

A. I. N° - 206969.0001/05-1
AUTUADO - IBRACOMP INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
AUTUANTE - IRLENE ERCI LINO
ORIGEM - INFAZ ILHÉUS
INTERNET - 10.02.06

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0014-02/06

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA.
a) ESTORNO DE DÉBITO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. Trata-se de crédito presumido previsto no art. 7º do Decreto nº 4.316/95. O autuado é estabelecimento industrial situado no pólo de informática de Ilhéus. Importou mercadorias com diferimento do imposto, valendo-se da faculdade prevista no art. 1º do supracitado decreto. Ao revendê-los, fez uso do crédito presumido previsto no art. 7º. A partir da alteração introduzida no Decreto nº 4.316/95 pelo Decreto nº 7.341/98, aplica-se o diferimento do imposto tanto nas importações de componentes, partes e peças (art. 1º, inciso I), quanto nas importações de produtos de informática adquiridos pelo estabelecimento industrial para revenda (art. 1º, inciso III), e ao revender esses mesmos produtos, nas operações internas, o contribuinte faz jus ao crédito presumido do imposto (art. 7º). Lançamento indevido. **b)** LANÇADO CRÉDITO EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Fato reconhecido pelo sujeito passivo. **c)** DESTAQUE DO IMPOSTO EFETUADO A MAIS NO DOCUMENTO FISCAL. Fato reconhecido pelo sujeito passivo. **d)** IMPOSTO NÃO DESTACADO EM DOCUMENTO FISCAL. Fato reconhecido pelo sujeito passivo. **e)** LANÇADO CRÉDITO FISCAL RELATIVO A OPERAÇÕES COM MERCADORIAS CUJAS SAÍDAS SUBSEQÜENTES NÃO SÃO TRIBUTÁVEIS. Fato reconhecido pelo sujeito passivo. **2. ALÍQUOTA. REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO SE FOSSEM NÃO TRIBUTÁVEIS, COM INFORMAÇÃO DE “ALÍQUOTA ZERO”.** As operações com monitores são tributáveis, não se justificando aplicação de “alíquota zero”, como acusa o Auto de Infração. Mantido o lançamento. **3. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. MULTA.** Fato reconhecido pelo sujeito passivo. **4. LIVROS FISCAIS. a)** REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. MULTA. Fato reconhecido pelo sujeito passivo. **b)** REGISTRO DE INVENTÁRIO. EXTRAVIO. MULTA. Fato reconhecido pelo sujeito passivo. **5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. a)** OMISSÃO DE INDICAÇÕES. MULTA. Fato reconhecido pelo sujeito passivo. **b)** DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS NA ESCRITA FISCAL. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. MULTA. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias cujas entradas não foram escrituradas. O fato de as operações subseqüentes com

tais mercadorias gozarem de redução de base de cálculo não significa que sejam “isentas” ou “não tributáveis” – são, na verdade, tributáveis, embora com carga tributária reduzida. Multa mantida. **c) FALTA DE APRESENTAÇÃO DE PARTE DOS DOCUMENTOS SOLICITADOS. MULTA.** Fato reconhecido pelo sujeito passivo. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/3/05, apura os seguintes fatos:

1. estorno de débito de ICMS efetuado em desacordo com a legislação, sendo lançado imposto no valor de R\$ 171.500,39, com multa de 60%;
2. falta de recolhimento de ICMS em razão da prática de operações tributáveis como não tributáveis – operações com monitores –, sendo lançado imposto no valor de R\$ 13.194,77, com multa de 60%;
3. utilização de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no documento fiscal, sendo glosado o crédito no valor de R\$ 904,22, mais multa de 60%;
4. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque do imposto a mais no documento fiscal, sendo glosado o crédito no valor de R\$ 835,20, mais multa de 60%;
5. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado no documento fiscal, sendo glosado o crédito no valor de R\$ 303,45, mais multa de 60%;
6. declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA), sendo aplicada multa de R\$ 140,00;
7. falta de escrituração do Registro de Controle da Produção e do Estoque, sendo aplicada multa de R\$ 460,00;
8. extravio do Registro de Inventário, ficando por isso impedida a conclusão da auditoria de estoque referente a 2001 e 2002, em virtude da falta de informações das mercadorias existentes em estoque em 31/12/01 e 31/12/02, sendo aplicada multa de R\$ 920,00;
9. emissão de documento fiscal omitindo indicações necessárias à identificação da operação, sendo aplicada multa de R\$ 50,00;
10. entradas, no estabelecimento do autuado, de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal [descumprimento de obrigação acessória], sendo por isso aplicada multa de R\$ 28.549,35, correspondente a 10% do valor das entradas não escrituradas;
11. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias cujas saídas subseqüentes ocorreram com não-incidência do imposto, sendo glosado o crédito no valor de R\$ 475,43, mais multa de 60%;
12. falta de apresentação de parte das Notas Fiscais emitidas, sendo aplicada multa de R\$ 180,00.

O autuado impugnou os lançamentos dos itens 1º, 2º e 10. Observa que efetuou o pagamento de parte dos valores lançados nos demais itens.

Quanto ao mérito, o autuado observa que sua empresa, instalada no Pólo de Informática de Ilhéus, faz jus aos benefícios do Decreto nº 4.316/95, que prevê o diferimento do ICMS na importação de componentes, partes e peças, adquiridos por estabelecimento industrial, para emprego no seu processo produtivo, bem como na importação de produtos de informática efetuada por industrial, independentemente de sua destinação, se para aplicação ao processo produtivo ou para simples revenda. Alude a um parecer da DITRI, proferido nos autos do

Processo nº 2170132001-6, segundo o qual o diferimento do imposto deve alcançar a importação de quaisquer produtos de informática adquiridos para revenda, seja ela efetuada pelo estabelecimento filial de indústria ou pelo próprio industrial, desde que atendidos os requisitos descritos na legislação. Aduz que, ainda segundo o mesmo parecer, é aplicável da mesma forma o benefício do crédito presumido nas saídas internas e interestaduais de produtos acabados, previsto no art. 7º do Decreto nº 4.316/95, tanto aos produtos importados com o benefício do diferimento previsto no inciso II do art. 1º, quanto aos produtos importados com diferimento previsto no inciso III do citado artigo.

O autuado chama a atenção para o fato de que, anteriormente, foi lavrado Auto de Infração contra a sua empresa (AI nº 279462.0017/01-9), e a Procuradoria da Fazenda, ao efetuar o controle da legalidade da inscrição do crédito naqueles autos, moveu representação ao CONSEF, visando à revisão do lançamento, e a representação foi acolhida, cancelando-se a inscrição, nos termos do Acórdão CJP 119-11/04.

Fala das formas de apuração do imposto adotadas pela empresa, para cada situação, de acordo com o Decreto nº 4.316/95, em consonância com a natureza das operações realizadas, identificada mediante o código fiscal correspondente.

Explica que a empresa adquire partes, peças e componentes e vende produtos acabados de informática por ela montados a partir de um projeto pré-estabelecido. Argumenta que, na condição de montadora, os equipamentos adquiridos nada mais são que partes, peças e componentes de um todo a ser constituído para confecção do seu produto acabado destinado à venda. Observa que, para as empresas fornecedoras, as partes, peças e componentes constituem seus produtos acabados, exatamente por atingirem a finalidade de produção.

Argumenta que monitor é um produto acabado para a empresa que o produziu, mas é um componente para a indústria de montagem de computadores, haja vista que o monitor só exerce suas funções estando acoplado às demais partes, peças e componentes que integram um microcomputador. Diz que toda venda de microcomputador ou “kit” de informática deve, necessariamente, ser acompanhada do monitor, e que este, fazendo parte do todo, o microcomputador, compõe o produto resultante da industrialização, ainda que nenhuma alteração física tenha se passado em algum ou alguns dos elementos que o compõem, pois a única hipótese em que um consumidor adquire um dos elementos de informática em separado ocorre nos casos de quebra ou perda da parte, peça ou componente, ocasionando a necessidade de sua reposição, de modo que somente numa situação excepcional dessa ordem é que a empresa faria a venda da parte, peça ou componente, caso em que o tratamento tributário é outro, como definido o Decreto nº 4.316/95.

Após essas considerações, a defesa transcreve trechos do citado decreto, concluindo que a empresa pode creditar-se do valor do imposto destacado nos documentos relativos a operações de saída de produto industrializado, quando naqueles produtos forem aplicados partes, peças e componentes recebidos do exterior com o ICMS diferido, em face da regra do art. 2º, como também pode efetuar a revenda dos produtos acabados importados, ainda que tenham similaridade com produtos por ela fabricados, lançando a crédito o valor correspondente ao percentual indicado, desde que a carga tributária corresponda a 3,5%, como prevê o art. 7º.

Tece comentários acerca do sentido dos benefícios em apreço, como fator de desenvolvimento da indústria do setor de informática no Estado.

Segundo o autuado, 99% das operações efetuadas pelo seu estabelecimento referem-se à venda dos chamados “kits de informática” (microcomputadores), sendo que quase em sua totalidade todas as partes, peças e componentes que a empresa adquire são vendidos na composição do microcomputador, gozando, por isso, ou do diferimento, nas importações, ou do crédito presumido, nas saídas dos elementos componentes dos microcomputadores. Comenta que, em

algumas operações, o transporte dos microcomputadores e dos monitores é feito separadamente, com Notas Fiscais específicas, em virtude do volume e peso dos mesmos, o que ocasiona um maior valor para a cubagem, sendo efetivada a sua remessa por transporte rodoviário, enquanto que os demais componentes dos microcomputadores são enviados por via aérea, mas o fato de ser necessário tal desmembramento, para fins de transporte, não configura a revenda dos componentes, haja vista que estão devidamente atrelados ao restante do maquinário que compõe os microcomputadores, cujas partes não operam em separado. Aduz que isto não implica dizer que a empresa não efetiva a saída em separado de alguns equipamentos, todavia esta atividade é extremamente reduzida, sendo por vezes insignificante o seu volume diante das vendas diretas dos microcomputadores. Diz que muitas dessas saídas de peças em separado referem-se à reposição de peças que, depois de vendidas e instaladas, se mostraram defeituosas, tendo a empresa a obrigação de trocar os equipamentos defeituosos que estejam dentro da garantia, ou em face da revenda de componentes a consumidores finais que, mesmo fora da garantia, tiveram danificados seus equipamentos. Nesse sentido, prevê o art. 7º do decreto em referência que, nos casos de revenda dos componentes e peças importados, objeto das operações de saída promovidas no mercado interno, o ICMS será reduzido, correspondendo à carga tributária de 3,5%, por se tratar, neste caso, de revenda de produto acabado.

Fala dos documentos fiscais e das planilhas de cálculo, dizendo que algumas Notas Fiscais de venda de microcomputadores foram emitidas com os códigos fiscais de operações 5.12 e 6.12, referentes a revenda de produto nacional e importado, respectivamente, dentro da unidade da federação, os quais não sofreram processo de industrialização, sendo que os códigos corretos seriam 5.11 e 6.11, que retratam a venda de produto acabado dentro ou fora, respectivamente, da unidade da federação, alegando que nestes casos o produto teria passado por processo de industrialização, ocasionando o direito à utilização do benefício fiscal conferido pelo Decreto nº 4.316/95, procedendo-se à adequação escritural mediante cartas de correção, fazendo-se necessária a revisão da autuação neste particular, a fim de que não reste perpetrada a ocorrência de débito fiscal indevido, lançado nessa autuação. Aduz que as retificações já foram realizadas, conforme planilhas acostadas à defesa.

Alega que em algumas Notas Fiscais consta a indicação de dois códigos (CFOP 5.11 e 6.11), sendo que a empresa considera que o correto seria a emissão de duas Notas Fiscais. Em que isso, ao elaborar sua planilha comparativa das imputações da fiscalização em face do que a empresa considera correto, não foi alterado o CFOP correto de cada operação realizada, mantendo-se o código constante na nota, mas isso não inviabiliza a retificação dos levantamentos efetivados pela fiscalização.

Diz que, equivocadamente, a fiscalização fez constar dentre os fatos apontados a venda de “software”, que não seria passível de tributação, merecendo revisão e apuração dos valores lançados.

Observa a defesa que a alusão a “isenção”, nas planilhas elaboradas pela empresa, deve ser entendida como sendo feita a “benefício fiscal”, nos termos do Decreto nº 4.316/95, que prevê a possibilidade de diferimento do imposto, de redução da sua base de cálculo ou de crédito fiscal, destacado a depender da situação tipificada na norma, haja vista que o resultado prático acaba sendo a exoneração do ICMS, sendo, por este motivo, referenciado pela empresa como “isenção”.

Alega o autuado que, conforme consta no demonstrativo fiscal denominado Anexo 1C, que trata das Notas Fiscais de revenda, a fiscalização deixou de considerar que as vendas dos monitores indicados na quase totalidade das planilhas em questão não se referem a revendas, haja vista que tais operações tinham por escopo a saída dos monitores como parte integrante dos microcomputadores vendidos. Por outro lado, o Anexo 1C de lavra da empresa demonstra quais as Notas Fiscais correspondentes à venda de monitores na qualidade de componentes dos microcomputadores, consistindo, portanto, não em revenda, mas em venda de produto como um

todo, que, tendo sofrido industrialização, goza dos benefícios fiscais conferidos pelo Decreto nº 4.316/95.

Quanto às Notas Fiscais sem destaque do imposto ou com alíquota zero, alega a defesa que a ausência de destaque do imposto nos documentos não acarretou qualquer prejuízo ao fisco estadual, uma vez que, em se tratando da venda de microcomputador, sendo o monitor um dos seus componentes, são cabíveis a apropriação do crédito fiscal e o estorno do débito, conforme prevê o Decreto nº 4.316/95.

Protesta pela realização de perícia técnica.

Com relação à multa por falta de registro de Notas Fiscais de entrada, o autuado alega que os bens adquiridos não são sujeitos a tributação, por consistirem em quase sua totalidade em componentes, partes e peças, sendo, por conseguinte, a operação caracterizada como passível de estorno de débito, consoante previsão expressa do art. 2º do Decreto nº 4.316/95, segundo o qual é facultado ao contribuinte o estorno de débito no livro de apuração de ICMS na hipótese de ocorrência de entrada de mercadorias cujas notas não devam ser registradas na escrita fiscal da empresa, por se tratar de bens que virão a compor o produto acabado. A seu ver, o caso sob análise amolda-se à previsão constante no supracitado dispositivo, uma vez que as mercadorias objeto da autuação se destinam à realização de operações classificadas no CFOP 6.11, ou seja, venda de produto acabado fora da unidade da federação, e tal produto, tendo sofrido industrialização na fábrica, goza dos benefícios fiscais instituídos pelo Decreto nº 4.316/95. Conclui que não é cabível a multa de 10% do valor comercial das mercadorias, pois o inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96 diz respeito a bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação. Argumenta que estornar o débito tem como efeito a não tributação. Pondera que, pela leitura do art. 40 e seus parágrafos, da Lei supracitada, se infere que para toda infração ou penalidade há um respectivo beneficiário, sendo este requisito essencial para sua caracterização, por ser inconcebível a prática da ilegalidade por fruto de mero querer humano, e desse entendimento resulta que, no caso em exame, a empresa não teve nenhum benefício, mas sim prejuízo, pois poderia ter registrado o crédito das Notas em sua escrita, e não o fez.

Pede que sejam declaradas insubsistentes as imputações deste Auto de Infração que não foram reconhecidas e quitadas, servindo os documentos acostados para efeito de perícia técnica.

A auditora responsável pelo procedimento prestou informação dizendo que, no tocante aos benefícios fiscais, ela, autuante, em nenhum momento contestou o direito da empresa aos benefícios previstos no Decreto nº 4.316/95, sendo a legislação cuidadosamente observada na elaboração dos levantamentos fiscais, não havendo retificações a serem feitas e nem necessidade de revisão dos cálculos, conforme argui a defesa.

Diz a auditora que também não há comentário a fazer quanto à conceituação do que sejam partes, peças, componentes e produtos acabados, para efeito de tributação, já que a defesa apenas fala sobre a atividade da empresa, que adquire partes, peças e componentes e vende produtos acabados de informática, consistindo o trabalho da empresa na montagem desses produtos.

Considera não corresponder à verdade a alegação da defesa de que os monitores constituam componentes do microcomputadores. Diz que o tratamento dado pela empresa a todas as aquisições de monitores é de produto de terceiros para revenda, sendo essas aquisições ocorridas todas no mercado interno e com utilização do crédito destacado nas Notas Fiscais correspondentes, conforme demonstrado nos papéis de trabalho, não havendo no período considerado importação de monitores. Além desse tratamento fiscal, dispensado pelo autuado e constatado pela fiscalização, a empresa não considerou monitor como componente dos produtos montados ou produzidos por ela, em resposta a intimação para esclarecimentos, pois, ao ser perguntado quais os produtos montados ou industrializados pela empresa, foi respondido que seria UDPM-Syntax - modelos Home, Workstation e Servidor, e ao ser perguntado quais os

componentes, partes e peças essenciais na composição de cada produto produzido pela empresa, e qual a origem e outras especificações necessárias à sua identificação, foi respondido que seriam HDs importados, processadores importados, “floppys” importados, gabinetes 90% importados e 10% nacionais, placas-mãe nacionais e memórias nacionais.

Segundo a auditora, não se sustentam os argumentos da empresa de que monitor é um componente de seu produto acabado, de que o monitor compõe o microcomputador porque é essencial, de que o computador não funciona sem monitor, pois uma empresa pode ter como produtos finais acabados qualquer coisa (peças, fios, HDs, placas, processadores, etc.), que isoladamente não têm nenhuma função, que deverão unir-se a outros componentes para formar outro produto com finalidade distinta, e nem por isso deixam de ser produtos acabados para a empresa que os produziu.

Assinala a auditora que os produtos montados ou produzidos pela empresa autuada são a UDPM, que consiste numa CPU (unidade central de processamento) e Servidores acompanhados dos “drives” de disquetes e CD, teclado e “mouse”. Explica que chegou a essa conclusão em face da resposta da autuada à fl. 606, associada ao tratamento fiscal dispensado pela empresa às aquisições das mercadorias como matérias-primas ou insumos, registradas nos códigos 1.11, 2.11 e 3.11, que dizem respeito a aquisição neste Estado, em outro Estado e no exterior, ou como aquisição para comercialização, registrada nos códigos 1.12 e 2.12, que se referem a aquisição dentro do Estado e em outro Estado. Aduz que, no caso específico dos monitores, todas as aquisições foram registradas como destinadas a comercialização, e não como matérias-primas ou compras para industrialização, com utilização do crédito destacado nas Notas Fiscais. Diz que, comprovando-se que monitor não compõe o produto montado ou industrializado pela empresa, ela o compra para revendê-lo junto com seu produto, utilizando o crédito pelas entradas e devendo recolher o ICMS devido pelas saídas correspondentes a esses monitores.

No que concerne aos benefícios concedidos pelo Decreto nº 4.316/95, a auditora considera que a empresa está certa ao concluir que pode utilizar como crédito o valor do imposto destacado quando nas operações de saída de produtos industrializados, quando nestes produtos são aplicados componentes, partes e peças recebidos do exterior com diferimento do ICMS, e que na revenda a carga tributária é de 3,5% no caso de produtos acabados importados com diferimento, porém não corresponde aos valores apurados pela fiscalização nos levantamentos efetuados a afirmação da empresa de que 99% das operações efetuadas se referem à venda dos “kits” de informática e de que a saída em separado de alguns equipamentos é reduzida e a ela é conferido o tratamento previsto no art. 7º do Decreto nº 4.316/95, que prevê redução do ICMS à carga tributária de 3,5%, pois a empresa adquire mercadorias tanto como matérias-prima ou insumos para integrar seu produto como para revenda, por vezes anota nas Notas Fiscais de entradas “MP” (matéria-prima) ou “MR” (mercadoria para revenda), escritura as Notas Fiscais para revenda nos livros fiscais nos códigos 1.12 ou 2.12 (compras para comercialização), com utilização do crédito destacado nos documentos. Repete que todas as aquisições de monitores foram escriturados como mercadorias para revenda, com utilização dos créditos correspondentes destacados nas Notas Fiscais, e o mesmo ocorreu com as demais mercadorias adquiridas, como impressora, fax, etc. Diz que as saídas dessas mercadorias, originalmente adquiridas para revenda e escrituradas com utilização de crédito, não utilizadas na produção do estabelecimento, devem ser tributadas na forma regulamentar: na saída de produto importado com diferimento, estorna-se o débito de forma que a carga tributária corresponda a 3,5%; na saída de mercadorias (CPPs ou produtos acabados) adquiridas dentro do país (nacional), reduz-se a base de cálculo da operação de saída interna (Bahia) e tributa-se com alíquota interestadual a saída para outro Estado. Nessas saídas de mercadorias adquiridas dentro do país (nacionais) a tributação é normal, não há estorno de débito a ser feito na apuração do ICMS.

Acentua que a defesa citou os artigos do Decreto nº 4.316/95 que tratam dos benefícios nas saídas dos produtos (de produção própria e importados com diferimento: 100% de estorno de débito ou

carga tributária de 3,5%), mas omitiu os dispositivos que vedam o uso de crédito do ICMS relativo às aquisições de insumos utilizados na produção dos produtos cujas saídas estão amparadas com os benefícios de que tratam os artigos 2º, 2º-A e 7º.

Quanto aos documentos fiscais e às planilhas de cálculo, a auditora diz que, tendo verificado a planilha Anexo 1A anexada pela defesa, constatou que é uma cópia do Anexo 1A que integra o Auto de Infração, não sendo feita nenhuma retificação, como alega a defesa. No caso da planilha Anexo 1B juntada pela defesa, ela mantém as informações constantes na planilha Anexo 1B que integra o Auto de Infração, incluindo duas colunas (Código de Operação e Valor), sem informar a que se referem esses códigos ou números, e, na coluna Valor, alterando os valores do débito de algumas mercadorias (por exemplo: maio de 2002, fl. 682), e informando como isentas as operações com monitores, sem informar o porquê de tais alterações. Com relação à planilha Anexo 1C anexada pela defesa, ela mantém as informações constantes na planilha Anexo 1C que integra o Auto de Infração, acrescentando uma coluna. Na planilha referente a 2001, na coluna Observação foi adicionada a informação “nacional” ou “importada”, que muitas vezes é contrária à informação de origem da mercadoria na coluna CST (Código de Situação Tributária) informada na Nota Fiscal (00 = nacional; 10 = importada). Inclui o código de operações colocando números diversos (2, 3, 4, 5, 6), sem dizer seu significado; inclui a coluna Valor Correto com valores sem explicar o valor correto de quê. Já na planilha referente a 2002, foram incluídas duas colunas após a coluna Observações: uma coluna contém números sem informar do que se trata, e outra coluna que seria relativa ao valor devido, contendo valores inexplicados (ora valor igual ao valor do ICMS, mesmo quando há estorno de débito, ora outro valor inexplicado, ora “isento”). Prossegue dizendo que a empresa, além de manter ou fazer alterações inexplicadas nas planilhas Anexo 1A, Anexo 1B e Anexo 1C, não informa como e onde elas alteram os levantamentos consolidados no Anexo I (Demonstrativo da Consolidação da Auditoria de Estorno de Débito, Conforme Discriminado nos Anexos 1A, 1B e 1C, de acordo com Decreto nº 4.316/95) e na conta corrente feita no Anexo II.

A auditora conclui a análise dizendo que não há nos documentos anexados pela defesa nada que informe qual ou quais valores do Auto de Infração estariam incorretos e deveriam ser alterados ou excluídos, não tendo a defesa se referido a nenhum período ou valor especificamente, só falando que os levantamentos devem ser revisados.

Quanto às Notas Fiscais sem destaque do imposto ou com alíquota zero, a auditora diz que não corresponde à apuração feita pela fiscalização a alegação de que não houve prejuízo para o fisco estadual. Diz que, ao contrário do que afirma a defesa, de que é cabível a apropriação do crédito fiscal e o estorno do débito, conforme previsão contida no Decreto nº 4.316/95, é vedada expressamente no mesmo diploma legal a utilização de crédito de insumos utilizados na produção dos produtos amparados pelos benefícios do referido decreto. Repete que monitor é mercadoria adquirida pela empresa para comercialização, com utilização de crédito nas entradas, e a saída deve ser tributada normalmente, e o valor do ICMS não foi destacado nas Notas Fiscais de saídas.

A seu ver, não há necessidade de revisão dos cálculos apresentados pela fiscalização e nem há necessidade de perícia técnica, como quer a impugnante, pois, além de a impugnante não apresentar qualquer motivo que justifique uma revisão ou perícia, as infrações estão claramente descritas, demonstradas nos levantamentos fiscais e comprovadas por cópias de documentos do contribuinte anexados aos autos, não tendo sido contestado qualquer levantamento ou mesmo qualquer número informado nos levantamentos fiscais, pois a defesa protesta no vazio de seus argumentos, contrariando o que consta na escrituração fiscal, dizendo que monitor é componente do produto e por isso a saída teria estorno de 100% do débito do ICMS, ao mesmo tempo em que as entradas desses monitores são escrituradas como compras para comercialização, com utilização do crédito.

Com relação à multa pela falta de registro de Notas Fiscais de Entradas, a auditora sustenta que as mercadorias são tributadas em qualquer hipótese e a aplicação da penalidade está correta. Considera absurdos os argumentos da defesa, porque, mesmo se as mercadorias integrassem o produto da empresa (CPP), a escrituração fiscal é uma exigência legal, independente da destinação dada à mercadoria.

Quanto ao argumento da defesa de que a penalidade pela não escrituração seria descabida porque a empresa não se teria beneficiado da infração, com fundamento no art. 40 e parágrafos da Lei nº 7.014/96, a auditora contrapõe que tal argumento está equivocado se houve o ingresso das mercadorias no estoque, se o Registro de Inventário se “extraviou”, se não foi feita a escrituração do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque e se o controle do estoque feito pela autuada em meio magnético não tem dados confiáveis.

Conclui opinando pela manutenção do Auto de Infração em sua totalidade.

Foi solicitado parecer da DITRI, no sentido de informar se, para os efeitos do Decreto nº 4.326/95, são considerados como “produtos acabados” ou como “partes, peças e componentes” na montagem de microcomputadores os seguintes produtos: “mouse”, teclado, monitor, caixa de som, scanner, estabilizador, impressora, câmara digital, “no-break”, chaveador de monitor, gravador de CD, gabinete, “drive”, placa de rede, memória, HD. Foi solicitado, também, na mesma diligência, que a DITRI informasse, à luz do Decreto nº 4.316/95, qual o tratamento tributário a ser utilizado nas vendas destes mesmos produtos, importados ou nacionais, quando efetuadas separadamente da unidade de processamento.

A DITRI respondeu que, para efeito da tributação prevista no aludido decreto, para se saber se determinada mercadoria deve ser considerada como produto acabado ou como parte, peça ou componente na montagem de computadores, a condição de “produto acabado” depende da destinação que o adquirente dá ao produto importado. As partes, peças e componentes adquirem a condição de produtos acabados quando adquiridos pelo estabelecimento industrial para simples comercialização ou revenda. Por outro lado, quando adquiridos pela indústria para emprego na fabricação de seus produtos, as partes, peças e componentes serão considerados insumos. Assim sendo, o entendimento é no sentido de que, para efeito da tributação prevista no Decreto nº 4.316/95, as mercadorias indicadas à fl. 796 serão consideradas como partes e peças e componentes se uma indústria as adquirir como insumos para emprego na fabricação de seus produtos, e serão consideradas como produtos acabados se forem adquiridas por estabelecimento industrial para simples comercialização, sem qualquer agregação de materiais nem transformação da natureza ou apresentação dos mesmos.

Quanto ao tratamento tributário aplicável na venda dos referidos produtos, a DITRI informa que, no caso de produtos nacionais, as operações realizadas pelas indústrias não são alcançadas por nenhum benefício previsto no Decreto nº 4.316/95, sendo alcançadas apenas pela redução da base de cálculo prevista no RICMS, em seu art. 87, inciso V. O parecerista ressalta que, conforme o art. 3º do Decreto nº 4.316/95, tratando-se de estabelecimento comercial que promover saídas internas de produtos resultantes da industrialização com aplicação de componentes, partes e peças, oriundos de estabelecimento industrial deste Estado, que os tenha importado com o tratamento previsto no art. 1º do referido decreto, poderá lançar crédito no montante equivalente a 5% do valor da operação. Por outro lado, as operações de saídas internas de produtos acabados, recebidos do exterior com o diferimento regulado nos incisos I e III do art. 1º do Decreto nº 4.316/95, são alcançadas pelo benefício fiscal do crédito presumido previsto no art. 7º, observadas as exigências do § 1º do art. 1º (habilitação e percentuais de faturamento); o estabelecimento importador pode lançar a crédito o valor correspondente a 50% do imposto destacado (depois de aplicada a redução de base de cálculo, prevista art. 87, V, do RICMS), quando relativas a produtos de informática, de forma que a carga tributária corresponda a um percentual de 3,5%; e,

79,41118%, quando relativas a produtos de telecomunicações, elétricos, eletrônicos e eletro-eletrônicos, efetuadas por estabelecimentos industriais.

Foi mandado dar ciência do parecer ao sujeito passivo, o qual se manifestou dizendo que, no tocante à primeira resposta da DITRI, os produtos constantes à fl. 796 devem ser entendidos como partes, peças e componentes (PPC), pois a empresa tem como atividade a montagem e comercialização de produtos acabados de informática, consistindo o seu labor em unir, ligar e associar tais PPCs, de modo a funcionarem conjuntamente num sistema de maior complexidade, capaz de exercer tarefas não passíveis de cumprimento de forma individualizada. Para uma indústria de montagem de microcomputadores, os equipamentos adquiridos nada mais são que partes, peças e componentes de um todo. Para as empresas fornecedoras de partes, peças e componentes, os equipamentos fornecidos constituem produtos acabados, porém não representam produtos acabados para a empresa que os adquire para a confecção do próprio produto acabado. Com relação à segunda resposta da DITRI, o autuado diz que, com efeito, a empresa procede assim: a) em se tratando de produtos nacionais acabados dentro da unidade da Federação, como os produtos não sofreram industrialização, é aplicada a alíquota de 17%, com redução de base de cálculo em 58,25%, e o saldo de 41,75% é lançado a débito no livro de saídas, para ser feita a apuração do imposto normalmente, como prevê o art. 87, V, do RICMS; b) em se tratando de produtos nacionais acabados fora da unidade da Federação, é aplicada a alíquota correspondente do Estado onde o fato se verifica, lançando-se o imposto a débito no livro de saída, fazendo-se a apuração do imposto normalmente, sendo que, na prática, a empresa se credita na entrada e se debita na saída; c) em se tratando de revenda de produtos importados acabados dentro da unidade da Federação, aplica-se a alíquota de 17% e reduz-se a base de cálculo em 58,25%, e o saldo de 41,75% é submetido àquela alíquota, dividindo-se o resultado por dois, com o lançamento a débito no livro de saídas, procedendo-se normalmente à apuração do imposto, que na prática corresponde a 3,5% sobre o valor total da mercadoria; d) em se tratando de revenda de produtos importados acabados fora da unidade da Federação, aplica-se a alíquota correspondente do Estado onde o fato se verifica, lançando-se o débito no livro de saídas, procedendo-se ao controle do material de revenda por meio de planilhas, estornando-se a diferença para que a tributação não supere os 3,5% sobre o total da mercadoria. Destaca que os produtos listados na fl. 796 serviram como insumos no processo de industrialização e montagem da empresa, logo, não foram vendidos separadamente, razão pela qual devem ser tributados em conformidade com o Decreto nº 4.316/95. Assinala que, em face das alterações introduzidas pelo Decreto nº 7.341/98, com efeitos a partir de 27/5/98, o benefício do Decreto nº 4.316/95 que, inicialmente, apenas incidia sobre a importação dos PCCs adquiridos pelo estabelecimento industrial destinados ao seu processo produtivo, foi estendido à importação de qualquer produto de informática, independentemente de sua destinação. Em face de tais alterações legislativas, toda importação de produto de informática passou a ser objeto do benefício do diferimento, independentemente da destinação dos produtos importados ao processo produtivo ou a simples revenda. Este foi o entendimento firmado pelo CONSEF no acórdão CJF 0119-11/04. Reitera o pedido de improcedência do lançamento.

VOTO

Foram impugnados apenas os itens 1º, 2º e 10.

O item 1º diz respeito a estorno de débito de ICMS efetuado em desacordo com a legislação. Não foram apontados erros materiais do levantamento fiscal. Toda a lide se volta à interpretação jurídica. A defesa sustenta que os bens objeto da autuação constituem partes, peças e componentes de “kits” de informática, formados por microcomputador e periféricos. Assim, as partes, peças e componentes seriam insumos, e os “kits” seriam o produto acabado. Argumenta que a sua empresa é uma montadora, e seu labor consiste em unir, ligar e associar as peças, partes e componentes, de modo a funcionarem conjuntamente como um todo.

A auditora responsável pelo lançamento contrapõe que os monitores não são componentes dos microcomputadores. Destaca que a empresa os adquire para revenda. Assinala que os demonstrativos apresentados pela defesa são obscuros e não apontam erros do levantamento fiscal.

Na fase de instrução, foi pedido que a DITRI desse sua opinião a respeito do critério para se determinar se determinados componentes constituem “produtos acabados” ou “partes, peças e componentes” na montagem de microcomputadores. Foi solicitado, também, que a DITRI informasse, à luz do Decreto nº 4.316/95, qual o tratamento tributário a ser utilizado nas operações com produtos acabados e com partes, peças e componentes, importados ou nacionais, quando efetuadas separadamente da unidade de processamento.

A DITRI respondeu que, para efeito da tributação prevista no aludido decreto, para se saber se determinada mercadoria deve ser considerada como produto acabado ou como parte, peça ou componente na montagem de computadores, a condição de “produto acabado” depende da destinação que o adquirente dá ao produto importado. As partes, peças e componentes adquirem a condição de produtos acabados quando adquiridos pelo estabelecimento industrial para simples comercialização ou revenda. Por outro lado, quando adquiridos pela indústria para emprego na fabricação de seus produtos, as partes, peças e componentes serão considerados insumos. Assim sendo, o entendimento é no sentido de que, para efeito da tributação prevista no Decreto nº 4.316/95, as mercadorias indicadas à fl. 796 podem ser consideradas como partes e peças e componentes se a indústria as adquirir como insumos para emprego na fabricação de seus produtos, e serão consideradas como produtos acabados se forem adquiridas pelo estabelecimento industrial para simples comercialização, sem qualquer agregação de materiais nem transformação da natureza ou apresentação dos mesmos.

Quanto ao tratamento tributário aplicável na venda dos referidos produtos, a DITRI informa que, no caso de produtos nacionais, as operações realizadas pelas indústrias não são alcançadas por nenhum benefício previsto no Decreto nº 4.316/95, sendo alcançadas apenas pela redução da base de cálculo prevista no RICMS, em seu art. 87, inciso V. O parecerista ressalta que, conforme o art. 3º do Decreto nº 4.316/95, tratando-se de estabelecimento comercial que promover saídas internas de produtos resultantes da industrialização com aplicação de componentes, partes e peças, oriundos de estabelecimento industrial deste Estado, que os tenha importado com o tratamento previsto no art. 1º do referido decreto, poderá lançar crédito no montante equivalente a 5% do valor da operação. Por outro lado, as operações de saídas internas de produtos acabados, recebidos do exterior com o diferimento regulado nos incisos I e III do art. 1º do Decreto nº 4.316/95, são alcançadas pelo benefício fiscal do crédito presumido previsto no art. 7º, observadas as exigências do § 1º do art. 1º (habilitação e percentuais de faturamento); o estabelecimento importador pode lançar a crédito o valor correspondente a 50% do imposto destacado (depois de aplicada a redução de base de cálculo, prevista art. 87, V, do RICMS), quando relativas a produtos de informática, de forma que a carga tributária corresponda a um percentual de 3,5%; e, 79,41118%, quando relativas a produtos de telecomunicações, elétricos, eletrônicos e eletroeletrônicos, efetuadas por estabelecimentos industriais.

Ao tomar ciência desse parecer, o sujeito passivo manifestou-se dizendo que, no tocante à primeira resposta da DITRI, os bens adquiridos constituem partes, peças e componentes (PPC), pois a empresa tem como atividade a montagem e comercialização de produtos acabados de informática, consistindo o seu labor em unir, ligar e associar tais PPCs, de modo a funcionarem conjuntamente num sistema de maior complexidade, capaz de exercer tarefas não passíveis de cumprimento de forma individualizada. Para uma indústria de montagem de microcomputadores, os equipamentos adquiridos nada mais são que partes, peças e componentes de um todo. Para as empresas fornecedoras de partes, peças e componentes, os equipamentos fornecidos constituem produtos acabados, porém não representam produtos acabados para a empresa que os adquire para a confecção do próprio produto acabado. Com relação à segunda resposta da DITRI, o

autuado diz que, com efeito, a empresa procede assim: a) em se tratando de produtos nacionais acabados dentro da unidade da Federação, como os produtos não sofreram industrialização, é aplicada a alíquota de 17%, com redução de base de cálculo em 58,25%, e o saldo de 41,75% é lançado a débito no livro de saídas, para ser feita a apuração do imposto normalmente, como prevê o art. 87, V, do RICMS; b) em se tratando de produtos nacionais acabados fora da unidade da Federação, é aplicada a alíquota correspondente do Estado onde o fato se verifica, lançando-se o imposto a débito no livro de saída, fazendo-se a apuração do imposto normalmente, sendo que, na prática, a empresa se credita na entrada e se debita na saída; c) em se tratando de revenda de produtos importados acabados dentro da unidade da Federação, aplica-se a alíquota de 17% e reduz-se a base de cálculo em 58,25%, e o saldo de 41,75% é submetido àquela alíquota, dividindo-se o resultado por dois, com o lançamento a débito no livro de saídas, procedendo-se normalmente à apuração do imposto, que na prática corresponde a 3,5% sobre o valor total da mercadoria; d) em se tratando de revenda de produtos importados acabados fora da unidade da Federação, aplica-se a alíquota correspondente do Estado onde o fato se verifica, lançando-se o débito no livro de saídas, procedendo-se ao controle do material de revenda por meio de planilhas, estornando-se a diferença para que a tributação não supere os 3,5% sobre o total da mercadoria. Destaca que os produtos listados na fl. 796 serviram como insumos no processo de industrialização e montagem da empresa, logo, não foram vendidos separadamente, razão pela qual devem ser tributados em conformidade com o Decreto nº 4.316/95. Assinala que, em face das alterações introduzidas pelo Decreto nº 7.341/98, com efeitos a partir de 27/5/98, o benefício do Decreto nº 4.316/95 que, inicialmente, apenas incidia sobre a importação dos PCCs adquiridos pelo estabelecimento industrial destinados ao seu processo produtivo, foi estendido à importação de qualquer produto de informática, independentemente de sua destinação. Em face de tais alterações legislativas, toda importação de produto de informática passou a ser objeto do benefício do diferimento, independentemente da destinação dos produtos importados ao processo produtivo ou a simples revenda. Frisa que este foi o entendimento firmado pelo CONSEF no Acórdão CJF 0119-11/04. Reitera o pedido de improcedência do lançamento.

A interpretação do Decreto nº 4.316/95 requer cuidado, porque, com o tempo, ele sofreu várias alterações – sete alterações, até o presente: Decretos nº 6.741/97, 7.341/98, 7.737/99, 8.375/02, 8.665/03, 9.547/05 e 9.651/05.

O citado Decreto nº 4.316/95 previa, originariamente, o diferimento do ICMS nas importações de componentes, partes e peças, destinados à fabricação de produtos de informática, elétricos, de eletrônica, de eletro-eletrônica e de telecomunicações por parte de estabelecimentos industriais, desde que o estabelecimento importador estivesse instalado no Distrito Industrial de Ilhéus, bem como de produtos de informática, por parte de estabelecimento comercial filial de indústria, ou empresa por ela controlada, instaladas no Distrito Industrial de Ilhéus, e de outros produtos de telecomunicações, elétricos, eletrônicos e eletro-eletrônicos. Dizia-se, por isso, que esse decreto cuidava dos benefícios do “Pólo de Informática de Ilhéus”.

No entanto, depois, com o Decreto nº 7.341/98, passou a ser possível a instalação, com o benefício decorrente deste decreto, projetos industriais localizados em qualquer município integrante da Região Metropolitana de Salvador e, enfim, nas demais regiões do Estado, mediante aprovação por ato específico da Secretaria da Indústria, Comércio e Mineração, nos termos do § 3º do art. 1º.

No presente caso, assume relevância a alteração introduzida pelo Decreto nº 7.341/98, ao acrescentar o inciso III do art. 1º do Decreto nº 4.316/95. Note-se que esse inciso não havia antes. Sua redação foi modificada, depois, pelo Decreto nº 8.375/02, mas apenas para aperfeiçoamento do texto. O inciso III, acrescentado ao art. 1º, tem esta redação:

“Art. 1º Ficam diferidos o lançamento e o pagamento do ICMS relativo ao recebimento, do exterior, de:

.....

III - produtos de informática, de telecomunicações, elétricos, eletrônicos e eletro-eletrônicos, por parte de estabelecimento industrial, a partir de 1º de março de 1998, mesmo que tenham similaridade com produtos por ele fabricados, observado o disposto no § 1º, e na alínea “b” do inciso I do § 3º deste artigo.”

Houve, portanto, uma alteração substancial. O diferimento do ICMS, antes, era previsto apenas para a importação dos componentes, partes e peças adquiridos pelo estabelecimento industrial para emprego em seu processo produtivo, mas depois passou a ser estendido à importação de qualquer produto de informática efetuada pelo industrial, independentemente de sua destinação, ou seja, se para aplicação no processo produtivo, ou se para revenda.

Com o advento dessa regra, perde sentido a discussão travada nos autos quanto a se definir se os monitores são insumos, ou seja, se fazem parte integrante dos “kits” de informática, formados por microcomputador e periféricos, ou se são produtos acabados que a empresa adquire para revenda. Digo que essa discussão perde sentido porque o art. 7º do Decreto nº 4.316/95 prevê que, nas operações de saídas internas de produtos acabados, recebidos do exterior com o diferimento regulado nos incisos II e III do “caput” do art. 1º, o estabelecimento que os importar lançará a crédito o valor correspondente aos percentuais que indica, de forma que a carga tributária incidente corresponda a um percentual efetivo de 3,5%, mandando que nesse sentido seja observado o disposto no § 1º do art. 1º.

Sendo assim, o lançamento do item 1º deste Auto de Infração não pode subsistir. Os monitores foram importados com diferimento de ICMS, com fundamento no inciso III do art. 1º do Decreto nº 4.316/95, inciso esse acrescentado pelo Decreto nº 7.341/98; não foi questionado o preenchimento dos requisitos do § 1º do art. 1º; o art. 7º prevê que, nas operações de saídas internas de produtos acabados, recebidos do exterior com o diferimento regulado nos incisos II e III do “caput” do art. 1º, o estabelecimento que os importar lançará a crédito (crédito presumido) o valor correspondente aos percentuais que indica, de forma que a carga tributária incidente corresponda a um percentual efetivo de 3,5%; não consta que houvesse erros de cálculo, na determinação da carga tributária de 3,5%, pois toda a discussão se limita ao plano jurídico, ou seja, quanto a saber se se aplica ou não o benefício fiscal.

O autuado é estabelecimento industrial situado no pólo de informática de Ilhéus. Importou monitores com diferimento do imposto, valendo-se da faculdade prevista na legislação estadual. Ao revendê-los, fez uso do crédito presumido previsto igualmente prevista na legislação.

Noto que esta mesma empresa foi autuada anteriormente por fato idêntico, através do Auto de Infração nº 279462.0017/01-9, o débito chegou a ser inscrito em Dívida Ativa, mas a PROFIS, no controle da legalidade do crédito tributário, moveu representação ao CONSEF, e a 1ª Câmara, através do Acórdão CJP 0119-11/04, acolheu a representação, cancelando a inscrição do débito. Na ementa do supracitado acórdão, é dito que, “a partir da alteração introduzida pelo Decreto nº 7.341/98, tanto as importações de produtos de informática adquiridos pelo estabelecimento industrial para revenda estão amparadas pelo diferimento do ICMS, quanto as operações de revenda desses mesmos produtos estão amparadas pelo crédito presumido do imposto, conforme art. 1º, III, e art. 7º do Decreto nº 4.316/95”.

O lançamento do item 1º do Auto de Infração é indevido.

Quanto ao item 2º, é evidente que, pelo que foi exposto com relação ao item precedente, as operações com monitores são tributáveis, não se justificando aplicação de “alíquota zero”, como acusa o Auto de Infração. Mantenho o lançamento.

Também mantenho a multa do item 10, pela falta de registro das entradas de mercadorias, haja vista que o fato de as operações subsequentes com tais mercadorias gozarem de redução de base

de cálculo não significa que sejam “isentas” ou “não tributáveis” – são, na verdade, tributáveis, embora com carga tributária reduzida.

Os demais itens não foram impugnados pelo sujeito passivo.

Faço o registro de que o fiscal autuante se equivocou ao tipificar a infração do item 5º no inciso XIV do art. 42 da Lei nº 7.014/96, em vez do inciso VII, “a”.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206969.0001/05-1**, lavrado contra **IBRACOMP INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 15.713,07**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a”, e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias, no total de **R\$ 30.299,35**, previstas nos incisos IX, XIV, XV, “d”, XVIII, “c”, XX e XXII do art. 42 da supracitada lei, e dos acréscimos moratórios, devendo ser homologada a quantia já paga.

Esta Junta recorre da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de janeiro de 2006.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR