

A.I. Nº - 206915.0014/13-7
AUTUADO - CALÇADOS MALU LTDA.
AUTUANTE - JOSÉ JOAQUIM DE SANTANA FILHO
ORIGEM - INFRAZ ALAGOINHAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 14.09.2016

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0140-05/16

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. CONTRIBUINTE BENEFICIÁRIO DE INCENTIVO FISCAL. **a)** FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL ÀS SAÍDAS OCORRIDAS PARA O MERCADO INTERNO. **b)** ESTORNO EFETUADO A MENOS SOBRE OPERAÇÕES DE DEVOLUÇÕES DE VENDAS CUJAS SAÍDAS ANTERIORES OCORRERAM COM O BENEFÍCIO DO CRÉDITO PRESUMIDO. O Decreto nº 6.734, de 09 de setembro de 1997, tendo em vista o disposto no art. 4º da Lei nº 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. Revisão da ASTEC/CONSEF, ao efetuar o refazimento da conta corrente fiscal do contribuinte confirmou o acerto da autuação no tocante à falta de estorno proporcional relacionada às saídas ocorridas para o mercado interno. Alterado, por sua vez, o cálculo do débito referente aos estornos sobre operações de devolução de vendas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 04/02/13, para exigir ICMS no valor principal de R\$ 799.779,33, acrescido de multa e juros moratórios contendo as seguintes imputações, referentes aos exercícios de 2010 e 2011:

a) “*Infração 01 – 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/DITR, no Parecer nº 8.637/2006, lançou nos seus livros de Registro de Apuração do ICMS nºs 05 e 06, durante os exercícios de 2010 e 2011, tanto valores dos Créditos Fiscais Presumidos de 99% do ICMS devido, referentes às suas saídas tributadas previstas no PROCOMEX, quanto os valores dos Créditos Fiscais referentes às suas Aquisições/Entradas de Matérias-primas, Insumos e dos Serviços de Transportes utilizados na fabricação de Calçados”.*

“*Com a venda posterior destes Calçados, tanto para o exterior quanto para o mercado brasileiro, o contribuinte não efetuou o Estorno dos Créditos Fiscais referentes às referidas Aquisições/Entradas de matérias-primas, insumos e serviços de transporte, Proporcional às operações de venda para o mercado brasileiro, como determina o art. 1º, § 3º do Decreto nº 6.734 e conforme Parecer GECOT/DITRI nº 22.371/2009.”*

b) “*Infração 02 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em decorrência da utilização de Crédito presumido com vedação de créditos do imposto relativo à aquisição ou entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento e aos serviços tomados, vinculados às saídas com crédito presumido”.*

“*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, lançou nos seus livros de Registro de Entradas nºs 05, 06, 07, 08 e 09 os valores integrais (100%) do ICMS destacado nas Notas Fiscais cujas operações são de Devolução/Retorno de Calçados (CFOP 2201, 2202, 1410 e 2913), emitidas por seus clientes ou por ele próprio”.*

“*Nas operações anteriores de Vendas ou de Remessas para Demonstração destes mesmos Calçados para os seus clientes no mercado brasileiro, o Contribuinte utiliza-se do incentivo fiscal de 99% (noventa e nove por cento) de Crédito Presumido sobre o total de ICMS devido (art. 1º, inciso II do Decreto nº 6.734/97). Portanto, o contribuinte gerou um saldo credor artificial nos seus livros de Registro de Apuração do ICMS nº 05 e 06, durante os exercícios de 2010 e 2011 ao não Estornar os Créditos Fiscais relativos a estas operações de devolução de Calçados ou Retorno de Demonstração de Calçados no mesmo percentual de 99% (noventa e nove por cento) utilizado quando das operações de Vendas ou de Remessas para Demonstração de Calçados, conforme, inclusive, Parecer da GECOT/DITRI nº 06291/2011, anexo a este auto de infração.”*

O contribuinte foi notificado do lançamento de ofício em 26/02/13 e ingressou com defesa administrativa em 01/04/13. A peça impugnatória se encontra inserida às fls. 623 a 627 dos autos.

O contribuinte, na peça de defesa, afirmou, em relação à Infração 01, que a fiscalização não considerou, no levantamento efetuado, as exportações referentes às CFOP 7.501 e 5.102/6.102. Que o cômputo desses valores alteraria significativamente o cálculo da proporção entre exportação e as vendas para o mercado interno em favor da empresa. O estorno devido seria de R\$253.374,47, e não de R\$274.101,40 como pleiteia a autoridade fiscalizadora, conforme planilhas em anexo (fls. 629 a 631), efetuadas com base na escrita comercial e fiscal.

Relativamente à Infração 02, a defesa afirma que a autoridade lançadora também deixou de computar todos os estornos de créditos presumidos sobre devoluções, realizados pela empresa, conforme planilhas anexadas na peça impugnatória. Refez os cálculos, admitindo que efetuou estornos de créditos presumidos, no valor de R\$ 189.474,90, em 2010, e de R\$ 306.279,74 em 2011. Sendo assim, a empresa deixou de estornar apenas R\$35.215,72 e não R\$525.660,65 como foi apontado pela fiscalização.

O autuante, na fase de informação fiscal (peça juntada às fls. 646/648), ponderou que a Lei nº 7.024, de 23/01/1997, no seu art. 1º, inciso I, aponta quais operações comerciais do contribuinte beneficiadas com o incentivo fiscal previsto na mesma, conforme dispõe o seu art. 1º, inciso I, transscrito abaixo:

Art. 1º - Fica criado o Programa de Incentivo ao Comércio Exterior – PROCOMEX, com a finalidade de:

I – estimular as exportações de produtos fabricados no Estado da Bahia (grifos dos autuante);
(...)

Que as operações lançadas pelo contribuinte nos seus livros Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS, codificadas sob o **CFOP 7.501 – Exportação de mercadorias recebidas com fim específico de exportação** (Anexo 03 do PAF, das fls. 29 às fls. 104), tiveram por objeto **calçados produzidos em estabelecimento industrial do contribuinte no estado do Rio Grande do Sul e remetidos para o estabelecimento do contribuinte no estado da Bahia sob**

os CFOP 1.501/2.501 – Entrada de mercadoria recebida com fim específico de exportação, para posterior exportação. Frisou em seguida que essas operações não são alcançadas pelo incentivo fiscal da Lei acima apontada. Por esse motivo, não foram consideradas nas planilhas do Demonstrativo da Falta de Estorno do Crédito Fiscal por Entradas Proporcional às Vendas para o Mercado Brasileiro (Anexo 02, das fls. 19 a 27).

Frisou ainda que mesma explicação serve para as operações realizadas sob o CFOP 5.102/6.102 – **Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros** - pois o contribuinte adquire calçados prontos apenas do seu estabelecimento localizado no Estado do Rio Grande do Sul, operações estas fora do escopo da Lei nº 7.024/97.

Em relação à Infração 02, o autuante consignou que as planilhas anexadas pelo contribuinte na sua peça de defesa (fls. 630 e 631 do PAF), apenas discriminam os **valores do ICMS devido por suas operações de Saídas (CFOP 5.401, 6.101, 6.118, 6.107, 6.151, 6.910 e 6.109), abatendo dos mesmos, como Estorno de Débito, os valores de ICMS destacados nas Notas Fiscais de Devolução de Calçados (CFOP 1.201 e 1.410)**, com a posterior aplicação do percentual de 99% de crédito presumido sobre o total do ICMS devido pelas saídas, a que tem direito, previsto no art. 1º, inciso II, do Decreto nº 6.734/97.

Entende o autuante que o contribuinte não elide a infração 02, a ele imputada, que é a de “*creditar-se, nos livros Registro de Entradas e Registro de Apuração do ICMS, integralmente, do ICMS destacado nas Notas Fiscais emitidas por seus clientes, em operações de Devolução de Calçados, não tendo estornado os referidos Créditos Fiscais nos mesmos percentuais de 99% (noventa e nove por cento) utilizados como Crédito Presumido quando das Saídas/Vendas dos referidos Calçados*” - cópia do livro RAICMS do contribuinte das fls. 29 às fls. 104.

Frente aos pontos controvertidos acima expostos o PAF foi encaminhado em diligência para a ASTEC/CONSEF, através da solicitação reproduzida às fls. 659 a 661, datada de 21 de março de 2014, com o seguinte teor:

Em relação à Infração 1: o revisor deverá verificar se efetivamente houve no cálculo efetuado pelo contribuinte para a quantificação da proporção entre exportação e vendas para o mercado interno, a inclusão de operações com calçados produzidos em estabelecimento industrial do contribuinte, localizado no estado do Rio Grande do Sul e remetidos para o estabelecimento do contribuinte no estado da Bahia sob os CFOP 1.501/2.501 e 5.102/6.102, com posterior exportação. Revisar, portanto, as planilhas elaboradas pelo autuante e pela autuada, à luz das disposições do art. 1º, inc. I, Lei nº 7.024, de 23/01/1997.

Em relação à Infração 2: refazer a conta corrente fiscal do contribuinte, a partir da sua escrita fiscal, nos meses objeto da autuação, verificando se os créditos fiscais apropriados nas operações de devolução de calçados foram efetuados em consonância com as prescrições dos Pareceres da DITRI anexadas aos autos e de acordo com as prescrições do art. 1º, inciso II do Decreto nº 6.734/97, que dispõe sobre a Concessão de Crédito Presumido de ICMS nas operações que indica e dá outras providências, relativamente às parcelas contestadas pelo contribuinte.

Elaborar demonstrativos para o devido esclarecimento das questões postas.

Executada a diligência, deverá o órgão preparador dar ciência ao autuado e ao autuante do inteiro teor do Parecer Fiscal da ASTEC, ocasião em que será concedido às partes o prazo de 10 (dez) dias para manifestação. Em seguida o PAF deverá retornar ao CONSEF visando o julgamento da impugnação interposta pelo sujeito passivo.

A ASTEC, através do Parecer nº 97/2014, concluiu, em relação à infração 01, que as planilhas elaboradas pelo autuante estão de acordo com as disposições do art. 1º, inc. I, da Lei nº 7.024, de 23/01/97, que estabelece que Programa de Incentivo ao Comércio Exterior - PROCOMEX, que foi criado para estimular as exportações de produtos fabricados no Estado da Bahia;

Já em relação à infração 02, o revisor da ASTEC elaborou novo Demonstrativo de Débito, juntado à fl. 669 do PAF, demonstrando mês a mês os valores efetivamente devidos pelo contribuinte, no importe total de R\$37.274,83. O valor apurado resultou do refazimento da conta corrente do ICMS do contribuinte, conforme planilha juntada à fl. 668, no período de 01/2010 a 12/2011.

Autuante e autuado foram cientificados do inteiro teor da revisão fiscal, conforme atesta os termos juntados às fls. 672/673. Ambos não trouxeram aos autos novas manifestações.

Esta Junta de Julgamento, em deliberação unânime, converteu o PAF novamente em diligência para que o revisor da ASTEC procedesse a um melhor detalhamento da apuração do imposto integrante da infração 02 e, na mesma intervenção, demonstrasse a origem da divergência entre a parcela reconhecida pela defesa, no importe de R\$35.215,72 e o valor apurado na última revisão fiscal, no total de R\$37.274,83.

O revisor da ASTEC, através do Parecer nº 0024/2016, apresentou nova planilha, juntada à fl. 683 dos autos, afirmando ser devida, na infração 02, após refazimento da conta corrente fiscal do contribuinte, a quantia de R\$35.215,72.

Novamente, autuante e autuado, este último através de procurador habilitado nos autos (doc. fls. 686/687), foram cientificados da revisão operada pela ASTEC/CONSEF, porém, não opuseram qualquer manifestação para contraditar os resultados advindos da diligência fiscal.

VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de duas imputações conforme foi detalhadamente exposto no relatório.

Inicialmente observo que na peça impugnatória do contribuinte não foram aventadas questões de nulidade do procedimento fiscal razão pela qual passo a examinar de imediato o mérito da autuação.

Naquilo que se relaciona à infração 1, tem-se que o autuado, na condição de beneficiário de incentivo fiscal previsto pela Lei nº 7.024/97, que instituiu o Programa de Incentivo ao Comércio Exterior – PROCOMEX, escriturou em seus livros fiscais créditos presumidos correspondentes a 99% (noventa e nove por cento) do ICMS devido por suas operações de saídas tributadas. Ocorre que, concomitantemente, escriturou também em seu livro Registro de Entradas, valores relativos a aquisições diversas (créditos normais), transportando-os para o livro Registro de Apuração do ICMS, de forma integral e sem considerar o estorno proporcional às vendas efetuadas para o mercado interno.

Por sua vez, a infração 2, também formalizada a partir das regras que regem o PROCOMEX, difere da anterior por envolver operações de devoluções de mercadorias (códigos 2201, 1410 e 2202), onde o autuado se creditou integralmente do imposto destacado nos documentos fiscais, cujas respectivas saídas, que deram origem à essas devoluções, proporcionaram a utilização de crédito presumido no percentual equivalente a 99% do ICMS devido, implicando uma carga tributária de apenas 1%, situação esta que se verificou à época das devoluções das vendas.

As regras do referido Programa de Incentivo ao Comércio Exterior - PROCOMEX, que serviram de lastro jurídico para fundamentar a exigência fiscal em lide, foram inseridas no ordenamento jurídico estadual visando, entre outras finalidades, precípuamente:

I - estimular as exportações de produtos fabricados no Estado da Bahia;

II - financiar o imposto incidente na importação de produtos destinados à comercialização e industrialização promovidas por novas indústrias instaladas neste Estado.

Para regulamentar a citada Lei foi editado, em seguida, o Decreto Estadual nº 6.734, de 09 de setembro de 1997, tendo em vista as disposições da Lei nº 7.025, de 24 de janeiro de 1997, modificada pela Lei nº 7.138, de 30 de julho de 1997, para dispor sobre a concessão de crédito

presumido nas situações ali indicadas.

O seu art. 1º, § 3º o Dec. nº 6.734/1997, estatuiu que a utilização do tratamento tributário diferenciado constituísse opção do beneficiário, em substituição à utilização de quaisquer créditos decorrentes de aquisição de mercadorias ou utilização de serviços nas etapas anteriores. Abaixo transcrevo o inteiro teor da norma regulamentar acima referenciada:

DECRETO Nº 6.734 DE 09 DE SETEMBRO DE 1997

Dispõe sobre a concessão de crédito presumido de ICMS nas operações que indica e dá outras providências

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

I - veículos automotores, bicicletas e triciclos, inclusive seus componentes, partes, peças, conjuntos e subconjuntos - acabados e semiacabados - pneumáticos e acessórios:

- a) 75% (setenta e cinco por cento) do imposto incidente, nos 5 (cinco) primeiros anos de produção;*
- b) 37,5% (trinta e sete inteiros e cinco décimos por cento) do imposto incidente, do sexto ao décimo ano de produção;*

II - calçados e seus componentes, bolsas, cintos e artigos de malharia: até 99% (noventa e nove por cento) do imposto incidente durante o período de até 20 (vinte) anos de produção;

III - móveis: 75% (setenta e cinco por cento) do imposto incidente durante o período de até 15 (quinze) anos de produção.

§ 1º - Somente estabelecimentos industriais, dos segmentos descritos neste artigo, inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia (CAD/ICMS) a partir da vigência da Lei 7.025/97, poderão utilizar o tratamento tributário previsto nesta Seção.

§ 2º - O crédito presumido de que trata este Decreto só se aplica às operações próprias do estabelecimento não alcançando às operações relativas à substituição 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.

Isto posto, temos que a insurgência do autuado, cujo estabelecimento desenvolve, no Estado da Bahia, a atividade econômica de fabricação de calçados e artigos correlatos, se resume basicamente a dois pontos: **a)** que "algumas operações" não foram computadas pelo autuante relativamente aos anos de 2010 e 2011, como comprovaram as planilhas anexadas às fls. 20 a 27 – Anexo 02; e, **b)** que o autuante deixou de computar todos os estornos de créditos presumidos sobre devoluções, sendo que estes estornos somaram a cifra de R\$525.660,65, tudo conforme planilhas anexadas às fls. 108 a 133 (Anexo 05).

Importante ressaltar mais uma vez, para melhor entendimento, que a primeira infração se refere à falta de estorno de crédito proporcional em relação às entradas de mercadorias cujas saídas ocorreram para o mercado interno e que o benefício fiscal do Programa de Incentivo ao Comércio Exterior - PROCOMEX visou estimular, precipuamente, as exportações de produtos fabricados no Estado da Bahia.

Conforme foi consignado nos Pareceres da Diretoria de Tributação da Secretaria da Fazenda da Bahia (DITRI) de nº 22371/2009 e nº 14550/2010 (doc. fls. 15/18), que também serviram de lastro jurídico da autuação, a vedação de utilização de créditos fiscais previstos nas normas de regência do PROCOMEX não alcançava as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, bem como as aquisições de energia elétrica e serviços diversos, vinculados às operações de exportação, submetidas às regras de imunidade e manutenção de créditos.

O órgão de consultoria da SEFAZ-BA (DITRI), ao proceder à interpretação das normas que regiam o incentivo fiscal estabelecido pela Lei nº 7.025/97 e regulamentado pelo Decreto nº 6.734/97, firmou entendimento de que a redução de carga tributária instrumentalizada através dos créditos

presumidos alcançava tão somente o valor do ICMS incidente nas operações internas e interestaduais tributadas relativamente aos produtos fabricados por unidades industrial localizado no Estado da Bahia e habilitado em ato do Conselho Deliberativo do Programa.

Nesse sentido, a previsão contida no § 3º do art. 3º do Decreto nº 6.734/97, estabeleceu expressamente que a utilização do crédito presumido constituía uma opção do estabelecimento beneficiário, em substituição à utilização de quaisquer créditos decorrentes de aquisição de mercadorias ou utilização de serviços nas etapas anteriores relacionadas às operações das quais decorre a aplicação do benefício. Estariam, portanto, fora da restrição do Decreto nº 6.734/97 as operações não tributadas pelo ICMS decorrentes de exportações para o exterior, amparadas pela imunidade constitucional positivada no art. 155, § 2º, inc. X, alínea “a” da C.F./88.

Em relação a tais operações prevaleceria a regra de manutenção de crédito de ICMS prevista na Lei Complementar nº 87/96 no art. 103, inc. I, alínea “a”, do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores objeto da autuação. Logo, tendo o contribuinte optado em fazer uso do benefício previsto no art. 1º, inc. II, do Dec. 6.734/97, os estornos de créditos fiscais pelas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, energia elétrica e demais insumos e serviços se restringiria às operações tributadas pelo ICMS verificadas no mercado interno (saídas para a Bahia e saídas para as demais unidades da Federação).

Seguindo a diretriz firmada nos Pareceres da DITRI foi determinada a realização de diligência, junto à ASTEC/CONSEF, visando, exatamente, se fazer a verificação do acerto dos cálculos *efetuados pelo contribuinte para a quantificação da proporção entre exportação e vendas para o mercado interno*, além da verificação da inclusão ou não no Benefício, de operações com calçados produzidos no estabelecimento industrial do contribuinte localizado no Estado do Rio Grande do Sul e remetidos para o estabelecimento do contribuinte no Estado da Bahia, para posterior revenda.

No mesmo procedimento pediu-se que o revisor refizesse a conta corrente do ICMS para que fosse avaliado se os créditos fiscais apropriados pelo sujeito passivo nas operações de devolução de calçados foram calculados em consonância com as prescrições do art. 1º, inc. II, do Decreto nº 6.734/97.

A ASTEC, através do Parecer Técnico nº 97/2014 (fls. 664/667) concluiu, em relação à infração 01, que as planilhas elaboradas pelo autuante estão de acordo com as disposições do art. 1º, inc. I, da Lei nº 7.024, de 23/01/97, nada havendo a alterar no lançamento.

Quanto à segunda infração, que a rigor se refere a estorno de crédito efetuado a menos referente a devoluções cujas saídas ocorreram com os benefícios do crédito presumido, a questão foi objeto de duas diligências. A ASTEC, após as duas revisões determinadas por esta JJF, refez a conta corrente fiscal do contribuinte, apurando o saldo devedor de ICMS no valor de R\$ 35.215,72, conforme detalhamento apresentado na planilha juntada à fl. 683 dos autos.

Após essas revisões o autuante e o autuado foram cientificados das diligências operadas pela ASTEC. As partes, porém, não opuseram qualquer manifestação para contraditar os resultados gerados no procedimento revisional.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, acolhendo integralmente os números apresentados na revisão fiscal, de forma que o valor do débito passa a ter a seguinte configuração:

Infração 01 – **R\$ 274.118,68**, conforme Demonstrativo de Débito do A.I. (fls. 01/02);

Infração 02 – **R\$ 37.274,73**, conforme Demonstrativo de Débito elaborado pela ASTEC (planilha juntada à fl. 683).

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206915.0014/13-7**, lavrado

contra **CALÇADOS MALU LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$311.393,51**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre da presente Decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inc. I, “a”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, com a alteração promovida pelo Dec. nº 13.537/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de agosto de 2016.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

TOLSTOI SEARA NOLASCO - RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR