

A. I. N° - 206973.0005/18-4  
AUTUADO - VALFILM - MG INDÚSTRIA DE EMBALAGENS LTDA.  
AUTUANTE - IVANA MARIA MELO BARBOSA  
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 11/10/2018

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0135-03/18**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ENTRADAS DE CONTRIBUINTE INDUSTRIAL QUE GOZA DE INCENTIVO FISCAL CONCEDIDO PELO ESTADO DA BAHIA. EXIGÊNCIA DO ESTORNO DA PARTE QUE EXCEDA AO DÉBITO CORRESPONDENTE. Falta de estorno de crédito fiscal de ICMS referente a entradas 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 do imposto debitado. Irregularidade demonstrada nos autos. Contribuinte não logra êxito em elidir a autuação. Infração caracterizada. Rejeitado pedido de redução ou cancelamento da multa aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 30/01/2018, exige crédito tributário no valor de R\$128.511,84, acrescido da multa de 60%, pela falta de estorno de crédito fiscal de ICMS, referente ao serviço tomado ou entradas 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 do imposto debitado. O valor apurado foi obtido com o estorno da diferença entre ambos e considerando as operações de entradas e a da saída subsequente da mesma mercadoria, quando verificada a repercussão descrita. O contribuinte deixou de recolher o ICMS nos meses de janeiro a abril de 2013, cuja apuração, depois de efetuado o referido estorno nos termos do art. 312, V, do RICMS/BA, resultou saldo devedor. (Infração 01.05.29)

O Autuado impugna o lançamento fls. 20/22. Diz que apresenta sua defesa administrativa, de forma tempestiva, nos termos do RPAF, Decreto 7629/99, pelas razões de fato e de direito a seguir aduzidas. Afirma ser pessoa jurídica de direito privado, atuante no ramo de fabricação e comercialização de embalagens plásticas. Repete a infração que lhe foi imputada.

Incialmente, diz que cabe esclarecer que atuava no ramo de comércio atacadista de embalagens, tendo o objeto de sua atividade principal sido alterado, para fabricação de embalagens plásticas desde 18 de setembro de 2017, através de registro de alteração contratual arquivado 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 crédito do ICMS devido nessas operações.

Informa que não está amparada por quaisquer incentivos ou benefício fiscal concedido pelo Estado da Bahia, para redução, isenção, diferimento e suspensão do ICMS, tendo suas operações subsequentes devidamente tributadas pela aplicação normal do ICMS incidente sobre essas operações. Portanto, diz que não há o que se questionar quanto ao estorno do ICMS no valor excedente ao imposto devido nas suas saídas, desta forma, o crédito integral do ICMS é

absolutamente necessário, para preservar o princípio da não cumulatividade do imposto, em sua inteireza, tendo como exceções a este princípio geral de crédito, os casos em que ocorra isenção ou não incidência, tanto na operação precedente como na posterior.

Reitera que respeitando o princípio da não cumulatividade, não deve ser aplicado o estorno do ICMS, pois observa que não existe qualquer diferença a maior dos valores relativos ao crédito do ICMS, conforme argumenta a Autuante. O que existe é que realiza quase na totalidade, operações de saídas interestaduais, sendo constatado, que de fato, há a aplicação de uma alíquota inferior à alíquota interna, motivo pelo qual, constitui em sua escrita fiscal, o acúmulo de crédito de ICMS. Verifica que na Lei nº 7.014/1996, em seu artigo 26, § 4º, inciso IV, são entendidos como saldo credor acumulado, aqueles decorrentes de operações subsequentes, quando a alíquota aplicada for inferior ao das operações e prestações anteriores, expondo-se claramente a situação na qual se enquadra.

Alega que suporta toda a carga tributária incidente nas aquisições de mercadorias para a comercialização, tendo ainda, 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. Respeitando assim, o princípio da não cumulatividade do imposto, compensando-se o que for devido em cada operação relativa a circulação de mercadorias ou prestação de serviços, com o montante cobrado nas anteriores.

Argumenta que ainda que tenha havido lançamento equivocado, entende que, em apelo a coerência e razoabilidade, a fiscalização poderia facilmente constatar e considerar as hipóteses levantadas aqui pelo contribuinte. Frisa que não houve dolo ou má-fé, que ensejasse aplicação de multa abusiva e confiscatória no percentual de 60% do valor do imposto.

Entende que não deve prosperar a infração aqui discutida e requer o integral acolhimento da defesa, para que o Auto de Infração seja julgado improcedente, determinando-se o arquivamento do processo administrativo.

A autuante presta informação fiscal fls.28/31. Diz que a infração cometida pela autuada, foi falta do estorno do crédito fiscal do ICMS, referente à entrada de mercadoria no estabelecimento, tendo sido a referida mercadoria 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. 32 a 35a), 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 na Valfilm Nordeste Indústria e Comércio de Plásticos Ltda., inscrita sob o no. 55.917.751 e CNPJ 04.613.520/0001-20, que participa do quadro societário da autuada. Os senhores Carlo Bergamaschi e Paola de Gara Geronimi também participam do quadro societário de ambas as empresas, conforme extrato dos dados cadastrais, anexo (fls. 36/37).

Comenta 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. É comum empresas serem constituídas no ramo atacadista, para comercializar produtos adquiridos de empresa beneficiária de incentivo fiscal nos Estados que não reconhecem o direito integral ao crédito do ICMS destacado em documento fiscal, quando o emitente for industrial beneficiário de programa de incentivo fiscal, no Estado onde está estabelecido.

Assim, prossegue explicando que o Estado da Bahia estava 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. Sobre a matéria transcreve o inciso V, art. 312 do RICMS/BA, em vigor.

Sustenta que a única exceção prevista, é no caso 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 e não é o caso da autuada.

Aduz que a defesa inicialmente, faz um histórico das suas atividades, afirmado que não está amparada por nenhum benefício fiscal concedido pelo Estado da Bahia, que suas operações subsequentes são tributadas, e, portanto, o estorno do valor excedente não deve ser efetuado, porque o crédito integral é necessário para preservar o princípio da não cumulatividade do imposto.

Comenta que a defendant – vendedora - não entendeu a autuação. Não é a adquirente, que se beneficiaria do DESENVOLVE, 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.

Assevera que a autuada não concorda com a exigência do estorno de crédito prevista no art. 312, inciso V e não quer se conformar com a autuação, apesar de não ter argumentos que sustentem sua defesa. Diz que o único argumento capaz de derrubar o Auto de Infração seria a apresentação de prova de que é detentora de regime especial, exceção prevista no próprio inciso V do art. 312. 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 226805/2015-2, pedido que foi Indeferido com base no art. 312, inciso V do RICMS/2012, em face da previsão do estorno do imposto creditado, no valor que excede o imposto devido, na saída subsequente da mesma mercadoria, vide fls. 10/12.

Explica está buscando o cumprimento da lei, por isso refez a escrita fiscal da autuada no período e demonstra (fls. 6/8), que nos meses de janeiro a abril de 2013, após efetuado o estorno do crédito na forma do art. 312, inciso V do RICMS/BA, resultou saldo devedor do ICMS.

Opina que o lançamento do crédito, que por ser correto, deverá ser mantido.

## VOTO

Preliminarmente, mesmo não sendo arguidas questões específicas de nulidade quanto ao Auto de Infração, entendo que todos os requisitos previstos nos artigos 18 e 39 do RPAF/99, foram preenchidos. No caso em análise, observo que a acusação fiscal é bastante clara, tanto na descrição dos fatos, quanto no enquadramento legal da infração. Verifico que não se encontra no presente PAF, violação ao princípio do devido processo legal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, caracterizados nos aspectos abordados na impugnação, na informação fiscal, bem como na narrativa dos fatos e correspondente infração. O Demonstrativo do débito se encontra acostado às fls. 6/8, e o CD contendo demonstrativos e prova de recebimento fls. 13/18, não estando presentes nos autos, qualquer dos motivos de nulidades elencados nos incisos I a IV, do art. 18 do RPAF/99.

No mérito, trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir crédito tributário relacionado à falta de estorno de crédito fiscal de ICMS, referente a entradas de mercadoria no estabelecimento, oriunda de contribuinte industrial que goza de incentivo fiscal concedido por este Estado, em que o valor do imposto creditado é maior que o imposto debitado. O valor apurado foi obtido com o estorno da diferença entre ambos, e considerando as operações das entradas e das saídas subsequentes da mesma mercadoria, quando verificada a repercussão descrita. O contribuinte deixou de recolher o ICMS nos meses de janeiro a abril de 2013, cuja apuração, depois de efetuado o referido estorno, resultou saldo devedor.

No caso concreto, a hipótese de incidência se subsume à norma estabelecida no art. 312, inciso V do RICMS/2012, *in verbis*:

*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.*

O defensor negou que tenha cometido a irregularidade apontada pela fiscalização. Alegou que adquire mercadorias no mercado interno, utilizando a alíquota interna vigente, e consequentemente, apropriando-se do crédito do ICMS devido nessas operações. Informou que não está amparado por quaisquer incentivos ou benefício fiscal concedido pelo Estado da Bahia, tendo suas operações subsequentes devidamente tributadas e o crédito integral do ICMS é absolutamente necessário, para preservar o princípio da não cumulatividade do imposto.

A Autuante, em sede de informação fiscal, explicou que a infração cometida pela autuada, foi falta do estorno do crédito fiscal do ICMS, referente à entrada de mercadoria no estabelecimento, tendo sido a referida mercadoria 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, conforme Resoluções 48/2011 e 102/2015 e 105/2015 anexas (fls. 32 a 35a), tendo sido o ICMS creditado na entrada, maior que o ICMS debitado nas saídas subsequentes das mesmas mercadorias. Informou que a Autuada fez um histórico das suas atividades, afirmando que não está amparada por nenhum benefício fiscal concedido pelo Estado da Bahia, e que suas operações subsequentes são tributadas, portanto, o estorno do valor excedente, não deve ser efetuado, porque o crédito integral é necessário para preservar o princípio da não cumulatividade do imposto.

A autuante acrescentou que não é a defensora – vendedora – portanto, a adquirente das mercadorias, que no caso de ser beneficiária do DESENVOLVE, deveria estornar o crédito destacado, comparando o valor do imposto nas saídas, se aquele fosse maior. Neste caso, o estorno está sendo exigido da compradora – no caso a autuada – quando adquire mercadoria de empresa industrial beneficiária de incentivo fiscal. Foi exatamente o que ocorreu.

Analizando os elementos que compõem o presente PAF, e o teor do dispositivo regulamentar reproduzido, não existe dúvida a respeito do acerto da autuação aqui discutida. A realidade fática estampada nos autos é que o Autuado adquiriu mercadorias de contribuinte estabelecido no Estado da Bahia, detentor de benefício fiscal do programa DESENVOLVE, conforme fazem prova as Resoluções apensadas às fls. 32/35.

No caso concreto, a determinação regulamentar exige que em tais circunstâncias, o sujeito passivo deverá estornar o crédito fiscal, no valor que exceder ao imposto devido na saída subsequente da mesma mercadoria. Ao contrário do alegado pelo defensor, este procedimento visa exatamente preservar o princípio constitucional da não cumulatividade, considerando que o benefício fiscal concedido ao estabelecimento industrial, do qual o Autuado adquiriu as mercadorias, registra um destaque de imposto que contém o referido benefício.

Nessa esteira, a única exceção prevista, para o não estorno de tais valores, se encontra expresso no multicitado inciso V, do art.312 do RICMS/BA: “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.

Observo que o defensor não apontou equívoco ou inconsistências na apuração do ICMS exigido. Restringiu-se a negar o cometimento da infração, alegando constitucionalidade da mesma, por desrespeito a princípio constitucional.

Cabe registrar que o sujeito passivo deve cumprir a legislação tributária posta, e não pode ser aceito que o contribuinte pretenda definir a forma de apurar e recolher o tributo devido. Ademais, não se inclui na competência deste Órgão Julgador, a declaração de

inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

O impugnante arguiu que a multa que lhe foi imposta, se revela confiscatória, irrazoável e desproporcional, violando princípios consagrados pela Constituição Federal de 1988.

Saliento que a arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório, não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Não há, por conseguinte, o que se falar da violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, na medida em que a multa aplicada é adequada, posto que prevista em Lei. Assim, entendo que a multa capitulada pelo agente fiscal se encontra em consonância com o que prevê a legislação aplicável. Ressalto que o sujeito passivo foi acusado de ter cometido a irregularidade lançada na peça acusatória, e não trouxe ao PAF elementos que motivem a revisão do imposto que foi exigido mediante o Auto de Infração em exame.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206973.0005/18-4, lavrado contra **VALFILM - MG INDÚSTRIA DE EMBALAGENS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$128.511,84**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, alínea “f”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de agosto de 2018.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA - JULGADOR