

**PROCESSO** - A. I. N° 232946.0002/06-4  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SOL EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA.  
**RECORRIDOS** - SOL EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5<sup>a</sup> JJF n° 0129-05/07  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 09/07/2010

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO CJF N° 0169-12/10

**EMENTA:** ICMS. 1. EXPORTAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA SAÍDA DAS MERCADORIAS DO PAÍS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovado a efetivação de exportação. Infração elidida. Mantida a Decisão recorrida. 2. ZONA FRANCA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO INTERNAMENTO DE PRODUTOS PELA SUFRAMA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovada a internação de parte das mercadorias na ZFM. Infração parcialmente caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** APROPRIAÇÃO INTEGRAL DO CRÉDITO PRESUMIDO DO PROGRAMA BAHIAPALAST. O recorrente parcelou o valor que remanescia após a Decisão recorrida, dessa forma, em relação a esse item, o Recurso Voluntário fica prejudicado. **b)** AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO OU CONSUMO. O recorrente parcelou o valor lançado. Em relação a esse item, o Recurso Voluntário fica prejudicado. 4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SERVIÇO DE TRANSPORTE. OPERAÇÕES DE CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Parte das operações se refere à prestação de transporte municipal e não configura fato gerador do imposto. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. 5. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO REGISTRO DE APURAÇÃO E O RECOLHIDO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Imputação elidida. Mantida a Decisão recorrida. 6. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE CONSUMO. Mantida a Decisão recorrida. O recorrido parcelou o valor que remanescia após a Decisão recorrida, desse modo, em relação a esse item, o Recurso Voluntário fica prejudicado. 7. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO. MULTA. O recorrente parcelou o valor cobrado. Em relação a esse item, o Recurso Voluntário fica prejudicado. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Vencido o voto do relator quanto à infração 3. Decisão não unânime. Recurso Voluntário PREJUDICADO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 5<sup>a</sup> Parte o Auto de Infração em epígrafe, bem como Recurso de Ofício referido julgamento ter desonerado o contribuinte de parte do débito ao previsto no art. 169, I, “a”, “2”, do RPAF/99.

Created with



**nitroPDF professional**  
download the free trial online at [nitropdf.com/professional](http://nitropdf.com/professional)

O Auto de Infração foi lavrado para cobrar ICMS, no valor de R\$1.048.271,89, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$1.380,00, em razão de doze infrações, sendo que apenas as seguintes são objetos dos referidos Recursos:

1. Deixou de recolher o ICMS nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza de operação de exportação, sem comprovação efetiva da saída do país por intermédio de Guias ou Registro de Exportação, conforme levantamento efetuado no SISCOMEX e demonstrado no Anexo 1 - R\$76.602,44.
2. Deixou de recolher o ICMS devido em virtude de saída de produto industrializado para a Zona Franca de Manaus com benefício fiscal de isenção do imposto sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA - R\$12.215,12.
3. Utilizou indevidamente crédito fiscal presumido do ICMS, previsto no Programa Bahiaplast, que após estornado constitui saldo do imposto a recolher. Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte deixou de considerar no cálculo do crédito presumido do Bahiaplaste as devoluções de produtos vendidos e considerou indevidamente as industrializações efetuadas por conta de terceiros, o que é vedado pela legislação do Bahiaplast - R\$730.322,26.
4. Deixou de proceder a retenção do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuados por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado, relativo a transporte intermunicipal de pessoal da empresa, conforme registrado no livro Razão e demonstrativo do Anexo 4 - R\$30.919,48.
5. Recolheu a menos o ICMS, em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS - R\$11.935,69.
6. Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento - R\$28.991,33.
7. Utilizou indevidamente crédito fiscal do ICMS, referente à aquisição de material para uso e consumo do próprio estabelecimento - R\$15.543,29.
8. Deixou de apresentar documento fiscal, quando regularmente intimado, conforme Anexo 12, tendo sido aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória - R\$1.380,00.

O autuado apresentou defesa e, inicialmente, reconheceu como procedentes as Infrações 5, 6 e 7, contestou as demais, com exceção da Infração 9, conforme relatado a seguir.

Em relação à Infração 1, disse que as exportações estavam registradas e averbadas no SISCOMEX, consoante os documentos juntados no Anexo 1 (fls. 367 a 425).

Quanto à Infração 2, juntou no Anexo 2 (fls. 426 a 430) as comprovações obtidas até o momento.

Referindo-se à Infração 3, afirmou que a acusação não procedia no tocante às industrializações efetuadas por conta de terceiros. Quanto às devoluções, impugnou as cobranças atinentes ao exercício de 2005, exceto os valores de R\$ 8,26 e R\$ 66,74, conforme o Anexo 3 (fls. 431 a 451).

No que tange à Infração 4, alegou que no lançamento foram indevidamente relacionadas prestações de serviço de transporte municipal e intermunicipal, conforme Anexo 4 (fls. 452 a 502).

Quanto à Infração 8, afirmou que a irregularidade já tinha identificada e, espontaneamente, já tinha providenciado o pagamento pertinente, consoante cópias de DAEs (Anexo 5 - fls. 503 a 506).

Relativamente à Infração 10, contestou a exigência fiscal e, como prova da improcedência desse item do lançamento, apresentou o Anexo 7 (fl. 561).

No que tange à Infração 11, alegou que indevidamente foram inci

operações referentes a entradas de mercadorias recebidas a título

garantia. No Anexo 8 (fl. 876), juntou ao processo cópia das notas fiscais emitidas pelo fornecedor e as correspondentes notas fiscais de devoluções.

Com relação à infração 12, sustentou que todas as solicitações dos autuantes foram atendidas, de acordo com o Anexo 9 (fls. 875 a 908), no qual juntou cópias de intimações e de *e-mails*.

Ao prestar a informação fiscal, os autuantes referindo-se à Infração 1, afirmaram que os documentos juntados na defesa e consultas no MCEX comprovaram a efetiva exportação das mercadorias em questão e, assim, reconheceram a improcedência desse item do lançamento.

Quanto à Infração 2, disseram que os documentos juntados na defesa confirmavam o ingresso na ZFM das mercadorias relacionadas nas Notas Fiscais de nºs 5529, 5531, 6596 e 6597. Reconheceram que deveria ser excluído desse item do lançamento o valor de R\$6.637,30, remanescendo o montante de R\$5.572,82, consoante demonstrativo à fl. 922.

Relativamente à Infração 3, acataram a comprovação da regularidade dos créditos atinentes a devoluções de vendas ocorridas no exercício de 2005, o que reduziu o débito referente àquele exercício para R\$ 229.780,59, como detalhado no Anexo B (fls. 923 e 924). Mantiveram a exigência fiscal em relação às operações de industrialização para terceiros, frisando que tal matéria já foi objeto do Auto de Infração nº 232946.0002/05-6, julgado procedente (Acórdão JJF nº 036-01/05). Concluíram afirmando que, com a redução referente ao exercício de 2005, o débito total desse item do lançamento passou para R\$ 703.475,26, tudo de acordo com o Anexo C (fl. 925).

Quanto à Infração 4, disseram que as notas fiscais apresentadas na defesa comprovavam que algumas das prestações de serviço de transporte eram referentes a percursos dentro do município de Camaçari. Efetuaram as correções pertinentes na apuração do imposto, o que reduziu o débito para R\$ 29.771,55, conforme o Anexo D (fls. 926 e 927).

Com relação à Infração 8, acataram as provas apresentadas na defesa, reconhecendo a improcedência desse item do lançamento.

Quanto à infração 10, acolheram a exclusão das Notas Fiscais nºs 2203, 22049 e 22076 (fls. 564 a 568), relativas a empréstimos de peças posteriormente devolvidas, totalizando R\$ 2.122,70. Mantiveram os valores referentes a mercadorias recebidas em substituição de peças defeituosas, pois entenderam que se tratava de materiais de uso ou consumo. Ressaltaram que, segundo o documento à fl. 309, as Notas Fiscais nºs 25753, 25760 e 25719 constavam no arquivo magnético com materiais de uso e consumo. Acolheram diversos valores como detalhado no Anexo E (fls. 928 a 938), o que reduziu o débito para R\$ 25.866,23.

Relativamente à Infração 11, mantiveram a exigência fiscal e frisaram que cabia ao autuado pleitear a devolução ou compensação dos valores atinentes às alegadas devoluções.

No tocante à Infração 12, destacaram que as alegações defensivas não procediam, pois o contribuinte tinha deixado de apresentar diversas informações importantes e necessárias.

Ao se pronunciar sobre a informação fiscal, o autuado afirmou que, em relação à Infração 2, continuava buscando obter junto à SUFRAMA o certificado de internação das demais mercadorias.

Quanto à Infração 3, reconheceu o débito atinente a diferenças decorrentes de devoluções de vendas de mercadorias, tendo recolhido o valor de R\$ 68.305,70 (fl. 959). No que tange às vendas resultantes de industrialização para terceiros, reiterou os argumentos constantes na defesa.

Em relação à Infração 4, mencionou que já tinha efetuado o recolhimento do valor de R\$ 1.521,61, de acordo com a cópia do DAE juntada à fl. 962.

No que tange à Infração 10, contestou a exigência fiscal relativamente às operações de remessa em substituição, uma vez que as demais operações já tinham sido acolhidas pelos autuantes. Solicitou a realização de diligência.

Quanto à Infração 11, reiterou que, inicialmente, utilizou o crédito fiscal indevido, porém, em um segundo momento, corrigiu esse erro se debitando em sua escrita fiscal quando da devolução das mercadorias recebidas em substituição, conforme o Anexo 8 (fls. 723 a 874).

Relativamente à Infração 12, reiterou os argumentos apresentados na defesa.

Na Decisão recorrida, o ilustre relator indeferiu a solicitação de diligência e, em seguida, salientou que o autuado tinha reconhecido as Infrações 5, 6 e 7 como procedentes.

A Infração 1 foi julgada improcedente, sob o argumento de que na defesa o autuado apresentou documentos (Anexo 1) que, segundo os autuantes, comprovavam que as exportações em questão estavam registradas e averbadas no SISCOMEX.

Decidiu a 5ª JJF pela procedência parcial da Infração 2, tendo em vista que *os autuantes esclareceram que os documentos apresentados juntos com a impugnação comprovavam o ingresso na Zona Franca de Manaus, das notas fiscais de nºs “5529, 5531, 6596 e 6597”, conforme consulta ao SINTEGRA/SUFRAMA.*

A Infração 3 foi julgada procedente em parte, tendo o relator fundamentado o seu voto da seguinte forma:

*No tocante à infração 3, referente a utilização indevida de crédito fiscal presumido de ICMS, previsto no programa Bahiaplast, na defesa inicial o autuado contestou a acusação dizendo que procedeu corretamente o cálculo do crédito presumido em conformidade com os artigos 7º e 9º do Dec. 7.439/98. Esclareceu que a glosa dos créditos procedidos pela fiscalização se referem a operações de devolução de vendas e de industrialização efetuada para terceiros. Reconheceu como devidos os valores estornados de créditos de ICMS relativos a outras operações nos exercícios de 2003 e 2004, e no exercício de 2005, os valores de R\$8,26 e R\$66,74. Para tentar provar o alegado, juntou ao PAF o Anexo 3 (fls. 431 a 451), tendo recolhido a diferença de R\$68.305,70, conforme DAE juntado à fl. 959.*

*Na informação fiscal, os autuantes acataram a comprovação da regularidade dos créditos relativos à devoluções de vendas, reduzindo o débito no exercício de 2005 em R\$26.847,03, conforme demonstrativo juntado às fls. 923 e 924. Contestaram às operações de industrialização efetuada para terceiros, afirmando que contraria o estabelecido na regulamentação do programa Bahiaplast.*

*Pelo exposto, dos valores exigidos a lide permanece apenas em relação às operações de industrialização efetuadas para terceiros. Para facilitar a interpretação, transcrevo abaixo os dispositivos do enquadramento da infração nos artigos 7º, 9º, 10º e 13, § 1, II do Dec. 7.439/98:*

[...]

*Observo que o art. 9º prevê que o crédito presumido é apurado com base nas operações de saídas de produtos transformados em estabelecimentos onde sejam exercidas atividades industriais previstas no art. 10, estabelecendo como condição “desde que fabricados nesses estabelecimentos”.*

*Verifico que nos demonstrativos elaborados pelos autuantes (fls. 72 a 99), foram incluídas as operações de saídas identificadas com o Código Fiscal de Operação (CFOP) 6125, onde são classificadas as saídas de mercadorias industrializadas para outras empresas, em que as mercadorias recebidas para utilização no processo de industrialização não tenham transitado pelo estabelecimento do adquirente das mercadorias, compreendendo aos valores referentes aos serviços prestados e os das mercadorias de propriedade do industrializador empregadas no processo industrial.*

*Na assentada do julgamento, o representante do autuado, esclareceu que em relação às operações de industrialização realizadas para terceiros, recebeu a matéria prima (poliestireno) de clientes ou fornecedores, operação esta contemplada com suspensão do ICMS, e após efetuar a industrialização (sacolas plásticas), deu retorno da mercadoria industrializada e cobrou pelo serviço de industrialização.*

*O art. 9º do Dec. 7.439/98 estabelece que tem direito ao crédito fiscal presumido as operações de saídas de produtos onde foi exercida a atividade de industrialização. Na situação presente, com relação às operações de industrialização efetuada para terceiros, se o contribuinte recebeu insumos de terceiros com suspensão do ICMS, efetuou a transformação no seu estabelecimento, cobrou pelo serviço de industrialização, cujo valor é tributado pelo imposto, juntamente com o das mercadorias que industrializou, entendendo que atendeu ao previsto no art. 9º do Dec. 7.439/98, ou seja “crédito presumido de produtos transformados, onde sejam exercidas atividades industriais, desde que fabricados nesses estabelecimentos”.*

*Considerando que um dos objetivos do programa BAHIAPLAST é .*

*empreendimentos industriais de transformação petroquímica e plástica, c modernização, consolidação e manutenção de empresas do setor no parque*

*há restrição na legislação específica de concessão do crédito presumido das*

terceiros, mesmo porque, se trata de operações efetivas de industrialização, a menos que ficasse provado que as operações não tivessem ocorrido.

Pelo exposto, concluo que é correta a utilização do crédito presumido relativo a estas operações, tomo como base os demonstrativos elaborados pelo autuante às fls. 72, 82 relativos aos exercícios de 2003 e 2004 e os que foram feitos às fls. 923 e 924, referente ao exercício de 2005, faço a exclusão dos valores exigidos relativos às operações de saída com o CFOP 6125 (industrialização para terceiros), o que resulta em valor devido de R\$69.477,62, conforme demonstrativo abaixo.

[...]

Quanto ao argumento dos autuantes de que o contribuinte foi autuado pela mesma infração no AI nº 232946.0002/05-6, e que o mesmo foi julgado totalmente procedente, não pode ser acatado tendo em vista que Acórdão JJF nº 0365-01/05, indica que a infração 1, que tratava de infração similar, foi reconhecida pelo autuado na defesa apresentada. Portanto, não tendo se defendido da infração da mesma natureza, não se sabe quais operações foram objeto daquela exigência fiscal, haja vista que não foi apreciado no julgamento da citada Decisão, qualquer contestação à infração 1 daquela autuação. Concluo pelo julgamento da procedência parcial desta infração.

A 5ª JJF decidiu pela procedência parcial da Infração 4, após a exclusão das prestações de transportes municipais. O relator confrontou as notas fiscais juntadas com a defesa (fls. 453/502) com o demonstrativo elaborado pelos autuantes (fls. 926/927), tendo constatado que remanesceu o montante de R\$ 1.521,62, conforme demonstrativo que elaborou.

A Infração 8 foi julgada improcedente, uma vez que o relator considerou que *as cópias dos DAEs juntados com a defesa às fls. 503 a 506, comprovam que os valores exigidos na autuação de R\$6.951,88, R\$4.368,02 e R\$653,77, foram efetivamente recolhidos em 28/06/05*.

Decidiu a primeira instância pela procedência parcial da Infração 10, no valor de R\$ 25.866,23, conforme apurado na informação fiscal, em decorrência da exclusão das operações referentes a remessa em substituições, retornos de conserto, serviços de industrialização, demonstrações, em duplicitade, amostras grátis, serviços gráficos e recebimentos de peças para do ativo imobilizado. Quanto às operações referentes a mercadorias recebidas em substituição de peças defeituosas, a primeira instância não acolheu a exclusão pleiteada pelo autuado, pois, seguindo o posicionamento defendido pelos autuantes, considerou que *pela natureza das operações de recebimentos de peças para serem empregadas nos seus equipamentos e máquinas, configuram como peças de reposição, portanto material de uso ou consumo do estabelecimento*.

A Infração 11 foi julgada procedente, tendo o relator salientado que a operação de recebimento de peça nova, a título de empréstimo, caracteriza uma aquisição de material de uso ou consumo e, portanto, era devido o pagamento do ICMS referente à diferença de alíquota, bem como era vedada a utilização do crédito fiscal correspondente.

A 5ª JJF decidiu pela procedência da Infração 12, sob o argumento de que estava comprovada a falta de apresentação de diversos livros fiscais, tais como, Apuração de ICMS, Registro de Entrada e Registro de Saída, bem como documentos relativos a exportações.

Considerando que o valor da desoneração do sujeito passivo ultrapassava o limite previsto no art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99, a primeira instância recorreu de ofício de sua Decisão.

Inconformado com a Decisão proferida pela 5ª JJF, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário, no qual afirma que o Acórdão JJF N° 0129-05/07 merece ser reformado.

Inicialmente, o recorrente destaca que os débitos referentes às Infrações 2, 4, 5, 6 e 7 foram pagos conforme os comprovantes acostados às fls. 1004/1017. Em seguida, salienta que o Recurso Voluntário interposto trata apenas das Infrações 3, 10, 11 e 12.

Quanto à Infração 3, o recorrente impugna a não exclusão do valor correspondente a operações de industrialização para terceiros. Diz que, conforme o demonstrativo elaborado pelos autuantes, no mês de março de 2004, consta o valor de R\$ 1.105,20, referente à industrialização realizado para terceiro localizado no Estado de São Paulo. No entanto, esse equívoco decorreu do fato de que a operação 6125 (industrialização para terceiro localizado fora do Estado), mas

para terceiro localizado dentro do Estado). Afirma que, assim, o valor das operações de devoluções de vendas com utilização de crédito presumido foi indevidamente acrescido de R\$ 1.105,20, passando a totalizar R\$ 69.477,62, quando o correto era R\$ 68.372,42.

Em relação à Infração 10, o recorrente reitera os argumentos da defesa e, em seguida, destaca que nas operações discriminadas nesse item do lançamento não efetuou nenhuma aquisição de peça de reposição e, portanto, não incorreu em hipótese de incidência de ICMS. Salienta que em toda a documentação acostada ao processo procurou demonstrar que se tratava de troca de peças defeituosas que se encontravam acobertadas pela garantia. Menciona que a primeira instância se equivocou ao afirmar que houve aquisição de peças de reposição, especialmente porque não há provas desse fato nos autos. Diz que, se a autoridade fiscal afirma que houve aquisição, cabe a ela o ônus de provar tal assertiva, conforme o disposto no art. 142 do RPAF/99. Solicita a realização de diligência para dirimir eventual dúvida.

No que tange à Infração 11, o recorrente afirma que foram indevidamente incluídas no levantamento fiscal entradas de mercadorias recebidas a título de substituição e/ou troca de peças de reposição, que retornaram aos respectivos fornecedores. Diz que os créditos fiscais escriturados quando dos recebimentos dessas mercadorias foram anulados pelos débitos fiscais referentes às respectivas devoluções. Destaca que anexou ao processo as notas fiscais de entradas (recebimento das peças) e as de saídas (devolução das peças) e, mesmo assim, a autoridade fiscal insiste em afirmar que se tratava de aquisição, negando, inclusive, a realização de diligência. Frisa que cabe ao fisco comprovar que as entradas foram decorrentes de aquisições, ao teor do disposto no art. 142 do RPAF/99. Solicita a realização de diligência.

Quanto à Infração 12, o recorrente reitera os argumentos trazidos na defesa e, em seguida, afirma que está sendo apenado por não possuir pessoal de apoio para entregar o material solicitado pelos autuantes. Afirma que produzirá outro Anexo, demonstrando as solicitações constantes nas intimações e as correspondentes respostas. Frisa que uma coisa é deixar de atender a intimação fiscal, e outra é não possuir a informação solicitada na intimação.

Ao finalizar, o recorrente pede que seja decretada a improcedência do Auto de Infração e protesta por todos os meios de prova admitidos em direito, inclusive pela realização de diligência fiscal.

Em 16 de julho de 2007, o processo foi encaminhado à PGE/PROFIS para emissão de Parecer conclusivo. Nessa oportunidade, foi sugerida a realização de diligência para verificar a pertinência da alegação recursal quanto à Infração 3.

Em 17 de agosto de 2007, o recorrente protocolou a petição de fls. 1028 a 1036, a qual foi intitulada de Aditamento ao Recurso Voluntário.

Nesse Aditamento, o recorrente descreve as Infrações 10 e 11, afirma que elas são referentes às mesmas notas fiscais e, em seguida, diz que as operações relacionadas na Infração 10 não representam fato gerador do ICMS e, portanto, não comportam a glosa dos créditos de que trata a Infração 11, já que o crédito fiscal lançado na entrada foi anulado pelo débito na devolução das mesmas peças. Prosseguindo, o recorrente apresenta à fl. 1030 um demonstrativo em que relaciona as notas fiscais de compra de mercadorias para uso e consumo e que foram devolvidas dentro do mesmo mês, tendo em vista que estavam fora das especificações contratadas e, assim, sustenta que a glosa dos créditos decorrentes das entradas (compras) não procede.

Referindo-se especificamente à Infração 10, o recorrente apresenta o Anexo 1 (fls. 1037 a 1137), o qual trata das seguintes operações:

- 1 Substituição de peça defeituosa acobertada pela garantia, sem ônus para o recorrente. Como prova, acostou aos autos os seguintes documentos: notas fiscais de aquisição de máquina; carta obtida de fornecedor, confirmando que as notas referem-se a uma substituição de peças defeituosas que estavam acobertadas pelo recorrente e do fornecedor em igual valor.

- 2 Conserto de peças defeituosas, com pagamento do conserto (art. 2º, inc. VI, do RICMS-BA). Como prova, acostou aos autos os seguintes documentos: nota fiscal/fatura de serviço; relatório do prestador do serviço citando o serviço efetuado; boleto bancário comprovante do pagamento da nota fiscal/fatura; cópia da escrita contábil comprovando o pagamento.
- 3 Compras de mercadorias para uso e consumo, recebidas fora das especificações e devolvidas dentro do próprio mês. Como prova, acostou aos autos os seguintes documentos: escrituração fiscal que registrou os recebimentos das mercadorias (entradas) e as devoluções dessas mesmas mercadorias (saídas) no mesmo período de apuração do ICMS.
- 4 Operações não identificadas pelo recorrente. Afirmou que não foi localizado nenhum documento que demonstrasse a origem das operações.

No que tange aos itens 1, 2 e 3 acima, o recorrente sustenta que as operações efetuadas não ensejam a ocorrência de fato gerador do ICMS e, portanto, não procede a autuação. Já quanto ao item 4, reconhece a procedência da exigência fiscal.

Afirma o recorrente que há os seguintes erros materiais na apuração dos valores devidos na infração em tela, conforme o Anexo II (fls. 1138 a 1141): as Notas Fiscais nº<sup>os</sup> 14981, 28460 e 9563 foram excluídas da autuação na informação fiscal e, por engano, foram incluídas no débito tributário na Decisão recorrida; na apuração da base de cálculo do diferencial de alíquotas foi incluído o valor do IPI; há divergências entre os valores constantes nos demonstrativos dos créditos fiscais e os valores das notas fiscais.

Diz que, caso persista alguma dúvida, seja o processo convertido em diligência, para apurar a verdade material dos fatos.

Quanto à Infração 11, o recorrente diz que como as operações listadas nesse item do lançamento são as mesmas da Infração 10 e, portanto, como esta não procede, aquela também não se sustenta. Diz que é inadmissível a exigência de um imposto indevido, conforme afirma ter demonstrado na Infração 10. Frisa que o imposto está sendo cobrado por um mero erro material na sua escrituração fiscal. Menciona que a manutenção da exigência fiscal lhe obrigará ao pagamento de imposto inexistente, acrescido de multa de 60% e da taxa SELIC.

Ao finalizar, o recorrente solicita que as Infrações 10 e 11 sejam julgadas improcedentes.

O processo foi convertido em diligência, para que o autuante se pronunciasse sobre os novos documentos acostados ao processo, em particular quanto às Infrações 3, 10 e 11.

Para o atendimento da diligência foi designada a auditora fiscal Nilza C. M. Santos, lotada na ASTEC do CONSEF, que exarou o Parecer ASTEC Nº 238/2008 (fls. 1163 a 1165).

Nesse Parecer, em relação à Infração 3, a auditora fiscal informa que a fotocópia do livro Registro de Saídas do recorrente (fl. 848) comprova o registro da Nota Fiscal nº 7768 com o CFOP 5124 (Industrialização efetuada para outra empresa localizada dentro do Estado da Bahia), e não com o CFOP 6125.

Quanto à Infração 10, a auditora explica que o recorrente adquiriu um maquinário que necessitava de reposição de peças novas e/ou consertadas, além de materiais de uso e consumo. Diz que analisando os argumentos do recorrente, constata-se que:

- 1 ao efetuar a “circularização” entre as notas fiscais de entradas e as notas fiscais de saídas, verifica-se que todas as notas fiscais de devolução reportam-se às notas fiscais de entradas correspondentes, conforme o demonstrativo de fl. 1166;
- 2 no que tange às saídas de peças para conserto, diz a auditora que não foi localizada nos autos a nota fiscal de entrada referente ao retorno da peça consertada e nem a nota de saída da neca que substituiu a danificada;
- 3 quanto às operações não comprovadas, diz a auditora que a infra

Em relação à Infração 11, afirma a auditora que este item do lançamento está relacionado à Infração 10 quanto a algumas notas fiscais. Diz que o demonstrativo apresentado pelo recorrente (fl. 1112) deve ser analisado em confronto com o elaborado pelo autuante (fls. 321/322 e 929/938).

No que tange às operações não identificadas pelo recorrente (fl. 1137), a auditora sustenta que em relação a essas operações fica confirmada a existência da Infração 11.

Quanto às compras destinadas ao uso e consumo devolvidas dentro do próprio mês (fl. 1112), a auditora diz a análise das notas fiscais descritas no demonstrativo de fl. 1112 demonstra que apenas as Notas Fiscais nºs 007, 17870, 668, 8031, 26430 e 1930 referem-se às Infrações 10 e 11, estando os demais documentos fiscais vinculados à Infração 11. Menciona que os débitos e créditos fiscais foram lançados nos livros fiscais de entradas e de saídas conforme o demonstrativo de fl. 1168.

Notificado acerca do resultado da diligência, o recorrente, em relação à Infração 3, requereu a exclusão do débito tributário o valor de R\$ 1.105,20, que entende ter sido julgado improcedente na Decisão recorrida e que, por um erro material, não foi excluído da autuação. Diz que, para comprovar esse fato, está anexando cópia do quadro demonstrativo elaborado pelo autuante, onde consta esse valor (fl. 1176).

Quanto à Infração 10, o recorrente discorda do resultado da diligência em relação às saídas para conserto de peças defeituosas com pagamento de serviço, pois as notas fiscais tidas como não localizadas foram acostadas no Aditamento do Recurso Voluntário. Para comprovar sua alegação, apresenta o Anexo II (fls. 1177 a 1199) com demonstrativo e documentos fiscais.

Em relação às operações referentes a substituições de peças defeituosas, às operações não identificadas pelo recorrente e às compras para uso e consumo devolvidas dentro do próprio mês, o recorrente diz que concorda com o resultado da diligência.

Acolhendo sugestão da PGE/PROFIS, decidiu a 2ª CJF encaminhar o processo em diligência à ASTEC do CONSEF, para que a auditora Nilza C. M. Santos verificasse se os documentos de fls. 1173 a 1200 eram suficientes para provar o retorno das peças consertadas.

Por meio do Parecer ASTEC Nº 013/2010 (fls. 1210 e 1211), foi informado que os documentos fiscais não localizados na diligência anterior (Notas Fiscais nºs 24795 e 7926), efetivamente, não foram acostados ao processo. Dessa forma, o recorrente tinha sido intimado a apresentar essas citadas notas, as quais foram trazidas aos autos e anexadas às fls. 1214 e 1215.

Ao concluir o seu Parecer, o diligenciador afirma que *os documentos acostados pelo recorrente às fls. 1173 a 1200, associados aos documentos às fls. 1214 a 1215, também acostado ao presente auto pelo autuado, são suficientes para provar o retorno da peça consertada.*

Notificados acerca do resultado da diligência, o autuante e o recorrente não se pronunciaram.

Em Parecer às fls. 1221 e 1222, a ilustre representante da PGE/PROFIS, referindo-se à Infração 3, afirma que lhe parece que tudo foi resultante de um erro material, e que efetivamente deve ser retirado desse item do lançamento o valor indicada pelo recorrente (R\$ 1.105,20).

Quanto às Infrações 10 e 11, afirma que finalmente há um acordo entre os autuantes, o diligenciador e o recorrente em torno das conclusões das diligências realizadas pela ASTEC. Dessa forma, opina pelo provimento parcial do Recurso Voluntário nos termos em que foi inicialmente interposto, muito embora o recorrente tenha posteriormente acatado o resultado das diligências realizadas pela ASTEC, onde foram parcialmente acolhidos os argumentos do Recurso.

Às fls. 1224 a 1229 foram acostados ao processo extratos do SIGAT referentes a parcelamento do valor de R\$ 154.798,93.

#### VOTO (Vencido quanto à infração 3 – Recurso de Ofício)

É objeto do Recurso de Ofício a Decisão de primeira instância Infrações 1 e 8 e procedentes em parte as Infrações 2, 3, 4 e 10.

Quanto à Infração 1 – operações de saídas destinadas à exportação sem a comprovação da efetiva exportação –, a Decisão de primeira instância que julgou esse item do lançamento improcedente não carece de qualquer reparo, pois o recorrente trouxe na defesa (fls. 367 a 425) fotocópia dos registros de exportação, das notas fiscais correspondentes, dos *invoices* e dos certificados de origem, tendo sido essa documentação probante acatada pelos autuantes.

No que tange à Infração 2 – falta de comprovação de internamento de mercadorias na Zona Franca de Manaus –, a parte sucumbente da Fazenda Pública Estadual decorreu da exclusão dos débitos referentes às Notas Fiscais nºs 5529, 5531, 6596 e 6597, o que reduziu o débito deste item do lançamento de R\$ 12.215,12 para R\$ 5.577,82.

Está correta essa Decisão da primeira instância, pois as Declarações de Ingresso de Mercadorias na Zona Franca de Manaus, emitidas pela SUFRAMA e acostadas às fls. 429 e 430, comprovam que parte desse item do lançamento não procede, conforme reconheceram os autuantes.

A Infração 3 trata da utilização indevida de crédito presumido previsto no Programa do Bahiaplast, tendo sido originalmente cobrado ICMS na importância de R\$ 730.322,26. Esse item do lançamento foi julgado procedente em parte, no valor de R\$ 69.477,62. A sucumbência parcial da Fazenda Pública Estadual foi decorrente da exclusão de valores referentes às devoluções de vendas e às operações de industrialização efetuadas para terceiros.

Em relação aos valores relacionados a devoluções de vendas, foi correta a Decisão da Primeira Instância, uma vez que fotocópias autenticadas de livros fiscais do recorrido (Anexo 3 - fls. 431 a 451) comprovam que, quanto aos fatos geradores ocorridos durante o exercício de 2005, os créditos fiscais presumidos e indevidamente apropriados foram estornados dentro dos próprios meses. Esse fato foi, expressamente, reconhecido pelos autuantes, que elaboraram novo demonstrativo para o exercício de 2005, tendo apurado o débito de R\$ 229.780,59 (fls. 923 e 924).

No que tange aos valores referentes a operações de industrialização efetuadas para terceiros, os autuantes na informação fiscal mantiveram a autuação. Divergindo desse entendimento, a primeira instância decidiu pela exclusão dos débitos referentes a esses valores, sob o argumento de que tinha sido atendido o previsto no artigo 9º do Decreto nº 7.439/98 e que não havia na legislação pertinente qualquer restrição à concessão de crédito presumido nas operações de industrialização para terceiros.

Em relação a essas operações de industrialização por encomenda, entendo que a Decisão de primeira instância merece reforma, conforme passo a me pronunciar.

O incentivo fiscal do crédito presumido previsto no artigo 9º, do Decreto nº 7.439/98, não se aplica nas hipóteses de industrialização efetuada por conta de terceiros, uma vez que não se trata de operação própria do estabelecimento. As remessas e os retornos dos produtos que serão objetos da industrialização ocorrerão como a suspensão do imposto estadual, ao passo que a tributação dos produtos industrializados ocorrerá nos estabelecimentos autores das encomendas.

Corroborando esse entendimento, ressalto que essa mesma matéria já foi objeto do Auto de Infração nº 232946.0002/05-6, lavrado contra o próprio recorrente pelo mesmo autuante, tendo esta 2ª CJF, por meio do Acórdão CJF Nº 0472-12/05, decidido pela manutenção da Decisão de primeira instância que julgou Procedente o referido Auto de Infração. Ademais, é importante salientar que esse referido Auto de Infração foi pago e encontra-se homologado. A seguir, transcrevo trecho do voto proferido pelo Conselheiro Tolstoi Seara Nolasco no citado Acórdão:

*Relativamente à infração 9, correta a fundamentação apresentada pelo julgador de 1ª Instância, pois as operações que ensejaram o lançamento de ofício não são beneficiadas pelo BAHIAPLAST, por não se tratar de fabricação própria, mas industrialização por conta de terceiro, submetida à regra de suspensão do ICMS, prevista nos arts. 615, 616 e 617 do RICMS/97, cabendo o pagamento do imposto na operação subsequente, a serem promovidas pelo encomendante, pois o imposto sobre o valor age diferido para a etapa posterior de revenda da mercadoria industrializada.*

Pelo acima exposto, modifico a Decisão recorrida para manter na íntegra a exclusão dos débitos referentes às operações de industrialização por ordem de terceiros. Dessa forma, o resultado final é:

do lançamento totaliza R\$ 703.475,26, modificando-se apenas os valores referentes ao exercício de 2005, tudo conforme apurado pelos autuantes às fls. 923 a 925.

Quanto à Infração 4 – falta de retenção de ICMS devido por substituição tributária nas prestações de serviço de transporte –, o recorrido alegou que prestações de serviço de transporte realizadas dentro do município de Camaçari foram indevidamente incluídas na autuação e, como prova, acostou ao processo as notas fiscais de prestações de serviço. Na informação fiscal, os autuantes acataram a alegação defensiva e refizeram a apuração do imposto, passando o débito para R\$29.771,55. Na Decisão recorrida, além de manter as exclusões efetuadas pelos autuantes, foram expurgados outros valores referentes a prestações realizadas dentro do município de Camaçari e que, indevidamente, não tinham sido excluídos na informação fiscal.

Está correta a Decisão recorrida, pois as prestações de serviço de transporte de passageiros realizadas dentro de um determinado município não estão sujeitas à incidência do ICMS. Quanto às exclusões efetuadas na Decisão recorrida, também não vislumbro reparo a fazer, uma vez que, após as retificações efetuadas pelos autuantes ainda remanesçiam na exigência fiscal prestações não sujeitas ao ICMS, conforme se pode observar do confronto das notas fiscais de fls. 453 a 502 com os demonstrativos de fls. 926 e 927.

No que tange à Infração 8 – desencontro entre o valor do ICMS recolhido e o registrado –, não há reparo a fazer na Decisão recorrida, haja vista que os valores que foram lançados já tinham sido recolhidos antes do início da ação fiscal, conforme os documentos de arrecadação acostados às fls. 504 a 506. Friso que os autuantes reconheceram a improcedência desse item do lançamento.

A Infração 10 – falta de recolhimento do ICMS referente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo do próprio estabelecimento – foi julgada procedente em parte em primeira instância, tendo o valor originalmente lançado (R\$ 28.991,33) sido reduzido para R\$ 25.866,23.

A razão da sucumbência parcial desse item do lançamento foi a exclusão de valores referentes a diversos tipos de operação, tais como empréstimos que restavam comprovados, retornos de peças enviadas para conserto, remessas em demonstração, nota fiscal lançada em duplicidade, produtos recebidos para teste (amostra grátis), serviços gráficos contratados pelo recorrido, etc. Não vislumbro correção a fazer na Decisão recorrida, pois, além de estar respaldada em documentação acostada ao processo, encontra-se em consonância com o posicionamento dos autuantes na informação fiscal, os quais refizeram a apuração do imposto devido mediante a elaboração de novos demonstrativos.

Por um erro material, consta na Ementa do Acórdão recorrido (fl. 967) e na tabela inserida no voto proferido em primeira instância (fl. 983) que a Infração 11 foi julgada procedente em parte. Conforme se depreende da leitura da Resolução e do Demonstrativo de Débito às fls. 985 a 987, esse item do lançamento foi julgado totalmente procedente. Dessa forma, com fulcro no § 3º do art. 164 do RPAF/99, fica retificado esse erro material.

Voto, portanto, pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, para restabelecer parcialmente o valor cobrado na Infração 3, o qual passa para R\$ 703.475,26. Mantendo inalteradas as demais Decisões de Primeira Instância.

É objeto do Recurso Voluntário a Decisão de primeira instância que julgou procedente em parte o Auto de Infração em epígrafe, no valor total de R\$ 261.728,89. Em 23/01/07 e 29/06/07, o recorrente efetuou o pagamento do montante de R\$ 106.239,90, conforme os extratos acostados às fls. 1143 a 1153. Dessa forma, do valor devido após a Decisão de primeira instância, restava por pagar o montante de R\$ 155.488,99.

Em 28/05/10, com o benefício da Lei nº 11.908/10, o valor que ainda \_\_\_\_\_ segue a seguinte forma: R\$ 154.798,93 referentes ao imposto devido e R\$ \_\_\_\_\_ descumprimento de obrigação acessória (com redução de 50%, previ \_\_\_\_\_

O recorrente, ao reconhecer o débito que remanesceia após a De \_\_\_\_\_

efetuar o respectivo parcelamento, desistiu do Recurso Voluntário interposto, tornando-o ineficaz, conforme previsto pelo art. 122, inc. IV, do RPAF/99. Em consequência, nos termos do art. 156, inc. I, do CTN, fica PREJUDICADO o Recurso Voluntário apresentado.

#### VOTO VENCEDOR (Quanto à infração 3 – Recurso de Ofício)

Em que pese o elevado saber jurídico, contábil e tributário do I. Relator, ouso divergir, data máxima vénia, tão-somente, do seu entendimento quanto à infração 3, a qual acusa o recorrido de ter utilizado indevidamente crédito fiscal presumido do ICMS, previsto no Programa Bahiaplast, que após estornado constitui saldo do imposto a recolher.

Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte deixou de considerar no cálculo do crédito presumido do Bahiaplast as devoluções de produtos vendidos e considerou indevidamente as industrializações efetuadas por conta de terceiros, o que é vedado pela legislação do Bahiaplast.

Observa-se, portanto, que o cerne da questão refere-se à possibilidade da utilização do crédito presumido nas hipóteses de industrialização por terceirização, onde a empresa terceirizada, no caso o recorrido, recebe toda a matéria-prima do Contratante, com o ICMS suspenso, para realizar o processo de industrialização.

Analisando o Decreto nº 7.439/98, que instituiu o benefício do Bahiaplat, observa-se que o mesmo foi criado com a finalidade de fomentar a instalação, a ampliação, modernização, consolidação e manutenção de empreendimentos industriais no seguimento de transformação petroquímica e plástica neste Estado.

Dentre os incentivos previstos no referido Decreto podemos citar a concessão de infra-estrutura, diferimento do lançamento e pagamento do ICMS e crédito presumido de ICMS nas operações de saídas de produtos transformados, desde que fabricados no estabelecimento incentivado.

O benefício que supostamente foi indevidamente utilizado pelo Autuado, conforme entendimento do Auditor fiscal, encontra-se estabelecido no art. 9º do Decreto nº 7.439/98, que assim dispõe:

*“Fica concedido crédito presumido nas operações de saídas de produtos transformados, derivados de produtos químicos, petroquímicos básicos e petroquímicos intermediários, de estabelecimento onde sejam exercidas as atividades industriais indicadas no art. 10, desde que fabricado nesses estabelecimentos, observadas as condições estabelecidas nesta subseção. (...)”*

Observa-se, portanto, que a única ressalva para a utilização do crédito presumido é de que as saídas dos produtos transformados tenham sido fabricados no estabelecimento beneficiado.

Desta forma, independentemente da modalidade de industrialização realizada, seja própria ou por terceirização, a leitura do referido artigo, pode-se concluir ser possível a utilização dos referidos créditos presumidos concedidos no Decreto do Bahiaplast, na situação que ora se examina.

Não é demais lembrar que, embora as normas referentes aos benefícios fiscais devam ser interpretadas de forma restrita, a referida exegese deve ser de forma inteligente, ou seja, deve-se observar se a atividade do sujeito passivo preenche os principais objetivos do programa fiscal, que no presente caso é o desenvolvimento da indústria química e petroquímica no Estado.

Assim, se o sujeito passivo realizou o processo produtivo dentro do seu estabelecimento, mesmo através de industrialização por terceirização, preenche os requisitos do benefício, que, inclusive, não criou nenhum óbice à operação.

Para concluir, merece destaque trecho do voto proferido pelo julgador *a quo*:

*“Na assentada do julgamento, o representante do autuado, esclareceu que em relação às operações de industrialização realizadas para terceiros, recebeu a matéria prima (poliestireno) de clientes ou fornecedores, operação esta contemplada com suspensão do ICMS, e após efetuar a indu... retorno da mercadoria industrializada e cobrou pelo serviço de industrializa...”*

*O art. 9º do Dec. 7.439/98 estabelece que tem direito ao crédito fiscal pra... produtos onde foi exercida a atividade de industrialização. Na situação pre... industrialização efetuada para terceiros, se o contribuinte recebeu insumo...”*

*ICMS, efetuou a transformação no seu estabelecimento, cobrou pelo serviço de industrialização, cujo valor é tributado pelo imposto, juntamente com o das mercadorias que industrializou, entendendo que atendeu ao previsto no art. 9º do Dec. 7.439/98, ou seja “crédito presumido de produtos transformados, onde sejam exercidas atividades industriais, desde que fabricados nesses estabelecimentos”.*

Diante de tudo exposto, pode-se concluir que a utilização do crédito presumido relativo a estas operações encontra-se em conformidade com a Lei.

Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto quanto à infração 3 e, por unanimidade, considerar **PREJUDICADO** o Recurso Voluntário apresentado para declarar **EXTINTO** o Processo Administrativo Fiscal relativo ao Auto de Infração nº 232946.0002/06-4, lavrado contra **SOL EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA**, devendo o contribuinte ser cientificado da presente Decisão e os autos serem encaminhados à repartição fazendária de origem, para fins de acompanhamento da efetivação dos pagamentos.

VOTO VENCEDOR: (Quanto à infração 3 – Recurso de Ofício) Conselheiros (as): Márcio Medeiros Bastos, Mônica Maria Roters, Carlos Henrique Jorge Gantois, Nelson Antonio Daiha Filho e Carlos Fábio Cabral Ferreira.  
VOTO VENCIDO: (Quanto à infração 3 – Recurso de Ofício) Conselheiro: Álvaro Barreto Vieira.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de junho de 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Quanto à infração 3 – Recurso de Ofício)

MÁRCIO MEDEIROS BASTOS – VOTO VENCEDOR (Quanto à  
infração 3 – Recurso de Ofício)

SYLVIA MARIA AMOÉDO CAVALCANTE - REPR. DA PGE/PROFIS