

A. I. N ° - 206888.0004/10-0
AUTUADO - KLABIN S/A
AUTUANTE - JOSÉ OLIVEIRA DE ARAÚJO
ORIGEM - IFEP NORTE
INTERNET - 17.05.11

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0118-04/11

EMENTA: ICMS. 1. BENEFÍCIOS FISCAIS. DESENVOLVE. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DAS PARCELAS SUJEITAS À DILAÇÃO DE PRAZO PARA PAGAMENTO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Os benefícios do Programa Desenvolve são aplicáveis tão somente às operações próprias resultantes do projeto incentivado, sendo que não é razoável nem legal admitir nas mesmas operações, por exemplo, de mera compra e venda ou de transferência. Infração caracterizada. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA NÃO SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Ilícito tributário não impugnado. Infração mantida. 3. IMPORTAÇÃO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Ilícito tributário não impugnado. Infração mantida. 4. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. OPERAÇÕES COM MERCADORIAS DESTINADAS À ZONA FRANCA DE MANAUS. É vedado o crédito relativo às mercadorias destinadas à integração ou consumo em processo de industrialização, quando a operação de que decorrer a saída não for tributada ou estiver isenta, exceto em se tratando de saída para o exterior, onde não se situa a Zona Franca de Manaus. Infração caracterizada. Indeferido o pleito de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 10/11/2010, traz a exigência de ICMS, além de multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor histórico total de R\$ 152.862,35, tendo em vista a constatação das irregularidades abaixo discriminadas.

INFRAÇÃO 01 – Recolhimento a menos do imposto, em função de erro na determinação da parcela sujeita à dilação de prazo prevista no Programa Desenvolve. Na condição de contribuinte beneficiário, omitiu recolhimentos, na medida em que lançou as parcelas sujeitas ao incentivo em quantias maiores do que as devidas. Valor exigido de R\$ 105.506,50. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 02 – Entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável, sem o devido registro na escrita fiscal. Foi constatado que o sujeito passivo não lançou as notas fiscais designadas no “*Demonstrativo de Apuração de CFAMT não Lançado*”, referente a contrato de comodato celebrado com as sociedades empresárias emitentes dos documentos fiscais. Multa de R\$ 1.800,00, prevista no art. 42, XI, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 03 – Recolhimento a menor do tributo devido nas importações, em virtude de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão de despesas aduaneiras incorridas até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial, consoante “*Demonstrativo de Apuração de ICMS Devido nas Importações*”. Valor exigido de R\$ 5.069,08. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 04 – Falta de estorno de créditos fiscais de entradas de matéria-prima, material secundário e material de embalagem, entre outros, utilizados na fabricação de produtos beneficiados pela isenção, destinados à Zona Franca de Manaus. Valor exigido de R\$ 40.486,77. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96.

À fl. 208 o autuado apresenta petição, requerendo a emissão de documento de arrecadação estadual, com o fim de pagar os valores lançados nas infrações 02 e 03.

Ingressa com impugnação às fls. 220 a 247, através de pessoa regularmente constituída, conforme procuração de fl. 282.

Após aduzir a tempestividade da peça e narrar os fatos, demonstra concordância com os itens 02 e 03 do lançamento sob exame, informando que efetuou o respectivo pagamento e que limitará a sua defesa às infrações 01 e 04.

Na impugnação da infração 01, discorre sobre a Lei 7.980/2001, que instituiu o Programa Desenvolve, e sobre a Resolução 28/2004, que especificou as condições sob as quais estaria enquadrado nas suas regras (fls. 224/225).

Assim é que, a partir de junho de 2004, passou a diferir o ICMS (sobre as diferenças de alíquotas) nas importações e nas aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo fixo, e a dilatar em 72 meses o pagamento do saldo devedor do imposto referente às operações próprias, gerado em razão dos investimentos previstos, conforme o Regulamento do Desenvolve, Tabela I, Classe I (90% do imposto incentivado).

Devido à inexistência de regulamentação sobre os códigos fiscais de operações (CFOP) não alcançadas pelo benefício, efetuou ajustes em sua escrituração para extrair da apuração as operações e prestações efetivamente não vinculadas às suas atividades industriais, conforme Parecer DITRI 02789/2009 (fls. 226/227). Nos meses em que se apurou o suposto ilícito, não houve qualquer compra de mercadorias de terceiros – que pudessem ser eventualmente revendidas – como demonstra a cópia do livro Registro de Apuração do ICMS anexada, pelo que é equivocado o lançamento.

Em seguida, citando doutrina e jurisprudência, passa a discorrer sobre a natureza jurídica e o espectro de abrangência das instruções normativas, inclusive aquela de número 27/2009, que diz ser ilegal, posto que limitou o direito de fruição do benefício fiscal concedido ao contribuinte pela sobredita Lei instituidora do Programa Desenvolve, detalhado no seu Regulamento.

Assim sendo, a sua concepção é a de que apenas as operações de comercialização de produtos adquiridos de terceiros devem ser expurgadas do cálculo da parcela dilatada, o que se reflete nas divergências verificadas entre as tabelas de fls. 231/232.

Verifica que a divergência entre o cálculo do autuante e o seu decorre das diferenças de alíquotas de materiais destinados ao uso e consumo: formas de corte, parafusos, arruelas, correias, rolamentos, correntes etc. Sublinha que apenas e tão somente para fins de aproveitamento de crédito fiscal, esses materiais não são considerados insumos, embora estejam diretamente vinculados ao processo de industrialização. Assevera ainda que a questionada Instrução Normativa somente foi publicada em meados de 2009, e os fatos que ensejaram a autuação se deram em 2007 e 2008 (princípio da irretroatividade, art. 150, III, “a”, CF).

Na hipótese de não serem aceitos os argumentos acima expendidos, cita equivoco por si cometido, pois, em outubro de 2008, emitiu a nota fiscal 82.612 com o CFOP 6.949 (outra saída de

mercadoria ou prestação de serviço não especificado), quando o correto seria 6.202 (devolução de compra para comercialização), situação que reclama retificação (documentos 07 e 08 da defesa).

Constatou ainda que o autuante, ao comparar o saldo incentivado apurado pelo defendente com aquele por ele computado, equivocou-se na transcrição de valores, consoante planilha de fl. 236, o que – caso corrigido – diminuiria o montante exigido.

Preliminarmente à análise dos créditos glosados na infração 04, faz uma síntese histórica da desoneração das operações com destino à Zona Franca de Manaus (Decreto Lei 288/1967, Lei Complementar 04/1967 e Convênios ICMS 65/1988 e 06/1990).

O Convênio 06/1990 revogou a Cláusula terceira daquele de número 65/1988, que assegurava ao estabelecimento industrial responsável pelas saídas mencionadas na Cláusula primeira a manutenção dos créditos relativos às matérias-primas, materiais secundários e materiais de embalagens usados na produção dos bens objeto da isenção.

Ocorre que tal revogação perdeu a eficácia, em face da “*decisão cautelar*” tomada na Ação Direta de Inconstitucionalidade 310-1/90, impetrada pelo governador do Estado do Amazonas, que decidiu “*suspender, até o julgamento final da ação, a vigência dos Convênios 01, 02 e 06, todos de 30/05/1990 (...)*”. A citada ADIN não foi definitivamente julgada, permanecendo incólume a decisão liminar.

Prossegue afirmando que o auditor fiscal laborou em equívoco, em face da sobredita decisão e do art. 103, I, RICMS/97 c/c art. 20, Lei Complementar 87/1996 e 151, V, CTN (fls. 241/242).

A suspensão da exigibilidade estabelecida no art. 151, CTN, a seu ver, obsta “*a propagação dos efeitos da norma*” e não há, pois, que se falar em mora do contribuinte.

Com respaldo no art. 145, RPAF/99, elaborando quesitos à fl. 245, requer a realização de diligência, para que se comprove a inexistência de produtos de terceiros e que todas as suas saídas são originadas de produção própria.

Requer a homologação dos valores já pagos e o “*cancelamento*” das infrações 01 e 04.

Na informação fiscal, de fls. 328 a 339, o autuante, após transcrever as acusações e tecer considerações de natureza econômica, relativas aos objetivos do Programa Desenvolve, assevera que somente são passíveis de aproveitamento no incentivo fiscal as parcelas do tributo geradas em função das operações próprias.

Os demonstrativos de fls. 10 a 23, segundo afirma, comprovam que a sociedade empresária lançou, a título de parcela dilatada, quantias superiores às que fazia jus. Dos documentos de fls. 14, 20, 101, 107, 113 e 119 (cópias do livro Registro de Apuração do ICMS) constam lançamentos com CFOP 5.102 (venda de mercadoria adquirida de terceiros) e 6.152 (transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros), o que se observa também às fls. 288, 294, 300, 306, 312 e 318, colacionadas pelo próprio sujeito passivo.

Às fls. 286, 304, 310 e 316 constam operações com CFOP 2.152 (transferência para comercialização; classificam-se neste código as entradas de mercadorias recebidas em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa, para serem comercializadas).

O Parecer trazido pelo contribuinte foi mostrado apenas em parte, pois confirma a legitimidade da ação fiscal.

Quanto aos materiais para uso e consumo adquiridos em outras unidades da Federação, aponta o art. 97, RICMS/BA, que veda o aproveitamento dos créditos, e diz que aí reside o motivo para excluir da parcela incentivada os valores pagos a título de diferenças de alíquotas.

Em seguida, informa que não fez qualquer referência à Instrução Normativa 27/2009, mencionada pelo impugnante, verificando que os dispositivos infringidos são os arts. 2º e 3º do Decreto 8.205, cujo ano de publicação não citou, com multa prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

Provdados os recebimentos com CFOP 2.152, bem como as saídas com CFOP 5.102 e 6.152, a informação é no sentido de manter a autuação.

Relativamente à infração 04, reputa equivocada a fundamentação de defesa no Decreto Lei 288/1967, pois a CF/1988 instalou um novo Estado, e com ele uma nova ordem jurídica passou a vigor, de modo que toda legislação anterior conflitante não foi recepcionada.

Não houve impugnação referente ao método ou ao débito encontrado, tendo o sujeito passivo se limitado a aduzir questões de direito, como a liminar concedida na ADIN 310-1/1990.

De início, as unidades federadas celebraram o Convênio ICMS 66/1988, com o propósito de que este “*assumisse o papel da Lei Complementar reclamada pela Constituição*”. Muitas foram as críticas, de diversos setores da sociedade, e, por isso, finalmente, no dia 13/09/1996, o Congresso Nacional editou e o presidente da república sancionou a Lei Complementar 87/1996, conhecida como Lei Kandir.

Em nosso Estado, foi publicada a Lei nº 7.014/1996, com o fim de instituir o ICMS, cujo Regulamento foi publicado no Diário Oficial do Estado nos dias 15 e 16/03/1997.

Feito este histórico, para esclarecer qual a legislação que regula a matéria em discussão, transcreve – às fls. 335 e 336 – os artigos 20, § 3º, I; 21, II, § 2º e 32, II da LC 87/1996, para argumentar que em direito não existem palavras vãs, e o art. 103 do RICMS/97 não se relaciona com operações destinadas à Zona Franca de Manaus. Tampouco a LC 87/96, que só admite os créditos quando os produtos e serviços tenham como destino o exterior.

Transcreve os artigos 29, Lei nº 7.014/96 e 103, RICMS/97, argumentando que é vedado o crédito relativo às mercadorias destinadas à integração ou consumo em processo de industrialização, quando a operação de que decorrer a saída não for tributada ou estiver isenta, exceto em se tratando de saída para o exterior.

Citando decisões deste Conselho e do STJ, manifesta-se em oposição ao argumento de que não cabe cobrança de penalidade, uma vez que se o imposto está sendo reclamado através de lançamento de ofício é porque não foi pago na forma da Lei.

A suspensão da exigibilidade do crédito fiscal impede o fisco de praticar qualquer ato de cobrança executiva, tais como inscrição em dívida ativa e penhora, mas não o impossibilita de proceder à regular constituição do crédito para prevenir a decadência.

Às fls. 342 a 344 foram juntados comprovantes de pagamento parcial.

VOTO

Antes de adentrar no mérito da lide, é dever do julgador verificar se estão presentes todos os pressupostos de validade do procedimento fiscal, no sentido de ter certeza de que não existem máculas que imponham a sua necessária anulação.

Ao compulsar os autos, concluo que não houve nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados nos aspectos abordados na peça inicial e seus levantamentos, na impugnação e na informação fiscal.

O autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, descreveu as infrações, fundamentando com a indicação dos documentos e demonstrativos respectivos, bem como de seus dados e cálculos, assim como indicou o fundamento jurídico.

Não há razão no argumento de que o provimento jurisdicional, relativo à liminar concedida na ADIN 310-1/90 e à correlata ação, impede o lançamento. O que a tutela do Poder Judiciário obsta é a cobrança, a exigibilidade do crédito tributário (art. 151, V, CTN), situação absolutamente

diferente. Cabe à autoridade administrativa fiscal efetuar o lançamento, para evitar a consumação da decadência, mas abster-se de cobrá-lo, por quaisquer meios, em respeito à decisão judicial.

Quanto às multas, encontram-se devidamente encartadas nos dispositivos legais especificados no Relatório supra, faltando a esta Junta atribuição legal para sobre elas exarar decisão modificativa, uma vez que têm origem em descumprimento de obrigações principais, consoante dicção dos artigos 158/159, RPAF/99. Este órgão também não possui atribuição legal para declarar inconstitucionalidade, nos termos do art. 167, I, RPAF/99.

Os autos encontram-se devidamente instruídos e não existem obscuridades, contradições ou lacunas que ensejem a necessidade de esclarecimento técnico, pelo que indefiro o pleito de diligência.

Portanto, concluo que o PAF está revestido de todos os requisitos legais e não há vício que possa ensejar nulidade, em razão de que passo à análise de mérito.

As infrações 02 e 03 foram expressamente acatadas pelo autuado, motivo pelo qual, com fundamento no art. 140, RPAF/99, as mesmas não terão o mérito apreciado neste julgamento.

Infrações 02 e 03 mantidas.

Quanto à primeira infração, cumpre esclarecer que a Instrução Normativa 27/2009 não foi tomada como fundamento para a autuação. Conforme muito bem esclareceu o autuante na informação fiscal, os dispositivos infringidos foram os arts. 2º e 3º do Decreto 8.205/2001, que aprovou o Regulamento do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE - e constitui o seu Conselho Deliberativo.

Com efeito, assiste razão ao auditor fiscal, pois, por exemplo, ao analisar as cópias do livro Registro de Apuração do ICMS de fls. 10 a 23, é possível constatar que a sociedade empresária lançou, a título de parcela dilatada, quantias superiores às que fazia jus. Dos documentos de fls. 14, 20, 101, 107, 113 e 119 (cópias do livro Registro de Apuração do ICMS) constam lançamentos com CFOP 5.102 (venda de mercadoria adquirida de terceiros) e 6.152 (transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros), o que se observa também às fls. 288, 294, 300, 306, 312 e 318, colacionadas pelo impugnante.

Às fls. 286, 304, 310 e 316 constam operações com CFOP 2.152 (transferência para comercialização). Conforme o Anexo do Convênio sem número, de 15 de dezembro de 1970, que instituiu os códigos fiscais de operações e prestações, classificam-se neste código as entradas de mercadorias recebidas em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa, para serem comercializadas.

A nota fiscal 82.612, mencionada pelo autuado, na qual teria cometido um erro, não foi objeto dos levantamentos constantes deste processo, consoante demonstram as planilhas de fls. 88/89. Tampouco foram identificados os erros na transcrição de valores, aos quais o contribuinte fez alusão à fl. 236.

É ilógica a alusão de defesa de que nos meses em que se apurou o suposto ilícito não houve qualquer compra de mercadorias de terceiros – que pudessem ser eventualmente revendidas – de acordo com a cópia do livro Registro de Apuração do ICMS anexada, do que, no entender do impugnante, é equivocado o lançamento. Uma coisa não necessariamente leva à outra. Terem ocorrido ou não tais aquisições nos períodos fiscalizados não traz qualquer efeito tributário neste processo, posto que o débito foi apurado em virtude de erro na determinação da parcela sujeita à dilação de prazo, cujas entradas correspondentes podem ter acontecido em qualquer período anterior, consoante demonstrativos apensados.

Os benefícios do Programa Desenvolve são aplicáveis tão somente às operações próprias resultantes do projeto incentivado, sendo que não é razoável nem legal admitir nos mesmos operações, por exemplo, de mera compra e venda ou de transferência, entendimento, aliás, corroborado no Parecer DITRI 02789/2009.

Infração 01 caracterizada.

Quanto à infração 04, de fato, não houve impugnação relativa a métodos ou valores. As argumentações jurídicas do impugnante não merecem albergue, posto que em desalinho com o ordenamento jurídico em vigor, de acordo com o que foi detalhadamente exposto pela autoridade fiscal na sua informação prestada.

Da análise de todas as normas legais e infralegais citadas no processo, que possuem eficácia no presente caso, a exemplo dos artigos 20, § 3º, I; 21, II, § 2º e 32, II, LC 87/1996 c/c art. 29, Lei nº 7.014/96 e art. 103, RICMS/97, concluo que a autuação foi corretamente aplicada, uma vez que é vedado o crédito relativo às mercadorias destinadas à integração ou consumo em processo de industrialização, quando a operação de que decorrer a saída não for tributada ou estiver isenta, exceto em se tratando de saída para o exterior, onde não se situa a Zona Franca de Manaus.

A ação judicial e respectiva decisão liminar, concernentes ao Convênio ICMS 06/1990, que revogou a Cláusula terceira do Convênio ICMS 65/1988, ainda não transitou em julgado, fato que não influencia no mérito da contenda e que já foi apreciado na análise dos requisitos de validade do procedimento fiscal.

Infração 04 caracterizada.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores já pagos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206888.0004/10-0**, lavrado contra **KLABIN S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 151.062,35**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” e “f” e VII, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 1.800,00**, prevista no art. 42, XI, da citada Lei, com os acréscimos moratórios estabelecidos na Lei 9.837/05, devendo ser homologado os valores já pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de maio de 2011.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO - JULGADOR