

**PROCESSO** - A. I. Nº 232889.0206/07-4  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - TUBASA - TUBOS DE AÇO DE SALVADOR LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JJF nº 0321-03/09  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 24/09/2010

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0301-12/10

**EMENTA:** ICMS. 1. 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 de 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. 2. 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. Mantida a Decisão de Primeira Instância. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício apresentado pela 3ª Junta de Julgamento nº 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, em face da Decisão pelo Acórdão JJF n. 0321-03.09, que julgou procedente em parte o A

29/06/2007, para exigir ICMS, acrescido das multas de 60% e 70%, em decorrência das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1: 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 2: 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 3: 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 4: 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 5: 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.

Em sua peça defensiva (fls. 1564 a 1578), o autuado reconhece, inicialmente, a existência de equívocos em relação ao recolhimento da diferença de alíquotas, objeto da infração 1, efetuando, inclusive, o recolhimento do débito referente a este item da autuação fiscal.

Em relação às infrações 2 e 3, alegou que não cometeu as irregularidades apontadas e já efetuou o seu próprio levantamento, chegando a números diferentes dos que foram apurados pela fiscalização. Disse 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 2 e 3, constatou diversos equívocos cometidos pela autuante. Alegou 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. Asseverou que, por amostragem, a análise efetuada nas infrações 2 e 3, conduziu a um número final inferior ao levantamento da autuante, e apresentou o entendimento de que faltou uma investigação mais minuciosa, o que esperava ser feito por fiscal estranho ao feito. Assim, o defendente informou 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 2) e R\$1.733,43 (infração 3).

No que se refere à infração 4, salientou que, diante da grande quantidade de documentos a serem examinados, tornou-se impossível verificar todos os números do levantamento fiscal, e que restaram débitos decorrentes de transferências que não puderam ser analisados. Assim, dentro do prazo de defesa, constatou a existência de diversos

apuração dos preços que resultou na exigência fiscal. Disse 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 informou que chegou aos novos números mensais, conforme planilha que elaborou às fls. 1570/1571, totalizando o débito de R\$2.203,73.

Por fim, de referência à infração 5, argumentou que a autuante está confundindo isenção e não-incidência com diferimento. Apresentou a definição de isenção e não-incidência, de acordo com os ensinamentos de Hugo de Brito Machado e disse 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, razão pela qual faz jus ao diferimento por conta da Resolução nº 116/2003, do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE. Asseverou 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. Salientou 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 frisou 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 argumentou 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 observou 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. Assegurou que no estorno pretendido pela autuante a receita tributária ficaria maior do que na hipótese de não haver diferimento. O defendente reafirmou 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. Disse 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. Informou 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 entendeu que está comprovada a fragilidade da imputação fiscal, tendo em vista que o crédito estornável não poderá ser transferido. Transcreveu o art. 142 do CTN e disse que a vinculação estabelecida no CTN está intimamente ligada ao princípio constitucional da legalidade. Neste sentido, afirmou que o art. 37 da Constituição Federal não deixa margem para dúvidas. Transcreveu o mencionado artigo e ensinamentos do Professor Rui Barbosa Nogueira. O defendente concluiu que, por absoluta falta de base legal para a exigência fiscal, incorrendo em inobservância do princípio da legalidade objetiva, a infração 5 era totalmente improcedente.

Ao final, requereu que fosse declarada a improcedência das infrações 2, 3 e 4, nos termos expostos na impugnação e a nulidade total da infração 5.

Em sede de informação fiscal (fls. 2081 a 2090), a autuante *ab initio* salientou que o autuado reconheceu a procedência da primeira infração.

Quanto à infração 2, informou que o levantamento quantitativo utilizando o Sistema SAFA, baseando-se nas informações fiscais do meio eletrônico através de seus arquivos magnéticos recepcionados

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. Comentou sobre o SINTEGRA, e as informações constantes do arquivo magnético apresentado pelo contribuinte, e disse 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 n<sup>os</sup> 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. Esclareceu 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).

No que tange à infração 3, a autuante informou que foram analisados os fatos e documentos apresentados pelo defendente, cabendo à fiscalização considerar: a) inclusão indevida pelo SAFA das quantidades de notas fiscais classificadas 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 n<sup>os</sup> 151018 e 151228 e quantidade zero registrada para o estoque inicial do código n<sup>o</sup> 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. Disse 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).

De referência à infração 4, esclareceu 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 informou 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. Disse 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. Exemplificou e disse que, após sanados os equívocos apontados, acatava 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.

Por fim, no que se refere à infração 5, após fazer uma síntese autuante apresentou o entendimento de que o enquadramento tributadas, na forma prevista no inciso I do art. 100 do RICMS/BA, se da imprevisibilidade do pagamento do imposto pelo adquirente. C

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 seria o de proteger os interesses da Fazenda Estadual. Entendeu que o defendente não tinha razão quanto a requerer a nulidade da infração 5, posto que a exigência fiscal encontra-se alicerçada em dispositivo regulamentar e na forma da Lei. Pediu a procedência desta infração.

À fl. 2093, a 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 2, 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. Disse que “*nada se acrescenta*”. Quanto à infração 3, o defendente salientou 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 disse que “*nada se acrescenta*”. Em relação à infração 4, o autuado disse 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, disse que “*nada se acrescenta*”.

Quanto à infração 5, o defendente reproduziu as alegações apresentadas na impugnação inicial e disse 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 afirmou 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. Disse que, além de cometer um erro conceitual confundindo diferimento com não-tributação, a autuante se perdeu 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 comentou sobre a diferença entre não-incidência e diferimento. Assegurou 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. Informou 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. Assegurou que a Resolução nº 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. Salientou 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. Reproduziu 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 acrescentou que “*a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional*”. Comentou sobre a vinculação da atividade administrativa e disse que, por absoluta base legal, por inobservância do princípio da legalidade objetiva, deve-se concluir nula.

Por fim, o autuado informou que mantinha em todos os seus termos a impugnação, razão pela qual pediu a improcedência das infrações 2, 3 e 4, e que fossem acolhidos os argumentos de nulidade total da infração 5.

Nova informação fiscal foi prestada pela autuante às fls. 2112 a 2114, dizendo que, em relação à infração 5, ratificava a informação fiscal prestada anteriormente e acrescentou 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. Disse que o autuado não conseguiu provar que as suas operações de saídas estão amparadas pelo Regime de Diferimento, ou ainda, qual a base legal que fundamentava a operação realizada. Asseverou 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, a 3ª 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 5 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. Disse 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. Informou que as Notas Fiscais nºs 45502, 45514, 45602, 45605, 45933, emitidas em julho de 2004 (fls. 2041/2045) constam o nº 0043390005 do Certificado de Habilitação para Diferimento. As Notas Fiscais nºs 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. Notas Fiscais nºs 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 concluiu 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 constarem 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.

Através do Acórdão JF n. 0321-03.09, a 3ª Junta de Julgamento Fiscal, após julgar procedente a infração, não impugnada pelo sujeito passivo, e rejeitar a preliminar de nulidade da infração 5, manifestou-se da seguinte forma:

- a) no que pertine à infração 2, asseverou que “*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*”;
- b) com relação à infração 3, ressaltou o *a quo* que tendo em vista *tanto de entrada como de saída no mesmo exercício, e nesse caso sobre a diferença de maior expressão monetária, a das saídas, inciso I, da Portaria 445/98*”, julgou a referida infração subsi

R\$1.743,52, à luz da planilha de fl. 2086, elaborada pela autuante em sede de informação fiscal e acatada pelo autuado;

- c) quanto à infração 4, os julgadores de *primo* grau decidiram que “*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*”;
- d) por fim, no que tange à infração 5, após observar que “*no sistema de substituição tributária há transferência de responsabilidade pelo recolhimento do imposto, de um contribuinte para outro em relação ao fato gerador*”, bem como que no caso de diferimento “*existe uma postergação do lançamento e pagamento do imposto*”, tratando-se de hipótese de incidência do imposto com postergação do pagamento (arts. 342 a 347 do RICMS), asseverou que o diferimento “*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*”; prosseguiu assinalando que “*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*”; destacou que, no caso vertente, “*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*”; concluiu aduzindo 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*”, razão pela qual a infração foi julgada improcedente;
- e) o débito inicialmente lançado foi reduzido para o valor histórico de R\$16.984,38, conforme quadro demonstrativo constante do voto proferido em primeira instância.

Às fls. 2154 e 2155 foram acostados ao processo extratos do Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária (SIGAT), referentes ao pagamento total, em 24.11.2009, do débito julgado em primeira instância.

## VOTO

Reparo algum merece a Decisão proferida em Primeira Instância.

Quanto à infração 2, o próprio autuante reconheceu a existência de equívocos no lançamento originalmente realizado, tendo elaborado novo Demonstrativo de Débito, acatado pelo autuado e pelo a quo no seu *decisum*. Foi constatada, após a revisão 1 mercadorias tributáveis, mediante levantamento quantitativo de devido o imposto apurado pela autuante à fl. 2083, no valor de R\$ 445/98.

No tocante à infração 3, de igual forma, restou comprovada a existência de diferença tanto de entrada como de saída no mesmo exercício, pelo que 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. Logo, deve ser mantida a Decisão que julgou procedente em parte a infração no montante de R\$1.743,52, em conformidade com a planilha de fl. 2086, confeccionada pela própria autuante.

De referência à infração 4, tendo em vista os equívocos cometidos pela autuante, pela mesma reconhecidos, deve ser acatado o valor apresentado pelo autuado às fls. 1922/1943, devendo ser exigido o imposto no valor total de R\$2.204,50.

Por derradeiro, com relação à infração 5, tendo em vista que no diferimento o que existe, em verdade, é uma postergação do lançamento e pagamento do imposto, não há como confundir tal espécie com a hipótese de não-incidência do imposto.

Restou demonstrado nos fólios, mediante a Resolução colacionada à fl. 2077, que o destinatário das mercadorias estava habilitado ao Programa DESENVOLVE, pelo que estava sufragado o diferimento nas aquisições de bens destinados ao ativo fixo para o momento em que ocorresse a desincorporação.

*In casu*, restou comprovado, através de diligência realizada em primeira instância, que 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, o que não significa que a operação tenha sido realizada com isenção ou não-incidência do imposto, especialmente porque, como corretamente observado no Acórdão recorrido “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”.

A diligência realizada pela ASTEC comprovou, ainda, que no que concerne à venda efetuada pelo autuado à Elekeiroz, a empresa compradora das mercadorias objeto da autuação fazia jus ao diferimento por conta de Resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, razão pela qual o destinatário das mercadorias também estava habilitado ao mencionado regime.

Destarte, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício apresentado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **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 recorrido 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, incisos II, alíneas “a” e “f”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de setembro de 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO - RELATOR