

A. I. N° - 279757.0081/15-5  
AUTUADO - NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
AUTUANTE - AGILBERTO MARVILA FERREIRA  
ORIGEM - INFAS INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 05.04.2016

**2º JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL  
ACÓRDÃO JJF N° 0034-02/16**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS BENEFICIADAS PELO INSTITUTO DO DIFERIMENTO DO ICMS. DESTAQUE A MAIOR NO DOCUMENTO FISCAL. Constatado o aproveitamento indevido de crédito de ICMS referente a operações de entradas de mercadorias ao abrigo do diferimento. Infração caracterizada nos termos do artigo 2º, inciso XI, alínea “a”, item “4”, e XII, item “1”, do RICMS/97. Infração caracterizada. Rejeitada a argüição de nulidade do procedimento fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/09/2015, reclama ICMS, no valor total de R\$635.301,81, sob acusação do cometimento da seguinte infração:

**01 - 01.02.41** - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais, nos meses de março a maio, e outubro de 2010, março, abril e dezembro de 2011, conforme demonstrativo às fls. 08 e 09. Em complemento consta: “Referente às sucessivas entradas de mercadorias – Polietileno natural, Polietileno alta densidade linear e Masterbaches, oriundas do Estado da Bahia, beneficiadas pelo instituto do diferimento do ICMS para o momento das saídas pela Resolução DESENVOLVE N° 160/2006, sob CFOP 1910, conforme Anexo F – Diferimento CFOP 1910, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Contribuinte.”

O autuado em sua defesa às fls.26 a 36, inconformado com a conclusão fiscal, iniciou seus comentários apresentando seu entendimento e os detalhes que envolvem as operações questionadas pela fiscalização, evocando os conceitos relacionados a benefícios fiscais e o entendimento do Supremo Tribunal Federal sobre o tema.

Salienta que se entende por benefício fiscal a redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus tributário, oriundo de lei ou norma específica. E que pode ser considerado como um gênero, a partir do qual se busca técnicas de implementação, como na isenção, redução de alíquota, diferimento, crédito presumido, entre outras.

Sobre o tema transcreveu o entendimento do Supremo Tribunal Federal em uma decisão que transcreve, para mostrar que o benefício fiscal pode ser enxergado como um regime especial de tributação no qual é estabelecida uma situação de favorecimento fiscal, cuja aplicação é restrita àqueles que possuem características especiais definidas em norma legal, fundadas em objetivos de interesse público superiores aos arrecadatórios.

Acrescenta ainda que os benefícios fiscais, face à sua natureza, correspondem a regimes de tributação concedidos para auxiliar na continuidade das empresas e, assim sendo, não devem ser entendidos de maneira impositiva, tampouco inflexível.

Isto porque, diz que o objetivo primaz dos benefícios é colaborar para o crescimento das empresas na sua região, bem como auxiliá-las no fomento de efeitos multiplicadores para a

comunidade em que está inserida. E, neste passo, que é incompatível os conceitos de imposição e inflexibilidade em concessões oriundas do poder público voltados para apoiar a formação de adensamentos industriais, a integração das cadeias produtivas essenciais ao desenvolvimento econômico e social e a geração de emprego e renda.

Ressalta que todo e qualquer benefício fiscal para ser concedido deverá respeitar o procedimento do Convênio, que nos termos da Lei Complementar n.º 24/75, é o veículo apto a tratar de tais desonerações tributárias, tendo transcrita o artigo 1º da referida LC para fins de esclarecimento.

Nesta linha de raciocínio, diz que se insere o diferimento, o qual se caracteriza como um instrumento utilizado pelo legislador do ICMS, com fins de excluir a incidência do imposto em determinadas situações. Ou seja, que a essência deste benefício gira em torno das dificuldades perpassadas pelas autoridades administrativas no que tange a fiscalização, posto que esta não exige o imposto de certas operações, para exigí-lo em operações subsequentes.

Prosegue, comentando que a maioria da doutrina trata o diferimento como exclusão de ônus tributário da operação, tendo efeito igual ao da isenção ou outras formas de não-incidência. No entanto, salienta que, independentemente de sua classificação – como isenção, como regra de substituição tributária, como postergação de pagamento ou qualquer outro nome que lhe seja conferido – há de se concluir que se trata de um benefício fiscal.

Desta maneira, infere que o diferimento se refere a um benefício fiscal instituído com o objetivo de auxiliar as empresas nas suas operações, favorecendo fiscalmente as aquisições de materiais que compõem o seu produto final, além de facilitar o processo fiscalizatório das empresas envolvidas nesta cadeia produtiva.

Transcreveu o demonstrativo de débito constante no Auto de Infração para demonstrar os valores objeto do lançamento tributário, e argüir que é detentor do incentivo do DESENVOLVE, amparado pela Resolução nº 160/2006, na qual as operações com estes insumos (Polietileno Natural, Polietileno Alta Densidade e Masterbaches) têm seu o imposto diferido.

Assim, diz que o ICMS sobre as saídas destes itens com destino a estabelecimento industrial para serem utilizados como insumo principal é diferido, nos termos do artigo 1º, inciso I, da referida Resolução.

Evidencia também as disposições contidas no artigo 2º, XI, “a”, “4”, XII, “a”, “4”, do Decreto BA nº 6.734/97, o qual explicita o cenário tributário atinente aos fornecedores dos insumos ora avaliados.

Informa que, no período em voga, as aquisições referendadas no auto de infração foram tributadas pelos seus fornecedores e, assim sendo, restaram com o crédito de ICMS destacado nos respectivos documentos fiscais.

Diz que quando recebeu os documentos comprobatórios relativos a estas aquisições, realizou os procedimentos adequados a qualquer entrada documental: *(i) verificou a idoneidade dos documentos, (ii) analisou as informações dos itens adquiridos, (iii) identificou a existência de destaque de ICMS e, por fim, (iv) procedeu com creditamento dos valores pagos pelos seus fornecedores, respeitando, então, o regime da não-cumulatividade.*

Destaca que a Constituição Federal determina em seu art. 155, § 2.º, inciso XII, que cabe à lei complementar disciplinar o regime de compensação do imposto, e que a Lei Complementar nº 87/96, cumprindo a previsão constitucional, disciplinou o regime de compensação, permitindo ao contribuinte creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado em entrada de mercadorias.

Frisa que o regime da não-cumulatividade, previsto na Carta Política acima mencionada, serve como garantia ao contribuinte para que se evite a cobrança de “imposto sobre imposto”, sempre que o fato gerador estiver inserido em uma cadeia produtiva.

Não obstante ser uma técnica para apuração do tributo devido, aduz que não se pode olvidar que este regime também possui natureza de princípio constitucional, não sendo dado ao legislador ordinário a possibilidade de estabelecer qualquer disposição que afete o seu núcleo essencial, o qual corresponde a prerrogativa outorgada ao contribuinte de amortizar, do valor a ser recolhido, o montante já recolhido em fases pretéritas da cadeia de produção.

Assim, diz que este é o raciocínio primaz que permeia e condiciona o tratamento dado pela empresa ao caso em comento, ou seja, que diante da recepção dos materiais a título de bonificação com o referido destaque do ICMS na nota fiscal, a NORDESTE respeitando aos princípios constitucionais estabelecidos na legislação em vigor, procedeu ao creditamento destes valores.

Frisa que este procedimento cumpre apenas as determinações legais constantes nas leis atualmente vigentes e nesta sorte, não há como se esperar um outro posicionamento da empresa senão aquele já normativamente previsto.

Nota, ainda, que o benefício do diferimento se reporta como uma técnica impositiva e por isto, não pode ser renunciado em detrimento de quaisquer outras formas de tributação, por considerar incoerente e incompatível com as determinações dispostas na Constituição.

A fim de fortalecer tal assertiva, transcreveu trechos de renomados professores de direito tributárias em suas obras literárias.

Prosseguindo, nota que a resolução que versa acerca do diferimento que a empresa possui, não menciona qualquer hipótese de vedação ao procedimento adotado pela empresa.

Cita e transcreve o entendimento do STJ para os casos em que a legislação é omissa quanto a ocorrência de operações que contrariem os seus objetivos, através do *RECURSO ESPECIAL N° 1.524.115 - RS (2015/0072532-0)*.

Com base no acima citado, assevera que o atendimento das premissas apresentadas na constituição e por via de consequência, as determinações do princípio da não-cumulatividade, é a melhor opção para solucionar a lacuna existente na legislação que fornece substrato ao benefício, sobretudo porque mantém consonância aos costumes e princípios gerais de direito citados na jurisprudência referendada acima.

Pondera que é imperioso arguir que o posicionamento direcionado por este órgão julgador enseja o recolhimento em duplicidade do ICMS correspondente as notas em questão, pois, segundo o defendant, no momento em que os fornecedores procederam com o destaque do imposto, realizaram a quitação dos valores indicados nos documentos fiscais.

A título de argumentação, observa que na hipótese de advir algum equívoco nas operações avaliadas pela fiscalização neste processo, este seria decorrente da emissão incoerente das notas fiscais por parte de seus fornecedores e, portanto, que nada tem relação com as intercorrências sucedidas desta condição.

Destaca que caso não seja este o entendimento, caberia perquirir juntamente aos fornecedores emitentes das notas fiscais em julgado, o motivo da inadequação dos referidos documentos e não proceder com a invalidação dos legítimos procedimentos adotados pela empresa quanto aos créditos apropriados, assim como o feito neste auto de infração.

Face a todo o exposto, pede e requer que: (1) seja reformulada a autuação, uma vez o procedimento adotado pela empresa atendeu a todos os ditames dispostos na legislação; (2) sejam acatadas as suas argumentações, no intuito de que não sejam recolhidos valores em duplicidade aos cofres públicos; (3) se atenda as disposições constitucionalmente determinadas quanto ao princípio da não-cumulatividade.

Na informação fiscal às fls. 42 a 43, o autuante diz que os argumentos trazidos pelo sujeito passivo transcendem o limite de sua competência, pois lhe cabe apenas verificar a correta obediência à Legislação Tributária.

Informa que o contribuinte autuado creditou-se de imposto destacado em documento fiscal de entrada de mercadoria (insumo previsto na Resolução DESENVOLVE nº 160/2006, fls. 10 a 12) amparada pelo benefício do diferimento.

Diz que tal procedimento não encontra amparo legal na Legislação Estadual que rege o benefício ao qual o Autuado está amparado (e favorecido), pois tal fato se traduz numa transferência de crédito fiscal do fornecedor, a Braskem.

Anexou cópia do Acórdão da 1ª JJF em caso que diz ser análogo, quanto às entradas de utilidades fornecidas pela mesma Braskem (vapor d'água) amparada pelo mesmo benefício do diferimento, cujo imposto foi destacado e aproveitado pelo destinatário.

Assim, entende que não foi obedecida a Legislação Tributária complementar a que está submetida: Decreto Estadual nº 8.205/2002 e Resolução DESENVOLVE nº 160/2006.

Conclui que restou comprovada a transferência indevida do crédito fiscal da Braskem para o estabelecimento autuado, culminando com a glosa do crédito fiscal indevido, sob a forma de imposto destacado em operação amparada pelo regime do diferimento, pelo que, requer a procedência da ação fiscal.

## VOTO

Trata de acusação de apropriação indevida de crédito fiscal de ICMS, sobre as sucessivas entradas de produtos destinados ao uso como matéria-prima no processo industrial, uma vez que há previsão de diferimento do ICMS para a operação, conforme consta na Resolução DESENVOLVE nº 160/2006, o artigo 1º, I, in verbis:

*Art. 1º - Considerar habilitado aos benefícios do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, o projeto da NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., CNPJ nº 03.970.326/0001-30, instalada no município de Camaçari – neste Estado, para produzir compostos de polietileno pigmentados, micronizados e pelletizados, telhas translúcidas, tanques, caixas d'água e peças técnicas, sendo-lhe concedido os seguintes benefícios:*

*I – Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas aquisições internas de polietilenos e masterbatches, de estabelecimentos industriais onde sejam exercidas as atividades enquadradas na CNAE-Fiscal sob o código nº 2431-7/00, nos termos do item 4, alínea a, inciso XI e inciso XII do artigo 2º do decreto nº 6.734/97 e alterações, para o momento em que ocorrer a saídas dos produtos resultantes da sua industrialização. (grifo nosso).*

As notas fiscais que dão suporte a acusação fiscal estão relacionadas na planilha às fls.08 e 09.

O autuado em sua peça de defesa não apontou qualquer erro nos números, nem negou que se referem a aquisição de *Polietileno natural, Polietileno alta densidade linear e Masterbatches, oriundas do Estado da Bahia, beneficiadas pelo instituto do diferimento do ICMS para o momento das saídas pela Resolução do Desenvolve nº 160/2006, sob o CFOP 1910, conforme anexo F – Diferimento CFOP 1910*. Também não negou que realmente tivesse apropriado em sua escrita fiscal os valores constantes no levantamento fiscal e que foram objeto do lançamento tributário.

Portanto, verifico não haver qualquer contenda em relação ao tipo e utilização da mercadoria no processo industrial do Autuado.

Pelo que se vê, a lide está pautada na premissa da fiscalização de que os valores que possuem saída abarcada pelo diferimento, não devem ser objeto de crédito por parte das empresas adquirentes, ainda que estes valores tenham sido destacados nas notas fiscais e por via de consequência, pagos pelo seu fornecedor.

No entanto, a discordância *in casu* reside no entendimento do sujeito passivo de que, sendo produto utilizado no processo de industrialização e, conforme natureza não cumulativa do ICMS, é assegurado o direito ao aproveitamento do crédito, já que este efetivamente existiu na operação anterior.

Entretanto, a legislação tributária do Estado da Bahia não respalda o posicionamento do autuado, visto que o diferimento do imposto é técnica impositiva de tributação, a qual o RICMS/BA, não concede ao contribuinte margem de opção e renúncia à sua utilização.

Ou seja, a regra contida na legislação tributária, que trata do diferimento para os produtos objeto da autuação, é impositiva/obrigatória e não, facultativa, na medida em que o estabelecimento autuado se encontrava habilitado no Desenvolve pela Resolução nº 160/2006. Entendo que não poderia, portanto, o remetente da mercadoria destacar o ICMS nos documentos fiscais, renunciando ao diferimento.

Respaldo este entendimento no artigo 7º da Lei nº 7.014/96, no qual atribui ao adquirente a responsabilidade pelo pagamento do imposto, no caso, sobre as mercadorias objeto da autuação, pelo regime de substituição tributária por diferimento.

Desta forma, o destaque do ICMS é vedado, e no presente caso, incorreto, sendo defeso o creditamento do imposto por parte do destinatário das mercadorias, consoante a norma prevista no artigo 97, inciso IV, alínea “a”, do RICMS/97.

Considerando, pois, a previsão de diferimento do ICMS para as saídas dos produtos objeto da autuação, com destino a estabelecimento industrial, para ser utilizado como matéria-prima, ainda que o imposto relativo a esta operação esteja destacado no documento fiscal de aquisição, concluo que foi correto o procedimento da fiscalização, haja vista que de fato não poderia o autuado ter lançado o crédito objeto do presente lançamento tributário.

Pelo acima alinhado, não ocorreu descumprimento por parte da fiscalização do princípio da não-cumulatividade, sendo que, as questões sobre constitucionalidade argüidas na defesa não se incluem na competência do órgão julgador na instância administrativa. (Art.167, I, do RPAF/99).

Sendo assim, o ICMS destacado indevidamente nos documentos cabe pedido de restituição pelo remetente, visto este não é o responsável pelo pagamento do imposto nas operações de que cuidam os autos.

Ante o exposto, voto PROCEDENTE o Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279757.0081/15-5**, lavrado contra **NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$635.301,81**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 22 de março de 2016.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR