

PROCESSO - A. I. N° 207140.0008/15-7
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - CATA TECIDOS EMBALAGENS INDUSTRIAS LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JJF nº 0084-05/17
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 1º/11/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0257-11/17

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. OPERAÇÕES BENEFICIADAS PELO REGIME DO DRAWBACK. Os demonstrativos originais apresentam critérios imprecisos no rateio para apuração do coeficiente de apuração de créditos utilizado a maior que o devido, dificultando o exercício do direito de defesa. Demonstrativos refeitos mediante realização de diligência fiscal determinada na primeira instância, culminou em mudanças de critérios na apuração do coeficiente, utilizando dados divergentes do original, o que implica em ausência de elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, ao teor do art. 18, II e IV do RPAF/BA. Auto de Infração NULO. Modificada a decisão de improcedente para nula a exigência fiscal relativo aos fatos geradores do período de janeiro a novembro de 2010. Reformada em parte a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVÍDO.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, com vistas ao reexame da Decisão proferida que desonerou na sua totalidade os valores exigidos no Auto de Infração lavrado em 17/12/2015, que acusa utilização indevida de crédito fiscal relativo a transferência a maior do crédito fiscal acumulado, escriturado no livro RAICMS especial para o RAICMS de uso regular, cuja descrição dos fatos esclarece que o crédito fiscal a maior refere-se a insumos adquiridos no mercado interno proporcional às saídas para exportação, beneficiadas com DRAWBACK - R\$240.660,24.

Na Decisão proferida (fls. 407/418) foi fundamentado:

Inicialmente devo apreciar uma questão preliminar suscitada pelo impugnante, a da decadência do lançamento em quase todo o período autuado. Aduz o impugnante, que o lançamento sob exame foi lavrado em razão de o auditor fiscal ter considerado que o contribuinte, supostamente, utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no período de apuração compreendido entre 31/01/2010 e 31/12/2010. Que com efeito, no momento em que o Auto de Infração ingressou no mundo jurídico 21.12.2015, (data da efetiva notificação pessoal do contribuinte), já havia ocorrido a perda do direito de rever o lançamento por homologação relativamente aos fatos geradores anteriores a 21.12.2010, em razão do disposto no §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

Que diante desse contexto, como o Estado da Bahia somente formalizou seu lançamento de ofício em 21.12.15, é óbvio que, decaído já estaria o seu direito de alcançar fatos ocorridos antes de 21.12.10. Que não há como se afastar dessa realidade, sob pena de se cometer flagrante ilegalidade. Que não restam dúvidas de que deve ser reconhecida a decadência do direito de rever o lançamento no prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, na forma do § 4º do art. 150 do CTN, devendo ser extinto o crédito tributário relativo ao período de apuração compreendido entre 31/01/2010 e 30/11/20, restando apenas o lançamento relativo ao período de 31/12/10, que melhor sorte não terá, conforme será a seguir demonstrado nas razões de mérito.

Trata-se de tema espinhoso em que vem se debatendo este Conselho que culminou na revogação dos arts. 107-A e 107-B, § 5º, do COTEB, por meio da publicação da Lei nº 13.199, de 28/11/14, adotando-se alinhamento da legislação estadual com o CTN, com as reiteradas decisões de tribunais de justiça, que inclui inúmeros casos aqui mesmo no Estado da Bahia. Assim com as recorrentes decisões do STJ e a interpretação construída na elaboração da Súmula Vinculada nº 8 do STF a PGE/PROFIS emitiu parecer em Incidente de Uniformização nº

2016.194710-0, nos seguintes termos:

1 - Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

2 - O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/08, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes desta data, como não havia provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, 9º 5º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.

3 - Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 150, 4º, do CTN, quando:

- a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento;
- b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável;
- c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

As hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do art. 150, 4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no art. 173, inc. I, do mesmo Código. Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador.

Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação. De igual forma, quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação. Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que "o lançamento poderia ter sido efetuado" (art. 173, I, CTN) - é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.

Enfim, em resumo, a PGE entendeu não ser admissível litigar na esfera judicial, nos termos das normas previstas na nossa legislação estadual, concluiu ser forçosa a aplicação pela Administração Pública da exclusão dos lançamentos de ofício que considerem o prazo previsto pelo art. 107-B, § 5º, do COTEB, se lavrados em data posterior à Súmula Vinculante nº 8 do STF, em 12/07/2008, sugerindo o reconhecimento decadencial quanto aos lançamentos lavrados após a consolidação dessa mudança de entendimento do STF, em Julho de 2008.

Assim, deve-se consideração com relação aos autos de infração lavrados quando verificada a existência de débito declarado e pago, integral ou parcialmente, em data posterior à 12/06/2008, a regra do art. 150, §4º, do CTN; com relação aos autos de infração lavrados quando verificada a existência de débito declarado e pago, integral ou parcialmente, em data anterior à 12 de junho de 2008, deve ser aplicada a regra do art. 107-B, §5º do COTEB.

Pelo entendimento jurisprudencial a regra esculpida no art. 173 I (primeiro dia do exercício subsequente àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), deve ser aplicada nos casos em que é verificada a existência de débito declarado e não pago ou simplesmente ausência de declaração e pagamento ou ainda a existência de dolo, fraude ou simulação quanto a débito declarado e pago, integral ou parcialmente, visto que neste caso se dissimulou do fisco a obrigação de pagar corretamente o tributo.

A infração descrita no processo em lide, acusa o contribuinte de haver utilizado crédito fiscal a maior relativo aos insumos adquiridos no mercado interno proporcional às saídas para exportação cujas operações estavam beneficiadas com DRAWBACK, refazendo-se o cálculo do quantum a pagar, tal lançamento enquadra-se claramente na regra contida no § 4º, do art. 150 do CTN, visto não haver comprovação de dolo, fraude ou simulação.

No caso, o A.I. em exame foi lavrado em 17/12/2015, portanto data posterior à publicação da SV com a ciência ao contribuinte confirmada em 21/12/2015, e assim os fatos geradores anteriores a essa data 5 anos antes, ocorridos até 21/12/2010, foram atingidos pela decadência, incidindo a regra do art. 156, do CTN, que extingue os créditos tributários vitimados pelo instituto da decadência.

Assim, resta à lide o lançamento do último mês de dezembro de 2010, cujo fato gerador ocorreu em 31.12.2010, data posterior ao lançamento e à tomada de ciência. Passo à análise da segunda preliminar, a de nulidade quanto ao lançamento residual, o de dezembro de 2010, não fulminado pela decadência.

O impugnante apresenta uma série de obscuridades no lançamento, que foram devidamente consideradas por este julgador, tanto que converteu o processo em diligência, já que o auto estava embasado exclusivamente em um demonstrativo de crédito fiscal acumulado, fls. 6/14, elaborado pelo autuante, e desacompanhado de quaisquer outros documentos fiscais em que se pudesse conferir as informações nele contidas, inclusive sobre as supostas exportações sob o regime normal, que o impugnante alega não ter feito.

Ainda, no primeiro demonstrativo, o cabeçalho que indica "QUANT. (KG)" na fl. 06, aparece o número 0,0985262 na linha que a coluna à esquerda indica ser o fornecedor COELBA, o que seguramente não deve tratar de quantidade em KG, mas aparentemente de um índice extraído no cálculo do rateio da energia elétrica e os valores logo abaixo, 24.750,00 e 7.500,00, que embora possam ser quantidade em KG dos produtos POLIPROPILENO e PROLEN, colocados na coluna à esquerda, respectivamente na mesma linha dos dados apontados como sendo KG, podem ser tanto KG, como também valores das notas fiscais de entrada nºs 5438 e 24361, a que se referem os produtos supracitados, e que a ausência destas notas impossibilita a certeza absoluta do que vem a se tratar estes valores, se KG conforme atesta o indicativo no cabeçalho, se valores monetários das notas fiscais.

Que por outro lado, nas linhas inferiores do demonstrativo da fl. 6, aparece o cabeçalho COMPOSIÇÃO com produtos POLIPROPILENO, POLIETILENO, PIGMENTO, ADITIVOS, com valores em que não se tem certeza se é a quantidade ou o valor da mercadoria, além de não conter explicação sobre os percentuais indicados 47%, 50%, 0% e 1%. Além disso, constatou-se ainda, que várias notas fiscais que embasam o lançamento em 2010 tem data de entrada em 2008 e 2009, a exemplo das notas fiscais acima citadas (5438 e 24361). Ademais a autuada argumenta que sequer possui Livro Especial de ICMS, conforme citado na autuação, e que todas as exportações estariam abrangidas pelo DRAWBACK, e que o autuante considerou parte das exportações normais, e parte pelo DRAWBACK.

À fl. 360 foi feita a diligência, quando o autuante refaz os cálculos dizendo que aplicou os critérios da Portaria 304/2004, reconhecendo a existência de equívocos no cálculo inicial. Que o contribuinte de fato não possui livro especial de ICMS, mas que os valores de créditos acumulados nas exportações por DRAWBACK estariam registrados em um demonstrativo; e que a não existência do citado livro em nada altera o cálculo; aduz que o imposto foi lançado com base no demonstrativo de crédito acumulado do próprio autuado e que o coeficiente utilizado para apuração dos créditos fiscais acumulados foi a razão entre as saídas para exportação em KG, e a quantidade produzida em KG e que tal fato explica a proporção das quantidades utilizadas de insumos adquiridos em exercícios anteriores.

Que retificou os demonstrativos com base na Portaria 304/2004, onde a apuração foi feita não com base em KG, mas considerando a proporção de valores, de exportação e o valor total das saídas e que por esta via, os créditos indevidos ficaram superiores aos que foram lançados inicialmente e registra que houve equívocos com relação à exportação normal, que de fato, não houve e que o cálculo novo contemplou o seguinte: exclusão das exportações normais, coeficiente do rateio de crédito de energia elétrica, totais exportados e das saídas totais mediante CFOP, excluídos do rateio além da exclusão do rateio de créditos dos insumos que não foram aplicados na produção sob o regime de DRAWBACK.

Conclui que, como as exportações normais, que de fato não existem e que alguns valores foram alterados para uma quantia maior, deve ficar restrito ao valor inicial lançado, nestes casos. O impugnante foi intimado a tomar ciência da diligência, mas não se pronunciou, conforme intimação fl. 402.

A compreensão do procedimento, necessariamente passa pela análise do demonstrativo inicial, que à fl. 13, no mês de dezembro constava uma lista de notas fiscais inclusive de 2008 e 2009, explicados na diligência como equivocadas, e um rateio com DRAWBACK, EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO, e neste caso, aparece a nota fiscal de energia elétrica cujo crédito é de R\$49.054,73, e o rateio atribuiu índice de 0,18321 resultando em crédito apurado de R\$8.987,55. A seguir, é explicitado um rateio de energia elétrica relativa ao DRAWBACK, EXPORTAÇÃO NORMAL, EXPORTAÇÃO TOTAL, respectivamente de R\$883,73, R\$8.103,82 e R\$8.987,55.

A seguir, à fl. 14 o autuante colocou o crédito total lançado pelo autuado, de R\$41.372,62 e considerou para efeito de crédito devido, os valores encontrados para energia elétrica na exportação total, R\$8.987,55 que foram somados à proporção dos créditos de outros insumos da exportação normal relativos ao índice apurado (0,097892) quando apurou o valor de R\$3.170,25. A soma desses 2 créditos, resulta em R\$12.157,12 que abatidos do total de crédito lançado, obteve o valor do crédito indevido em R\$29.214,82. Na revisão efetuada na diligência, o valor foi elevado para R\$38.128,16. Assim, sendo correto o lançamento, deverá se manter o valor original, conforme o próprio autuante reconhece em sua nova informação fiscal produzida após a diligência.

Passemos então à análise do segundo demonstrativo de Dezembro de 2010. Neste, o autuante pega o valor do DRAWBACK, R\$544.366,51 e divide pelas vendas totais, R\$8.230.558,46, achando um coeficiente de 0,0661, que aplicando sobre o valor do crédito de energia elétrica, obtém o valor de R\$3.244,46. Assim, considera que apenas este crédito de energia pode ser utilizado, e abate do valor total do crédito de energia elétrica utilizado,

R\$41.372,62, obtendo o valor a estornar de R\$38.128,16.

Na Portaria 304/2004 anexada à fl. 390, o art. 8º estabelece o critério de cálculo para apropriação do crédito acumulado nas exportações de mercadorias, com base no coeficiente entre o valor das saídas no mês e o valor das remessas ao exterior, entendendo-se o total das saídas para efeito de apuração o valor das vendas com e sem tributação, tanto de produção própria como de terceiros.

Adentrando a análise do livro de apuração do mês de dezembro, o código de operação CFOP 7121, que indica venda do estabelecimento sob regime de DRAWBACK, aponta o valor de R\$582.066,17, diferente do valor indicado pelo autuante no demonstrativo, de R\$544.366,51. Além disso, o imposto total creditado pela empresa, é de apenas R\$16.414,08, e o autuante aponta um crédito utilizado de R\$49.054,73, referente a energia elétrica, não havendo comprovação de que a empresa tenha utilizado este valor, e ao final, entende que o crédito que deveria ser utilizado pela empresa quanto à energia elétrica, é de R\$3.244,62, e lança o valor de R\$38.128,16 como indevido, embora pondere que este valor está maior que o originalmente lançado, e recomenda que se mantenha o valor original, por conta de não ser possível majorar o crédito.

Ora, mesmo o crédito que está sendo estornado do impugnante tenha alcançado pelo cálculo original, o valor de R\$29.214,82, este ainda supera em muito o valor do crédito comprovadamente escriturado conforme está à fl. 388. Não há no processo, qualquer documento probatório da utilização do referido crédito fiscal de R\$41.372,62, e portanto não há como se extornar um crédito aludido pelo autuante, seja o inicial, seja o da diligência, visto que não há no processo evidência de que tal crédito tenha sido sequer utilizado.

Na diligência, o autuante esclarece que não há mesmo o livro de Registro Especial alegado na defesa, e que o contribuinte de fato não possui Livro Especial de ICMS, mas que os valores de créditos acumulados nas exportações por DRAWBACK estariam registrados em um demonstrativo e que a não existência do citado livro em nada altera o cálculo e que o imposto foi lançado com base no demonstrativo de crédito acumulado do próprio autuado. Ora, o citado demonstrativo sequer foi juntado ao processo, nem mesmo depois de solicitada a diligência para comprovação dos aludidos créditos. Conforme se verifica abaixo, na transcrição do art. 109 do RICMS/BA 97, para se conferir legalidade e oficialidade aos créditos aludidos, deveria o impugnante efetuar registros no livro especial de apuração do ICMS.

Art. 109. Os créditos acumulados relativos a cada mês serão transferidos, no final do período, do Registro de Apuração do ICMS para outro livro Registro de Apuração do ICMS especialmente destinado a este fim, com as observações cabíveis, sendo que:

I - devem ser reservadas páginas distintas do referido livro para o controle dos créditos acumulados, fazendo-se a indicação cabível no campo “Observações”, conforme se trate de hipótese de manutenção relacionada com:

- a) exportação de mercadorias e serviços;*
- b) outras hipóteses de manutenção de crédito;*

Assim, se o contribuinte registrou tais créditos em um demonstrativo qualquer, servirá no máximo para algum controle interno da empresa, visto que a eventual utilização de créditos acumulados deverá encontrar respaldo em livro fiscal próprio. A simples existência de um demonstrativo interno (que sequer foi provado no processo) não autoriza o lançamento, visto a falta de oficialidade do citado demonstrativo.

Assim, o lançamento está cercado de razões que apontam também pelo acolhimento da preliminar de nulidade, pois é forçoso concluir que, além dos erros apontados na diligência, o autuante confessa que se baseou em mero demonstrativo de créditos acumulados do autuado, que sequer consta no processo, e não em livro especial obrigatório, conforme exige o art. 109 do RICMS, o que seguramente torna insegura qualquer avaliação acerca da legalidade e também dos valores lançados.

É certo, em princípio, que a simples existência de um controle extra-fiscal de créditos de ICMS, em demonstrativo próprio da empresa, não possui o atributo legal que leve a algum direito, nem traz qualquer prejuízo ao erário, já que o aproveitamento de créditos fiscais requer o lançamento em livro próprio, e os valores que o autuante apresenta no demonstrativo não guardam qualquer correlação com os créditos do livro de apuração anexados ao processo.

Face ao exposto, voto pela NULIDADE do lançamento do mês de dezembro/2010, acolho parcialmente a preliminar de DECADÊNCIA em relação aos meses de janeiro a novembro/2010 restando improcedentes as exigências fiscais vinculadas a estes períodos.

A 5ª JJF recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/BA.

O autuante manifestou-se (fls. 428/434), inicialmente comenta a autuação, os fundamentos da decisão, transcreve a ementa do Acórdão correspondente e afirma que:

A) O Fisco tem competência para refazer a escrita do contribuinte quando inexistir livro fiscal ou

a escrita não se prestar aos fins a que se destina.

- B) Que na situação presente, não possuindo o livro RAICMS especial para controle dos créditos fiscais acumulados relativo a insumos aplicados na fabricação de produtos a serem exportados, elaborou demonstrativos que não foram aceitos pelo autuado. Na diligência realizada, aplicou os critérios estabelecidos na Port. 304/2006, fazendo as correções suscitadas pelo relator, o que implicou no agravamento da infração;
- C) Afirma que os créditos fiscais foram escriturados pelo autuado no livro RAICMS normal, e não está correto o fundamento de que a acusação baseia-se em demonstrativo, bem como os demonstrativos foram acostados aos autos e faz prova da infração imputada ao contribuinte, possibilitando o exercício do contraditório e direito de defesa, inexistindo os vícios de nulidades apontados no julgamento;

No mérito, quanto ao parecer da DITRI, relativo a créditos fiscais de contribuinte beneficiário do PROBAHIA, afirma que a fundamentação da regra de manutenção prevista no art. 32, II da LC 87/96, recepcionada pelos artigos 100, §8º do RICMS/97, “*não se aplica aos insumos e serviços de transportes não tributados pelo ICMS, utilizados para o emprego na fabricação e transporte de produtos industrializados destinado a exportação sob o regime de DRAWBACK*”.

E que os créditos acumulados são referente aos insumos e serviços empregados na industrialização dos produtos exportados, ou seja, vinculados a operações de créditos acumulados. E que deve se considerar os insumos importados com suspensão do ICMS, não havendo do que se falar em crédito fiscal acumulado, com a ressalva do crédito fiscal de energia elétrica e serviços de transporte.

Discorre sobre o ato concessório do draw back, resposta da consulta no que se refere a utilização de créditos acumulados restritos a insumos e serviços tributados pelo ICMS e aplicados na fabricação de produtos destinados a exportação normal.

No tocante a decadência das parcelas exigidas relativas aos meses de janeiro a novembro de 2010, ressalva que os meses indicados no Auto de Infração referem-se ao mês de referência e não o do seu lançamento e se prevalecer a contagem a partir do fato gerador deve ser levado em conta o demonstrativo ora feito considerando a data da ocorrência do fato gerador.

Apresenta um demonstrativo à fl. 433, no qual indica o valor do crédito acumulado no mês e o mês que foi lançado no livro RAICMS, observando que o mês 02/10 foi registrado no livro RAICMS por engano como o do mês 01/10.

Junta ao processo a (i) cópia do livro RAICMS de uso normal de 2010 e 2011, com os lançamentos do crédito do ICMS-Exportação de janeiro a dezembro/2010; (ii) demonstrativos elaborados pela fiscalização; (iii) atos concessórios de draw back, sem insumos nacionais tributados e (iv) demonstrativos de créditos do ICMS-Exportação elaborados pelo autuado para cotejo no livro RAICMS.

Requer Provimento do Recurso de Ofício pelo provimento quanto a nulidade e devolução do PAF para realização de novo julgamento.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 5ª JJF face a desoneração promovida no julgamento do Auto de Infração que acusa utilização indevida de crédito fiscal decorrente de transferência a maior de crédito acumulado no livro RAICMS Especial [exportação].

Na desoneração procedida foi acolhido:

- A) A preliminar de mérito de decadência relativo ao período de janeiro a novembro de 2010;
- B) Nulo o valor exigido no mês de dezembro de 2010.

Na manifestação acerca do Recurso de Ofício, o autuante ressaltou que com relação a:

- 1) Preliminar de mérito de decadência, não foi considerado a data da ocorrência do fato gerador;
- 2) No mérito, que o contribuinte não escriturou o livro RAICMS especial e os créditos apropriados não tem amparo na legislação do ICMS.

Com relação ao mérito a 5^a JJF fundamentou que o primeiro demonstrativo apresentado pela fiscalização (fls. 06 a 14) apresenta diferença de apuração do ICMS em relação aos dados indicados no demonstrativo refeito mediante diligência fiscal (fls. 360 a 376).

Pela análise dos elementos contidos no processo constata que a infração acusa utilização indevida de crédito fiscal em razão de “*transferência a maior de crédito fiscal acumulado escriturado no livro RAICMS especial para o RAICMS regular*”, relativo a insumos adquiridos no mercado interno proporcional às saídas para exportação cujas operações estavam beneficiadas com o regime drawback. Enquadrado no art. 107, I e 109, §1º e 124 do RAICMS/97;

A) O demonstrativo original, a exemplo do mês de janeiro/2010 (fl. 06), indica créditos de energia elétrica e matérias primas (polipropileno) relativo as Notas Fiscais n^{os} 5438 e 24361 emitidas respectivamente em 16/12/08 e 12/06/09, que adicionado ao crédito de energia elétrica totaliza R\$9.232,87. Em seguida foi indicado o total de **exportações** (R\$67.546,00) sendo R\$63.267,50 **decorrente de drawback e normal** de R\$4.278,50. Foi apurado o montante do crédito de OUTROS INSUMOS totalizando R\$5.760,21 tendo apurado o porcentual de 0,004038 e aplicado sobre o crédito/insumos, o que resultou em valor de R\$23,26. Em seguida, deduziu este valor do total do crédito de insumos de R\$5.760,21 o que resultou no valor exigido de R\$5.736,95.

Tendo a empresa contestado os cálculos, afirmando que não possuía o livro RAICMS especial; e que todas a exportações ocorreram na modalidade drawback, na informação fiscal (fls. 345/346), de uma forma não muito clara, foi dito que não era admissível a manutenção do crédito fiscal relativo a insumos adquiridos e empregados na exportação contemplada pelo regime de drawback, mas que é admissível o crédito da energia elétrica.

B) Diante da diligência determinada pela 3^a JJF (fl. 355) no sentido de esclarecer quanto ao livro RAICMS Especial; notas fiscais de outros exercícios (2008 e 2009) que não o fiscalizado (2010); metodologia e índices apurados, o auante esclareceu que não existe o livro RAICMS especial e sim um demonstrativo; que o demonstrativo original apurou coeficientes para apuração de crédito fiscal com base na razão “*entre as saídas para exportação em quilos e quantidades produzidas, também em quilos*”; refez o demonstrativo original, utilizando os critérios estabelecidos na Port. 304/2004 (fls. 389/392), apurando coeficientes entre o “*valor das exportações e o valor total das saídas*” o que agravou o valor da infração, conforme demonstrativo de fls. 360 a 376. Reconheceu inexistir exportações normais.

Pelo exposto, o confronto do demonstrativo original com o refeito, a exemplo do mês de janeiro/2010 (fl. 6 e 360) denotam que:

- 1) O demonstrativo original, apurou o coeficiente de rateio do crédito fiscal com base em “*saídas para exportação em quilos e quantidades produzidas, também em quilos*”. Já o demonstrativo refeito indica que o coeficiente de rateio foi apurado com base “*no valor das exportações e o valor total das saídas*”;
- 2) No demonstrativo original, foi apurado crédito indevido, relativo aos insumos empregados nas exportações drawback, e mantido o crédito relativo a energia elétrica. Já no demonstrativo refeito, foi considerado o crédito fiscal do consumo de energia elétrica na porporção das exportações sob o regime drawback e a venda total;
- 3) Foi excluído o valor das “*exportações normais*”, por inexistirem.
- 4) Foi incluído no demonstrativo refeito o demonstrativo por CFOP do total de vendas e venda interna, que não constou no demonstrativo original, para apurar o coeficiente;
- 5) O procedimento se repete nos demais meses do exercício fiscalizado (2010).

Conforme relatado acima, constata que além das inconsistências apontadas no voto contido na

Decisão ora recorrida relativo ao mês de dezembro, constata-se que diante dos questionamentos feitos pelo sujeito passivo na impugnação apresentada e o refazimento dos demonstrativos originais feitos pelo autuante, conforme acima relatado, houve modificação substancial nos critérios adotados pela fiscalização, quer seja na apuração de coeficientes de exportação “normal” inexistente, apuração do rateio em quilos das saídas para exportação e quantidade produzida, para total da exportação e o total das saídas, bem como alteração da apuração do crédito indevido original dos “insumos” que foi modificado para o de energia elétrica.

Além disso, o dispositivo indicado no enquadramento da infração (art. 107, I do RICMS/97), bem como o art. 108 indicado no art. 1º da Port. 304/2004 (fl. 389) que serviu de parâmetro para refazimento dos demonstrativos originais, terem sido revogados pelo Decreto nº 11.167, de 08/08/08, cujas regras de acumulação de crédito fiscal acumulado foi acrescentado pela inserção do art. 108-A, com vigência a partir daquela data.

Por tudo que foi exposto, entendo que merece guarida o pedido de nulidade suscitado pelo estabelecimento autuado de que houve cerceamento do direito de defesa na medida que não houve clareza na descrição da infração de modo que o contribuinte pudesse exercer o contraditório, bem como, após a realização da diligência fiscal, as mudanças de critérios na apuração do imposto exigido demonstrou ausência de elementos para se determinar com segurança a infração e o infrator, nos termos do art. 18, II e IV do RPAF/BA.

Em conclusão, constata-se que a apuração da base de cálculo dos valores dos créditos fiscais exigidos como constam no demonstrativo original de fls. 06 a 14, a apuração foi feita tomando como parâmetro o volume em quilos de produtos fabricados e exportados, e a apropriação de créditos (energia elétrica). Já o demonstrativo refeito acostado às fls. 360 a 376 o parâmetro utilizado para exigir o estorno de crédito foi o valor total das exportações efetivadas contempladas com o regime Drawback (R\$544.366,51/DEZ/2010), que foi dividido pela vendas totais (R\$8.230.558,46) para apurar o coeficiente. Isso demonstra que houve erro na apuração da base de cálculo, e na fase de saneamento foi utilizado critério metodológico diferente do que foi aplicado no demonstrativo original, o que configura um vício material insanável.

Consequentemente, fica prejudicada a apreciação da preliminar de mérito de Decadência.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, modificando a Decisão recorrida relativa ao período de janeiro a novembro de 2010, de IMPROCEDENTE para NULA e mantida a nulidade declarada para a exigência fiscal relativa ao mês de dezembro de 2010.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **NULO** Auto de Infração nº **207140.0008/15-7**, lavrado contra **CATA TECIDOS EMBALAGENS INDUSTRIAIS LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de setembro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS