

A. I. Nº - 206973.0006/18-0  
AUTUADO - VALFILM MG INDÚSTRIA DE EMBALAGENS LTDA.  
AUTUANTE - IVANA MARIA MELO BARBOSA  
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 20/07/2018

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0104-01/18**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. IMPOSTO CREDITADO NAS ENTRADAS DE MERCADORIAS EM VALOR SUPERIOR AO DEBITADO NAS SAÍDAS. SEM REPERCUSSAO NO RECOLHIMENTO DO ICMS. Comprovado nos autos que o contribuinte deixou de efetuar o estorno do crédito fiscal nas entradas de mercadorias adquiridas de contribuinte que goza de incentivo fiscal em decorrência da diferença entre o valor creditado a mais na entrada que o débito correspondente na saída. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 30/01/2018, exige crédito tributário de ICMS no valor de R\$1.230.329,76, em razão da apuração de irregularidade, assim descrita: “*O contribuinte deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS referente à entrada de mercadoria no estabelecimento, oriunda de contribuinte industrial que goza de incentivo fiscal, concedido por este Estado, quando se verificar que o valor do imposto creditado é maior que o imposto debitado. Obtendo-se o valor do estorno da diferença entre ambos e considerando as operações de entrada e da saída subsequente da mesma mercadoria – não tendo havido repercussão na falta de recolhimento ou recolhimento a menor de ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos*”.

O autuado apresenta defesa (fls. 24/26), com Procuração (fl. 29), descrevendo os fatos tributários que lhe foram imputados, esclarecendo, inicialmente, que atuava no ramo de comércio atacadista de embalagens, tendo o objeto de sua atividade principal alterado para fabricação de embalagens plásticas desde 18 de setembro de 2017, através de registro de alteração contratual devidamente registrado na Junta Comercial do Estado da Bahia, sob o numero de registro 97697920.

Explica que adquiria suas mercadorias para comercialização através de fornecedor situado no Estado da Bahia caracterizando, assim, operações internas, sendo devidamente tributadas pelo ICMS utilizando a alíquota interna vigente e consequentemente apropriando-se do credito do ICMS devido nessas operações.

Aduz que tais operações não estão amparadas por quaisquer incentivos ou benefício fiscal concedido pelo Estado da Bahia para redução, isenção, diferimento e suspensão do ICMS, tendo as operações subsequentes tributadas normalmente e incidindo o ICMS, não havendo o que se questionar quanto ao estorno do ICMS no valor excedente ao imposto devido nas suas saídas. Diz que o crédito integral do ICMS é absolutamente necessário, para preservar o princípio da não cumulatividade do imposto, em sua inteireza. As exceções a este princípio geral de credito ocorrem apenas nos casos de isenção ou não incidência, na operação precedente ou na posterior.

Ressalva que pelo princípio da não cumulatividade não deva ser aplicado o estorno do ICMS, pois observa que não existe qualquer diferença a maior dos valores relativos ao credito do ICMS, conforme o argumento fiscal. Explica que realiza quase que na totalidade suas operações de saídas interestaduais, sendo claramente constatada a aplicação de alíquota inferior da alíquota interna, motivo pelo qual a autuada constitui em sua escrita fiscal o acumulo de credito de ICMS.

Diz que nos termos da Lei nº 7.014/1996, em seu artigo 26 § 4º inc. IV é entendido como saldo credor acumulado aquele decorrente de operações subsequentes quando a alíquota aplicada for inferior ao das operações e prestações anteriores, situação na qual a autuada se enquadra.

Aduz que suporta toda a carga tributária incidente nas aquisições de mercadorias para a comercialização, tendo ainda as suas saídas subsequentes tributadas de forma integral sem benefício de quaisquer reduções ou incentivo para essas operações, não tendo em seu estabelecimento quaisquer saídas subsequentes isentas ou não tributadas.

Insiste que deve ser respeitado o princípio da não cumulatividade do imposto, e ainda que tenha havido lançamento equivocado, apela para a coerência e razoabilidade para as considerações das hipóteses que levantou.

Diz que não houve dolo ou má-fé que ensejasse aplicação de multa abusiva e confiscatória no percentual de 60% do valor do imposto, não devendo prosperar a exigência.

A Auditora Fiscal presta Informação Fiscal (fls. 32/35), relatando que a infração cometida pela autuada foi à falta do estorno do crédito fiscal do ICMS referente à entrada de mercadoria no estabelecimento, tendo a referida mercadoria sido adquirida do contribuinte industrial VALFILM NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA., inscrita sob o no 55.917.751 e CNPJ 04.613.520/0001-20, beneficiária do Programa DESENVOLVE, vide Resoluções 48/2011 e 102/2015 e 105/2015 anexas (fls. 36 a 40) tendo sido o ICMS creditado na entrada maior que o ICMS debitado, nas saídas subsequentes das mesmas mercadorias.

Explica que as compras efetuadas pela autuada são feitas em sua totalidade da VALFILM NORDESTE, que participa do quadro societário da autuada. Diz que Carlo Bergamaschi e Paola de Gara Geronimi também participam do quadro societário de ambas as empresas, conforme extrato dos dados cadastrais anexos (fls. 36 e 37).

Afirma que os Estados do Sul não reconhecem o direito ao crédito integral destacado em documento fiscal, quando o estabelecimento vendedor é beneficiário de Incentivo Fiscal; que é comum a constituição de empresas no ramo atacadista para comercializar produtos adquiridos de empresa beneficiária de incentivo fiscal.

Dessa forma, estaria o Estado da Bahia fazendo a renúncia fiscal do benefício do DESENVOLVE concedido a estabelecimento industrial numa operação triangular, a saber: criação de empresa atacadista com objetivo exclusivo de que as unidades compradoras de outros Estados pudessem utilizar o crédito integral destacado em documento fiscal já que o vendedor não é beneficiário de nenhum programa de incentivo.

Destaca a previsão da exigência do estorno no RICMS/BA (art. 312, V), em vigor:

Explica que a única exceção prevista é uma autorização mediante regime especial para transferência do valor do crédito fiscal excedido ao remetente para uso exclusivo na compensação do saldo devedor passível de incentivo. O que não é o caso da autuada.

Sublinha que a defesa invoca o princípio da não cumulatividade do imposto, sugerindo que não entendeu a autuação. Explica que não é a adquirente que se beneficiaria do DESENVOLVE que deveria estornar, mas o estorno é exigido da adquirente – no caso a autuada – quando adquire mercadoria de empresa industrial beneficiária de incentivo fiscal. Foi exatamente o que ocorreu.

Diz que o único argumento em seu favor seria a existência de regime especial, exceção prevista no próprio inciso V do art. 312.

Completa que com a falta de estorno do crédito fiscal do ICMS, a autuada acumulou crédito fiscal de ICMS no valor de R\$3.486.594,09, até outubro de 2015. Em 23/11/2015, requereu a convalidação dos créditos fiscais acumulados através do Processo nº 226805/2015-2, pedido INDEFERIDO com base no art. 312, inciso V do RICMS, em face da previsão do estorno do imposto creditado no valor que excede o imposto devido na saída subsequente da mesma mercadoria, vide fls. 12 a 15.

Diz que o autuado é contumaz em não pagar os Autos de Infração lavrados contra si.

Explica que refez a escrita fiscal da autuada no período e demonstramos (fls. 9 a 11) que nos meses de maio/2013 a agosto/2017, após efetuado o estorno do crédito na forma do art. 312 inciso V do RICMS/BA, não tendo havido repercussão na falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS, mas resultou saldo credor do ICMS, saldo este que não pode ser acumulado e deveria ter sido estornado.

Mantém a autuação.

## VOTO

O presente lançamento de ofício contempla a aplicação da multa isolada, em face da falta de estorno de crédito fiscal de ICMS referente à entrada de mercadoria no estabelecimento (sem repercussão na falta de recolhimento do imposto), oriunda de contribuinte industrial que goza de incentivo fiscal, concedido por este Estado, nos períodos de maio a dezembro de 2013; janeiro a dezembro de 2014; janeiro a dezembro de 2015; janeiro a dezembro de 2016; janeiro a agosto de 2017.

O crédito tributário exigido totaliza R\$1.230.329,76, conforme demonstrativo acostado (fls. 9/12) e o estorno que lhe serviu de fundamento tem previsão no artigo 312, inciso V, do Decreto nº 13.780/12 (RICM BA-12), abaixo transcrito:

*Art. 312. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:*

...  
*V - forem adquiridos de contribuinte industrial que tiver obtido aprovação técnica para fruição de incentivo fiscal concedido por este Estado, no valor que exceder ao imposto devido na saída subsequente da mesma mercadoria, exceto se autorizado mediante regime especial para transferência do valor do crédito fiscal excedido ao remetente para uso exclusivo na compensação do saldo devedor passível de incentivo.*

Nas razões, o autuado argumenta que adquiria mercadorias de fornecedor situado no estado da Bahia, apropriando-se do crédito de ICMS com a alíquota própria para as operações internas. Diz que não tem amparo de quaisquer benefício fiscal concedido pelo Estado da Bahia, tributando normalmente o ICMS incidente sobre suas operações de saída.

Questiona o estorno do imposto no valor excedente aquele devido nas saídas, a fim de preservar o princípio da não cumulatividade do ICMS, que só poderia ser excepcionado em face à isenção ou não incidência, que não trata o caso.

A Auditora Fiscal informa que o autuado adquiriu mercadorias junto ao contribuinte industrial, beneficiário do Programa DESENVOLVE, com créditos de ICMS maior que o debitado nas saídas subsequentes das mesmas mercadorias.

Examinando as peças que instruem a exigência, vejo anexadas aos autos, cópias das Resoluções DESENVOLVE 48/2011, 102/2015 e 105/2015 (fls. 36 a 40), que promoveram os benefícios de incentivo ao estabelecimento remetente das operações objeto da autuação.

O autuado adquiriu as mercadorias, objeto do crédito de ICMS que a fiscalização exige o estorno, do contribuinte VALFILM NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA., inscrita sob o no 55.917.751 e CNPJ 04.613.520/0001-20, esse, beneficiário do Programa DESENVOLVE, conforme referidas Resoluções e cujos sócios, os senhores CARLOS BERGAMASCHI e PAOLA DE GARA GERONIMI participam do quadro societário de ambas as empresas, conforme prova o extrato dos dados cadastrais, anexado aos autos (fls. 36/37). As vendas realizadas quase que na integralidade para a VALFILM –MG INDÚSTRIA DE EMBALAGENS LTDA, localizado em São Paulo, inscrição estadual no 55.917.751 e CNPJ 07.183.852/0006-15.

Nessa quadra, a indústria VALFILM NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA, beneficiária do Programa DESENVOLVE, realiza vendas para o autuado, VALFILM – MG

INDÚSTRIA DE EMBALAGENS LTDA, com a carga tributária de 17%, que revende para a indústria paulista VALFILM –MG INDÚSTRIA DE EMBALAGENS LTDA, com a alíquota de 12%, acumulando, dessa forma, o credito fiscal, objeto da presente lide.

Sabe-se que o Incentivo fiscal é um conceito da Ciência das Finanças e que implica redução da receita pública de natureza compulsória ou a supressão de sua exigibilidade. É um instrumento do dirigismo econômico; visa desenvolver economicamente determinada região ou certo setor de atividade.

É dessa gênese o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, instituído pela Lei nº 7.980/2001, regulamentado pelo Decreto nº 8.205/2002, que estabelece incentivos fiscais e financeiros no Estado da Bahia, tem por objetivo de longo prazo complementar e diversificar a matriz industrial e agroindustrial do Estado mediante uma série de diretrizes, tendo como base o deferimento do lançamento e o pagamento do ICMS relativo às operações beneficiadas.

Nesse sentido, a VALFILM NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA, foi habilitada aos benefícios do DESENVOLVE através das Resoluções nº 48/2011, 102/2015 e 105/2015 com a dilação do prazo de 72 meses para pagamento do saldo devedor do ICMS relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos previsto no projeto incentivado.

Justamente para que se evite a utilização do benefício fiscal em desfavor dos interesses do próprio Estado que criou o benefício, a legislação tributária, através do Decreto nº 13.780/12, estabelece o estorno do credito fiscal, conforme previsto no art. 312, inciso V. Tendo o estabelecimento autuado agido diversamente do que dispunha a legislação, o Parecer 24.819 (Processo nº 22680520/15-2), fls. 14/15, decidiu pelo indeferimento do pedido para utilização do crédito fiscal, no valor de R\$3.486.594,09, acumulado indevidamente, em face às operações irregulares que objetivaram diminuir a arrecadação de receita pública.

Sabe-se que é direito de toda sociedade empresarial organizar e planejar as suas atividades de modo a obter a melhor eficiência operacional, estratégica, financeira, societária e tributária, sendo mesmo um dever dos administradores, sócios, proceder com a devida diligência na busca de melhores resultados, cumprindo a função social da atividade empresarial (art. 170, I, CF 88).

A Lei nº 6.404/76 dispõe, inclusive, que o administrador deve empregar o cuidado de todo homem probo, na administração dos seus próprios negócios, exercendo as atribuições que a lei e o estatuto lhe conferem no interesse da companhia, satisfeitas as exigências do bem público e a função social da empresa. Dessa forma, é permitido o planejamento fiscal, a elaboração de negócios do contribuinte, na forma que melhor lhe aprouver, assumindo com liberdade o caminho financeiro, econômico, tributário que lhe parecer mais favorável, desde que não haja qualquer oposição à lei ou incidência em ato ilícito.

Portanto, o contribuinte tem direito de adotar condutas que tornem menos onerosa, do ponto de vista fiscal, os negócios que realiza. Esse direito subjetivo, no entanto, tem um limite que é o ordenamento jurídico, de modo que haverá censura jurídica, onde esteja presente comportamento ilícito.

No caso em concreto, o autuado, VALFILM – MG INDÚSTRIA DE EMBALAGENS, tendo adquirido mercadoria de contribuinte industrial que tiver habilitado projeto para fruição de incentivo fiscal, não poderia correta e validamente manter o credito fiscal, no valor que excede ao imposto devido na saída subsequente da mesma mercadoria, exceto se autorizado mediante regime especial para transferência do valor do crédito fiscal excedido ao remetente para uso exclusivo na compensação do saldo devedor passível de incentivo (ar. 312, V, do Decreto nº 13/780/12).

Ademais, conforme questionou o autuado, inexiste em tal situação, quaisquer ofensas ao princípio da não cumulatividade do ICMS, uma vez que não houve qualquer impedimento de compensação do imposto pago na etapa anterior, direito constitucional do contribuinte. A acumulação de créditos através da manobra engendrada pelo contribuinte autuado, contudo, não

é defensável, sob nenhum aspecto jurídico, tendo o contribuinte autuado agido *contra legem*.

Posto isso, o lançamento de ofício tem origem no crédito fiscal que não foi devidamente estornado, sem que implique descumprimento da obrigação principal, em face de não ter sido apurado a falta de recolhimento do ICMS pelo contribuinte autuado, conforme demonstrativo fiscal de fls. 9/11. Conduta que se amolda à hipótese prevista no artigo 42, inciso VII, alínea "b" da Lei nº 7.014/96 (dado pela Lei nº 10.847/07).

*"VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno:*

- a) quando da utilização indevida de crédito fiscal;*
- b) na falta de estorno de crédito fiscal, nos casos previstos na legislação;*
- c) na transferência irregular de crédito fiscal a outro estabelecimento;"*

Após toda a exposição retro alinhada, restou provado que o autuado deixou de proceder ao estorno de crédito fiscal de ICMS referente à entrada de mercadoria no estabelecimento (sem repercussão na falta de recolhimento do imposto), oriunda de contribuinte industrial que goza de incentivo fiscal, concedido por este Estado, nos períodos constantes no demonstrativo de débito.

Dessa forma, resta caracterizado o descumprimento da obrigação tributária acessória (multa isolada), no valor de R\$1.230.329,76. Observo que não foi consignada nos autos a intimação ao autuado para providenciar o estorno do valor do crédito indevido,

Sobre a alegação de aplicação de multa com efeito de confisco e pedido para o seu cancelamento ou a sua redução, não o acato, considerando que não existe qualquer ilegalidade no percentual da multa imputada, estando a mesma prevista no artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e porque não se inclui na competência desse órgão julgador a apreciação do princípio da vedação do confisco, garantia encartada no sistema tributário nacional como uma das limitações constitucionais ao poder de tributar e ínsita no art. 150, IV, da Constituição Federal. A redução da presente multa, contudo, pode ainda ser encaminhada, nos termos do art. 45 da Lei nº 7.014/96.

O presente Auto de Infração é PROCEDENTE.

É o voto.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206973.0006/18-0**, lavrado contra **VALFILM – MG INDÚSTRIA DE EMBALAGENS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de **R\$1.230.329,76**, prevista no art. 42, VII, "b", da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de junho de 2018.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

OLEGARIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR