

A. I. N° - 232889.0206/07-4
AUTUADO - TUBASA TUBOS DE AÇO DE SALVADOR LTDA.
AUTUANTE - LUZINETE MARIA DA SILVA
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 23/10/2009

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0321-03/09

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo do estabelecimento. Infração não impugnada. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Refeitos os cálculos pela autuante, de acordo com a comprovação apresentada pelo autuado, o débito originalmente apurado ficou reduzido. b) ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas. Refeitos os cálculos pela autuante, o débito originalmente apurado ficou reduzido. 3. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS COM BASE DE CÁLCULO INFERIOR À ENTRADA MAIS RECENTE. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. Refeitos os cálculos para adequação do lançamento à regra do art. 56, V, do RICMS/97. Mantido o valor remanescente do débito. 4. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL. ENTRADAS DE MERCADORIAS, CUJAS SAÍDAS SUBSEQUENTES OCORRERAM SEM INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. Foi constatado que não se tratava de operação subsequente isenta ou não tributada, e comprovado por meio da diligência fiscal realizada por preposto da ASTEC, que em relação à venda efetuada pelo autuado à Elequeiroz, a empresa compradora das mercadorias objeto da autuação, faz jus ao diferimento por conta de Resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, estando o destinatário das mercadorias habilitado ao mencionado regime. Infração insubsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/06/2007, refere-se à exigência de R\$59.694,11 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 70%, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, setembro e novembro de 2004; março e abril de 2005. Valor do débito: R\$1.179,51.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao da saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2004), levando-se em conta para o cálculo do imposto o maior valor monetário, o das saídas tributáveis. Valor do débito: R\$14.873,04.

Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária a das operações de entradas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2005). Consta ainda, que foi apurada omissão de saídas no valor de R\$7.174,96, levando-se em conta para o cálculo do imposto o maior valor monetário, o das entradas tributáveis. Valor do débito: R\$18.388,66.

Infração 04: Recolhimento do ICMS efetuado a menos, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Consta na descrição dos fatos, que o contribuinte utilizou base de cálculo nas transferências de mercadorias em desacordo com o inciso V do art. 56 do RICMS/97, no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2005. Valor do débito: R\$6.712,35.

Infração 05: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foram saídas com não incidência do imposto. Saída de mercadoria sem tributação para contribuinte com habilitação no Regime de Diferimento, sem fazer estorno do crédito escriturado, nos meses de julho, agosto e novembro de 2004; janeiro e setembro de 2005. Valor do débito: R\$18.540,55.

O autuado apresentou impugnação (fls. 1564 a 1578), transcrevendo inicialmente as infrações e respectivos demonstrativos de débito. Quanto à primeira infração, o defendente reconhece que cometeu equívocos em relação ao recolhimento da diferença de alíquota. Por isso, informa que já recolheu o débito referente a este item da autuação fiscal. Em relação às infrações 02 e 03, alega que não cometeu as irregularidades apontadas e já efetuou o seu próprio levantamento, chegando a números diferentes dos que foram apurados pela fiscalização. Diz que, diante da grande quantidade de documentos a serem examinados, tornou-se impossível verificar todos os cálculos da autuante, razão pela qual restaram diferenças relativas às omissões apontadas no levantamento fiscal, e mesmo diante do prazo de defesa, restringindo-se a analisar algumas operações nas infrações 02 e 03, constatou diversos equívocos cometidos pela autuante. Alega que foram arroladas no levantamento fiscal, notas fiscais de simples faturamento como se esses documentos fiscais representassem saídas reais; desconsiderou retornos oriundos de saídas para beneficiamento; adotou números equivocados de estoques e deixou de considerar mercadorias discriminadas em notas fiscais. Assevera que, por amostragem, a análise efetuada nas infrações 02 e 03, conduziu a um número final inferior ao levantamento da autuante, e apresenta o entendimento de que faltou uma investigação mais minuciosa, o que espera ser feito por fiscal estranho ao feito. Assim, o defendente informa que se restringindo aos itens mais representativos da autuação, chegou aos números divergentes dos encontrados pelo Fisco, apurando o ICMS devido de R\$11.861,26 (infração 02) e R\$1.733,43 (infração 03).

Infração 04: Alega que, diante da grande quantidade de documentos a serem examinados, tornou-se impossível verificar todos os números do levantamento fiscal, e por isso, restaram débitos decorrentes de transferências que não puderam ser verificados. Assegura que dentro do prazo de defesa, constatou a existência de diversos equívocos na sistemática de apuração dos preços que resultou na exigência fiscal. Diz que a autuante se equivocou quando não seguiu o mandamento do art. 56, inciso V, alínea “a”, do RICMS/97, e dentro do que foi possível fazer no prazo de defesa, o defendente apurou os preços de entradas mais recentes das mercadorias mais representativas e chegou a números divergentes dos apurados pelo Fisco. Assim, com base na apuração que realizou, o defendente informa que chegou aos novos números mensais, conforme planilha que elaborou às fls. 1570/1571, totalizando o débito de R\$2.203,73.

Infração 05: Após transcrever a infração e o art. 100 e seu inciso I do RICMS/97, o defendente alega que a autuante está confundindo isenção e não incidência com diferimento. Apresenta a definição de isenção e não incidência, de acordo com os ensinamentos de Hugo de Brito Machado, e diz que não existe lei que determine a não incidência de ICMS na venda de tubos pelo autuado à Elequeiroz, empresa compradora das mercadorias objeto da autuação, e que faz jus ao diferimento por conta da Resolução nº 116/2003, do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE. Assevera que não há um dispositivo infralegal, a exemplo da mencionada Resolução, e jamais poderia ser confundido diferimento com isenção, tendo em vista que o diferimento representa mera postergação do pagamento do tributo, ou seja, um retardamento total ou parcial do imposto incidente sobre determinada mercadoria, para um momento futuro, momento posterior à ocorrência do fato gerador, e esse momento é previamente estipulado no dispositivo regulamentar referente ao benefício. Salienta que para instituir o diferimento, o Estado da Bahia não precisa de autorização dos demais Estados, o que seria necessário se quisesse conceder isenção ou redução de base de cálculo do ICMS. Quanto aos objetivos do diferimento, o defendente diz que se trata de uma política fiscal, e da maneira entendida pela autuante, o diferimento apenas aumenta a arrecadação do Estado da Bahia “de forma completamente ilegal”. O autuado argumenta que é importante observar o comportamento da arrecadação do ICMS para as operações possíveis de acontecer, e para tanto, fez quatro simulações: a) visualização de uma cadeia de vendas sem o diferimento ou isenção; b) diferimento com estorno do crédito, na qual se verifica que haveria aumento na arrecadação do ICMS; c) diferimento sem estorno; d) somente operações com mercadorias isentas. O defendente observa que no caso de isenção, há um estorno para que ela não influa nos ciclos anteriores não isentos. Portanto, com a isenção, a receita tributária se reduz, ao contrário do que acontece com o diferimento. Assegura que no estorno pretendido pela autuante a receita tributária ficaria maior do que na hipótese de não haver diferimento. O defendente reafirma que não pode haver estorno em caso de diferimento, considerando que a possibilidade de estorno se restringe aos casos de isenção e não incidência, e o objetivo do diferimento jamais poderia ser o de aumentar artificialmente a arrecadação. Diz que a pretensão da autuante choca-se com o princípio da não-cumulatividade porque propicia uma arrecadação de imposto maior do que a destacada na última Nota Fiscal de venda, que deveria corresponder ao total arrecadado durante todo o ciclo econômico da mercadoria. Informa que a própria beneficiária do diferimento exigiu do autuado um desconto integral de 17% nas notas fiscais, por conta do imposto não destacado na venda, por isso entende que está comprovada a fragilidade da imputação fiscal, tendo em vista que o crédito estornável não poderá ser transferido. Transcreve o art. 142 do CTN e diz que a vinculação estabelecida no CTN está intimamente ligada ao princípio constitucional da legalidade. Neste sentido, afirma que o art. 37 da Constituição Federal não deixa margem para dúvidas. Transcreve o mencionado artigo e ensinamentos do Professor Rui Barbosa Nogueira. O defendente conclui que por absoluta falta de base legal para a exigência fiscal, incorrendo em inobservância do princípio da legalidade objetiva, a infração 05 é totalmente improcedente. Requer seja declarada a improcedência das infrações 02, 03 e 04, nos termos expostos na impugnação e a nulidade total da infração 05.

A autuante, em sua informação fiscal às fls. 2081 a 2090 dos autos, salienta que o autuado reconheceu a procedência da primeira infração. Quanto à infração 02, informa que o levantamento quantitativo de estoques foi efetuado utilizando o Sistema SAFA, baseando-se nas informações fiscais do contribuinte, processadas em meio eletrônico através de seus arquivos magnéticos recepcionados pelo SINTEGRA, tendo sido apurada omissão de entradas, bem como, omissão de saídas de mercadorias, levando-se em conta para o cálculo do imposto o maior valor monetário, o das saídas. Comenta sobre o SINTEGRA, e as informações constantes do arquivo magnético apresentado pelo contribuinte, e diz que no levantamento fiscal foram utilizados os registros 54, 74 e 75, tendo constatado que a diferença entre os valores levantados pelo autuado à fl. 1569 e os valores apurados pela fiscalização (fl. 185). Tais divergências ocorreram em razão dos códigos 151051, 151191, 151218, 151247, 151298, 151347, 182361, 300252, 303117, 304270, 312800 e seus elementos, a exemplo de código do produto, descrição dos produtos, peso, unidade, quantidade, valor unitário, valor total, alíquota. Dados que foram mais de uma vez relacionados nas notas fiscais emitidas, mas na informação constante do registro 54/75 do autuado, que serviu de base para o levantamento do SAFA, constaram apenas uma vez, acarretando diferenças nas quantidades que deixaram de ser informadas. Esclarece que após retificar as quantidades, conforme ajustes demonstrados nas planilhas que elaborou às fls. 2082/2083, o imposto apurado é de R\$11.856,84, conforme cópias de notas fiscais acostadas aos autos (fls. 1584 a 1612).

Infração 03: A autuante informa que foram analisados os fatos e documentos apresentados pelo defendente, cabendo à fiscalização considerar: a) inclusão indevida pelo SAFA das quantidades de notas fiscais classificados nos CFOPs 5.922 – Simples Faturamento e CFOP 6.923 – Remessa de Mercadoria por conta e ordem de Terceiros; b) exclusão indevida pelo SAFA das quantidades de notas fiscais classificadas no CFOP 5901 – Retorno de mercadorias para beneficiamento não computadas nas entradas das mercadorias; c) as quantidades de 80 e 73 unidades registradas no estoque final dos códigos 151018 e 151228 e quantidade zero registrada para o estoque inicial do código 234222 foram causas do resultado apresentado para a omissão tanto de entradas como de saídas de mercadorias sem os respectivos registros fiscais, o que motivou a apuração do imposto exigido no valor de R\$18.388,66. Diz que após a regularização das ocorrências citadas anteriormente, a nova situação apurada se refere à omissão de saídas superior à omissão de entradas, tendo como base de cálculo o valor de R\$10.255,98 e o ICMS de R\$1.743,52, conforme planilhas que elaborou (fls. 2085/2086) e cópias de notas fiscais acostadas aos autos (fls. 1618 a 1920).

Infração 04: A autuante esclarece que a fiscalização constatou que o autuado transfere mercadorias para estabelecimento do mesmo titular no Estado de São Paulo com valor inferior ao praticado nas entradas, e diante da dificuldade de aplicação do método para apuração da base de cálculo, de acordo com a alínea “a” do inciso V do art. 56 do RICMS/97, que exige confronto com os valores utilizados pelo contribuinte, item a item, nota a nota, data por data, na saída das mercadorias em transferência para o estabelecimento situado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular, a autuante informa que, para as saídas, considerou o valor intermediário no mês e para as entradas considerou o valor intermediário até o mês, ou seja, quando as saídas referiam-se ao mês de janeiro as entradas referiam-se até janeiro. Quando as saídas referiam-se até fevereiro as entradas referiam-se aos meses de janeiro e fevereiro. Para as saídas de março as entradas foram dos meses de janeiro, fevereiro e março, e assim sucessivamente. Diz que em cumprimento ao dispositivo regulamentar, baseado na relação de entradas do contribuinte que foi produzida a partir do registro 54, associado ao registro 75 do arquivo magnético do autuado, foi adotado o valor das entradas mais recente, o menos oneroso, mas o autuado se equivocou quando da aquisição mais recente de mercadorias correspondentes ao exercício fiscalizado, tendo em vista que deixou de considerar o valor unitário do inventário das mercadorias que motivaram a transferência. Exemplifica e diz que após sanados os equívocos apontados, acata o valor apresentado pelo autuado às fls. 1922/1943, devendo ser mantido o imposto no valor total de R\$2.204,51, conforme demonstrativo que elaborou na fl. 2088,

salientando que a diferença de R\$0,78 se refere ao mês 07/2004. Valor apontado pelo autuado: R\$55,04 e Valor apurado pela autuante: R\$55,82.

Infração 05: Após fazer uma síntese das alegações defensivas, a autuante apresenta o entendimento de que o enquadramento das mercadorias como não tributadas, na forma prevista no inciso I do art. 100 do RICMS/BA, se deu em face da circunstância da imprevisibilidade do pagamento do imposto pelo adquirente. Com o diferimento, diz que a situação da operação se tornou real; não houve tributação nas saídas das mercadorias e sim o estorno que se fazia necessário, de acordo com o previsto no art. 100, I do RICMS/97, e o objetivo da autuação é proteger os interesses da Fazenda Estadual. Entende que o defendente não tem razão quanto requer nulidade da infração 05, por entender que a exigência fiscal encontra-se alicerçada em dispositivo regulamentar e na forma da Lei. Pede a procedência desta infração.

À fl. 2093, esta 3ª Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência para que a Inspeção Fazendária intimasse o sujeito passivo para tomar conhecimento dos demonstrativos elaborados pela autuante às fls. 2081/2089, fornecendo-lhe cópia dos mencionados demonstrativos, mediante recibo, e que fosse concedido o prazo de dez dias para o autuado se manifestar, querendo.

Atendida a diligência, conforme intimação à fl. 2094, o defendente se manifestou às fls. 2099 a 2110, aduzindo que em relação à infração 02, a autuante acolheu os números apresentados na impugnação inicial, com uma pequena diferença. No caso, o autuado apurou o ICMS no valor de R\$11.861,26, enquanto que a autuante apurou um débito remanescente no valor de R\$11.856,84. Diz que “nada se acrescenta”. Quanto à infração 03, o defendente salienta que a autuante acolheu os números apresentados na impugnação inicial com uma pequena diferença numérica. O autuado apurou o imposto no valor de R\$1.733,43, e a autuante apurou o débito remanescente de R\$1.743,52. Da mesma forma do item anterior, o autuado diz que “nada se acrescenta”. Em relação à infração 04, o autuado diz que a autuante aceitou os cálculos apresentados na impugnação ao Auto de Infração com uma diferença maior de R\$0,78. O autuado encontrou o ICMS de R\$2.203,73 e a autuante apurou um débito remanescente de R\$2.204,51. Da mesma forma, como já aconteceu nos itens anteriores, diz que “nada se acrescenta”.

Infração 05: O defendente reproduz as alegações apresentadas na impugnação inicial e diz que na informação fiscal, a autuante continua insistindo no seu erro, confundindo diferimento com ausência de tributação, e como fato novo, a autuante justificou a obrigação de estorno numa ausência de saída posterior das mercadorias vendidas com diferimento. O defendente afirma que não é difícil perceber que a autuante se baseia numa hipótese equivocada, qual seja, a de que os conceitos de diferimento e de não tributação são idênticos, o que torna obrigatório o estorno dos créditos. Diz que além de cometer um erro conceitual confundindo diferimento com não-tributação, a autuante se perde em suas justificativas ao não perceber que o diferimento autorizado para a empresa Elequeiroz envolve exatamente aquisições para o ativo permanente, que não se confunde com as mercadorias para revenda. Em seguida, o defendente comenta sobre a diferença entre não-incidência e diferimento. Assegura que se o caso fosse de não-incidência, sequer se poderia cogitar em estorno de crédito, pois não haveria crédito decorrente de aquisições acontecidas antes da venda com diferimento. Informa que nas operações realizadas com mercadorias “N/T” não há destaque do ICMS na nota fiscal por causa da inexistência do fato gerador do imposto e para instituir o diferimento o Estado da Bahia não precisa sequer da autorização de todos os demais Estados, o que seria necessário se a Bahia quisesse conceder isenção ou redução de base de cálculo do imposto. Assegura que a Resolução 116/2003 concede diferimento para aquisição de bens para o ativo imobilizado, o que afasta o estorno do crédito por falta de revenda das mercadorias. Salienta que o diferimento do imposto incidente sobre determinada operação não implica exoneração tributária, mas a postergação do momento em que o imposto deverá ser recolhido, e ocorrendo nova operação tributada com a mercadoria, o imposto diferido, devido agora pelo destinatário da primeira operação, na condição de substituto tributário, ou seja, o imposto devido será recolhido pelo substituto tributário. Reproduz os arts.

127 e 349 do RICMS/97, art. 142 do CTN e art. 137 da Constituição Federal, apresentando as mesmas alegações da impugnação inicial e acrescenta que “a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”. Comenta sobre a vinculação da atividade administrativa e diz que, por absoluta base legal; por inobservância do princípio da legalidade objetiva, deve-se concluir que a infração 05 é totalmente nula. Por fim, o autuado informa que mantém em todos os seus termos a impugnação, razão pela qual pede a improcedência das infrações 02, 03 e 04, e que sejam acolhidos os argumentos de nulidade total da infração 05.

Nova informação fiscal foi prestada pela autuante às fls. 2112 a 2114, dizendo que em relação à infração 05, ratifica a informação fiscal prestada anteriormente e acrescenta que a exigência do estorno de crédito tem como base legal, além dos dispositivos do RICMS/97 já citados, a Lei Complementar nº 87/96, de 13/09/1996, arts. 19, 20 e 21 que transcreveu, assegurando que devem ser respeitados os arts. 103 a 105 do RICMS/BA, no tocante à manutenção do crédito fiscal. Diz que o autuado não consegue provar que as suas operações de saídas estão amparadas pelo Regime de Diferimento, ou ainda, qual a base legal que fundamenta a operação realizada. Assevera que as operações de saídas não foram tributadas e inexistindo base legal para a manutenção do crédito fiscal de ICMS, foi estornado o mencionado crédito cujas entradas estão vinculadas às operações de saída realizadas.

Considerando a alegação do autuado de que efetuou venda de tubos à empresa Elequeiroz, habilitada ao diferimento por conta da Resolução nº 116/2003, do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência à ASTEC (fl. 2123), para o diligente verificar nos documentos fiscais objeto da autuação, se foi indicado o número da habilitação e a expressão “ICMS Diferido”, juntando aos autos as cópias dessas Notas Fiscais, apurando também, se a habilitação para o diferimento estava em vigor à época de ocorrência dos fatos.

Conforme PARECER ASTEC Nº 100/2009 (fls. 2124/2125) as cópias das notas fiscais referentes à infração 05 encontram-se às fls. 2041/2049 e 2051/2075 dos autos e relacionadas nas planilhas de fls. 2040 e 2050. Em todas as notas fiscais mencionadas consta a expressão “ICMS Diferido”, bem como a indicação do número do Certificado da Habilitação para Diferimento. Diz que nos dados constantes do INC – Informação do Contribuinte (fl. 2126), confirmados pela GEIEF, relativo às habilitações para diferimento do contribuinte ELEKEIROZ, IE 000.252.182, constam cinco habilitações elencadas pela diligente à fl. 2124. Informa que as notas fiscais de números 45502, 45514, 45602, 45605, 45933, emitidas em julho de 2004 (fls. 2041/2045) constam o nº 0043390005 do Certificado de Habilitação para Diferimento. As NFs 46143, 48313, 48421, 48423 constam certificado de habilitação para diferimento nº 4339.005-5, baixado em 09/08/04, mas houve nova concessão na mesma data, que foi baixada em 26/07/2005. NFs 49760, 49864, 49918, 55166, 55119, 55122, 55190, 55200, 55226, 55297, 55303, 55304, 55306, 55307, 55311, 55401, 55402, 55403, 55405, 55498, 55591, 55598, emitidas em 2005, constam a habilitação de nº 0043339000-5, já baixada, mas havia outra habilitação ativa. A diligente conclui dizendo que após analisar os documentos acostados aos autos, ficou comprovado que o contribuinte ELEKEIROZ, inscrito sob o nº 000.252.182, no período fiscalizado estava habilitado para diferimento, apesar de constar nas notas fiscais autuadas números de certificados de habilitação já baixados.

Foi expedida intimação ao autuado (fl. 2129), acompanhada de cópia do PARECER ASTEC Nº 100/2009, mas não foi apresentada qualquer manifestação pelo defendente. A autuante também tomou conhecimento, conforme fl. 2131, e não se pronunciou quanto ao mencionado parecer.

VOTO

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa quanto à infração 05, haja vista que a descrição dos fatos foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada e acostados aos autos os demonstrativos que deram origem à exigência fiscal.

Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99.

No mérito, a primeira infração trata da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de março e abril de 2004.

O autuado não impugnou a exigência fiscal da infração 01, tendo em vista que nas razões de defesa informou que reconhece o débito apurado nesta infração, e nas razões defensivas somente tratou das infrações 02 e 05. Assim, considero procedente este item da autuação, não contestado, por inexistência de controvérsia.

Infração 02: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao da saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2004), levando-se em conta para o cálculo do imposto o maior valor monetário, o das saídas tributáveis.

A autuante acatou as alegações defensivas, de acordo com a informação fiscal prestada às fls. 2081/2090. Diz que no levantamento fiscal foram utilizados os registros 54, 74 e 75, tendo constatado diferenças entre os valores levantados pela autuado e o levantamento fiscal em razão dos códigos 151051, 151191, 151218, 151247, 151298, 151347, 182361, 300252, 303117, 304270, 312800 e seus elementos, a exemplo de código do produto, descrição dos produtos, peso, unidade, quantidade, valor unitário, valor total, alíquota. Dados que foram mais de uma vez relacionados nas notas fiscais emitidas, mas na informação constante do registro 54/75 do autuado e que serviu de base para o levantamento do SAFA, constaram apenas uma vez, acarretando diferença nas quantidades que deixaram de ser informadas. Informa que após retificar as quantidades, conforme ajustes demonstrados nas planilhas que elaborou às fls. 2082/2083, o imposto apurado é de R\$11.856,84.

O autuado não contestou os dados numéricos do demonstrativo elaborado pela autuante, haja vista que apenas alegou que no seu levantamento apurou o ICMS no valor de R\$11.861,26, enquanto que a autuante apurou um débito remanescente no valor de R\$11.856,84. Diz que “nada se acrescenta”.

Assim, após a revisão fiscal realizada pela autuante, foi constatada, omissão de saídas de mercadorias tributáveis, mediante levantamento quantitativo de estoques, por isso, é devido o imposto apurado pela autuante à fl. 2083, no valor de R\$11.856,84, conforme previsto no art. 4º, da Portaria 445/98. Infração subsistente em parte.

Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária a das operações de entradas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2005).

Em sua impugnação, o autuado alega inconsistências no levantamento fiscal, tendo indicado nas razões de defesa apuração divergente da fiscalização, acostando aos autos fotocópias das notas fiscais para comprovar as suas alegações.

Considerando os elementos apresentados pelo contribuinte a autuante acata e refaz os cálculos, apresentando novos demonstrativos, concluindo na informação fiscal às fls. 2081/2090, que depois de sanadas as ocorrências citadas na mencionada informação fiscal, a nova situação apurada se refere à omissão de saídas superior à omissão de entradas, tendo como base de cálculo o valor de R\$10.255,98 e o ICMS de R\$1.743,52, conforme planilhas que elaborou (fls. 2085/2086) e cópias de notas fiscais acostadas aos autos (fls. 1618 a 1920).

O autuado diz que apurou o imposto no valor de R\$1.733,43, e a autuante apurou o débito remanescente de R\$1.743,52, e que, da mesma forma do item anterior, “nada se acrescenta”.

Tendo em vista que foi constatada diferença tanto de entrada como de saída no mesmo exercício, e nesse caso, a tributação deve recair sobre a diferença de maior expressão monetária, a das saídas, conforme estabelece o art. 13, inciso I, da Portaria 445/98. Infração subsistente em parte, no valor de R\$1.743,52 (planilhas de fl. 2086).

Infração 04: Recolhimento do ICMS efetuado a menos, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Consta na descrição dos fatos, que o contribuinte utilizou base de cálculo nas transferências de mercadorias em desacordo com o inciso V do art. 56 do RICMS/97, no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2005.

Considerando as alegações defensivas e as comprovações do autuado, a autuante esclareceu na informação fiscal à fl. 2087, que, baseado na relação de entradas apresentada pelo do contribuinte, a partir do registro 54, associado ao registro 75 do arquivo magnético do autuado, foi adotado o valor das entradas mais recente. Portanto, depois de sanados os equívocos apontados, a autuante informa que aceita o valor apresentado pelo autuado às fls. 1922/1943, devendo ser mantido o imposto no valor total de R\$2.204,51, conforme demonstrativo que elaborou na fl. 2088. Acatando as conclusões apresentadas pela autuante, voto pela procedência parcial desta infração, no valor de R\$2.204,51, apurado à fl. 2088.

Vale ressaltar, que em relação à revisão efetuada pela autuante quanto às infrações 02, 03 e 04, embora o autuado tenha apresentado em sua nova manifestação o pedido de improcedência da autuação, não trouxe qualquer elemento novo para contrapor o levantamento fiscal. Aliás, na citada manifestação, o defendente disse em relação aos novos cálculos efetuados pela autuante, que “nada se acrescenta”.

Infração 05: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foram saídas com não incidência do imposto. Saída de mercadoria sem tributação para contribuinte com habilitação no Regime de Diferimento, sem fazer estorno do crédito escriturado, nos meses de julho, agosto e novembro de 2004; janeiro e setembro de 2005.

Observo que no sistema de substituição tributária há transferência de responsabilidade pelo recolhimento do imposto, de um contribuinte para outro em relação ao fato gerador. No caso do diferimento existe uma postergação do lançamento e pagamento do imposto. Há hipótese de incidência, e não se trata de isenção, mas uma postergação do pagamento, estando disciplinado no RICMS/97, conforme dispositivos a seguir reproduzidos:

“Art. 342. A substituição tributária por diferimento diz respeito às situações em que, segundo a lei, a responsabilidade pelo pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação efetuada no presente é transferida para o adquirente ou destinatário da mercadoria ou do bem, ou ao usuário do serviço, na condição de sujeito passivo por substituição vinculado a etapa posterior, ficando adiados o lançamento e o pagamento do tributo para o momento em que vier a ocorrer determinada operação, prestação ou evento expressamente previstos pela legislação.

Art. 344. Nas operações com mercadorias enquadradas no regime de diferimento, além dos demais requisitos previstos relativamente a cada espécie de produto, a fruição do benefício é condicionada a que o adquirente ou destinatário requeira e obtenha, previamente, sua habilitação para operar nesse regime, perante a repartição fiscal do seu domicílio tributário.

Art. 346. Salvo disposição regulamentar em contrário, as operações com

mercadorias enquadradas no regime de diferimento deverão ser realizadas com emissão do documento fiscal próprio.

§ 1º No documento fiscal a que alude este artigo, além das demais indicações exigidas, constarão, no quadro "Dados Adicionais", no campo "Informações Complementares", o número da habilitação do destinatário e a expressão "ICMS diferido - art. 343 do RICMS-BA".

§ 2º Não é permitido o destaque do imposto nos documentos fiscais relativos a operações beneficiadas com o regime de diferimento.

§ 3º Os documentos fiscais referidos no parágrafo anterior serão lançados no Registro de Saídas do remetente e no Registro de Entradas do destinatário sem débito e sem crédito do imposto, respectivamente, com utilização das colunas "Valor Contábil" e "Outras".

Art. 347. *O ICMS será lançado pelo responsável:*

I - uma vez ocorrido o momento previsto como termo final do diferimento, ainda que a operação que encerrar o diferimento seja isenta ou não tributada;

II - sempre que a saída da mercadoria for efetuada em circunstâncias em que não seja possível a adoção do diferimento..."

O diferimento, neste caso, constitui substituição tributária subjetiva, que é quando a substituição tributária é determinada em razão da pessoa que realizou a operação, e o autuado comprovou com a Resolução à fl. 2077, que o destinatário das mercadorias estava habilitado ao Programa DESENVOLVE, estando previsto na mencionada Resolução o diferimento nas aquisições de bens destinados ao ativo fixo para o momento em que ocorrer a desincorporação.

Quanto ao estorno de crédito fiscal, de acordo com o art. 100, inciso I do RICMS/97, o contribuinte deve estornar ou anular o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, quando as mercadorias ou os serviços forem objeto de operação ou prestação subsequente isenta ou não tributada, sendo essa circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço.

No caso em exame, não houve destaque do imposto nas notas fiscais objeto da autuação por exigência do próprio Regulamento do ICMS, conforme previsto no § 2º do art. 346, mas não significa que a operação tenha sido realizada com isenção ou não incidência do imposto, haja vista que no diferimento a responsabilidade pelo pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação efetuada no presente, é transferida para o adquirente ou destinatário da mercadoria, na condição de sujeito passivo por substituição vinculado a etapa posterior, ficando adiados o lançamento e o pagamento do tributo para o momento em que vier a ocorrer determinada operação, prestação ou evento expressamente previstos pela legislação, conforme art. 342 do RICMS/97, acima reproduzido.

Por solicitação desta Junta de Julgamento Fiscal, foi realizada diligência por preposto da ASTEC, sendo informado no PARECER ASTEC Nº 100/2009 (fls. 2124/2125), que em todas as notas fiscais consta a expressão "ICMS Diferido", bem como a indicação do número do Certificado da Habilitação para Diferimento. Diz que nos dados constantes do INC – Informação do Contribuinte (fl. 2126), confirmados pela GEIEF, indicam as habilitações para diferimento do contribuinte ELEKEIROZ, IE 000.252.182, sendo constatadas cinco habilitações elencadas pela diligente à fl. 2124. A diligente conclui dizendo que após analisar os documentos acostados aos autos, ficou comprovado que o contribuinte ELEKEIROZ, inscrito sob o nº 000.252.182, no período fiscalizado estava habilitado para diferimento, apesar de constar nas notas fiscais autuadas números de certificados de habilitação já baixados.

Observo que não se trata de operação subsequente isenta ou não tributada, e ficou comprovado

por meio da diligência fiscal realizada por preposto da ASTEC, que em relação à venda efetuada pelo autuado à Elekeiroz, a empresa compradora das mercadorias objeto da autuação faz jus ao diferimento por conta de Resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, estando o destinatário das mercadorias habilitado ao mencionado regime. Assim, concluo que não ficou caracterizada a irregularidade constante deste item da autuação. Infração insubsistente.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo:

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO
01	PROCEDENTE	1.179,51
02	PROCEDENTE EM PARTE	11.856,84
03	PROCEDENTE EM PARTE	1.743,52
04	PROCEDENTE EM PARTE	2.204,51
05	IMPROCEDENTE	-
TOTAL	-	16.984,38

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232889.0206/07-4**, lavrado contra **TUBASA TUBOS DE AÇO DE SALVADOR LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$16.984,38**, acrescido das multas de 60% sobre R\$3.384,02 e 70% sobre R\$13.600,36, previstas no art. 42, inciso II, “a” e “f”, e inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre, de ofício, desta decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de outubro de 2009

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR