

A. I. N° - 269140.0004/19-7  
AUTUADO - LATAS INDÚSTRIA DE EMBALAGENS DE ALUMÍNIO DO BRASIL LTDA.  
AUTUANTE - CLAUDIA LINS MENEZES LIMA  
ORIGEM - IFEP NORTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 08/11/2019

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0136-01/19**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL. ENTRADAS DE MERCADORIAS DE CONTRIBUINTE INDUSTRIAL. VALOR DO IMPOSTO CREDITADO MAIOR QUE O DEBITADO. EXIGÊNCIA DA DIFERENÇA DAS OPERAÇÕES DE ENTRADAS E SAÍDAS SUBSEQUENTES. MULTA PERCENTUAL. 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 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. Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o pleito de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 29/03/2019 para exigir multa no valor histórico de R\$2.411.356,39, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96, sob a acusação de o contribuinte ter deixado de efetuar o estorno do crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias entradas no estabelecimento, oriundas de industrial que goza de incentivo fiscal concedido por este Estado, hipótese em que o valor do imposto creditado é maior que o do imposto debitado.

Obteve-se o montante do estorno considerando as operações de entrada e saídas subsequentes das mesmas mercadorias - não tendo havido repercussão na falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS (setembro a dezembro de 2017).

Consta ainda que as entradas ocorridas em LATAS INDÚSTRIA DE EMBALAGENS DO BRASIL, CNPJ 24.168.115/0001-58, nos anos de 2016 e 2017, dizem respeito aos produtos oriundos de BALL EMBALAGENS LTDA, CNPJ 00.835.301/0001-35, empresa detentora de incentivo fiscal do Programa DESENVOLVE, Resolução nº 173/2010.

Foram constatadas vendas de mercadorias adquiridas da BALL EMBALAGENS por LATAS IND. DE EMBALAGENS, especificamente, tampas de latas, com ICMS de valor inferior ao das entradas, contrariando o disposto no artigo 312, inciso V do RICMS aprovado pelo Decreto nº 13780/12.

Está dito que a empresa deveria ter efetuado os estornos dos créditos fiscais nos valores que superaram os débitos fiscais do período de setembro a dezembro de 2017.

As tampas cujos créditos foram levantados neste procedimento constam dos demonstrativos apensados. O contribuinte foi intimado a fornecer o número da nota fiscal de entrada correspondente a cada nota de saída interestadual. Com isso, determinado o ICMS unitário de entrada e o crédito correspondente a cada saída de mercadoria.

O autuado apresenta defesa às fls. 101 a 124.

Discrimina as suas atividades: (i) fabricação, venda, distribuição, importação e exportação de latas/embalagens de metal e tampas para latas de metal; (ii) compra, venda, distribuição, importação, e exportação de bobinas, lingotes e sucata de alumínio/ferragens e resíduos do processo de fabricação de latas de metal e tampas para latas de metal; (iii) importação de equipamentos para fabricação de latas e/ou tampa, óleo lubrificante acabado e quaisquer outros itens necessários ou incidentais às atividades referidas no item “i”; (iv) importação de óleo lubrificante acabado para consumo; (v) prestação de serviços de suporte técnico e consultoria em tecnologia da informação; (vi) prestação de serviços de orientação e assistência operacional para gestão empresarial; (vii) participação em outras sociedades, na qualidade de sócia ou acionista. Suscita a nulidade do Auto de Infração, devido à descrição dos fatos, que alega não atender aos requisitos legais.

Lembra que o direito à ampla defesa e ao contraditório é cláusula pétrea, insculpida no artigo 5º, inciso LV, da CF/1988. Visando garantir este direito no âmbito do processo administrativo estadual, o artigo 39, inciso III do Decreto nº 7.629/99 determina que a descrição dos fatos que fundamentam a autuação seja feita de forma clara e precisa, sob pena de nulidade.

Destaca que referido dispositivo tem ainda por finalidade reafirmar os requisitos de validade de todo lançamento de crédito tributário, nos ditames estabelecidos no artigo 142 do CTN.

Entende que a Autoridade Fiscal utiliza presunções, sem, no entanto, buscar a verdade material.

Nas questões de mérito, pugna pelo cancelamento da autuação, fundamentado no princípio da não cumulatividade.

Transcreve o disposto no § 2º, I do artigo 155 da CF, explicando que o ICMS é um imposto não-cumulativo, fazendo jus o contribuinte à dedução dos montantes do imposto pagos em operações anteriores, ao passo em que argumenta que o Estado da Bahia, ao vedar o creditamento do ICMS devidamente quitado na operação comercial anterior, viola a própria CF. Quaisquer óbices que a Autoridade Fiscal imponha ao contribuinte para o creditamento de ICMS são inconstitucionais e ilegais, devendo ser afastados de pronto.

A seu ver, o creditamento efetuado está em conformidade com a legislação nacional e estadual, não havendo que se falar em irregularidade, pois não se trata isenção ou de não incidência do imposto.

Esclarece que a empresa BALL EMBALAGENS LTDA. é detentora do benefício fiscal DESENVOLVE, instituído pelo Decreto Estadual nº 8.205/2002 e concedido por meio da Resolução nº 173/2010.

Pondera que, ao realizar a aquisição das mercadorias da BALL EMBALAGENS LTDA., bem como de qualquer outra empresa, não é obrigada a saber se seus fornecedores são ou foram beneficiários de benefício fiscal, do que conclui não haver razoabilidade em ser compelido a investigar quais benefícios fiscais todos os seus fornecedores possuem, uma vez que tal informação, muitas vezes, está sujeita ao sigilo fiscal.

Acosta decisão do CONSEF (1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL – ACÓRDÃO CJF Nº 0301-11/16 – doc. 07) e ressalta que não possui qualquer relação com a BALL EMBALAGENS LTDA., pelo que a aplicação do artigo 312, inciso V do RICMS/BA se mostra inapropriada, não devendo prosperar.

Ressalta que as operações realizadas com a BALL EMBALAGENS LTDA. foram restritas ao território do Estado da Bahia, motivo pelo qual são tributadas sob a alíquota interna de 18% (dezoito por cento) para fins de ICMS. No entanto, diz parte das operações realizadas com os produtos adquiridos da BALL EMBALAGENS LTDA., são destinadas em grande parte a outros Estados da Federação, com incidência do ICMS à alíquota de 12% (doze por cento).

Em muitas situações, o imposto destacado na operação subsequente é inferior ao imposto destacado na aquisição dos insumos na operação anterior.

Qualifica os parâmetros utilizados para a elaboração dos cálculos de equivocados, pois o Fisco usou como referência os valores de ICMS destacados nas notas fiscais para verificar a diferença

entre créditos e débitos supostamente existente nas entradas e nas saídas das mercadorias autuadas.

O ICMS é calculado sobre o valor total da Nota Fiscal. Além do próprio tributo e dos valores da mercadoria, existem os totais a serem pagos a título das contribuições ao Programa de Integração Social e para Financiamento da Seguridade Social (PIS/COFINS).

Ao parametrizar a análise pelo valor do ICMS da Nota Fiscal, a Fiscalização não neutralizou os efetivos preços das mercadorias nas entradas e saídas analisadas. Segundo alega, deve o trabalho fiscal buscar determinar os preços líquidos, ou seja, sem tributos, para efeitos de comparação.

Solicita a conversão dos presentes autos em diligência, indica o caráter supostamente confiscatório da multa, pleiteando redução ou cancelamento, fornece endereço para correspondências processuais e encerra requerendo o acolhimento da peça defensiva.

Ao prestar informação fiscal, às fls. 174 a 187, a autuante refuta a tese de invalidade do ato e, no mérito, sublinha a constatação de vendas de tampas de alumínio, adquiridas da BALL EMBALAGENS, CNPJ 00.835.301/0001-35, detentora do incentivo fiscal do programa DESENVOLVE (Resolução nº 173/2010), com ICMS inferior ao das entradas, e a falta do respectivo estorno, determinado no artigo 312, inciso V do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13780/12 (reproduz).

Pontua que a empresa deveria ter efetuado os estornos dos créditos fiscais nos valores que superaram os débitos fiscais relacionados no período de setembro a dezembro de 2017.

Durante o procedimento de fiscalização, o contribuinte foi intimado a fornecer o número da nota fiscal de entrada correspondente às notas de saída da Autuação (fls. 17, 30, 31, 42), de forma a permitir a determinação correta e irrefutável do ICMS unitário de entrada (demonstrativos às fls. 7 a 44).

Com relação ao argumento de que a autuação contraria o princípio da não cumulatividade (art. 155, §2º da CF) e as regras de creditamento dos artigos 19 e 20 da LC 87/96, observa que o art. 312, V do RICMS/12, prevê que o contribuinte deve estornar o crédito fiscal relativo às entradas de mercadorias, quando adquiridas de contribuinte industrial que fruir de incentivo fiscal concedido por este Estado, “*no valor que exceder ao imposto devido na saída subsequente da mesma mercadoria*”.

O benefício do DESENVOLVE, ao desobrigar a indústria do pagamento de um percentual do ICMS, concede um crédito fiscal oculto. Seguindo esse raciocínio, o incentivo fiscal em forma de “abatimento” do ICMS devido, concedido ao fornecedor das tampas, no caso a BALL EMBALAGENS, apesar de não ser uma isenção parcial, a esta se equipara.

O crédito fiscal gerado pelo Beneficiário do DESENVOLVE em suas Notas de saída é reconhecido ao destinatário das mercadorias adquiridas. No entanto, este crédito deve ser reduzido na hipótese de o débito gerado na saída das mesmas mercadorias ser a ele inferior. Transcreve casos de julgamentos do CONSEF (A-0284-11/16; A-0135-03/18) que decidiram pela procedência dos Autos.

Com respeito à falta de exclusão do ICMS e PIS/CONFINS, diz que não se trata de valoração de estoques, mas sim de comparação entre o valor do ICMS incidente sobre a operação de entrada e o da operação de saída de produto beneficiado.

Ressalta que o defensor solicitou regime especial para aquisição e posterior revenda de tampas metálicas na Bahia, sem necessidade de ingresso físico no estabelecimento da adquirente. Para tanto entrou com Procedimento Administrativo Fiscal nº 074549/2016-5 (reproduzido), requerendo um regime especial, conforme resumidamente abaixo:

“*Pelo Processo Produtivo, tem-se que as embalagens metálicas são compostas basicamente por lata e tampa, que juntas formam um só corpo e desta forma são vendidas ao cliente*”.

“*sendo assim, a REQUERENTE, que está instalada no município e Alagoiñas, somente produz o corpo da embalagem (lata), sendo imprescindível a aquisição da tampa em outro estabelecimento para completar o conjunto da embalagem metálica e revendê-las a seus clientes*”;

“*Por este motivo a REQUERENTE, pretende adquirir internamente no Estado da Bahia as tampas da*

*empresa LATAPACK-BALL EMBALAGENS LTDA (CNPJ 00.835.301/0001-35) situada no município de Simões Filho, para que possa fornecer as embalagens metálicas completas a seus clientes situados na Bahia e em outras Unidades da Federação.;*

*Contudo a necessidade de ingressar fisicamente com as tapas metálicas adquiridas do fornecedor em Simões Filho, para promover a posterior saída do conjunto de produto acabado e/ou revenda das tampas, impõe a requerente, um alto custo de frete nas aquisições desses materiais.*

*Ademais, oportuno salientar que a REQUERENTE lançar mão de venda a ordem para fins de aquisição das tampas, seu sigilo negocial fica exposto, prejudicando assim a competitividade concorrencial;*

*E, adicional, vale ressaltar que a REQUERENTE está em processo avançado de estudos de viabilidade econômica para implantação de uma unidade de produção de tampas metálicas no seu parque fabril de Alagoinhas, com vistas a verticalizar sua produção;*

*A REQUERENTE pretende obter desta Secretaria da Fazenda um REGIME ESPECIAL, que permita a aquisição das Tampas metálicas da Latapack Ball para posterior revenda para seus clientes, sem a necessidade das referidas tampas ingressarem fisicamente no seu estabelecimento, ou seja, a REQUERENTE procederá com a aquisição das tampas e imediata revenda para os clientes, diretamente de Simões Filho, dispensando a volta para Alagoinhas para emissão do documento Fiscal.”*

Frisa que o §2º, do Artigo 107 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7629/99, diz ser necessária a manifestação de algum setor. A Diretoria de Tributação poderia encaminhar o pedido de regime especial a uma gerência especializada ou à repartição fazendária do domicílio do contribuinte para emissão de parecer quanto:

- I - A situação fiscal do contribuinte;*
- II- A possibilidade de prejuízo à Fazenda Estadual que possa advir em função da medida;*
- III- eventuais dificuldades ou impedimentos de controle fiscal.*

Evidencia que o Parecer Intermediário (reproduzido), emitido pela IFEP NORTE, sobre o pedido de regime especial, opinou pelo deferimento do pedido, desde que atendidas os requisitos nele exposto, em particular o Art. 312, V do RICMS.

Já em relação ao Parecer Final (reproduzido) com regime especial concedido, fez referência ao parecer opinativo da fiscalização, concluiu pela concessão do regime para vendas no Estado da Bahia e alertou que o mesmo não dispensa o contribuinte do cumprimento das demais obrigações, principal e acessórias, previstas na legislação estadual.

Verifica que a empresa LATAS utilizou o regime especial para comprar da indústria BALL EMBALAGENS e vender ato contínuo, atuando como distribuidor, sem, no entanto, cumprir o determinado pelo regime especial e pela Legislação do Estado da Bahia. Vendeu para outros Estados, o que não foi autorizado pelo regime especial, e não cumpriu o determinado pelo Artigo 312, Inciso V.

Sublinha também que a BALL EMBALAGENS (LATAPACK-BALL EMBALAGENS CNPJ 00.835.301/0001-35) participou do quadro societário da LATAS EMBALAGENS no período de 30/06/2016 a 21/07/2016, conforme cadastro da SEFAZ.

Mantém a autuação.

## VOTO

Destituídos de amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento administrativo, pois a auditora expôs com clareza e correção a fundamentação de fato e de direito, descreveu a irregularidade, indicando os documentos e demonstrativos, com seus dados, informações e cálculos.

Inexistente violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal (art. 2º; RPAF-BA/1999), tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos minuciosos aspectos abordados na impugnação.

Rejeitada a preliminar de nulidade.

Com fundamento no art. 147, I, “a” do RPAF/99, indefiro o pedido de realização de diligência. Todos os elementos necessários ao julgamento da lide estão presentes nos autos.

No mérito, o art. 312, V do RICMS/12 dispõe que:

*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.*

Constata-se que o contribuinte foi intimado para fornecer o número das notas fiscais de entrada correspondentes às de saída objeto da Autuação (fls. 17, 30, 31, 42). Desse modo, mostram-se corretos e compreensíveis os valores constantes dos demonstrativos de fls. 7 a 44.

Com relação ao argumento de que a autuação contraria o princípio da não cumulatividade (art. 155, §2º da CF) e as regras de creditamento dos artigos 19 e 20 da LC 87/96, assiste razão à autuante, pois, de fato, o art. 312, V do RICMS/12 prevê que o contribuinte deve estornar o crédito fiscal relativo às entradas acima referidas, entendimento assentado, por exemplo, no Acórdão CJF 0284-11/16.

*CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. IMPOSTO CREDITADO NAS ENTRADAS DE MERCADORIAS EM VALOR SUPERIOR AO DEBITADO NAS SAÍDAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Ficou 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.*

Relativamente ao questionamento sobre a falta de exclusão do ICMS e PIS/CONFINS, não se trata de valoração de estoques, mas sim de comparação entre o valor do ICMS incidente sobre a operação de entrada e o da operação de saída de produto beneficiado.

Cabe, nesse ponto, reproduzir trecho do Relatório supra, com vistas ao registro de que o defensor:

*(...) solicitou regime especial para aquisição e posterior revenda de tampas metálicas na Bahia, sem necessidade de ingresso físico no estabelecimento da adquirente. Para tanto entrou com Procedimento Administrativo Fiscal nº 074549/2016-5 (reproduzido), requerendo um regime especial, conforme resumidamente abaixo:*

*“Pelo Processo Produtivo, tem-se que as embalagens metálicas são compostas basicamente por lata e tampa, que juntas formam um só corpo e desta forma são vendidas ao cliente”.*

*“sendo assim, a REQUERENTE, que está instalada no município e Alagoinhas, somente produz o corpo da embalagem (lata), sendo imprescindível a aquisição da tampa em outro estabelecimento para completar o conjunto da embalagem metálica e revendê-las a seus clientes;*

*Por este motivo a REQUERENTE, pretende adquirir internamente no Estado da Bahia as tampas da empresa LATAPACK-BALL EMBALAGENS LTDA (CNPJ 00.835.301/0001-35) situada no município de Simões Filho, para que possa fornecer as embalagens metálicas completas a seus clientes situados na Bahia e em outras Unidades da Federação.;*

*Contudo a necessidade de ingressar fisicamente com as tampas metálicas adquiridas do fornecedor em Simões Filho, para promover a posterior saída do conjunto de produto acabado e/ou revenda das tampas, impõe a requerente, um alto custo de frete nas aquisições desses materiais.*

*Ademais, oportuno salientar que a REQUERENTE lançar mão de venda a ordem para fins de aquisição das tampas, seu sigilo negocial fica exposto, prejudicando assim a competitividade concorrencial;*

*E, adicional, vale ressaltar que a REQUERENTE está em processo avançado de estudos de viabilidade econômica para implantação de uma unidade de produção de tampas metálicas no seu parque fabril de Alagoinhas, com vistas a verticalizar sua produção;*

*A REQUERENTE pretende obter desta Secretaria da Fazenda um REGIME ESPECIAL, que permita a aquisição das Tampas metálicas da Latapack Ball para posterior revenda para seus clientes, sem a necessidade das referidas tampas ingressarem fisicamente no seu estabelecimento, ou seja, a REQUERENTE procederá com a aquisição das tampas e imediata revenda para os clientes, diretamente de Simões Filho, dispensando a volta para Alagoinhas para emissão do documento Fiscal.”*

*Friza que o §2º, do Artigo 107 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7629/99, diz ser necessária a manifestação de algum setor, a Diretoria de Tributação poderia encaminhar o pedido de regime especial a uma gerência especializada ou à repartição fazendária do domicílio do contribuinte para emissão de parecer quanto:*

- I - A situação fiscal do contribuinte;*
- II- A possibilidade de prejuízo à Fazenda Estadual que possa advir em função da medida;*
- III- eventuais dificuldades ou impedimentos de controle fiscal.*

*Evidencia que o Parecer Intermediário (reproduzido), emitido pela IFEP NORTE, sobre o pedido de regime especial, opinou pelo deferimento do pedido, desde que atendidas os requisitos nele exposto, em particular o Art. 312, V do RICMS.*

*Já em relação ao Parecer Final (reproduzido) com regime especial concedido, fez referência ao parecer opinativo da fiscalização, **concluiu pela concessão do regime para vendas no Estado da Bahia** e alertou que o mesmo não dispensa o contribuinte do cumprimento das demais obrigações, principal e acessórias, previstas na legislação estadual.*

*Verifica que a empresa LATAS utilizou o regime especial para comprar da indústria BALL EMBALAGENS e vender ato contínuo, atuando como distribuidor, sem, no entanto, cumprir o determinado pelo regime especial e pela Legislação do Estado da Bahia. Vendeu para outros Estados, o que não foi autorizado pelo regime especial, e não cumpriu o determinado pelo Artigo 312, Inciso V.*

*Sublinha também que a BALL EMBALAGENS (LATAPACK-BALL EMBALAGENS CNPJ 00.835.301/0001-35) participou do quadro societário da LATAS EMBALAGENS no período de 30/06/2016 a 21/07/2016, conforme cadastro da SEFAZ.*

Repita-se, referido regime especial foi concedido para as vendas internas, e não interestaduais.

Quanto ao endereço para correspondências processuais, nada impede a utilização daquele fornecido pelo sujeito passivo, sendo inclusive recomendável que assim seja feito, tendo em vista a prescrição do art. 272, § 5º do CPC (Código de Processo Civil), de aplicação subsidiária no Processo Administrativo Fiscal.

*§ 5º Constando dos autos pedido expresso para que as comunicações dos atos processuais sejam feitas em nome dos advogados indicados, o seu desatendimento implicará nulidade.*

Entretanto, nenhuma irregularidade advirá na esfera administrativa, desde que observados os ditames dos artigos 108 a 110 do RPAF-BA/1999.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269140.0004/19-7, lavrado contra **LATAS INDÚSTRIA DE EMBALAGENS DE ALUMÍNIO DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de **R\$2.411.356,39**, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05.

Sala de Sessões do CONSEF, 05 de setembro de 2019.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

PAULO DANILLO REIS LOPES – RELATOR

OLEGARIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR