

A. I. Nº - 206915.0008/11-0
AUTUADO - CALÇADOS MALU LTDA.
AUTUANTE - JOSÉ JOAQUIM DE SANTANA FILHO
ORIGEM - INFRAZ ALAGOINHAS
INTERNET - 31.03.2015

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0047-04/15

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. CONTRIBUINTE BENEFICIÁRIO DE INCENTIVO FISCAL. O Decreto 6.734, de 09 de setembro de 1997, tendo em vista o disposto no art. 4º da Lei 7.025, de 24 de janeiro de 1997, modificada pela Lei nº 7.138, de 30 de julho de 1997, dispõe sobre a concessão de crédito presumido nas situações ali indicadas. O seu art. 1º, § 3º estatui que a utilização do tratamento tributário diferenciado constitui opção do beneficiário, em substituição à utilização de quaisquer créditos decorrentes de aquisição de mercadorias ou utilização de serviços nas etapas anteriores. Recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude de inclusão de valores não alcançados pelo benefício fiscal. Diligências fiscais ajustam o valor do imposto reclamado. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MATERIAL PARA USO E/OU CONSUMO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Infração não contestada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 11/12/2011, exige ICMS no valor histórico de R\$289.285,67, acrescido da multa de 60%, pelas seguintes irregularidades apuradas contra a legislação tributária deste Estado:

Infração 01 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em decorrência de utilização de crédito presumido com vedação de créditos do imposto relativos à aquisição ou entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento e aos serviços tomados, vinculados às saídas com crédito presumido. Valor de R\$ 278.232,30. Multa de 60%.

“O contribuinte, habilitado ao Programa de Incentivo ao Comércio Exterior – PROCOMEX (Lei nº 7.024, de 23/01/1997), com opção pela utilização do benefício mediante utilização de Crédito Fiscal (Resolução nº 117/2006 do Conselho Deliberativo do Fundese, publicada no D.O.E. de 16/03/2006), e, Regime Especial Deferido pela GECOT/DITRI no Parecer nº 8.637/2006, efetuou lançamentos nos seus livros Registro de Apuração do ICMS nº 03 e 04, durante os exercícios de 2008 e 2009, dos valores dos Créditos Fiscais Presumidos previstos do PROCOMEX, cumulativamente com os valores dos Créditos Fiscais referentes às Aquisições ou Entradas de Matérias Primas, de Insumos e dos Serviços de Transporte utilizados na Fabricação de Calçados. Com a Venda posterior destes Calçados tanto para o Exterior quanto para o Mercado Interno, o contribuinte não efetuou o Estorno dos Créditos Fiscais referentes às referidas aquisições e entradas de matérias primas e insumos, proporcionalmente às operações de vendas para o mercado interno, como determina o art. 1º, § 3º do Decreto nº 6734/97 combinado com o art. 97, inciso X, alínea b do Regulamento do ICMS, E o Parecer GECOT/DITRI nº 22.371/2009, conforme anexos deste auto de infração:

Infração 02 – Deixou de recolher ICMS decorrente de diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Valor de R\$11.053,37. Multa de 60%.

“O contribuinte adquiriu em outras unidades da Federação diversos produtos para Uso e Consumo no seu estabelecimento, não tendo recolhido o ICMS correspondente à diferença entre as Alíquotas interna (17%) e a interestadual (7%), conforme anexos do auto de infração”.

A empresa apresenta impugnação ao lançamento fiscal (fls. 305/313) exclusivamente em relação à infração 01 e com base nos seguintes argumentos:

1. Operações comerciais que não foram computadas pelo fiscal autuante - as operações de Vendas no CFOP 6501 não foram consideradas no cálculo de exportação de produtos objetivando determinar o percentual da proporção a ser utilizada. Diz que tal fato pode ser facilmente observado, pois tal CFOP não se encontra listado no levantamento fiscal.
2. No demonstrativo de cálculo foi considerado o total de créditos, porém entende que o crédito por “Devolução de Vendas” não deve ser incluso (CFOP 2201), já que abatido quando da apuração referente ao incentivo de 99%.
3. No seu livro Registro de Apuração do ICMS – RAICMS de dezembro de 2008 consta um estorno de crédito de ICMS no valor de R\$92.329,00, que deve ser abatido do valor apurado no auto de infração.

Elabora planilha objetivando demonstrar os reflexos dessas omissões no total do lançamento e ressalta que ela encontra-se dividida em duas situações: a primeira, o cálculo efetuado pela SEFAZ e a segunda, o demonstrativo elaborado pela empresa, quando apurou imposto na ordem de R\$79.433,38 e não de R\$278.252,64, como ora exigido.

Afirma que o seu levantamento encontra-se lastreado em vasta documentação (notas fiscais (CFOP 6501 e 7501), Registros de Exportação emitidos pelo SISBACEN, etc.) cujas cópias apenas aos autos. Neste momento, discorre sobre a garantia de autenticidade dessa documentação com fundamento na Lei nº 11.925/2009, que confere aos advogados fé pública para declarar autenticidade de documentos sob sua responsabilidade e afirma que *“Como se trata de centenas de cópias ficou impraticável a sua autenticação em Cartório, contudo, ditos originais estão na empresa à disposição desse Conselho para confirmar a sua autenticidade, seja através de diligência, perícia ou mesmo para que a reclamante apresente os originais para exame nesta Corte, se VV. SS. assim julgarem conveniente”*.

E neste trilhar, diz que a falta de consideração desta documentação desvirtua o estorno dos créditos fiscais referentes a aquisições de entradas de matérias primas e insumos, vez que existe erro na proporcionalidade a ser estabelecida entre as vendas para o exterior e as operações de venda para o mercado interno, conforme determina o art. 1º, § 3º do Decreto nº 6.734/97.

Pugna pelo seu direito de serem computadas no cálculo da proporcionalidade as operações de exportação conforme pontua (CFOP 6501 e CFOP 7501), objetivando o conhecimento do real valor dos estornos dos créditos fiscais.

Face ao exposto, requer:

- a) Sejam considerados autênticos todos os documentos acostados;
- b) Perícia contábil, com amparo no art. 140 e seguinte do RPAF/BA, para confirmar suas alegações. Indica o Sr. FABRÍCIO FONSECA CUNHA, contabilista, CRC/BA 021100-O, CPF 92306721572, RG 07435008-06, com escritório profissional situado à Rua Benjamin Constant, nº 106, Centro, Alagoinhas-BA, CEP 48.005-455, como seu assistente técnico, devendo a perícia responder:
 - a) os documentos são autênticos;
 - b) se estão corretamente escriturados;

c) se o valor devido correto a ser exigido no presente lançamento é da ordem de R\$79.433,38 e não de R\$ 278.252,64

Requer a procedência parcial da autuação.

O autuante presta informação, que consta às fls. 594/597 dos autos, ressaltando, inicialmente, que o contribuinte não contestou a infração 02 do presente processo.

Em relação aos argumentos de defesa, presta as seguintes informações:

1. Conforme cópia do RAICMS da empresa (fls. 50, 53, 59, 65, 68 e 92 dos autos), cópias de todas as notas fiscais por ele (empresa) emitidas e extratos do Registro de Exportação do SISBACEN (fls. 339/591) entende que, de fato, houve lapso em não serem consideradas as operações de exportações com CFOP 6501 – “Remessa de Produção do Estabelecimento com o fim específico de Exportação”. Em assim sendo, corrigiu tal distorção apresentando novos levantamentos fiscais para os dois exercícios autuados (2008 e 2009).
2. Em relação ao CFOP 7501 – “Exportação de mercadorias Recebidas com o fim Específico de Exportação” (fls. 95 e 98 dos autos), diz que tais operações comerciais não podem ser computadas no cálculo da proporcionalidade, por se tratarem de operações fora do escopo do quanto determina a Lei nº 7.014/1997. Transcreve o art. 1º da referida Lei.
3. Quanto ao CFOP 2201 observou rigorosamente as determinações do art. 97, X, “b”, do RICMS/97, conforme transcreve.
4. No que concerne ao valor de R\$92.329,00, realmente este valor encontra-se lançado no RAICMS da empresa com a seguinte observação: “Estornos de Créditos MI Resol. 28/2005” sem, contudo, ter sido esclarecido qual o crédito fiscal a que tinha direito. Em assim sendo, este valor não foi considerado como Estorno de Crédito Fiscal levantado nos demonstrativos de fls. 21/22 do PAF.

Apresenta novos levantamentos (fls. 558/559) e indica como valor do ICMS a ser exigido na ordem de R\$265.862,46 (R\$152.625,46 para o exercício de 2008 e R\$113.237,00 referente ao exercício de 2009).

Em manifestação a respeito da informação prestada pelo autuante (fls. 608/610), a empresa diz não admitir a não inclusão das operações comerciais com CFOP 7501 já que as mercadorias constantes nos documentos fiscais com tal CFOP, “mesmo que em alguns casos tenham passado por alguma transformação ocorrida em outra unidade da Federação, destinam-se a operações de transformação na unidade de produção do Estado da Bahia”. E neste sentido, diz que o estabelecimento neste Estado localizado não é um Centro de Distribuição e sim uma unidade de “montagem e transformação dos produtos recebidos ou não de outras unidades federativas, daí porque a alegação de que o estorno a menor do crédito fiscal é indevido em razão de serem os respectivos itens fabricados em outra unidade da federação, não deve prosperar”.

Em relação ao valor de R\$92.329,00, afirma ser obrigação do autuante perquirir a verdade material dos procedimentos realizados e, ao menos, solicitar informações necessárias para o deslinde do fato.

Por fim, quanto ao CFOP 2201, o autuante não atentou para as determinações do art. 1º e seu § 3º, do Decreto nº 6.734/97, o qual transcreve.

Na assentada de julgamento do dia 05/07/2012, esta 4ª JJF decidiu encaminhar o presente processo à INFRAZ ALAGOINHAS para que o autuante tomasse as seguintes providências (fls. 614/615):

1. *Intimar o contribuinte a comprovar documentalmente o que se refere o valor de R\$92.329,00, lançado a débito a título de “estorno de crédito”, inclusive apresentando para juntada aos autos, cópia da Resolução 28/2005 que cita para sustentar o lançamento;*
2. *Comprovada a procedência desse estorno de crédito e caso ele tenha a mesma natureza dos valores exigidos pela infração, ou seja, se originário de crédito presumido utilizado a maior*

em decorrência de exportação de produtos que fabricou na Bahia e com repercussão no período objeto da autuação, se for o caso, ajustar o levantamento fiscal produzindo novos demonstrativos, inclusive o de débito;

3. *Produzir nova informação fiscal.*

A INFRAZ ALAGOINHAS (fl. 618), em 07/08/2012, deu ciência ao contribuinte da diligência solicitada por este Colegiado.

Em manifestação, datada de 25/09/2012 (fls. 622/626), o contribuinte se pronuncia, novamente, acerca da informação prestada pelo fiscal autuante.

Primeiramente, discute o conceito do que seja industrialização e, em seguida, indica os seguintes documentos (apensados aos autos) que comprovariam as exportações realizadas através do CFOP 7501:

- a) NF nº 509039 de calçados do RS para a BA;
- b) NF nº 013717 de exportação destes calçados, apenas com valor maior vez que houve agregação de embalagem e mão de obra;
- c) RAICMS onde se comprova que em nov/2009 ocorreu somente “exportação equiparada CFOP 7501”;
- d) Relatório das NF's com CFOP 7501 com quantidades do mês;
- e) Relatório de estoque onde se comprova a compra de caixas para embalar o calçado e seu consumo no mês.

Afirma, em seguida, que o benefício fiscal concedido não se encontra, legalmente, vinculado a uma produção local de 100%, mas sim “*para a exportação de produtos provenientes da unidade localizada no Estado da Bahia, ou para os que possuem uma visão mais restrita, para a exportação de produtos produzidos na Bahia*”.

Entende que o legislador não restringiu a concessão do benefício aos contribuintes que efetivamente produzissem produtos na Bahia e explica. Mesmo que o objetivo do programa seja estimular as exportações de produtos fabricados neste Estado, ele não nega o direito às empresas aqui sediadas quando exportarem produtos de fabricação própria, produzidos aqui ou não, vez que tudo depende do cliente no exterior e das quantidades a serem exportadas de cada produto. E continua: “*Quando a maior quantidade a ser exportada refere-se a um produto que é produzido no estado X, por uma questão operacional, concentra-se nesse estado a exportação a ser realizada do pedido contratado. Esse procedimento não deixa de favorecer o Estado da Bahia, pois não só alavanca as exportações dos produtos aqui fabricados, como acaba por carrear para o Estado os benefícios resultantes da entrada de divisas*”.

Diz que tal raciocínio encontra embasamento no § 7º do art. 1º do Decreto nº 6.734/97, o qual transcreve.

E, mais uma vez, entende que o ato que lhe concedeu o benefício fiscal referiu-se indistintamente a produtos exportados pela empresa aqui sediada sem qualquer restrição.

Em relação ao CFOP 2201, discorda do autuante em alegar as determinações do art. 97, X, “b”, do RICMS/97, pois a alínea “b” do referido artigo “*só se refere às operações de que trata o art. 96 do mesmo Regulamento*”, situação esta que à empresa não se aplica.

Traz aos autos a Resolução nº 28/2005, conforme solicitado (fl. 634).

O autuante presta nova informação fiscal em obediência ao quanto solicitado por este CONSEF (fls. 637/638) nos seguintes termos e em 05/11/2012:

Quanto ao lançamento do valor de R\$92.329,00 (noventa e dois mil, trezentos e vinte e nove reais), em dezembro de 2008, segundo o contribuinte, resultante da aplicação da Resolução nº 28/2005, de 01/04/2005, do Conselho Deliberativo do Probahia (somente agora apresentada), no ACÓRDÃO JJF Nº 0047-04/15

Campo “Débito do Imposto” como “Estornos de Créditos” do livro Registro de Apuração do ICMS nº 003, às fls. 50, extemporaneamente, em dezembro de 2008, sem a devida comunicação à Infaz Alagoinhas/Sefaz-Ba e informações nos livros fiscais, como determina o art. 101, § 1º, inciso II e o seu § 2º do RICMS-Ba vigente à época (Dec. nº 6.284/97), não contendo as informações exigidas no art. 102 do mesmo diploma legal acima citado, em especial o cálculo do seu valor, tornou impossível ser entendido a qual Crédito Fiscal estava se referindo o Estorno lançado, agora justificado, inclusive, com a planilha apresentada pelo contribuinte nesta data que anexo à informação. O confronto dos dados constantes na referida planilha com os lançamentos efetuados nos seus livros fiscais, permite afirmar que o mesmo estornou parcialmente os seus Créditos por Entradas (o total do Crédito Fiscal por Entradas lançado no seu livro Registro de Entradas é de R\$510.950,99 – fls. 21 e 598, e não somente de R\$290.836,21, como na planilha apresentada, durante o exercício de 2008) de matérias primas, insumos, embalagens, serviços de transporte, proporcionalmente às suas vendas para o mercado brasileiro.

Portanto, efetivamente comprovado que o lançamento discutido refere-se ao lançamento no livro Registro de Apuração do ICMS do contribuinte, em dezembro de 2008, de parte do Estorno de Créditos Fiscais acima citados (reconhecendo tacitamente a legalidade do lançamento da infração), conforme planilha anexa, mesmo que não obedecendo o contribuinte determinadas formalidades regulamentares, não há que se discutir que o mesmo abateu parte do Débito do ICMS por falta de Estorno mensal dos Créditos nas aquisições de matérias primas, insumos e serviço de transporte, durante os exercícios de 2008 e 2009, devendo este mesmo valor ser considerado como subtração do valor total da infração discutida”, como demonstra.

Em 20/12/2012, diante da falta de ciência da empresa da informação fiscal prestada, esta 4ª JJF (fl. 644) deliberou encaminhar o presente processo à INFAZ ALAGOINHAS para que o autuante refizesse “*o demonstrativo de débito da infração 01, cujo valor ajustado exigido passou a R\$173.237,00, como consta na fl. 638*” e que a empresa tomasse ciência das modificações realizadas.

O fiscal autuante, em 10/01/2013 (fls. 646/647), apresenta a mesma informação que prestou constante às fls. 637/638 e conforme acima transcrita. Porém apresenta planilhas (fls. 648/649) com o valor de R\$60.296,46 para o exercício de 2008 e de R\$113.237,00 para o exercício de 2009. Nestas planilhas abateu integralmente o valor de R\$92.329,00 no mês de dezembro de 2008, concluindo que o valor do imposto a ser exigido no exercício de 2008 era da ordem de R\$60.296,46 (fl. 648).

A empresa manifesta-se em 25/01/2013 (fls. 655/656). Concorda com a retificação realizada pelo autuante em relação ao valor de R\$92.329,00, porém continua a discordar em relação ao CFOP 7501, apresentando os mesmos argumentos já aqui delineados.

O autuante toma ciência da manifestação da empresa (fl. 658) e presta nova informação fiscal (fls. 659/660), no dia 07/03/2013, ressaltando que o “*contribuinte repete o mesmo argumento já antes utilizado, não trazendo nenhum fato novo ou mesmo um demonstrativo que comprove que os calçados trazidos pelo mesmo do Rio Grande do Sul sofreram qualquer intervenção industrial no seu estabelecimento localizado no Estado da Bahia, antes de serem exportados, como a própria literalidade do CFOP 7501 exprime: Exportação de Mercadorias Recebidas com Fim Específico de Exportação.*

Reitera a procedência parcial da autuação relativa à infração 01 no **valor de R\$173.237,00**.

Na assentada de julgamento do dia 06/06/2013, mais uma vez, esta 4ª JJF encaminhou os autos em diligência à INFAZ ALAGOINHAS para que o autuante refizesse “*o demonstrativo de débito da infração 01, cujo valor ajustado exigido passou a R\$173.237,00, como consta na fl. 638, distribuindo o valor do estorno de crédito de R\$92.329,00 que atesta improcedente, nas periódicas ocorrências da infração*”.

O autuante, em 18/08/2013 (fls. 667/668), após historiar todas as modificações que realizou ao longo da presente lide, informa não poder distribuir o valor deste estorno ao longo do exercício

de 2008, uma vez que o contribuinte não demonstra, nem lança, mensalmente, tais valores da forma solicitada no seu RAICMS. Inclusive na planilha de fl. 639 fornecida pela empresa este estorno não se encontra dividido por período mensal.

Na assentada de julgamento do dia 24/10/2013, esta 4ª JJF novamente encaminhou os autos em diligência, desta vez à ASTEC/CONSEF para que fosse cumprida a diligência anteriormente solicitada, elaborando novos demonstrativos de débito da infração 01 “*apropriando o crédito extemporâneo acatado pelo autuante nas infrações mais antigas até o seu valor (R\$92.329,00)*” (fl. 671).

Fiscal estranho ao feito, em 09/09/2014 e em cumprimento ao quanto solicitado, apresenta o Demonstrativo de Débito da Infração 01, conforme a seguir:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO

Data da Ocorrência	Data do Vencimento	I C M S
30.09.2008	09.10.2008	8.203,65
31.10.2008	09.11.2008	20.913,54
30.11.2008	09.12.2008	27.701,03
31.12.2008	09.01.2009	3.478,23
31.01.2009	09.02.2009	744,36
28.02.2009	09.03.2009	2.210,77
31.03.2009	09.04.2009	4.519,62
30.04.2009	09.05.2009	20.929,46
31.05.2009	09.06.2009	13.210,37
30.06.2009	09.07.2009	5.555,29
31.07.2009	09.08.2009	2.144,46
31.08.2009	09.09.2009	3.754,53
30.09.2009	09.10.2009	1.767,84
31.10.2009	09.11.2009	32.521,26
30.11.2009	09.12.2009	15.120,36
31.12.2009	09.01.2010	10.758,67
T O T A L		173.533,44

Em manifestação de 07/10/2014, acostada às fls. 681/682 dos autos, a empresa manifesta-se concordando com o Demonstrativo de Débito apresentado pela ASTEC/CONSEF. Porém, torna a se insurgir pela não consideração dos créditos, que entende de direito, relativos ao CFOP 7501.

À fl. 684 o autuante dá o seu “de acordo” ao demonstrativo elaborado pelo fiscal estranho ao feito.

Com o afastamento do relator do presente processo, foi ele redistribuído ao julgador, Sr. Paulo Danilo Reis Lopes (fl. 686). Tendo em vista que o mesmo foi convocado a exercer suas atividades na 2ª Instância deste Colegiado, o PAF foi redistribuído a esta relatora.

VOTO

Indefiro o pedido de perícia contábil por entender que a prova do fato ora questionado não depende de conhecimento especial de técnicos. Além do mais e em primeiro, desnecessária em vista das provas produzidas ao longo da presente instrução processual e, em segundo, os questionamentos formulados pelo impugnante não possuem qualquer pertinência com o desfecho da presente lide, vez que aqui não se estar, e nunca esteve, em discussão se os documentos apresentados são autênticos ou não e se eles estão corretamente escriturados. Quanto ao valor a ser exigido é questão de mérito a ser, neste momento, decidida. E tudo com fundamento no art. 147, I e II, do RPAF/BA.

No mais, o presente PAF foi, exaustivamente, encaminhado em diligências e todos os pontos controversos foram sanados.

No mérito, a infração 02 do presente Auto de Infração diz respeito à falta de recolhimento do ICMS decorrente de diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação e destinadas a consumo pelo estabelecimento.

O autuado não a impugna. Não havendo lide a ser decidida, a irregularidade fiscal apurada é mantida no valor de R\$11.053,37.

A infração 01 diz respeito à utilização indevida crédito fiscal de ICMS, em decorrência de utilização de crédito presumido com vedação de créditos do imposto relativos à aquisição ou entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento e aos serviços tomados, vinculados às saídas com crédito presumido.

A empresa alega que a fiscalização deixou de computar em seus demonstrativos, e para apuração dos estornos de crédito fiscais, os seguintes fatos:

1. CFOP 6501 – “Remessa de produção do estabelecimento com o fim específico de exportação”.
Este argumento foi, desde a primeira informação fiscal, acatado pelo autuante tendo em vista que, de fato, estas operações comerciais não foram incluídas nas saídas da produção própria do estabelecimento fabril situado neste Estado com o objetivo de exportação. Em assim sendo, e corretamente, foram elas incluídas no cálculo para se conhecer a proporcionalidade entre as operações comerciais realizadas (mercado interno X exportações) conforme planilhas acostadas aos autos às fls. 598/599.
2. Estorno de crédito no valor de R\$92.329,00 (“MI RESOL 28/05 Art. 2”), lançado a débito no livro RAICMS do contribuinte em dezembro de 2008 (fl. 60).

Embora, a princípio, o autuante não tivesse aceitado abatê-lo do valor ora exigido, pois a empresa não havia provado a sua origem, após provocação desta 4º JJF, ficou esclarecida a questão. O autuado trouxe aos autos todas as provas do seu direito, inclusive a Resolução nº 28/2005 (fl. 634), lhe concedida pelo PROBAHIA – Programa de Promoção ao Desenvolvimento da Bahia. Comprovada a origem de tal valor relativo a créditos fiscais, foi ele, acertadamente, acatado pelo fiscal autuante.

No entanto, ao refazer o cálculo do imposto a ser exigido, o autuante desprezou a exigência mensal do imposto para este exercício, conforme originalmente lançado, apresentando o valor total anual. Tal fato gerou três pedidos de diligência por parte desta 4ª JJF, finalmente solucionada por fiscal estranho ao feito com atividade na ASTEC deste CONSEF que, em cumprimento ao quanto solicitado, apropriou os créditos extemporâneos nas datas de ocorrências mais antigas.

Aceitando a orientação dada pelos anteriores membros desta JJF, acato o novo demonstrativo de débito apresentado pelo diligente fiscal da ASTEC/CONSEF, sendo excluídas da autuação, por tal motivo, as datas de ocorrências dos meses de janeiro a agosto de 2008, passando o débito do imposto de setembro de 2008 para R\$8.203,65. E, observo, toda a apuração realizada teve por base os demonstrativos apresentados pelo autuante às fls. 598/599, quando foram incluídas as operações de exportações com CFOP 6501.

3. CFOP 2201 – “Devolução de venda de produção do estabelecimento”.

Entende o impugnante que tais créditos, lançados no seu RAICMS (fls. 24/100), devem ser excluídos para se obter o percentual de proporcionalidade do incentivo às exportações já que tal CFOP “é abatido quando da apuração do incentivo de 99%”. Nas suas planilhas apresentadas, os excluiu para apurar o percentual de proporcionalidade do imposto a ser incentivado que entendeu devido (fls. 344/345).

Este é raciocínio que não tem sustentação, inclusive vai de encontro a toda sistemática de apuração do imposto. A operação com CFOP 2201 nada mais é do que “uma recuperação de um débito” pelo desfazimento de um negócio, vez que é necessário, no caso, “zerar” o crédito e

débito do conta corrente fiscal, visando a apuração do tributo ora em discussão. Se assim não se agisse poderia ser o contribuinte penalizado com um débito maior (com imposto a pagar) do que o de fato devido. Em assim sendo, como todas as vendas (mercado interno e externo) foram computadas, necessário, também, que todos os créditos (mesmo aqueles decorrentes do desfazimento de um negócio) sejam considerados para que se tenha o real conhecimento do percentual de proporcionalidade a ser tomado para a correta apuração dos créditos presumidos. E no caso presente, não foi provado que os créditos tomados com tal CFOP não decorreram das vendas que devem compor o incentivo fiscal.

Quanto à discussão das determinações contidas no art. 97, X, “b”, do RICMS/97, trazidas inclusive pelo autuante, entendo ser discussão inócuia para ser apreciada nesta questão já que no caso específico não se estar a discutir vedação de crédito fiscal, mas sim, o contrário.

4. CFOP 7501 – “Exportação de mercadorias recebidas com fim específico de exportação”.

A empresa autuada entende que as exportações realizadas com tal CFOP devem ser incluídas no cálculo para apuração do incentivo fiscal a que tem direito.

A tese exposta passa por dois argumentos que, sucintamente, são os seguintes:

- 1) O benefício fiscal que possui não se encontra, legalmente, vinculado a uma produção local de 100%, mas sim “*para a exportação de produtos provenientes da unidade localizada no Estado da Bahia, ou para os que possuem uma visão mais restrita, para a exportação de produtos produzidos na Bahia*”, ou seja, referiu-se indistintamente a produtos exportados pela empresa aqui sediada sem qualquer restrição. Que o legislador não restringiu a concessão do benefício aos contribuintes que, efetivamente, produzissem produtos na Bahia, pois ele não nega o direito às empresas aqui sediadas quando exportarem produtos de fabricação própria, produzidos aqui ou não, vez que tudo depende da operacionalização das suas vendas junto aos clientes internacionais. Afirma que tal raciocínio encontra embasamento no § 7º do art. 1º do Decreto nº 6.734/97.
- 2) Que as mercadorias sofreram, de alguma forma, transformações em seu estabelecimento (foram embaladas, por exemplo). Assim, diante do conceito do que seja uma industrialização, elas fazem parte do escopo de sua produção, devendo tais operações fazer parte do cálculo das operações de vendas para o exterior.

Primeiramente ressalto que neste CFOP classificam-se as exportações das mercadorias recebidas anteriormente com finalidade específica de exportação, cujas entradas tenham sido classificadas nos códigos “1.501 - Entrada de mercadoria recebida com fim específico de exportação” ou “2.501 - Entrada de mercadoria recebida com fim específico de exportação”.

O Estado, diante de circunstâncias e interesses da sua comunidade, pode particularizar segmentos econômicos. No presente caso, visando incentivar a indústria neste Estado optou por conceder crédito presumido para as indústrias de calçados. Entretanto tal benefício fica condicionado ao cumprimento da norma estabelecida, que deve ser interpretada literalmente, pois no caso, ela deve proteger o ente tributante para que essas concessões não sejam ampliadas às operações ou mercadorias que o Estado não pretendeu concedê-las. Esta situação resta expressamente especificada no art. 111, II, do Código Tributário Nacional – CTN.

A Lei nº 7.024 de 23/01/1997 instituiu o Programa de Incentivo ao Comércio Exterior - PROCOMEX que teve por finalidade: I - estimular as exportações de **produtos fabricados no Estado da Bahia** e II - financiar o imposto incidente na importação de produtos destinados à comercialização e industrialização promovidas por novas indústrias instaladas neste Estado.

O PROCOMEX seria gerido por um Conselho Deliberativo (art. 2º), devendo ser financiado com recursos provenientes do Fundo de Desenvolvimento Social e Econômico - FUNDESE, regulado pela Lei nº 6.445, de 7/12/1992 (art. 3º) e o Poder Executivo a regulamentaria no prazo de sessenta dias, a partir de sua publicação. Esta lei foi regulamentada pelo Decreto nº 6.719 de 05/09/ 1997.

Com a criação do DESENVOLVE, a Lei nº 7024/97 foi revogada, porém foi assegurado “o incentivo aos projetos previstos em *Protocolos de Intenção já firmados pelo Poder Executivo*” (Art. 12 da Lei nº 7.980 de 12/12/2001).

Por sua vez, a Lei nº 7.025, de 24/01/1997 (modificada pela Lei nº 7.138, de 30/07/1997), autorizou o Poder Executivo a conceder crédito presumido de ICMS nas operações que indica e dentro do seu escopo encontra-se a indústria de calçados.

O Decreto nº 6.734, de 09 de setembro de 1997 (e suas alterações posteriores), tendo em vista o quanto disposto no art. 4º da Lei 7.025, de 24/01/1997 (modificada pela Lei nº 7.138, de 30/07/1997) dispõe sobre a concessão de crédito presumido nas situações nele indicadas e que para o deslinde da presente lide assim dispõe.

Art. 1º Fica concedido crédito presumido nas operações de saídas dos seguintes produtos montados ou fabricados neste Estado e nos percentuais a saber:

....

II - calçados, seus insumos e componentes, bolsas, cintos, bolas esportivas e artigos decreto_1997_6734.doc de malharia e seus insumos: até 99% (noventa e nove por cento) do imposto incidente, observado o disposto nos §§ 4º ao 8º deste artigo;

§ 2º O crédito presumido de que trata este Decreto se aplica:

I - às operações próprias do contribuinte com os produtos relacionados no caput deste artigo, não alcançando as operações relativas à substituição tributária; (grifo não original)

II - aos demais produtos produzidos pelas empresas beneficiadas, desde que haja preponderância em quantidade e faturamento na fabricação dos produtos relacionados no caput deste artigo, mediante celebração de termo de acordo com o Superintendente de Administração Tributária.

§ 3º A utilização do tratamento tributário previsto neste artigo constitui opção do estabelecimento em substituição à utilização de quaisquer créditos decorrentes de aquisição de mercadorias ou utilização de serviços nas etapas anteriores.

Pela análise da norma legal acima reproduzida ela é expressa, ao contrário do que advoga o contribuinte, em determinar que o benefício fiscal do crédito presumido se restringe, exclusivamente, às operações próprias do estabelecimento, ou seja, exclusivamente ao que ele (estabelecimento) produziu. E ela é aplicada tão somente por opção do próprio contribuinte.

E não poderia ser de outra forma, pois se tratando de um benefício fiscal onde o ente tributante renuncia parte da receita pública, que por dever deve preservar, somente se pode obedecer ao quanto disposto no art. 111, do CTN.

E o nominado decreto, ainda dispõe:

§ 4º O percentual de crédito presumido e o prazo, previstos nos incisos II, III e VI a X deste artigo, serão utilizados pelo estabelecimento de acordo com os percentuais definidos em Resolução do Conselho Deliberativo do Programa de Promoção do Desenvolvimento da Bahia - PROBAHIA.

§ 5º Na definição dos quantitativos a que alude o parágrafo anterior deverá ser considerado, em relação ao estabelecimento beneficiário:

I - localização dentro das áreas de interesse estratégico para a economia do Estado;

II - quantidade de empregos, diretos ou indiretos, que o empreendimento possa gerar;

III - volume do investimento total do empreendimento;

IV - importância para a matriz industrial do Estado da Bahia dos produtos a serem fabricados

Assim, diante de tais previsões legais é que a Resolução nº 117/2006, que habilitou o autuado ao Programa de Incentivo ao Comércio Exterior – PROCOMEX e homologou a opção do contribuinte pela utilização de créditos presumidos, determina (fl. 18):

“Aprovar o benefício do Programa de Incentivo ao Comércio exterior – PROCOMEX, equivalente a 11% (onze por cento) do valor FOB das vendas para o exterior de calçados, artefatos de couro e seus componentes, fabricados no Estado da Bahia, pelo prazo de fruição de 15 anos, contados a partir da data de emissão de sua primeira nota fiscal, da empresa CALÇADOS MALU BAHIA LTDA. optante do crédito fiscal tratado no art. 4º da Lei nº 9.430, de 2005, e nos termos dos art. 10, 11, 12, 13, 14 e 15 do Decreto nº 9.426, de 2005”.

Ou seja, a Resolução além de ser específica em definir que os produtos são aqueles de fabricação própria, indica qual o estabelecimento que deve produzir, ou seja, CALÇADOS MALU BAHIA LTDA e não qualquer outro situado, ou não, neste Estado para que possa o contribuinte, por opção, usufruir do benefício fiscal do crédito presumido.

Diante do ora exposto, não existe base legal de sustentação a pretensão do impugnante em afirmar que a norma legal referiu-se indistintamente a produtos exportados pela empresa aqui sediada sem qualquer restrição. Ao contrário, foi ela claramente específica.

Quanto às determinações do § 7º do Decreto nº 6.734/97, que a empresa trouxe para justificar sua pretensão, observo que o mesmo trata dos critérios de enquadramento de uma empresa nas classes existentes para usufruir um percentual maior ou menor do incentivo fiscal, não sendo, portanto, lastro legal para desvirtuar o que prevê a norma legal. Ao contrário, elas ratificam o que ora se expõe.

Em assim sendo, as operações comerciais com CFOP 7501 – “Exportação de mercadorias recebidas com fim específico de exportação” não podem constar no cálculo para efeito da obtenção do percentual de proporcionalidade entre as vendas para o mercado interno e o mercado exterior, pois aqui não produzidas.

Quando ao segundo argumento exposto pelo impugnante, entendo não lhe assistir razão diante das provas apresentadas nos autos. Aqui não se estar a discutir o conceito de industrialização, mas sim e dentro deste conceito, se existem provas nos autos capazes de comprovar que os calçados enviados pelo estabelecimento situado no Rio Grande do Sul passaram por algum beneficiamento no estabelecimento local, como afirma a empresa, para que as exportações realizadas das mercadorias acobertadas de NF's com CFOP 7501 estejam albergadas pelo benefício fiscal. Tais provas inexistem.

Os documentos apresentados não possuem o condão de caracterizar este fato (NF nº 509039 de calçados do RS para a BA; NF nº 013717 de exportação destes calçados, apenas com valor maior vez que houve agregação de embalagem e mão de obra; cópia do RAICMS onde se comprova que em nov/2009 ocorreu somente “exportação equiparada CFOP 7501”; relatório das NF's com CFOP 7501 com quantidades do mês e relatório de estoque onde se comprova a compra de caixas para embalar o calçado e seu consumo no mês). Apenas poderiam dar indícios de comprovação das exportações realizadas pelo estabelecimento autuado de calçados produzidos pelo estabelecimento situado no Rio Grande do Sul, portanto fora das determinações legais do incentivo ora em discussão.

E aqui faço duas observações:

1. Utilização e/ou compra de embalagens, por si só, é condição necessária para apresentar a produção da empresa ao consumidor final, quer seja no mercado externo ou interno. Assim, o relatório de Controle da Produção e do Estoque (fl. 631) referente ao mês de novembro de 2009 nada acrescenta à afirmativa de que em *“nov/2009 ocorreu somente “exportação equiparada CFOP 7501”* para provar que houve acondicionamento dos calçados neste Estado daqueles produzidos no Rio Grande do Sul. Se em Nov/2009 somente houve exportação de calçados produzidos no Estado do Rio Grande do Sul, esta é opção da empresa e não prova de que os mesmos aqui foram beneficiados.
2. A NF nº 509039 (CFOP 6501 – fl. 627) de calçados do RS para a BA foi emitida em 26/1/2009. Não existe data de saída. Supondo que as mercadorias saíram neste mesmo dia, fica a questão: como pode mercadorias sair do Rio Grande do Sul com destino ao Estado da Bahia e aqui serem beneficiadas em menos de 24 horas, já que a NF nº 013717 (CFOP 7501 – fl. 628) emitida pela empresa autuada tem data de 27/1/2009 (sem data de saída)?

Por tudo exposto, as razões de defesa não podem ser acatadas, sendo procedente em parte a infração 01 conforme demonstrativo elaborado pelo fiscal estranho ao feito acostado à fl. 674 e transcrita no relatório do presente Acórdão no valor de R\$173.533,44.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$184.586,81 (R\$173.533,44 – infração 01 e R\$11.053,37 - infração 02).

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206915.0008/11-0**, lavrado contra **CALÇADOS MALU LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$184.586,81**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” e VII, “a” da Lei 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

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”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de março de 2015.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR