais, consoante demonstrado às fls. 462, 472, 482, 491, 498, 505, 517, 529, 546, 571, 593, 602, 571 e 585, comprovando a efetiva exportação das referidas mercadorias.

Portanto, às Infrações 05 e 07 são insubsistentes.

Dessa forma, fica reduzido o montante lançado de R\$322.516,89 para R\$ 91.689,02, consoante demonstrado na planilha, às fls. 673 e 674 do PAF.

Constam às fls. 708 e 709, relatórios do SIGAT comprovando pagamento de parte do valor lançado.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor pago.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 1805030803/08-7, lavrado contra **NETUNO ALIMENTOS S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$91.689,02**, acrescido das multas de 60%, sobre R\$80.105,80 e de 70%, sobre R\$11.583,22, previstas no art. 42, II, “a” e “f”, III e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de outubro de 2009.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA - RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR