

A. I. Nº - 269200.0010/15-5
AUTUADO - MASTROTTO BRASIL S/A.
AUTUANTES - JOÃO FLÁVIO MARQUES DE FARIA e AGILBERTO MARVILA FERREIRA
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 03.06.2016

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0092-05/16

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO; b) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Infrações reconhecidas pelo impugnante. Mantidas as exigências tributárias. 2. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO. MULTA PERCENTUAL. O sujeito passivo reconhece parte da exigência fiscal, contudo se insurge quanto ANEXOS 06A e 06B da infração, que se referem aos créditos indevidos do ICMS atinentes a entradas de mercadorias de outras unidades da Federação contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo, nos termos da Lei Complementar n. 24/75. O Estado de Mato Grosso concede benefícios fiscais de crédito presumido aos seus contribuintes ao arrepio do art. 1º inciso III da Lei Complementar 24/75. O entendimento é de que houve uma transferência de crédito fiscal considerada nula pela Lei Complementar 24/75, em seu §8º e Legislação Tributária do Estado da Bahia. Infração procedente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 06/10/2015, refere-se à exigência de multas percentual e por descumprimento de obrigação acessória no montante de R\$2.038.571,21, em decorrência das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1: Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s), bem(ns) ou serviço(s) sujeito(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, conforme demonstrativo ANEXO 05. Fatos geradores: janeiro a março, setembro a novembro de 2014. Valor da multa de 10%: R\$112.003,37;

INFRAÇÃO 2: Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal, conforme demonstrativo ANEXO 04. Fatos geradores: janeiro a dezembro de 2014. Valor da multa de 1%: R\$2.888,71;

INFRAÇÃO 3: Utilização indevida, a título de crédito fiscal do ICMS, de valores originados de operações não compreendidas no campo de tributação do ICMS e que não repercutiu em falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos. O Contribuinte atua na fabricação de couros e peles, destinando praticamente a totalidade de sua produção ao mercado externo. Assim, há o acúmulo reiterado de crédito do ICMS pelas aquisições de matéria-prima tributada, já que a legislação tributária prevê a manutenção dos créditos fiscais quando o produto da industrialização é destinado à exportação, não tributada. Desta forma, todas as infrações apuradas no período fiscalizado não repercutiram em falta de pagamento do imposto, tendo sido apuradas as seguintes irregularidades, constantes dos demonstrativos em anexo: ANEXOS 01A e 01B: referem-se ao registro de crédito do ICMS em valor maior que o destacado no documento fiscal de aquisição; ANEXOS 02A e 02B: referem-se à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em operações de aquisição de materiais destinados

ao uso ou consumo do estabelecimento ou ao seu ativo fixo. Nestas operações, as aquisições foram consideradas equivocadamente como insumos de produção, tendo, por isto, aproveitado irregularmente o crédito do imposto. Em complemento, foi lançado o ICMS pela falta de recolhimento do ICMS diferencial de alíquotas nas operações interestaduais com essas mesmas mercadorias; ANEXO 03: refere-se ao recolhimento a menos do ICMS diferencial de alíquotas, incidente nas operações de aquisição interestadual de bens destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, bem como ao seu ativo fixo, operações estas regularmente escrituradas em seus livros fiscais; ANEXO 04: refere-se à falta de recolhimento do ICMS diferencial de alíquotas incidente nas operações de aquisição interestadual de bens destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, bem como ao seu ativo fixo, operações estas NÃO escrituradas em seus livros fiscais; ANEXOS 06A e 06B: refere-se ao crédito indevido do ICMS atinente a entradas de mercadorias de outras unidades da Federação contempladas com benefício fiscal do ICMS NÃO AUTORIZADO por convênio ou protocolo, nos termos da Lei Complementar n. 24/75. No caso em tela, houve aquisições do fornecedor CURTUME VIPOSA S/A, do Estado de Mato Grosso, incluída no benefício fiscal da Lei estadual n., (PRODEIC), que substitui o antigo benefício fiscal Pró-couro, instituído pela Lei estadual n. 7.216/99, atribuindo ao beneficiário um crédito presumido de 29% do valor do débito do imposto incidente nas operações de saída, ou seja, reduziu a carga tributária no mencionado percentual. Todas as infrações foram agrupadas no demonstrativo ANEXO 07. Fatos geradores: janeiro a dezembro de 2013 e janeiro a dezembro de 2014. Valor da multa de 60%: R\$1.923.679,13;

O contribuinte apresentou impugnação às fls. 33 a 43, inicialmente, relata quanto à tempestividade e descreve as infrações.

Alega extinção do crédito tributário devido ao pagamento das infrações imputadas (1, 2 e 3), mediante compensação com certificado de crédito. Da mesma forma, afirma que está procedendo à extinção dos créditos tributários correlatos à infração 3, apurada nos Anexos 01-A, 01-B, 02-A, 02-B, 03 e 04 pela fiscalização.

Pede pela improcedência da infração 3, pois promoveram a exigência de multa no percentual de 60%, sobre o valor do crédito fiscal tomado pelo autuado nas aquisições de mercadorias oriundas do fornecedor Curtume Viposa S/A, situado no Estado do Mato Grosso, em razão da aplicação do crédito presumido concedido pelo Estado de origem através do programa denominado PRODEIC, instituído pela Lei nº 7.216/99.

Contudo, pontua que a questão relativa à inconstitucionalidade da lei local que instituiu o benefício fiscal em comento em face do que dispõe o art. 155, § 2º, XII, g, da CF e a LC 24/75, deve ser discutida diretamente entre os entes federados envolvidos e em foro apropriado via ação direta de inconstitucionalidade, não sendo o caso de impingir sanções ao contribuinte destinatário por esse impasse institucional.

Destaca que os dispositivos invocados pela fiscalização para fundamentar a referida autuação, quais sejam art. 31 da Lei nº 7.014/96 c/c art. 309 do RICMS/BA, sequer autorizam a glosa unilateral de créditos originários em incentivos outorgados por outros Estados, sem prévia declaração de inconstitucionalidade.

Ressalta que o adquirente sequer tinha conhecimento de tal incentivo pelo fornecedor de outro Estado, tendo as notas autuadas sido emitidas como uma operação não incentivada, com destaque normal do ICMS sob a alíquota de 12%.

Salienta que caso seja cancelado o procedimento adotado pela fiscalização, haverá um ambiente de guerra fiscal com penalização exclusiva do adquirente da mercadoria, sem qualquer punição ao Estado que adotou postura ilegal, postura que já foi rechaçada pelo Eg. Superior Tribunal de Justiça, em julgamento de Seção (RMS 31.714/MT, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/05/2011, DJe 19/09/2011). Cita e reproduz decisão proferida pela Ministra Ellen Gracie na AC 2611/MG firmado pelo Eg. Supremo Tribunal Federal – STF, no qual deixa claro que o único caminho possível a ser percorrido pelos Estados que se sintam prejudicados pela chamada

“Guerra Fiscal” é a propositura de ação direta de inconstitucionalidade contra as normas locais de outra unidade federada que não respeitem as disposições constitucionais e legais relativas à concessão de benefícios fiscais no âmbito do ICMS.

Nota que, também a Corte Suprema já expressou entendimento, assentando que a glosa pura e simples de créditos apropriados por contribuintes sediados no estado de destino é ilegítima, pois não é aceitável que um erro seja compensado com outro, devendo o equívoco cometido pelo estado de origem – ao conceder benefícios de ICMS ao arrepio das normas que exigem autorização do CONFAZ – ser solucionado no âmbito do Poder Judiciário, por meio da propositura de ação própria para isso, ADI.

Ressalta que, conforme recente paradigma em anexo da 1ª instância do Estado de São Paulo, curvando-se ao entendimento firmado no STJ e STJ (AIIM IMPROCEDENTE. Recurso de Ofício Interposto. AIIM nº 4.055.577-0, 02/04/2015, REL. João Carlos Maurício Corrêa Junior), verifica-se que adquirente, de boa fé, não poderá ter seu crédito glosado, quando sequer tinha conhecimento de um incentivo outorgado pelo fornecedor em outro Estado, sem prévia declaração de inconstitucionalidade.

Ressalta que os precedentes estão revelando que é vedado promover a glosa sumária de créditos dos adquirentes, com nítida postura de boa-fé, na hipótese de aquisição de mercadorias com incentivos outorgados pelo Estado de origem, sem a prévia revogação ou declaração de inconstitucionalidade.

Para finalizar, ressalta, ainda, que a postura voltada para “punição” do adquirente da mercadoria, sem a prévia revogação ou declaração de inconstitucionalidade do incentivo, atenta contra o próprio princípio da moralidade administrativa, já que o Estado de Bahia tem outorgado uma série de incentivos unilaterais, sem prévia aprovação no CONFAZ, cujo exemplo mais comum é o Programa DESENVOLVE.

No seu pedido final, requer a improcedência da infração 3 consubstanciada nos Anexos 06-A e 06-B.

Na informação fiscal, fls. 98/104, de início, descreve as infrações e a peça defensiva.

Informa que deixa de manifestar em relação às infrações 1 e 2 e também quanto à infração 3 no que concerne aos demonstrativos ANEXO 01A e B, 02A e B, 03 e 04, tendo em vista que a Autuada reconheceu as infrações citadas e já providenciou sua quitação.

Já quanto à infração descrita nos ANEXOS 06A e B, passo a rebater as alegações apostas pela defesa. Assinala que a legislação tributária é clara quando impõe que a concessão de benefícios fiscais relativamente ao ICMS pelos estados membros somente deva ocorrer por meio de deliberação entre estados membros e o Distrito Federal (artigo 155, § 2º, inciso XII, "g"), cuja regulamentação cabe à Lei Complementar. Pontua que atualmente, a Lei Complementar em vigor que regulamenta a concessão de benefícios fiscais é a de nº 24/75.

Salienta que qualquer benefício fiscal em matéria relativa ao ICMS só poderá ocorrer por Convênio. Frisa que o desrespeito a esta regra está sujeito a sanção constante no art. 8º, I, da LC nº 24/75, que dita que a inobservância dos dispositivos desta Lei acarretará a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria.

Discorre que não há que se falar em boa-fé do recebedor, já que o imposto devido advém da legislação tributária, não sendo levada em consideração a intenção do contribuinte ou responsável pelo tributo.

Quanto à citação das decisões jurisprudenciais relativamente à matéria, afirma que nada se encontra decidido, uma vez que o processo paradigma (RE 628075) está em fase de julgamento perante o Supremo Tribunal Federal, tendo apenas sido reconhecida a sua repercussão geral.

Acrescenta que no Tribunal Constitucional, responsável por dar a palavra final em matéria de interpretação da Constituição Federal ainda não se pronunciou definitivamente. Além do mais, reconhecida que foi a repercussão geral, todos os processos atinentes à matéria ficam sobrestados

em suas jurisdições locais, até que a Corte Maior se pronuncie.

Destaca que toda a legislação em comento tem fundamento na tentativa de se evitar a guerra fiscal entre os entes tributantes, caracterizada pela concorrência desleal e transferência indevida de crédito tributário a outros entes da Federação. Esclarece que se o estado de origem fomenta uma carga tributária inferior à determinada em Resolução do Senado Federal, instituição legitimada pela Constituição Federal a definir as alíquotas interestaduais, estará havendo evidente burla ao princípio da não-cumulatividade, pois o tributo destacado em nota fiscal de entrada não corresponde ao que foi efetivamente recolhido na origem.

Assim, sinaliza que o remetente das mercadorias transfere um crédito fiscal ao destinatário que não foi efetivamente pago por aquele. Neste caso, afirma que a falta de comunicação de tal fato ao adquirente da mercadoria, característica da boa-fé deste, em nada obsta a transgressão ao princípio da não-cumulatividade e à cláusula impeditiva da guerra fiscal, insculpida no citado artigo 155, § 2º, XII, "g", da CF/88.

Sustenta que a boa fé do destinatário não pode ser óbice à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, embora, evidentemente, não escape ao julgo da lei, já que a ninguém é lícito impor a outrem um prejuízo sem causa, sob pena de responsabilização por perdas e danos.

Por tudo isto, afirma ser imperioso que seja reconhecida a procedência da infração em comento, de forma a desestimular a guerra fiscal e garantir o cumprimento da legislação tributária.

Conclui que as considerações prestadas pela autuada mostram-se incapazes de ilidir por completo a autuação. Solicita que acate integralmente os lançamentos de ofício efetuados, julgando este Auto de Infração totalmente procedente.

Nas fls. 106/108, o contribuinte peticionou requerendo a emissão de Certificado de Crédito no valor de R\$297.611,62, no sentido da quitação parcial do Auto de Infração referente às infrações 1 e 2 (integral) e 3 (parcial) do lançamento de ofício. Trouxe demonstrativo do reconhecimento das infrações.

Ressalta que a liberação e emissão do Certificado de Crédito do ICMS está amparado no art. 317, I, "b", item 3, do RICMS-BA aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012.

VOTO

O presente lançamento de ofício, ora impugnado, contempla 03 infrações por descumprimento de obrigação acessória do ICMS, já devidamente relatadas.

Cabe, de forma vestibular, alinhar que o sujeito passivo reconhece as exigências constantes das infrações 01 e 02, bem como as constantes dos demonstrativos do Auto de infração, indicadas como "ANEXO 01A e B, 02A e B, 03 e 04", que tratam respectivamente de: *"ANEXOS 01A e 01B: referem-se ao registro de crédito do ICMS em valor maior que o destacado no documento fiscal de aquisição; ANEXOS 02A e 02B: referem-se à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em operações de aquisição de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento ou ao seu ativo fixo. Nestas operações, as aquisições foram consideradas equivocadamente como insumos de produção, tendo, por isto, aproveitado irregularmente o crédito do imposto. Em complemento, foi lançado o ICMS pela falta de recolhimento do ICMS diferencial de alíquotas nas operações interestaduais com essas mesmas mercadorias; ANEXO 03: refere-se ao recolhimento a menos do ICMS diferencial de alíquotas, incidente nas operações de aquisição interestadual de bens destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, bem como ao seu ativo fixo, operações estas regularmente escrituradas em seus livros fiscais; ANEXO 04: refere-se à falta de recolhimento do ICMS diferencial de alíquotas incidente nas operações de aquisição interestadual de bens destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, bem como ao seu ativo fixo, operações estas NÃO escrituradas em seus livros fiscais"*

Considero, portanto, mantidas as exigências reconhecidas, acima alinhadas.

O sujeito passivo, contudo, se insurge quanto aos ANEXOS 06A e 06B da infração 03, referentes aos créditos indevidos do ICMS atinentes a entradas de mercadorias de outras unidades da Federação contempladas com benefício fiscal do ICMS NÃO AUTORIZADO por convênio ou protocolo, nos termos da Lei Complementar n. 24/75.

Verifico que na presente exigência fiscal, quanto aos anexos acima referidos, alvo de impugnação, foram imputados em razão de o sujeito passivo adquirir do fornecedor CURTUME VIPOSA S/A, do Estado de Mato Grosso, incluída no benefício fiscal da Lei estadual, (PRODEIC), que substitui o antigo benefício fiscal Pró-couro, instituído pela Lei estadual n. 7.216/99, atribuindo ao beneficiário um crédito presumido de 29% do valor do débito do imposto incidente nas operações de saída, ou seja, reduziu a carga tributária no mencionado percentual.

O constituinte originário, em nossa Carta Política de 1988, determinou que a concessão de benefícios fiscais relativamente ao ICMS, só poderia ser concedida através de deliberação entre estados membros e o Distrito Federal (artigo 155, § 2º, inciso XII, "g"), cuja regulamentação cabe à Lei Complementar nº 24/75.

“LEI COMPLEMENTAR 24/75

Art. 1º As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único. O disposto neste artigo também se aplica:

I - À redução da base de cálculo;

II - À devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

III - À concessão de créditos presumidos;

IV - A quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no imposto de circulação de mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus;

V - Às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data.

...

Art. 8º A inobservância dos dispositivos desta Lei acarretará, cumulativamente:

I - A nulidade do ato e a ineficiência do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria;

II - A exigibilidade do imposto não pago ou devolvido e a ineficácia da lei ou ato que conceda remissão do débito correspondente.

Parágrafo único. Às sanções previstas neste artigo poder-se-ão acrescer a presunção de irregularidade das contas correspondentes ao exercício, a juízo do Tribunal de Contas da União, e a suspensão do pagamento das quotas referentes ao Fundo de Participação, ao Fundo Especial e aos impostos referidos nos itens VIII e IX, do artigo 21 da Constituição Federal.

Em observância ao disposto nas regras constitucionais e infraconstitucionais, que regem a matéria, acima alinhada, o Estado da Bahia alberga tais dispositivos em sua legislação, através do art. 31 da Lei 7014/96 e do art. 309 do RICMS/BA.

Lei 7014/96

Art. 31. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Decreto nº 13.780/12

Art. 309. *Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

...

§ 7º Se o imposto for destacado a mais do que o devido, somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado, inclusive quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou o imposto houver sido cobrado com base em pauta fiscal superior ao valor da operação.

Do texto positivado, acima alinhado, se extrai a clara interpretação de que, no presente caso, o Estado de Mato Grosso concede benefícios fiscais de crédito presumido aos seus contribuintes ao arrepio do art. 1º inciso III da Lei Complementar 24/75, o que gera uma transferência de crédito fiscal considerada nula pela mesma Lei Complementar 24/75, em seu §8º, que são acompanhadas pelas normas acima alinhadas constantes da Legislação Tributária do Estado da Bahia.

No que tange a arguição de boa fé, não acolho a arguição defensiva, na medida em que cabe observar o disposto no art. 136 do CTN, conforme segue:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

É importante registrar, ainda, que as decisões judiciais e administrativas de outros órgãos, não podem servir de amparo para alterar o entendimento aqui externado no presente voto, visto que as mesmas não vinculam o Estado da Bahia. Somente através de decisão judicial, no caso concreto em que o autuado seja parte, ou através de ação de efeitos “*erga omnes*”, a exemplo da ADIN, estará a Bahia obrigada a adotar posição distinta da legislação que fundamenta o lançamento e o presente voto, assim como não cabe competência a esse Contencioso Administrativo para decretar ou examinar as questões sobre inconstitucionalidade, em conformidade com o art. 167, I do RPAF/BA, especialmente no que se refere às arguições de violação ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, que estão todas no campo da inconstitucionalidade.

Não vislumbro a aplicação subsidiária do CPC em face das normas que regulamentam o trâmite do processo administrativo, relativas à vinculação do entendimento firmado em sede de recurso repetitivo e/ou repercussão geral, na medida em que tais dispositivos se aplicam unicamente aos órgãos do poder Judiciário.

Quanto à liberação e emissão do Certificado de Crédito do ICMS, cabe proceder conforme a matéria regulamentada no art. 317, I, “b”, item 3, do RICMS-BA aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012.

Quanto à infração 01, no que diz respeito à alteração da Lei 7014/96, para redução da multa de 10% para 1%, verifico que o sujeito passivo peticionou o pagamento da infração em 03/12/2015, e a modificação da Lei ocorreu em 11/12/2015. Além do mais, o CTN, bem como o RPAF/BA ditam que o crédito tributário é extinto com o pagamento. Assim, o crédito tributário, relativo à infração 01, foi extinto, após o pagamento realizado pelo sujeito passivo, não havendo, no presente contencioso, mais o que se apreciar ou mesmo aplicar de forma retroativa a multa mais benéfica resultante da aludida alteração da Lei.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269200.0010/15-5, lavrado contra

MASTROTTO BRASIL S/A, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento das multas no valor total de **R\$2.038.571,21**, previstas no art. 42, incisos V, “a”, IX e XI, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de maio de 2016.

ANGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE/RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA