

**PROCESSO** - A. I. Nº 269132.0001/14-0  
**RECORRENTE** - ELEKEIROZ S.A.  
**RECORRIDO** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0163-03/14  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 11/10/2017

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0336-12/17**

**EMENTA:** ICMS. 1. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL COMO NÃO TRIBUTÁVEL. Comprovado que as operações objeto da autuação estavam amparadas pelo diferimento. Descabe a exigência fiscal. Infração insubstancial. Modificada a Decisão recorrida. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ESTORNO DE DÉBITO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. Como premissa básica da análise da lide há de convir que para cada crédito deva existir um débito correspondente. Restou comprovado não haver débito de ICMS em duplicidade, o que torna o estorno de débito indevido, sob pena de ensejar anulação do crédito fiscal transferido, o qual foi apropriado pelas destinatárias. Mantida a exigência. 3. EXPORTAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA SAÍDA DAS MERCADORIAS DO PAÍS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Diligência excluiu operações comprovadas. Razões recursais insuficientes para elisão do valor remanescente. Infração subsistente em parte. Modificada a Decisão. 4. ZONA FRANCA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO INTERNAMENTO DE PRODUTOS NA SURAMA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Razão recursal não elide a exação. Mantida a exigência. 5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. EXIGÊNCIA DE MULTA. Razão recursal não elide a exação. Mantida a exigência. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão não unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 3ª JJF, através do Acórdão nº 0163-03/14, que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, o qual fora lavrado em 26/03/2014 para exigir o valor de R\$3.779.029,72, sendo:

*Infração 1: Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares, no valor de R\$1.751.234,25, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, referente às saídas de mercadorias para o destinatário SANSUY S/A INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS, CNPJ 14.807.945/0001-24, tendo o autuado deixado de destacar e recolher ICMS nas notas fiscais sobre tais operações, alegando estar autorizado pelo disposto no art. 7º do Decreto 7.439/98. Entretanto, o benefício do BAHIAPLAST a que a SANSUY fazia jus foi revogado pela Resolução nº 02/2005, publicada no Diário Oficial de 12 e 13/03/2005.*

*Infração 2: Estorno indevido de débito de ICMS efetuado em desacordo com a legislação deste imposto, no valor de R\$1.316.000,00, no mês de março de 2010, correspondente às transferências de crédito que efetuou para AIR PRODUCTS GASES INDÚSTRIAS LTDA. CNPJ 43.843.358/0014-03 (NF 4277) e para WHITE MARTINS GASES IND. DO NORDESTE S/A, CNPJ 24.380.578/0029-80 (NF 4278).*

*Infração 3: Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$592.150,10, nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza da operação exportação, sem comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Guias ou Registros de Exportação, nos meses de janeiro, março, julho, novembro e dezembro de 2010; fevereiro, março, maio, junho, agosto e setembro de 2011.*

*Infração 4: Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$15.692,83, devido em virtude de saídas de produto industrializado para a Zona Franca de Manaus com benefício de isenção do imposto sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA, no mês de agosto de 2010.*

*Infração 5: Multa de R\$103.952,54, correspondente a 1% do valor das entradas no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal (EFD), nos meses de fevereiro a dezembro de 2011.*

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração procedente com os fundamentos, abaixo transcritos:

Em relação à infração 1:

[...]

*Considerando que o benefício do BAHIAPLAST a que a SANSUY fazia jus foi revogado pela Resolução nº 02/2005, publicada no Diário Oficial de 12 e 13/03/2005, as operações realizadas após aquela data não poderiam utilizar o benefício fiscal. Neste caso, ficou caracterizado que foi efetuada operação tributável considerada pelo autuado como não tributável.*

*O impugnante apresentou o entendimento de que não está obrigado a recolher o ICMS diferido, conforme exige o auto de infração, afirmando que esse tributo foi pago em operações posteriores, tendo em vista que as notas fiscais foram emitidas com a informação do diferimento do ICMS, obrigando o seu receptor ao recolhimento do tributo pelas etapas anteriores, ainda que já não estivesse mais em vigor o benefício do Bahiaplast. Entretanto, se trata de benefício sob condição, qual seja, saídas internas de produtos petroquímicos intermediários, de estabelecimentos onde sejam exercidas atividades enquadradas a enquadradas na Classificação Nacional de Atividades Econômicas/Fiscal (CNAE-FISCAL) sob os códigos indicados no Regulamento BAHIAPLAST, desde que produzidos nesses estabelecimentos, com destino a contribuintes habilitados no referido benefício. Dessa forma, sendo um benefício fiscal condicionado a determinado requisito, se aquela condição não foi satisfeita, o tributo é considerado devido.*

*Quanto ao argumento do autuado de que o Fisco declarou que a SANSUY teve o seu certificado de habilitação erroneamente cancelado, anexando aos autos o que chamou de documento nº 5 (fl. 158 deste processo), o autuante esclareceu que tal documento não se refere a cancelamento de habilitação, mas sim a uma concessão errônea de habilitação. Disse que o texto do Coordenador de Processos é bastante claro: “informo que foi concedido erroneamente o certificado de habilitação de diferimento nº 004600.000-3, que trata nas aquisições do exterior”. Registra que, por se tratar de aquisições do exterior, nada tem a ver com os fatos geradores que ensejaram o cometimento da infração 01, ou seja, aquisições, pela SANSUY, junto à ora autuada ELEKEIROZ S/A, nas quais esta deveria ter destacado ICMS em tais operações e não o fez.*

*O defensor também alegou que o auto de infração impugnado perde a sua sustentação em razão da existência de outro benefício fiscal, disciplinado pelo Decreto nº 6.734, de 9 de setembro de 1997, publicado no Diário Oficial do Estado da Bahia no dia 10 do mesmo mês, transcrevendo seu artigo 2º, inciso XI.*

*Entendo que neste caso, como foram utilizadas as regras específicas do benefício estabelecido pelo Regulamento BAHIAPLAST, não cabe analisar a aplicabilidade às operações objeto da autuação das hipóteses genéricas constantes no dispositivo do RICMS/BA mencionado pelo defensor, haja vista que ficou comprovado que o defensor não destacou o ICMS relativo às operações destinadas a contribuinte com o benefício do Programa BAHIAPLAST revogado em data anterior à operação realizada. Mantida a exigência fiscal.*

Quanto à infração 2:

[...]

*O autuado alegou que houve apenas equívoco na informação contida na escrituração fiscal digital, que não reflete a verdade material relativa aos mencionados estornos de ICMS. Que havendo justificativa contábil pertinente que autorize o estorno de débitos de ICMS relativos às operações comerciais indicadas na infração nº 02, não se sustenta a cobrança indevida de ICMS acrescido da multa de 60%.*

*Informa que os documentos juntados à defesa já permitem vislumbrar o direito do impugnante de estornar os referidos débitos de ICMS, faltando, entretanto, a interpolação das informações contábeis que dão base às operações do impugnante e as informações contidas na escrituração fiscal digital. Entende que esse trabalho requer a atuação pericial para comprovar a autenticidade das operações, dos registros contábeis e das declarações digitais pertinentes a este ponto controverso, sob pena de tornar parcial o argumento e a prova que sustentam as alegações do impugnante.*

*Conforme estabelece o art. 897-A do RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos, a Escrituração Fiscal Digital – EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.*

No § 1º do referido artigo consta a informação de que a EFD substitui os seguintes livros: i) Registro de Entradas; ii) Registro de Saídas; iii) Registro de Inventário; iv) Registro de Apuração do ICMS; v) documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP.

Por outro lado, consideram-se escriturados os livros e documentos no momento em que for emitido o recibo de entrega e, havendo necessidade de alteração parcial ou total das informações constantes do arquivo da EFD já transmitido, o contribuinte deverá retransmiti-lo com todas as informações (art. 897-E).

No caso em exame, não ficou comprovado nos autos que o defendant tenha enviado qualquer alteração parcial ou total das informações enviadas por meio da EFD, ficando caracterizado que houve estorno indevido de débito fiscal na referida escrituração. Mantida a exigência fiscal.

Inerente à infração 3:

[...]

O defendant alegou que as operações de exportação estão suportadas por guias que justificam o não recolhimento do tributo, conforme documentos juntados. Diz que, também neste ponto, é preciso que se efetive exame pericial contábil para que se constate a autenticidade dos documentos, dos registros e das operações de exportação que estão estampadas na documentação contábil do impugnante e as consequentes correlações.

Na informação fiscal, o autuante esclareceu que o defendant apresentou em sua defesa REs e DDEs que não estão relacionados com as notas fiscais elencadas no demonstrativo de débito, Anexo III, fl. 39 do PAF. Nas fls. 165, 178, 183, 184, 191, 202, 204, 221, e 228, estão os REs e DDEs que comprovam que não assiste razão ao impugnante quanto às notas fiscais citadas nos DDE's são de nº: 4236, 1340, 688, 12662 a 12663, 1170, 9792, 9797, 98800, 9807, 10888, 01, 2906 e 2913 respectivamente. Como nenhum desses documentos foi objeto de lide, não há como utilizá-los para comprovar a exigência fiscal neste item do presente lançamento.

Considerando a falta de apresentação pelo defendant, do comprovante da efetiva saída da mercadoria, concluo pela procedência desta infração, salientando que não é razoável que o órgão julgador fique aguardando o contribuinte comprovar o que alegou a qualquer tempo, inclusive, porque se deve cumprir os prazos processuais, não havendo necessidade de perícia para a comprovação por meio de documentos estabelecidos na legislação tributária. Infração subsistente.

No tocante à infração 4:

[...]

O autuado alegou que apesar de não haver declaração oficial da SUFRAMA demonstrando o internamento da mercadoria na Zona Franca de Manaus, há comprovantes de remessa e de recebimento naquela região dos produtos indicados pelo agente fiscal, circunstância que evidencia a efetividade da operação comercial, que carece apenas de reconhecimento formal pela SUFRAMA.

Observo que a legislação estabelece prazo e documentação específica para a comprovação do internamento das mercadorias na Zona Franca de Manaus, e o Fisco deste Estado não tem autorização para exigir que o contribuinte de outro Estado comprove o cumprimento de obrigação do remetente, situado neste Estado.

De acordo com o inciso III do art. 29 do RICMS/BA, a isenção referente às remessas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus é condicionada à comprovação da entrada efetiva dos produtos no estabelecimento destinatário. Como não houve comprovação do ingresso das mercadorias na mencionada Zona Franca de Manaus, neste caso, concordo com a informação do autuante de que a falta de comprovação da efetiva internalização das mercadorias vendidas, implica perda do benefício da isenção do ICMS.

Concordo com o posicionamento do autuante de que em relação ao pedido de perícia, o autuado incorre no mesmo equívoco da infração 03, considerando que um lançamento contábil do documento objeto da autuação em sua contabilidade não isenta o impugnante da comprovação prevista na legislação tributária, nem do pagamento do imposto devido. Como o autuado não apresentou documentação suficiente para comprovar o internamento das mercadorias na Zona Franca de Manaus, na forma indicada na legislação, conluso pela procedência desta infração.

Referente à infração 5:

[...]

Em relação às aquisições de mercadorias, a legislação estabelece que a escrituração deve ser efetuada no Registro de Entradas, por ordem cronológica, e os lançamentos devem ser feitos documento por documento, haja vista que o mencionado livro se destina a registrar as entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento (art. 322, do RICMS/97), sendo que a falta de escrituração constitui irregularidade por descumprimento de obrigação acessória, punível com multa calculada sobre o valor comercial da mercadoria que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, no percentual de 1% para mercadorias não tributáveis, de acordo com o art. 42, inciso XI, da Lei 7.014/96.

*O defendente não negou o cometimento da irregularidade apurada, tendo alegado nas razões de defesa que demonstrará na fase pericial, que as notas foram escrituradas na sua base de dados contábil e revelam que a ausência do referido registro não gerou qualquer prejuízo para o Erário em razão de se referirem a notas de remessa para locação, retorno de armazenagem, devolução em consignação e retorno de conserto.*

*Não acato a alegação do defendant, haja vista que a falta de registro de notas fiscais nos livros fiscais representa embaraço à fiscalização, impossibilitando os controles fiscais e inviabilizando a realização de verificações, a exemplo do tipo de mercadoria comercializada, e o regime de tributação dessa mercadoria. Portanto, houve prejuízo para os procedimentos fiscais, impondo-se a aplicação de penalidade por descumprimento da obrigação acessória. Dessa forma, concluo que é subsistente a exigência da multa constante no presente lançamento, com base no demonstrativo às fls. 46/47 do PAF.*

Não se conformando com a Decisão de 1<sup>a</sup> instância, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário, às fls. 335 a 355 dos autos, onde alega, em relação à primeira infração, que a Sansuy sempre esteve beneficiada pelo instrumento de diferimento nas aquisições de insumos fornecidos pela Elekeiroz, pois esteve amparada com diferimentos previstos na legislação do Programa Bahiaplast, Decreto 7.439/98, e, em ato contínuo, ao incorporar a empresa Viniartefatos, detentora de benefícios do Programa Desenvolve, Decreto nº 8.205/2002 e Decreto nº 6.734/1997, passou ter o benefício de diferimento amparado por nova Resolução do Conselho Deliberativo do Desenvolve.

Registra que a Resolução Concessiva dos benefícios fiscais e a própria habilitação ao diferimento para aquisição interna de insumos (está última exarada e administrada pela Inspetoria Fazendária), continuam em vigor. Assim, a Sansuy sempre esteve e continua a gozar do privilégio de adquirir seus insumos com o instrumento do diferimento.

Destaca que a Inspetoria Fazendária concedeu o Certificado de Habilidade de número 004600.000-3, obrigando os fornecedores de insumos da Sansuy de vender seus produtos com o diferimento, cujo entendimento é corroborado pelos pareceres DITRI nº 4006/2008 e 2234/2009, que transcreve.

Salienta que não cabia à Elekeiroz verificar se aquele certificado teria sido concedido corretamente, se os investimentos foram realizados pela empresa, se o numero de empregados está em acordo com o que prevê o Protocolo de Intenções da Sansuy, ou se o processo produtivo previsto no projeto encontra-se em acordo com o que foi prometido ao Estado. Afirma que antes de vender a mercadoria, a Elekeiroz checava se o Certificado de Habilidade estava em vigor e que a Inspetoria Fazendária sempre manteve ativa uma habilitação de diferimento em favor da Sansuy.

Ressalta que a Sansuy nunca foi contemplada com o benefício do diferimento nas importações de insumos e que as Resoluções concessivas em seu favor, seja do Bahiaplast ou do Desenvolve, são claras ao restringir o benefício às operações internas. Contudo, no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termo de Ocorrências da Sansuy, consta o manuscrito do Coordenador da Gerência de Processos da DAT METRO com o seguinte teor:

*“Informo que foi concedido erroneamente o certificado de habilitação de diferimento n. 004600.000-3, que trata de aquisições do exterior.*

*Nesta data procedemos a baixa do referido certificado e concedendo novo certificado de habilitação de diferimento n. 7709.000-4 para ser utilizado nas operações internas e conforme Resolução Desenvolve n. 35/2004 e 15/2005.*

*DAT METRO, 18 de dezembro de 2012.”*

Em seguida, o recorrente cita os princípios da legalidade, da segurança jurídica, da verdade material e da boa-fé, para concluir que os benefícios à Sansuy através de Resoluções e Certificados de Habilidades encontram-se válidos e publicados no DOE ou disponíveis no site da SEFAZ, cabendo ao fornecedor identificar se a habilitação está em situação “Ativo” e a vender a mercadoria sem o destaque do imposto.

Quanto à segunda infração, o recorrente demonstra se equivocar sobre a acusação ao alegar que:

*“Recolheu a menor o ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto.*

*O contribuinte efetuou venda de sua produção própria ao contribuinte cearense de CNPJ 89.850.341/0001-60, que se apropriou do crédito do ICMS de R\$ 1.400,86, devidamente destacado na nota fiscal 3864 de 08-03-*

2010."

Posteriormente, o recorrente apresenta confusas razões recursais, a seguir transcritas:

**CONTESTAÇÃO DA INFRAÇÃO N. 3:**

*A autuação é improcedente. A empresa se debitou corretamente do valor apontado no auto, lançando-o correspondente no seu livro de saída. Conforme pode ser atestado pela cópia do livro constante do anexo desta contestação.*

**INFRAÇÃO NÚMERO 3:**

*"Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável(s) sem o devido registro na escrita fiscal.*

*O contribuinte deixou de escriturar em sua EFD notas fiscais de entrada de mercadorias não sujeitas à tributação, conforme demonstrativos constantes dos anexos V-A e V-B."*

**CONTEXTUALIZAÇÃO DA INFRAÇÃO N. 3:**

*A infração de número 3 decorre da suposta falta de registro de operações envolvendo notas fiscais de remessa para locação, retorno de armazenagem, devolução em consignação e retorno de concerto. (sic)*

*Chama a atenção, o fato de que essas operações são classificadas como não tributáveis, impossibilitando a ocorrência de dano ao fisco.*

**CONTESTAÇÃO DA INFRAÇÃO N. 3:**

*Como pode ser observado, a infração imposta ao contribuinte reclama da falta de escrituração de notas fiscais de entrada de mercadoria.*

*De fato, do conjunto de notas fiscais apontadas pela auditoria, 54 encontram-se registradas, as demais não foram lançadas, pois as mercadorias ainda não retornaram para a empresa.*

*Desta forma, pode-se assegurar que a falta de escrituração não acarretou prejuízos ao fisco.*

*A Multa imposta é de R\$ 240.464,98, valor expressivo para um engano pontual de registro. E isso é inegável.*

Em seguida o recorrente tece considerações sobre o princípio da proporcionalidade, do que cita doutrina, para ao final rogar que julgue a infração aplicando a multa prevista no inciso XV do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Por fim, o recorrente requer, preliminarmente, a realização de diligência para esclarecer:

i) junto ao Conselho Deliberativo do Programa DESENVOLVE, se a Sansuy tinha, no período de 31/01/2008 a 31/12/2008, o benefício de diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas suas aquisições internas de insumos;

ii) junto à INFAZ do domicílio fiscal do autuado, qual a eficácia do Certificado de Habilitação de Diferimento da Sansuy, à época das operações contestadas;

No mérito, a improcedência total das infrações 1 e 2; a improcedência parcial da infração 3 e a aplicação da multa prevista no inciso XV do art. 42 da Lei nº 7.014/96, referentes às notas fiscais que efetivamente não foram lançadas, como também a homologação do valor pago referente à infração 4, do que, como prova de suas alegações, anexa documentos às fls. 357 a 430 dos autos.

A PGE/PROFIS, às fls. 438 a 440 dos autos, aduz que houve equívoco do recorrente quanto a numeração das infrações, já que informa que reconhece e recolheu os valores relativos às infrações 2 e 4 e contesta as infrações 1 e 3, mas em verdade a contestação é relativa às infrações 1 e 5, pois, de fato, as infrações 2, 3 e 4 não fazem parte da irresignação do autuado, estando, pois, encerrado o contencioso administrativo neste particular.

O opinativo é de que a decisão de piso não mereça reforma, uma vez que, quanto à infração 1, o autuado remeteu mercadorias a empresa Sansuy no exercício de 2010, quando não mais vigia o certificado de concessão de benefício fiscal, que fora anulado, com publicação no Diário Oficial da Resolução nº 02/2005 em 12 e 13/03/2005. Assim, como as operações se deram posteriormente à publicação do cancelamento do benefício fiscal, caberia ao autuado deixar de aplicar o diferimento.

Quanto à infração 5, o opinativo é de que as alegações recursais não procedem já que as notas fiscais não escrituradas foram perfeitamente identificadas pelo autuante e não localizadas no livro

Registro de Entradas, cuja multa exigida é a prevista em lei para a infração de operações não sujeitas ao ICMS.

Diante de tais considerações, a PGE/PROFIS opina pelo não provimento do Recurso Voluntário.

Na assentada de julgamento, inerente a sessão de 21/01/2015, em razão da sustentação oral feita pelo advogado do sujeito passivo, os autos foram convertido em diligência à ASTEC para:

1. Intimar o contribuinte a apresentar os documentos que lastreiam a sua EFD, com o fim de que seja apurada a correção dos débitos de ICMS procedidos pelo recorrente, referente a transferências de créditos fiscais.
2. Intimar o contribuinte a apresentar documentos que comprovem a efetiva operação de TRADING que tenha culminado na exportação, ainda que indireta, conforme razões recursais.
3. Com base nos novos elementos, adicionados aos já colacionados aos autos, verificar a pertinência das alegações recursais e, para a hipótese positiva, elaborar novo demonstrativo de débito.

Através do Parecer ASTEC nº 039/2015, às fls. 448 a 454 dos autos, o diligente tece as seguintes considerações:

Em relação à infração 2, cuja acusação fiscal é de estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação, situação em que o autuante descreve não ter havido débito no lançamento das Notas Fiscais nºs 4277 e 4278, emitidas para transferência de crédito fiscal acumulado e, ainda assim, o contribuinte efetuou estorno de débitos no valor de R\$1.316.000,00, restou comprovado, através da documentação apresentada, que:

- a) A Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA) de março/2010 registra um “Estorno de Débito de ICMS” de R\$1.316.103,36;
- b) Na escrituração fiscal do contribuinte em que se apura o ICMS do período de março/2010 não há lançamento de débito de ICMS relativos às Notas Fiscais nºs 4277 e 4278 que acobertaram a transferência de crédito do imposto, objeto da autuação;
- c) Nos registros fiscais de apuração do ICMS – operações próprias – do período março/2010 há lançamento de estorno de débito de ICMS relativo às Notas Fiscais nºs 4277 e 4278 que acobertaram a transferência de crédito do imposto objeto da autuação (Registro E111, linha 7109 do arquivo relativo à movimentação fiscal que o contribuinte transmitiu à SEFAZ).

Assim, segundo o parecer, havendo apenas o lançamento de “estorno de débito” (relativo a débito inexistente e significando um crédito fiscal) o saldo do ICMS efetivamente apurado no mês de março/10 pelo contribuinte não corresponde ao real por estar inflado em R\$1.316.000,00, a seu favor.

Inerente à infração 3, relativa à falta de recolhimento do ICMS nas saídas de mercadorias para exportação, sem comprovação da efetiva saída por Guias ou Registro de Exportação, cuja defesa alega terem ocorrido por trading, o diligente informa que o sujeito passivo, embora tenha descrito ter apresentado as 18 notas fiscais objeto da infração não apresentou cópia nem documentos relacionados às NFS 2930, 9800 e 11559.

Contudo, da análise individual dos documentos apresentados, o diligente concluiu que, das notas fiscais objeto da autuação, apenas as de nºs: 11513, 11518, 13361, 13364, 13345, 13351 e 13353 tiveram comprovação de efetiva exportação, do que remanesce o valor do ICMS a exigir de R\$523.152,39, conforme demonstrativo às fls. 453 e 454 dos autos.

O recorrente, às fls. 556 dos autos, informa que, por engano, algumas notas fiscais não foram encaminhadas ao diligente, as quais faz anexação às fls. 558 a 571 dos autos.

Às fls. 581 a 585 dos autos, o sujeito passivo se manifesta sobre o resultado da diligência fiscal e, em relação à segunda infração, diz contestar a afirmação do diligente, pois, de fato, houve a efetiva redução do saldo credor da empresa.

Salienta que, a análise do parecer ASTEC não levou em consideração que a transferência se operou através da emissão de NF. Assim, o estorno é necessário, pois se trata de crédito controlado no livro especial de saldo credor de ICMS, cujo saldo credor de ICMS de exportação a que a empresa tem direito, não se confunde com o saldo da apuração mensal do imposto.

Destaca que a empresa carrega na apuração normal um crédito de ICMS mensal de R\$24.879.111,65, além do crédito de R\$24.594.890,74 (livro especial de crédito de exportações), e a redução do saldo credor foi efetivada exatamente no saldo do livro especial. Assim, os argumentos apresentados em resposta à diligência devem ser novamente sustentados, pois, de fato, o controle do Saldo Credor é feito no Livro Especial de exportações.

Para o devido entendimento dos lançamentos fiscais inerentes às transferências de créditos de ICMS relacionados com as Notas Fiscais nºs 4277 e 4278, apresenta cópia: do Livro de Apuração (Mês: março/10); da DMA do mês de março/10; da DMA do mês de abril/10; Planilha explicativa.

Salienta que no “Livro Especial” da “Apuração do ICMS” do mês de março de 2010, na linha 4, referente a “Certificados de Créditos”, foi lançado o valor de R\$1.776.427,86.

Diz que este valor é composto por vários certificados de crédito: 780180, 780181, 780163, 780183, 780186. Esclarece que os certificados de números 780180 e 780181 correspondem às notas fiscais 4277 e 4278, totalizando o valor de R\$ 1.316.000,00.

Afirma que os demais certificados correspondem ao valor de R\$ 460.427,86, e se referem a “Créditos utilizados no mês” “Na Importação de mercadorias do exterior”. Assim, obtém-se o valor de R\$1.776.427,86 (R\$1.316.000,00 + R\$460.427,86).

Assim, segundo o recorrente, como se pode observar, o valor contestado de R\$ 1.316.000,00 foi lançado corretamente no “Livro Especial”, reduzindo o saldo devedor da empresa no exato valor dos certificados, conforme explicita:

LIVRO ESPECIAL

Exportação: Saldo do Mês Anterior	24.439.685,05
Créditos Gerados no Mês	+2.490.535,65
Diferimento Braskem	- 558.901,65
Certificados de Crédito	- 1.776.427,86
Exportação Saldo a transportar para o mês subsequente	24.594.890,74

O recorrente aduz que, como já registrado, o valor do Saldo Credor de Exportação sofreu a redução de R\$1.776.427,86, decorrente, em parte, do valor de R\$1.316.000,00. Estes valores foram devidamente lançados na DMA referente ao mês de março de 2010, no Quadro 19:

“Crédito fiscal acumulado na exportação de mercadorias  
Saldo anterior \_\_\_\_\_ : 24.439.685,05  
Crédito Gerado no mês:  
Exportações diretas \_\_\_\_\_ : 2.490.353,20  
Créditos utilizados no mês:  
Para pagamento de ICMS normal \_\_\_\_\_ : 558.901,56  
Na importação de mercadorias \_\_\_\_\_ : 460.427,86  
Transferências para terceiros \_\_\_\_\_ : 1.316.000,00”

Diz que o resultado da utilização dos certificados de crédito pode ser verificado no Quadro 19, do mês subsequente (04/2010), onde existe o registro do “Saldo anterior” no valor de R\$24.594.890,74.

Portanto, segundo o recorrente, os registros ocorreram na forma da lei e são inegáveis, pois, de fato, os Certificados de Crédito que originaram as Notas Fiscais nºs 4277 e 4278 foram lançados de forma a reduzir o saldo credor de exportação, conforme disciplina o RICMS.

Caso contrário, ou seja, se a tese do autuante fosse verdadeira, os certificados não estariam lançados nos livros e na DMA, e, como consequência, o Saldo Credor de Exportação seria maior, exatamente no valor de R\$1.316.000,00.

No que tange à infração 3, o recorrente aduz que, com o propósito de esclarecer os pontos

discordantes do parecer da ASTEC, são apensados os seguintes documentos e explicações:

Documentos:

1. Contrato firmado entre a Elekeiroz e a empresa Clarex para remessa ao exterior do catalisador;
2. Apresentação elaborada pela UMICORE, cujos documentos embasaram as exportações.

Diz ser importante destacar que a remessa foi realizada através da empresa CLAREX em razão desta última possuir expertise de manuseio do produto considerado de alta periculosidade, além de possuir todos os documentos exigidos para remessas do produto para países localizados na Europa, do que salienta em relação às operações de exportação através da CLAREX:

- Nota Fiscal nº 6808 - no campo de informações complementares da NF da Elekeiroz, é mencionado a Nota Fiscal nº 688 da empresa Clarex, que é exatamente o nº da NF constante no processo de exportação cadastrada no SISCOMEX, restando comprovada da remessa ao exterior do produto e da efetiva exportação do produto saído do estabelecimento da Elekeiroz.
- Nota Fiscal nº 13.845 - Da mesma forma, no campo de informações complementares da NF da Elekeiroz, é mencionado a Nota Fiscal nº 1340 da empresa Clarex, que é exatamente o nº da NF constante no processo de exportação cadastrada no SISCOMEX, restando comprovada da remessa ao exterior do produto e da efetiva exportação do produto saído do estabelecimento da Elekeiroz.
- Nota Fiscal nº 4123 - No campo de informações complementares, é informada a Nota Fiscal nº 4122 de remessa à Clarex, constante do "Comprovante de Registro de Informações de Exportação" emitido pelo SEFAZ-SP, sendo evidente a comprovação da remessa ao exterior do produto e da efetiva exportação.
- Nota Fiscal nº 12168 - Da mesma forma, no campo de informações complementares da NF da Elekeiroz, é mencionado a Nota Fiscal nº 1170 da empresa Clarex, que é exatamente o nº da NF constante no processo de exportação cadastrada no SISCOMEX, restando comprovada da remessa ao exterior do produto e da efetiva exportação do produto saído do estabelecimento da Elekeiroz.

A PGE/PROFIS, às fls. 608 a 614 dos autos, o opinativo é de que, embora o Recurso Voluntário mencione o Auto de Infração nº 269132.0002/14-7, tudo indica ter havido um equívoco, porquanto a irresignação foi acostada ao Auto de Infração nº 269132.0001/14-0, ora sob exame. Assim, como no CPC, o RPAF consagra os princípios do máximo aproveitamento e da concatenação dos atos processuais, logo, deve-se admiti-lo por força da aplicação subsidiária das normas processuais civis ao rito administrativo em tela.

Quanto à primeira infração, o Parecer da PGE/PROFIS é de que o CONSEF, por meio da própria 2ª CJF, já apreciou a questão, ao menos, em duas oportunidades, por meio dos Acórdãos CJF nº 0355-12/14 e 0312-12/15, tendo a exação sido julgada improcedente sob o entendimento de que o contribuinte SANSUY S/A INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS não foi desabilitado ao deferimento do ICMS e não estava com tal status, de desabilitado, quando das datas de ocorrência, visto que a “baixa” consubstanciada, ocorrida em 18/12/2012, é fato estranho à autuação em enfoque, pois se destina, através de certificado, a retirar do deferimento o imposto decorrente de aquisições no exterior (ICMS importação), operações que não fizeram parte da autuação. Assim, o opinativo da PGE/PROFIS é de que se aplica o mesmo raciocínio ao exercício de 2010, objeto da infração 1.

Inerente à segunda infração, o Parecer da PGE/PROFIS é de que, em que pese não ter havido qualquer exposição de defesa nas razões recursais sobre este assunto, em atenção ao princípio da verdade material, foi feita pela ASTEC a revisão da escrituração e identificada a infração constante do lançamento tributário, não havendo qualquer reparo a ser feito quanto a este item.

Em relação à terceira infração, o opinativo é de que também a ASTEC reviu as notas fiscais do lançamento tributário e realizou as correções pertinentes, não havendo qualquer outro reparo a ser feito, haja a vista a análise minuciosa dos documentos, sendo parcialmente subsistente a infração.

No que tange ao item 4, o opinativo é de que não há comprovação de entrada das mercadorias na Zona Franca, motivo pelo qual se deve considerar devido o imposto.

Quanto à quinta infração a PGE/PROFIS opina que também não há prova da escrituração, razão pela qual lhe assiste a mesma sorte, ou seja, do mesmo modo deve ser mantida.

Por fim, a PGE/PROFIS concluiu que os argumentos do recorrente são insuficientes para modificar a Decisão recorrida, no que tange às infrações 2, 4 e 5, razão pela qual opina pelo conhecimento, porém Improvimento do Recurso Voluntário interposto neste particular.

Acerca da infração 3, entende que o Recurso Voluntário deve ser conhecido e provido, na parte indicada, de modo a ser considerada parcialmente procedente.

Já no que atine à primeira infração, reputa que o Recurso Voluntário deve ser conhecido e provido para considerá-la improcedente.

À fl. 615 dos autos, consta despacho subscrito pela Procuradora Assistente da PGE/PROFIS acolhendo o pronunciamento de fls. 608 a 614 dos autos, da lavra do Dr. Elder dos Santos Verçosa.

Às fls. 618 a 620 e 623 a 625 dos autos, o recorrente apresenta nova manifestação reiterando suas alegações relativas à segunda infração.

Na sessão de julgamento de 04/05/2017, considerando que a peça recursal, às fls. 335 a 355 dos autos, continha inconsistência e disparidade relativas às infrações 2 e 3, como também não tecia qualquer objeção às infrações 4 e 5, além de mencionar número de auto de infração diverso, indicando ter havido equívoco quanto à peça recursal acostada aos autos, em que pese a mídia eletrônica demonstrar corresponder à peça recursal correta, o procurador do recorrente, Sr. Ederval P. de Oliveira Filho, se propôs a protocolar, novamente, a peça recursal e o PAF foi encaminhado à Secretaria Administrativa do CONSEF para anexação do Recurso Voluntário correto.

Às fls. 632 a 661 e 923 a 952 a peça recursal (correta) foi apensada aos autos, sendo que, em relação à infração 1, o recorrente repete ipsius litteris as argumentações da anterior, às fls. 335 a 355 dos autos, e já relatadas.

Inerente à infração 2, o recorrente diz que os próprios autuantes reconhecem a transferência dos créditos de exportação e que a legislação determina que após a autorização expressa da SEFAZ (Certificados), seja emitida as notas fiscais de transferências de créditos para outro contribuinte. Em consequência, a empresa cessionária recebe os recursos de outro contribuinte, independente do deságio, e deve reduzir o seu saldo credor no mesmo valor dos Certificados do controle especial do saldo credor de ICMS – exportação. Isso porque o saldo credor de exportações é controlado em separado do saldo de crédito do mercado interno e, desta forma, o saldo credor não deve interferir no valor da apuração normal do imposto.

Salienta que, em se tratando de transferência de crédito de exportação para outro contribuinte, os lançamentos de débito e crédito na apuração do imposto servem para registro do referido saldo acumulado existente, controlado em separado do crédito normal verificado na apuração do ICMS, como procedeu o recorrente, cujos documentos probatórios foram oferecidos à fiscalização: certificados de crédito; notas fiscais; e livros com os registros das operações.

Destaca que, a despeito de a operação ter ocorrido corretamente, houve uma falha pontual no envio do “arquivo da escrituração fiscal digital”, transmitido pelo contribuinte. Contudo, esta falha não causou qualquer prejuízo ao Estado, tão pouco à fiscalização que tem em seu poder dados e documentos suficientes para averiguar a lisura da operação. Essa é a verdade material.

Aduz que, caso persista a tese do autuante, a empresa deverá pagar o valor dos Certificados de Créditos e proceder o estorno de crédito de forma a reestabelecer a sua condição de credora daqueles valores. Por outro lado, os adquirentes das notas, Air Products e White Martins, devem estornar os valores das notas fiscais em suas escrituras. Sustenta que não faz o menor sentido.

Ainda, numa segunda hipótese, o recorrente salienta que se pode inferir, acaso o CONSEF entenda

que a empresa “*estornou indevidamente o débito*” amparado pelos Certificados de Crédito. Nesta hipótese teria a prerrogativa de realizar o estorno de crédito – reestabelecendo sua condição de credora daqueles valores – e ainda discutir judicialmente a decisão da esfera administrativa.

Assim, o sujeito passivo sustenta não haver lógica nesta ação fiscal, pois o que o Estado pretendia receber, recebeu: a diminuição de sua dívida para com a Elekeiroz, pois a empresa efetivamente reduziu o seu saldo credor no exato valor dos Certificados, o fez a luz da legislação e amparada por documentos que são suficientes para provar a lisura de suas ações, anexos à contestação. Assim, defende que a fiscalização não tem poderes para “cancelar” um certificado de crédito que, destaca-se, foi conferido corretamente.

Alega, ainda, que o enquadramento nos artigos 112 e 113 do RICMS/97 é no sentido oposto ao pretendido pelo autuante, visto que determina os dispositivos foi cumprido pela empresa, ou seja, após a concessão dos Certificados, o valor do estorno de débito foi lançado contra o valor do saldo credor da empresa, de forma a reduzi-lo no exato valor dos Certificados (art. 113).

Dessa forma, segundo o recorrente, a autuação é equivocada e carece de amparo legal, visto que não faz sentido, não traz qualquer benefício ao Estado e, na melhor das hipóteses, serviria, aqui sim, para procrastinar o pagamento da reconhecida dívida do Estado para com esse contribuinte.

No tocante à infração 3, o sujeito passivo alega que as operações estão relacionadas com exportações realizadas por trading, via contrato de remessa de mercadoria para o exterior para beneficiamento e, nestes casos, o processo de exportação é realizado através da Clarex S.A., CNPJ 01.741.399/0001-24, e a Elekeiroz figura como fabricante, cujos documentos que comprovam a exportação via trading encontram-se apensados em anexo à contestação.

Diz que em seu processo produtivo produz um subproduto denominado “catalisador de ródio exaurido”, o qual tem elevado teor de ródio, metal precioso de significativo valor de mercado. Porém, a tecnologia necessária para o processo de extração do ródio existente no “catalisador” não é dominada pela Elekeiroz, que precisa recorrer a um fornecedor instalado na Bélgica, a N.V. UMICORE (Umicore Precious Metals Refining), que tem como subsidiária no Brasil a UMICORE Brasil Ltda., CNPJ 96.206.313/0001-70.

Esclarece que, inicialmente o “catalisador” é entregue a Clarex S/A com a finalidade específica de exportá-la para a UMICORE instalada na Bélgica e que esta triangulação é necessária, pois o teor de ródio presente no “catalisador” não é conhecido pela Elekeiroz, cuja informação é fundamental para a exportação. Após análises e definição do teor de ródio a Clarex exporta o “catalisador”. Em seguida, a UMICORE, na Bélgica, realiza a recuperação do produto, entregando para a Elekeiroz a mercadoria “Solução Acetato de Ródio”, cujo produto é novamente utilizado no processo produtivo da Elekeiroz. Portanto, três empresas estão envolvidas na operação: a Elekeiroz, como fabricante, a Clarex, trading, e a UMICORE, destinatária da exportação.

Destaca que a primeira operação ocorre entre a Elekeiroz e a Clarex e tem sido classificada com o CFOP 7.949 – “Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado.” A Clarex, por sua vez, exporta a mercadoria após análise do teor de ródio. Por fim, o produto retorna para a Elekeiroz já recuperado.

Dessa forma, segundo o recorrente, as notas fiscais discriminadas pela auditoria estão relacionadas com operações de exportações diretas e indiretas das mercadorias, cujas notas fiscais e respectivos Registro de Exportações, que são provas robustas para comprovação da remessa da mercadoria ao exterior, encontram-se anexos ao Recurso Voluntário, não havendo incidência do ICMS nestas operações de exportação.

Quanto à infração 4, o recorrente aduz que, de fato, não dispõe do documento de comprovação exarado pela SUFRAMA, entretanto assevera que a venda e entrega da mercadoria ocorreram para uma empresa beneficiária do Convênio ICMS 65/88 - CONFAZ, que disciplina a isenção do ICMS no âmbito da SUFRAMA, amparada pela Nota Fiscal nº 007.623 e destinada à empresa Locomotiva da Amazônia, CNPJ 04.185.278/0001-31.

Destaca que o Convênio prevê como condição para a isenção, que exista “*comprovação da entrada efetiva dos produtos no estabelecimento destinatário*”. Assim, apesar de não haver declaração oficial da SUFRAMA demonstrando o internamento da mercadoria na Zona Franca de Manaus, há *comprovantes de remessa e de recebimento da mercadoria para o destinatário em Manaus*, circunstância que entende atender à condição prevista na cláusula segunda do Convênio, cujos documentos, anexos à contestação, provam sua alegação, do que salienta que o Poder Judiciário tem entendido que os documentos oferecidos pela empresa são suficientes para a comprovação da entrada efetiva da mercadoria na Zona Franca de Manaus, mesmo que a SUFRAMA não tenha emitido comunicado reconhecendo seu internamento.

Assim, solicita a improcedência da infração, visto que o destinatário da mercadoria receptionou o bem e o mesmo está amparado pela isenção de que trata o Convênio 65/88 do CONFAZ e, caso necessário, que se digne, através de perícia, para averiguar a veracidade das informações.

Em relação à infração 5, o recorrente alega que decorre da suposta falta de registro de operações envolvendo notas fiscais de remessa para locação, retorno de armazenagem, devolução em consignação e retorno de conserto, cujas operações são classificadas como não tributáveis, impossibilitando a ocorrência de dano ao fisco tendo em vista que as notas foram escrituradas na base de dados contábil da empresa, do que sustenta ser a multa imposta, no montante de R\$103.952,54, um valor expressivo para um engano pontual de registro.

Tece considerações sobre os princípios da proporcionalidade e legalidade, haja vista a evidência de subsunção do caso concreto à hipótese do inciso XV (multa de R\$460,00) do art. 42 da Lei nº 7.014/96, o que denota consequência desproporcional à infração cometida. Cita doutrina.

Por fim, preliminarmente, o sujeito passivo requer a realização de diligência para esclarecer junto ao Conselho Deliberativo do Programa DESENVOLVE se a Sansuy tinha no exercício de 2008 o benefício de diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas suas aquisições internas de insumos e junto a Inspetoria Fazendária do domicílio fiscal do autuado, qual a eficácia do Certificado de Habilidaçāo de Diferimento da Sansuy, à época das operações contestadas. No mérito, a improcedência das infrações: 1, 2, 3 e 4, como também, para a infração 5, a aplicação da multa prevista no inciso XV do art. 42 da Lei nº. 7.014/96.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª instância, no que tange a todas infrações do lançamento de ofício, julgadas procedentes.

Inicialmente, indefiro o pedido do recorrente para a realização de diligência fiscal, junto ao Conselho Deliberativo do Programa DESENVOLVE e junto a Inspetoria Fazendária do seu domicílio, cuja demanda se relaciona à primeira infração, tendo em vista que, nos termos do art. 147, I, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, considero suficientes para a formação e convicção dos membros deste Colegiado os elementos contidos nos autos. Também indefiro o pedido de perícia junto à SUFRAMA para que se comprove sua alegação recursal do recebimento da mercadoria pelo destinatário em Manaus, por se tratar de ônus de quem alega.

No mérito, em relação à infração 1, na qual se exige o ICMS nas operações destinadas à SANSUY S/A, por ter o remetente deixado de destacar o imposto, tido como diferido, pois, segundo o Fisco, tal benefício do BAHIAPLAST, a que fazia jus a SANSUY, foi revogado pela Resolução nº 02/005.

O recorrente alega que a Sansuy, destinatária das operações objeto da exigência fiscal, sempre esteve beneficiada pelo instrumento de diferimento nas aquisições de insumos fornecidos pela Elekeiroz, pois esteve amparada com diferimentos previstos na legislação do Programa Bahiaplast, Decreto 7.439/98, e, em ato contínuo, ao incorporar a empresa Viniartefatos, detentora de benefícios do Programa Desenvolve (Res. 35/2004), Decreto 8.205/2002 e Decreto 6.734/1997.

Salienta que posteriormente a SANSUY passou a ter o benefício de diferimento amparado em nova

Resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE de nº 15/2005, na qual transferiu os benefícios da empresa Viniartefatos. Assim, a Sansuy sempre esteve e continua a gozar do privilégio de adquirir os insumos com o instrumento do diferimento da empresa Elekeiroz.

Destaca que a Inspetoria Fazendária concedeu o Certificado de Habilitação de número 004600.000-3, obrigando os fornecedores de insumos da Sansuy de vender seus produtos com o diferimento, cujo entendimento é corroborado pelos pareceres DITRI nº 4006/2008 e 2234/2009, que transcreve

Da análise das peças processuais verifica-se que, realmente, à fl. 156 dos autos, através da Resolução nº 02/2005, de 11/03/2005, o Conselho Deliberativo do BAHIAPLAST revogou a habilitação aos benefícios concedidos à Sansuy S/A, conforme se lastreou a acusação fiscal.

Contudo, conforme alega o recorrente, em ato contínuo, a Sansuy ao incorporar a empresa Viniartefatos passou a usufruir dos benefícios do Programa Desenvolve através da Resolução nº 35/2004 e, posteriormente, da Resolução nº 15/2005 (fls. 361/362), as quais previam o diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas aquisições internas com insumos. Tal fato é corroborado pelo despacho do Coordenador de Processos da DAT/METRO, à fl. 521 dos autos, Sr. Edilson Meireles de O. Santos, que diz, textualmente:

*Informo que foi cancelado erroneamente o certificado de habilitação de diferimento nº 004600.000-3, que trata nas aquisições do exterior.*

*Nesta data procedemos a baixa do referido certificado e concedido novo certificado de habilitação de diferimento nº 7709.004 para ser utilizado nas operações internas e conforme Resolução Desenvolve nº 35/2004 e 15/2005.* (grifo nosso)

DAT METRO 18 de dezembro de 2012

Ademais, as Resoluções 35/2004, 15/2005 e até mesmo a Resolução 138/2011 atestam a veracidade das alegações recursais, conforme se pode verificar das transcrições feitas abaixo, tudo a determinar, incontestavelmente, que a empresa SANSUY jamais deixou de estar habilitada para o diferimento do ICMS, como segue:

**Resolução nº 35/2004**

O CONSELHO DELIBERATIVO DO DESENVOLVE, ...

RESOLVE:

*Art. 1º Acolher o recurso apresentado pela empresa SANSUY S/A INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS, CNPJ nº 14.807.945/0001-24 e IE nº 02.082206 NO, para reconhecer o direito aos benefícios do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, concedidos originalmente através da Resolução nº 35/2004 para a empresa VINIARTEFATOS - COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, e transferidos posteriormente através da Resolução nº 15/2005 deste Conselho para a SANSUY S/A INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS, empresa proveniente do Programa Estadual de Desenvolvimento da Indústria de Transformação Plástica - BAHIAPLAST, em virtude da incorporação da VINIARTEFATOS pela SANSUY.*

**Resolução nº 15/2005**

O CONSELHO DELIBERATIVO DO DESENVOLVE, ...

RESOLVE:

*Art. 1º Transferir os benefícios concedidos à VINIARTEFATOS - COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, através da Resolução nº 35, de 19 de agosto de 2004, para a SANSUY S/A INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS, CNPJ nº 14.807.945/0001-24 em face da sua incorporação, conforme Ata da Assembléia Geral Extraordinária da Sansuy S/A Indústria de Plásticos, de 17.12.2004, arquivada na Junta Comercial do Estado da Bahia sob nº 96583590, em 27.01.2005.*

**Resolução nº 138/2011**

O CONSELHO DELIBERATIVO DO DESENVOLVE, ...

RESOLVE:

*Art. 1º Acolher o recurso apresentado pela empresa SANSUY S/A INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS, CNPJ nº 14.807.945/0001-24 e IE nº 02.082206 NO, para reconhecer o direito aos benefícios do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, concedidos*

originalmente através da Resolução nº 35/2004 para a empresa VINIARTEFATOS - COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, e transferidos posteriormente através da Resolução nº 15/2005 deste Conselho para a SANSUY S/A INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS, empresa proveniente do Programa Estadual de Desenvolvimento da Indústria de Transformação Plástica - BAHIAPLAST, em virtude da incorporação da VINIARTEFATOS pela SANSUY.

Assim, diante de tais considerações, entendo que o benefício fiscal do diferimento à Sansuy foi outorgado através das citadas Resoluções, sendo incontestável o fato de que os CHD's 004600.000-3 e 77090004, independentemente do interregno entre o cancelamento do primeiro e a expedição do segundo, acobertam o diferimento do ICMS nas operações realizadas pela recorrente com a destinatária, o que torna insubstancial a infração 1.

Na infração 2, o recorrente alega que a transferência se operou através da emissão de Certificados de Crédito que originaram as Notas Fiscais nºs 4277 e 4278. Assim, o estorno é necessário, pois se trata de crédito controlado no livro especial de saldo credor de ICMS, cujo saldo credor de ICMS de exportação a que a tem direito não se confunde com o saldo da apuração mensal do imposto.

Contudo, a exigência fiscal decorre do fato de o contribuinte ter estornado indevidamente o valor do ICMS de R\$1.316.000,00 (registro E111 da EFD de março/2010), correspondente às transferências de crédito fiscal acumulado, efetuadas através das Notas Fiscais nºs 4277 e 4278, visto que inexistem débitos relativos às referidas notas fiscais na Escrita Fiscal Digital (EFD) no mês de março de 2010, de forma a justificar o estorno de débito.

Por sua vez, o diligente constatou a existência de lançamento de “Estorno de Débito de ICMS” de R\$1.316.103,36 na Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA) de março/2010 e que não há o correspondente lançamento de débito de ICMS relativos às Notas Fiscais nºs 4277 e 4278 na escrituração fiscal. Assim, segundo o parecer, havendo apenas o lançamento de “estorno de débito” (relativo a débito inexistente e significando um crédito fiscal) o saldo do ICMS efetivamente apurado no mês de março/10 pelo contribuinte não corresponde ao real por estar inflado em R\$1.316.000,00, a seu favor.

Como premissa básica da análise da lide há de convir que para cada crédito deva existir um débito correspondente.

Assim, partindo desta premissa, verifica-se que o recorrente alega que o crédito transferido para as empresas AIR PRODUCTS GASES INDUSTRIAS LTDA e WHITE MARTINS GASES INDÚSTRIA DO NORDESTE S/A, no total de R\$1.316.000,00, foi debitado no livro especial de saldo credor de ICMS, conforme demonstra às fls. 583 e 584 dos autos. Contudo, não justifica a razão do estorno de débito lançado na EFD, conforme registro E111, linha 7109, consoante consta da acusação fiscal, à fl. 2 dos autos, logo, em consequência, anulando o débito no livro especial de crédito fiscal acumulado.

Para que houvesse estorno de débito, de forma a não anular o crédito transferido, seria necessária a existência de um novo débito do imposto, além daquele debitado no livro especial, a exemplo de lançamento a débito do ICMS relativo às Notas Fiscais nºs 4277 e 4278 no livro Registro de Saídas, de modo a justificar o “estorno de débito” na EFD, relativo ao débito lançado em duplicidade.

Entretanto, restou comprovado na diligência realizada pela ASTEC que não há na escrita fiscal do recorrente o correspondente lançamento de débito de ICMS relativos às Notas Fiscais nºs 4277 e 4278, o que torna o estorno de débito indevido, sob pena de ensejar a anulação do crédito fiscal transferido, o qual foi apropriado pelas empresas destinatárias, ocasionando prejuízo ao erário estadual.

Há de ressaltar que, em que pese o cedente do certificado de crédito ter se debitado do mesmo valor no livro Registro de Apuração especial de crédito acumulado (reduzindo o saldo transferido para o mês de abril, conforme alega), simultaneamente, ao fazer o estorno de débito no livro Registro de Apuração do ICMS normal, se creditou na mesma quantia (aumentando o saldo credor a ser transferido no Registro de Apuração normal, para o mês de abril, no mesmo valor em que foi reduzido no livro Registro de Apuração especial, anulando a operação), acarretando ao erário estadual suportar o crédito transferido através dos Certificados de Créditos sem o correspondente

débito na escrita da cedente, ora recorrente, diante da anulação dos valores transferidos nos livros de apuração especial e normal. Mantida a exigência.

Quanto à terceira infração, o recorrente discorda do parecer da ASTEC, no qual apurou o valor remanescente de R\$523.152,39, sob as justificativas de existir contrato firmado entre a Elekeiroz e a empresa Clarex para remessa ao exterior do catalisador, do que, como prova de suas alegações cita notas fiscais (6808, 13845, 4123, 12168), sobre as quais diz que no campo de informações complementares é mencionado o documento fiscal da empresa Clarex, o qual é exatamente a nota fiscal constante no processo de exportação cadastrada no SISCOMEX, o que, segundo o recorrente, restou *comprovada a remessa ao exterior do produto e da efetiva exportação do produto saído do estabelecimento da Elekeiroz*.

Contudo, como se pode constatar no “objeto” do contrato firmado entre o recorrente e a empresa Clarex, às fls. 586 e 587 dos autos, “*1.1 Pelo presente contrato, a ELEKEIROZ compromete-se a vender à CLAREX com o fim específico de exportação...*”, como também “*1.2 CLAREX revenderá o MATERIAL à empresa N.V. Umicore SA (...) exportando-o para a Bélgica na mesma quantidade e estado em que o adquiriu da ELEQUEIROZ.*” (grifos nossos), verifica-se que, efetivamente, tais operações não são de exportação ou de remessa para exportação, mas, sim, de vendas à Clarex.

Para corroborar com tal conclusão, a simples análise do campo “Informações Complementares” das notas fiscais citadas pelo recorrente, a exemplo da de número 12168 (fl. 523), se constata que: “*... PRODUTO ADQUIRIDO PELA CLAREX ATRAVÉS DA N/NF. 0012153-4 DE 22/03/2011. PRODUTO REMETIDO DIRETAMENTE DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL PARA EMBARQUE DE EXPORTAÇÃO NO PORTO DE SALVADOR, POR CONTA E ORDEM, COM A NF DE VENDA DA CLAREX NR. 001170-1 ...*”

Diante de tais considerações, acolho o resultado do Parecer da ASTEC, às fls. 448 a 454 dos autos, para julgar subsistente em parte a infração 3, no valor de R\$523.152,39, tendo em vista a conclusão de que “*Das NFs objeto da autuação apenas as NFs 11.513, 11.518, 13.361, 13.364, 13.345, 13.351 e 13.353 tiveram comprovação de efetiva exportação ...*”, remanescendo o valor relativo às notas fiscais de nº: 2.930, 4.123, 4.326, 6.808, 9.800, 10.272, 11.559, 12.168, 13.845, 15.378 e 16.015

Inerente à exação 4, o próprio recorrente aduz que, apesar de não dispor da comprovação pela SUFRAMA, *há comprovantes de remessa e de recebimento da mercadoria para o destinatário em Manaus*, circunstância que entende atender à condição prevista na cláusula segunda do Convênio ICMS 65/88. Contudo, dentre os inúmeros documentos apensados aos autos pelo recorrente, não identifiquei qualquer prova documental de sua alegação, visto que a simples emissão de nota fiscal pelo recorrente não comprova o efetivo recebimento pelo destinatário. Mantida a exigência.

Em relação à infração 5, as alegações recursais de que se tratam de operações não tributáveis de remessa para locação, retorno de armazenagem, devolução em consignação e retorno de conserto, lançadas na escrita contábil da empresa, não servem para elidir a multa aplicada sob a acusação de *entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal*, prevista no art. 42, XI, da Lei nº 7.014/96, visto tratar-se de penalidade específica ao caso concreto, ou seja, não lançadas na escrita fiscal, em que pese, supostamente, lançada na escrita contábil. Mantida a exação.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar insubstancial a infração 1; subsistentes as infrações 2, 4 e 5, e subsistente em parte a infração 3 (fls. 453/454).

## VOTO DIVERGENTE (Infração 2)

Peço vênia para discordar do ilustre relator especificamente quanto a infração 2.

As obrigações tributárias acessórias são os deveres instrumentais exigidos pelo sujeito ativo (obrigação de fazer) com o intuito de assegurar o interesse da arrecadação dos tributos e também para facilitar a atividade de fiscalização no sujeito passivo.

É também sabido que, no caso em lide, não obstante a EFD (ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL) contemplar os LIVROS FISCAIS da recorrente, possui o contribuinte outros meios que permitem a demonstração da correta apuração do crédito transferido.

É o caso, por exemplo, do Livro Especial de Apuração exigido aos contribuintes exportadores, objetivando o controle do saldo credor do ICMS. E é certo concluir que o referido livro foi trazido aos autos pelo autuado, demonstrando o regular lançamento de transferência de crédito, com a correlata redução do saldo credor. Ocorre que, essa não foi a conclusão do autuante, corroborada pelo julgamento de base.

Vale ainda destacar que a recorrente, por ser um contribuinte credor junto ao Estado da Bahia, não trouxe repercussão financeira negativa aos cofres públicos, o que também foi desprezado no Julgamento de primeiro grau.

Assim sendo, entendo que o mero erro material no lançamento de transferência de crédito não poderia, por si só, resultar na imputação da infração e multa decorrente, até porque poderia o agente autuante permitir que o recorrente pudesse apresentar a retificadora da EFD, conduta essa que foi objeto de tentativa inexposta do Autuado. Reitero, portanto, que, e em que pese a ação fiscal, poder-se-ia permitir ao contribuinte sanar o mero erro material do lançamento, a uma porque o contribuinte detém vultoso crédito de ICMS junto ao Estado; e a duas porque restou demonstrada a redução do saldo credor em Livro Auxiliar e em Livro Apuração, que não foram juridicamente considerados no presente julgamento.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269132.0001/14-0**, lavrado contra **ELEKEIROZ S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.854.845,22**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$103.952,54**, previstas no inciso XI, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

**VOTO VENCEDOR** (Infração 2) – Conselheiros(as): Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Washington José Silva, Denise Maria Andrade Barbosa e Fernando Antonio Brito de Araújo.

**VOTO DIVERGENTE** (Infração 2) – Conselheiros(as): Leila Barreto Nogueira Vilas Boas e Paulo Sérgio Sena Dantas.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de setembro de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS - VOTO DIVERGENTE  
(Infração 2)

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS