

A. I. N° - 206910.0005/10-0
AUTUADO - BELGO BEKAERT ARAMES LTDA.
AUTUANTE - ANTONIO RAMOS DAMASCENO
ORIGEM - IFEP-DAT/NORTE
INTERNET - 05. 05. 2011

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0106-01/11

EMENTA: ICMS. ZONA FRANCA. **a)** CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO FISCAL DE ICMS. SAÍDAS COM ISENÇÃO DESTINADAS À ZONA FRANCA DE MANAUS. Os contribuintes deverão efetuar o estorno do imposto de que tiver se creditado, salvo disposição em contrário, sempre que a mercadoria entrada no estabelecimento, dentre outras hipóteses, for objeto de saída não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria. As operações de saídas de mercadorias com destino à Zona Franca de Manaus não estão dentre as hipóteses de manutenção de crédito previstas na legislação tributária estadual. Infração caracterizada. **b)** FALTA DE COMPROVAÇÃO, PELA SUFRAMA, DO INTERNAMENTO DE PRODUTOS NA ZONA FRANCA DE MANAUS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Infração reconhecida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 17/11/2010, exige ICMS, no valor de R\$ 192.224,85, pela constatação da ocorrência dos seguintes fatos:

1. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS, relativo a entrada de mercadorias no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto, nos meses de janeiro e março a dezembro de 2005 e janeiro a dezembro de 2006. Foi lançado imposto no valor de R\$ 191.335,70, mais multa de 60%.
2. Deixou de recolher o ICMS devido em virtude de saída de produto industrializado para a Zona Franca de Manaus com benefício de isenção do imposto sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA, no mês de janeiro de 2006. Foi lançado imposto no valor de R\$ 889,15, acrescida da multa de 60%.

O autuado apresenta defesa (fls. 98 a 111) e, inicialmente, reconhece a procedência da infração 2 e diz que o débito correspondente já foi pago, conforme “doc. 04”, acostado às fls. 149 a 154.

Quanto à infração 1, afirma que a acusação não pode prosperar. Ressalta que sempre pautou sua conduta segundo os ditames da ética, da cooperação e das regras jurídicas e, ao apurar saldo devedor, recolhe o ICMS devido, conforme o “doc. 05”, acostado às fls. 155 a 162.

Após descrever a infração e o enquadramento legal, o autuado explica que o artigo 40 das Disposições Transitórias da Constituição Federal de 1988, cujo teor transcreveu, prevê a manutenção das características de área de livre comércio, de exportação, de incentivos fiscais da Zona Franca de Manaus (ZFM). Aduz que o Decreto-Lei nº 288/67, por meio do seu artigo 4º, regula disposições atinentes à ZFM.

Diz que, ao contrário do afirmado pelo autuante, o benefício concedido às vendas destinadas à Zona Franca de Manaus não se trata de mera isenção, mas sim de imunidade, advinda do próprio texto

constitucional e, portanto, se subsume à exceção do art. 155, § 2º, II, “a”, da Constituição Federal, que permite a escrituração dos créditos quando as saídas forem exportadas.

Menciona que o tratamento dado às exportações pela Lei Kandir (art. 20, § 3º) e pelo próprio RICMS-BA (art. 100, § 8º) constitui exceção à regra que prevê o estorno do crédito relativo a mercadorias que, após a entrada para comercialização, incorrer em saída sob o benefício da não incidência ou isenção. Sustenta que, assim como está dispensado o estorno de crédito nas operações destinadas ao exterior, também está dispensado o estorno de créditos nas relativamente às mercadorias remetidas à ZFM. Para embasar seus argumentos, transcreve jurisprudência do TJ-BA, do STJ e do STF – às fls. 163 a 226, “doc. 06”, o autuado acostou aos autos fotocópia das decisões.

Destaca que, embora o RICMS-BA, no seu art. 29, tenha se valido do termo isenção para tratar a matéria, se denota que o legislador pretendia apenas reforçar a imunidade tributária concedida pela Carta Magna, no afã de dar maior ênfase à mesma. Explica que o termo isenção se fez necessário porque não pode o legislador infraconstitucional estabelecer imunidade. Frisa que a análise do ordenamento jurídico deve ser feita de forma sistemática. Conclui que a equiparação da remessa de mercadoria à ZFM às exportações deve ser reconhecida e, em consequência, torna-se improcedente a infração em comento.

Assevera que atestada a insubsistência do Auto de Infração, conforme exposto acima, toda a penalidade consequente torna-se indevida. Diz que, como não houve nenhum prejuízo para o Estado, a multa deve ser afastada, pois é uma penalidade pecuniária que tem como finalidade compensar o dano causado pelo particular à Administração com a prática da infração. Menciona que, caso a infração seja mantida, a multa deve ser extinta, uma vez que tem o caráter de confisco, o que fere o princípio do não-confisco, previsto no art. 150, IV, da Constituição Federal. Sustenta que o julgador administrativo não pode abrir mão de aplicar o texto constitucional. Menciona que a jurisprudência já firmou entendimento de que uma penalidade maior que 30% do valor do tributo é confiscatória. Requer que, caso não seja a multa cancelada, seja reduzida a um patamar razoável, abaixo de 30%. Cita farta doutrina e jurisprudência.

Ao finalizar sua defesa, o autuado solicita que a infração 1 seja julgada insubstancial, que o crédito tributário referente à infração 2 seja declarado extinto em virtude do pagamento. Requer o cancelamento da multa aplicada no percentual de 60%, ou que seja, sucessivamente, reduzida a um patamar aceitável. Pede que seja cadastrado o advogado Eduardo Fraga (OAB/BA 10.658), para fins de recebimento das intimações.

Na informação fiscal, fls. 232 a 235, o autuante, referindo-se à infração 1, explica que o autuado é uma empresa filial atacadista de indústria localizada em outra unidade da Federação.

Após transcrever o disposto nos artigos 29, § 4º, II, e 30, I, da Lei nº 7.014/96, dispositivos que embasaram a autuação, o auditor fiscal sustenta que o autuado não comprovou ter efetuado o estorno devido e apenas apresentou argumentos que, embora lastreados em acórdãos de Tribunais Superiores, dizem respeito a matéria diversa da que se encontra em análise. Afirma que as decisões citadas na defesa ratificam a desoneração das operações realizadas com a ZFM, ao passo que a infração em comento trata de crédito de ICMS decorrente de falta de estorno de crédito proporcional às saídas com isenção. Conclui que os acórdãos acostados ao processo não têm a mínima relação com a matéria tratada na infração em análise. Solicita que o Auto de Infração seja julgado totalmente procedente.

Às fls. 237 e 238, foram acostados ao processo extratos do SIGAT (Sistema Integrado de Gestão da Administração Fazendária) referente ao pagamento da parte reconhecida da autuação.

VOTO

Trata a infração 1 da falta de estorno de crédito fiscal de ICMS proporcionais, relativo a mercadorias que entraram no estabelecimento do autuado, um atacadista, com a utilização de crédito fiscal e que foram, posteriormente, destinadas a contribuintes localizados na Zona Franca de Manaus (ZFM), com não incidência do imposto estadual.

Em sua defesa, o autuado sustenta a tese de que a saída de mercadorias com destino à ZFM se equipara a exportação para o exterior e, portanto, se subsume à exceção prevista no art. 155, § 2º, II, “a”, da Constituição Federal, que permite a manutenção de crédito fiscal quando a saída da mercadoria for destinada à exportação. Para fundamentar a sua tese, o autuado cita farta jurisprudência e acosta cópia de decisões de Tribunais do Poder Judiciário (fls. 164 a 226).

A respeitável jurisprudência citada na defesa não se amolda com perfeição ao caso em análise, pois, conforme foi bem explicado pelo autuante na informação fiscal, a não incidência do ICMS nas operações de saídas de mercadorias destinadas à ZFM está prevista na legislação tributária estadual e, inclusive, é um dos pressupostos que embasam a autuação. O que se discute no presente caso é a falta de estorno do crédito fiscal de ICMS referente ao ingresso das mercadorias no estabelecimento do autuado, situação fática diversa da tratada nas referidas decisões judiciais.

A obrigação de estornar o crédito fiscal referente à aquisição de mercadoria destinada à revenda e que, posteriormente, venha a ser objeto de saída não tributada ou isenta, sendo essa circunstância imprevisível à data da entrada da mercadoria, está prevista no art. 30, I, da Lei nº 7.014/96, e no art. 100, I, do RICMS-BA.

O RICMS-BA, no seu Título I, Capítulo XI, Seção VII, enumera as hipóteses de manutenção de crédito fiscal. Essa enumeração é feita em conformidade com a natureza da operação ou prestação realizada, isto é, se amparada por imunidade ou não-incidência (art. 103), por isenção (art. 104) ou por redução de base de cálculo (art. 105). Da leitura dessas hipóteses de manutenção de créditos fiscais, depreende-se que não há previsão referente à mercadoria recebida com tributação e destinada à comercialização que, posteriormente, venha a sair com destino à ZFM.

Em sua defesa, o autuado, por meio de uma bem elaborada interpretação da legislação, traça uma analogia entre as saídas de mercadorias industrializadas para o exterior com as saídas dessas mesmas mercadorias para a ZFM e chega à conclusão que a segunda se equipara à primeira e, portanto, a manutenção do crédito fiscal prevista na exportação de mercadoria para o exterior deve também beneficiar a saída destinada à ZFM.

Respeitosamente, divirjo dessa tese nascida da interpretação feita pelos patronos do autuado, pois a legislação não apresenta lacuna a ser preenchida por analogia, haja vista que as hipóteses de manutenção de crédito fiscal de ICMS estão claramente determinadas na legislação tributária e não há como estendê-las de forma a abranger uma situação que não está expressamente prevista. Creio que as hipóteses de manutenção de crédito fiscal listadas nos artigos 103, 104 e 105 do RICMS-BA constituem relações enumerativas, e não meramente exemplificativas.

Os contribuintes deverão efetuar o estorno do imposto de que tiver se creditado, salvo disposição em contrário, sempre que a mercadoria entrada no estabelecimento, dentre outras hipóteses, for objeto de saída não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria. As operações de saídas de mercadorias com destino à ZFM não estão dentre as hipóteses de manutenção de crédito previstas na legislação tributária estadual. Tendo em vista que o autuado não efetuou esses estornos exigidos pela legislação tributária estadual, foi correto o procedimento do autuante, a infração está caracterizada e são devidos os valores lançados.

Quanto ao alegado caráter de confisco da multa indicada na autuação, ressalto que, apesar dos abalizados argumentos trazidos na defesa, a pena indicada na autuação é a prevista no artigo 42, inciso VII, alínea “b”, da Lei nº 7.014/96, para a irregularidade que foi apurada, não cabendo a este órgão julgador administrativo apreciar aspectos relacionados à constitucionalidade da legislação tributária estadual, ao teor do disposto no art. 167, inc. I, do RPAF/99.

Por fim, ressalto que a matéria em análise não se trata das previstas no Convênio ICMS 65/88, que foi parcialmente revogado pelos Convênios ICMS 02/90 e 06/99, que foram objetos da ADIN-310DF, e que foram objetos de várias decisões deste CONSEF, no sentido de que eram descabido o estorno de créditos fiscais referentes a matéria-prima, materiais secundários e materiais de embalagens empregados na industrialização de produtos destinados à ZFM. No presente caso, o Auto de Infração

trata da falta de estorno de crédito fiscal referente à entrada do produto no estabelecimento (atacadista) do autuado.

Quanto à infração 2, observo que o autuado reconheceu a procedência da exigência fiscal e efetuou o pagamento do débito correspondente. Assim, não há lide em relação a esse item do lançamento e, portanto, a infração está caracterizada, cabendo a homologação do valor recolhido.

Pelo acima exposto, voto pela Procedência do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor já recolhido.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206910.0005/10-0**, lavrado contra **BELGO BEKAERT ARAMES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$192.224,85**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, incisos II, “a” e VII, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de abril de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR