

A. I. N° - 300199.0003/10-2  
AUTUADO - LEBRE TECNOLOGIA E INFORMÁTICA LTDA.  
AUTUANTE - EDISON LEMOS  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
INTERNET - 14/12/2011

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0261-03/11**

**EMENTA:** ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA DA CARGA TRIBUTÁRIA. O art. 87, V do RICMS/BA, vigente à época do período fiscalizado, previa uma redução da carga tributária nas operações internas com aparelhos e equipamentos de processamento de dados e seus periféricos (“hardware”), bem como com suprimentos para armazenamento de dados e outros de uso exclusivo em informática. Também foi comprovada a utilização indevida do benefício de redução da base de cálculo, com base no art. 56, X do RICMS/BA, que estava em vigor no período fiscalizado. Mantidas as exigências fiscais. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL SEM COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Imputação não elidida, haja vista que a defesa alegou que recolheu o imposto, mas não juntou aos autos as provas do que alegou. Incumbe ao defendant o ônus de juntar aos autos as provas em que baseia a sua alegação. 3. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro de apuração. Fato não elidido pelo contribuinte. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. Impossibilidade de aplicação da multa exigida no Auto de Infração em face do princípio da irretroatividade de normas que cominam sanções. A alteração produzida na Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 10.846/07, quanto a penalidade de 60% sobre o valor do imposto recolhido fora do prazo, só é aplicável à antecipação parcial após a edição da norma que modificou o texto originário do dispositivo legal. 5. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO DOS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DO CRÉDITO FISCAL. Não ficou comprovado que houve apresentação dos documentos fiscais correspondentes aos créditos fiscais. Rejeitada a preliminar de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 18/12/2010, refere-se à exigência de R\$91.226,81 de ICMS, acrescido da multa de 60%, além de penalidade por descumprimento de obrigação principal, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão da utilização indevida do benefício de redução da base de cálculo, com base no inciso V do art. 87 do RICMS/BA, nos meses de janeiro de 2005 a dezembro de 2006. Mercadorias que não estavam amparadas por esse benefício fiscal à época das operações mercantis efetuadas. Valor do débito: R\$16.064,39.

Infração 02: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão da utilização indevida do benefício de redução da base de cálculo, com base no art. 56, X do RICMS/BA, nos meses de setembro de 2005; junho agosto e dezembro de 2006. Valor do débito: R\$56.143,08.

Infração 03: Utilização a mais do crédito fiscal referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da federação. Foi lançado no livro Registro de Apuração do ICMS, no campo “outros créditos”, valores a título de antecipação parcial nos meses de janeiro de 2005 e maio de 2006, sem a comprovação do recolhimento do imposto. Valor do débito: R\$4.899,77.

Infração 04: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de julho de 2005 e fevereiro de 2006. Valor do débito: R\$2.007,84.

Infração 05: Multa percentual do imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, para fins de comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2005 e maio de 2006. Valor do débito: R\$2.938,07.

Infração 06: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de janeiro de 2005 a dezembro de 2006. Valor do débito: R\$12.164,88.

O autuado apresentou impugnação às fls. 524 a 535 do presente PAF. Em preliminar, o defendant pede o reconhecimento da “decadência” do direito de constituição do crédito tributário, em relação às obrigações principal e acessórias, cujos fatos ocorreram até o dia 21/12/2005. Transcreve o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional – CTN, e diz que não há dúvida de que o prazo decadencial começa a fluir a partir do fato gerador do imposto ou das obrigações acessórias, e não a partir de 1º de janeiro do exercício seguinte, como, forçosamente, vem erroneamente entendido o Fisco Estadual. Entende que nenhuma incompatibilidade com esta circunstância traz o artigo 965 do Regulamento do ICMS/BA, ao reproduzir o disposto no artigo 173, I, do CTN. Transcreve o entendimento pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça, e salienta que o Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, conforme acórdão proferido nos autos da Apelação Civil 15909-0/2006, segue idêntico entendimento. O autuado diz que somente foi regularmente intimado em 21/12/2010, quando já configurada a decadência. Assim, o defendant alega que O CONSEF deve atentar para a Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal nº 08.

No mérito, quanto ao item 01 do Auto de Infração, após reproduzir o art. 87, inciso V do RICMS/BA, redação anterior e redação atual, alega que até 12/04/07, a legislação alcançava a redução de base de cálculo para todos os “produtos de uso exclusivo em informática”. Não havia, até esta data, qualquer restrição, como veio a acontecer através da discriminação feita com a edição do Anexo 5-A. Diz que a norma era abrangente, bastando que o produto fosse destinado ao uso em informática para que o benefício, instituído para fomentar o setor, fosse aplicado. Afirma que pretender impedir a aplicabilidade do “benefício fiscal” através de norma posterior, não só atinge o direito adquirido do contribuinte e macula a segurança jurídica que deve nortear a relação entre Fisco e Contribuinte, como também, e principalmente, destrói o objetivo principal da criação da “redução da base de cálculo”, qual seja, o de fomentar o polo de informática do Estado, devido a objetivos maiores, de cunho econômico e social. Assegura que

somente com o advento do ANEXO 5-A, ou seja, a partir de 12/04/07, é que a legislação veio redefinir o alcance da norma, restringindo a aplicação da redução da base de cálculo aos produtos nele listados, sendo ilegal a aplicação retroativa da nova ordem jurídica. Diz que a autuação implica em inversão da interpretação e aplicação da norma, pois se a redação anterior era mais abrangente, a redação atual somente veio a ratificar a aplicação do benefício sobre tais produtos. Apresenta o entendimento de que os produtos listados no levantamento fiscal já encontravam proteção no art. 87, inciso V, do RICMS, por serem de uso exclusivo de informática, sendo tal proteção ratificada pelo Anexo 5-A. Pede a improcedência do item 01 do Auto de Infração.

Infração 02: O defendant alega que ao lado da decadência relativa ao mês de setembro/2005, não recebeu o demonstrativo analítico da cobrança, ficando impedido de contestar de forma direta os demais meses, e que o CONSEF deve observar que o art. 56, inciso X, do RICMS, foi revogado pelo Decreto nº 10.569/07.

Infração 03: O autuado diz que em relação ao o mês de fevereiro de 2005 o imposto exigido foi atingido pela decadência, e que buscará a comprovação do pagamento do ICMS, a título de antecipação parcial, garantidor do direito ao crédito, protestando pela posterior juntada ao PAF.

Infração 04: Apresenta o mesmo argumento do item anterior, dizendo que o débito relativo ao mês de julho de 2005 foi atingido pela decadência, e quanto ao mês de fevereiro de 2006, pede a posterior juntada da comprovação da inexistência da diferença apurada.

Infração 05: Alega que a multa sobre a antecipação parcial supostamente não recolhida é indevida, primeiro porque, em relação a janeiro de 2005, foi operada a decadência. Segundo, porque a multa de 60% sobre a Antecipação Parcial, somente pode ser aplicada a partir de 28 de novembro de 2007, com o advento da Lei nº 10.847/07. Argumenta que não se pode confundir a “antecipação parcial”, que nada mais é que um adiantamento ao Estado, com a “substituição tributária”, na modalidade da “antecipação”, que é um instituto com conceito, forma e objetivos diversos. A multa decorrente da “falta de antecipação”, ou seja, da infração correspondente à “substituição tributária”, é de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei 7.014/96. Se a ocorrência é correspondente a “antecipação parcial”, não interessa se houve ou não pagamento posterior, posto que a situação jurídica não se transforma. Salienta que em matéria de pena não existe norma interpretativa, e que não se pode estender a citada sanção situações pretéritas, sem o devido amparo legal. Somente com a edição da Lei 10.847/07, quando o legislador vinculou expressamente o fato específico (falta de pagamento da antecipação parcial) à previsão legal, é que se pode impor a multa. Antes disso, por ausência de previsão legal, não se pode cobrar qualquer multa, de caráter principal, sobre as parcelas não recolhidas, assim como os contribuintes que recolheram multas da mesma natureza possuem o direito ao resarcimento, sob pena de enriquecimento sem causa do Estado. Os Contribuintes não podem ser punidos, simplesmente, pela omissão do legislador. A Lei, no caso, é pré-requisito para a imposição da pena e somente foi editada após a ocorrência dos fatos narrados no Auto de Infração. Diz que essa foi a conclusão tirada pelo CONSEF e pela PGE/PROFIS (responsável pelo controle da legalidade dos atos), como se pode auferir através do ACÓRDÃO CJF Nº 0206-12/08.

Infração 06: Alega que, observada a decadência relativa ao exercício de 2005, as notas, referentes a 2006, que não recebeu a listagens das notas, embora tenha apresentado à fiscalização o seu livro Registro de Entradas. Afirma que o seu direito de defesa ficou prejudicado, além do que é indevida a glosa de créditos sem a indicação das notas, quando o fulcro do pedido é justamente a falta de apresentação “do documento comprobatório do direito ao referido crédito”. Uma vez regularizado o víncio, com a discriminação das notas necessárias, o defendant assegura que providenciará a juntada ao PAF, pedindo, assim, a posterior produção da prova material.

O defendant conclui, protestando pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de novos documentos e, se necessário, revisão por

fiscal estranho ao feito. Pede o reconhecimento da decadência sobre os fatos geradores de 2005 e, ao final, pela nulidade ou improcedência do auto de infração.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 546 a 559 dos autos. Após reproduzir as infrações apuradas, rebate a preliminar de decadência, transcrevendo o art. 150, § 4º, do CTN. Diz que o Estado da Bahia estipula o prazo de homologação, através do art. 28 da Lei 3.956/81. Afirma que não tem cabimento a alegação do autuado de que os créditos existentes até a data de 21/12/2005 encontram-se extintos, pois o direito de o Estado constituir o crédito tem amparo no Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) - Lei 3.956/81 e também no RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 6.284/97. Informa que efetuou o presente lançamento referente às operações registradas nos exercícios de 2005 a 2006, e que os trabalhos de fiscalização foram iniciados e concluídos no curso do exercício de 2010, tudo conforme intimações entregues ao contribuinte e juntadas a este PAF às fls. 12/22, portanto, dentro do prazo previsto no RICMS-BA.

No mérito, quanto à infração 01, apresenta o entendimento de que as alegações defensivas não merecem prosperar, porque foram alicerçadas em interpretações, totalmente equivocadas, da legislação vigente à época das operações mercantis objeto da autuação fiscal. Reproduz o inciso V do art. 87 do RICMS/BA, e diz que na redação vigente à época o legislador fez questão de destacar que o benefício da redução da base de cálculo se destinava às operações internas com aparelhos e equipamentos de processamento de dados, seus periféricos, suprimentos para armazenamento de dados, automação e outros, somente nos casos de uso exclusivo em informática. Observa que ao contrário do alegado pelo impugnante, a redação vigente à época continha uma série de restrições, em especial a que exigia que os produtos alcançados pelo benefício fiscal fossem destinados ao uso exclusivo em informática, ou seja, ao uso restrito em informática. Diz que se depreende da restrição contida na redação do inciso V, do art. 87 que a comercialização de qualquer produto que não seja destinado exclusivamente para utilização em informática, não estaria amparada pelo benefício fiscal da redução da base de cálculo. Esse é exatamente o caso dos itens autuados na infração 01 que foram relacionados no anexo 01 A: BOBINA DE FAX FAXPRINT, CD, CD-R e CD-RW, ESTABILIZADOR, NOBREAK, PAPEL A4, PHOTO PAPER A4, PAPEL ESPECIAL COLOR e PAPEL TRANSFER, PROJETOR SONY ULTRA PORTÁTIL, MÁQUINA FOTOGRÁFICA DIGITAL HP R607, CAPA PARA MÁQUINA FOTOGRÁFICA DIGITAL, CARREGADOR PILHA RECARREGÁVEL, ETIQUETA DE CD A4CD1, RÉGUA DE TOMADAS 08 POS 2P+T 19 e ZIP MALETA P ZIP DRIVE CB-111, IMPRESSORAS MULTIFUNCIONAIS MODELOS – 2610, 4550DN, 4650, 1610, OJ6110, 3050, 2820, 3800DN, 2840, 750, 4355, 2610, 1510, 2355 e 4255, CABO UTP MULTILAN 4P CAT5E, ADAPTER CABLE CAT. 5E 2.5M 568A, PATCH CABLE CAT.5E 2.5M E 6.0M 568A, CONECTOR RJ45 Fêmea CAT.5E T568A/B BRAN, ESPELHO CONECTOR RJ45 2 POSIÇÕES, FERRAMENTA DE TERMINAÇÃO 110 IDC, GUIA DE CABOS FECHADO 1U PRETO, KIT PORCAS GAIOLA + PARAFUSO EVI, PAINEL DE FECHAMENTO 1U PRETO, RACK ABERTO PLUS 19"X44U e TAMPA CEGA S5. Salienta que de acordo com as especificações dos referidos produtos, nenhum deles é destinado à utilização ou aplicação exclusiva em informática, logo não foram alcançados pelo benefício fiscal da redução da base de cálculo, de acordo com legislação vigente à época dos fatos geradores. Diz que este é o entendimento da DITRI/SEFAZ/BA (Diretoria de Tributação), fundamentado em diversos pareceres exarados pela GECOT – Gerência de Consultas e Orientação Tributária, a exemplo do PARECER GECOT Nº 9928/2004, exarado no processo nº 1614450/2004-1 e PARECER GECOT Nº 2452/2006, exarado no processo nº 1975282005, Parecer GECOT nº 5887/2006, que trata dos produtos, Fios e Cabos. Informa que os esclarecimentos contidos nos pareceres GECOT/DITRI, mencionados, alcançam a totalidade dos produtos autuados e são unâimes ao afirmarem que o benefício fiscal da redução da base de cálculo, tratados no inciso V do artigo 87, do RICMS/BA, está restrito aos itens de uso exclusivo em informática e todos os produtos que não atendem a esse requisito devem ser tratados com a tributação normal.

O autuante observa que levou em consideração apenas a redação do inciso V do art. 87, vigente à época do período fiscalizado e em nenhum momento seguiu preceitos e conceitos produzidos por alterações posteriores a esse período. Com relação à mudança na redação do artigo e instituição do Anexo 5-A, frisa que o impugnante cometeu um grande equívoco de interpretação ao afirmar

que a redação do inciso V, com efeitos de 12/04/07 a 31/01/09, redefiniu o alcance da norma com vistas a restringi-lo. O que ocorreu, na verdade, foi exatamente o contrário, ou seja, a partir da alteração efetuada com base no Decreto nº 10316/07, o termo “uso exclusivo em informática” foi suprimido, ampliando, dessa forma o leque de produtos alcançados pelo benefício fiscal em questão. Entende que não existem dúvidas que, com a retirada do termo “exclusivo” da redação anterior a abrangência dos produtos beneficiados no inciso V aumentou muito, basta uma simples leitura do Anexo 5-A e pode-se constatar a existência diversos itens que não são exclusivos em informática e que foram acrescentados à lista de itens beneficiados através da alteração nº 10.459, de 18/09/07. Pede procedência total da infração 01.

Infração 02: Informa que todos os demonstrativos de apuração e cálculo, sintético e analítico, que dão suporte à autuação fiscal foram entregues ao contribuinte, assim como as cópias dos documentos fiscais que compõe esta infração. Diz que a evidência de sua afirmação pode ser comprovada às fls. 255/256 deste PAF, onde consta a assinatura do Sr. Rolando Moisés Rocha, gerente administrativo-financeiro da empresa Lebre – Tecnologia e Informática Ltda., constando o nome, assinatura e função do preposto da empresa, às fls. 13 e 24 deste PAF. Entende que, não obstante à comprovação da entrega dos demonstrativos e cópias dos documentos, nada impede que os membros do CONSEF, se entenderem necessário, disponibilizem o acesso a tais documentos, anexados às fls. 255/262 deste PAF, ao impugnante. Com relação à alegação de que o artigo 56, inciso X, do RICMS/BA, foi revogado pelo Decreto nº 10.569/07, diz que não ficou claro qual o objetivo do impugnante com essa observação. Primeiro, porque o decreto que revogou o referido artigo é de 12/11/2007 e foi publicado no diário oficial do Estado em 13/11/2007, sendo, portanto, em um período posterior aos fatos geradores ora autuados. Também não consta no referido diploma legal que seus efeitos sejam retroativos. Segundo, porque o inciso X, do artigo 56, do RICMS/BA, tinha como objetivo a concessão de uma espécie de benefício fiscal ao contribuinte, pois definia que, nas saídas internas, de programas de computador a base de cálculo seria equivalente ao dobro do valor dos meios físicos ou óticos em fossem gravados tais programas, logo a revogação desse inciso, acabou com esse benefício. Informa que o erro cometido pelo impugnante e que resultou na infração 02, foi o de não ter observado a restrição contida na redação do inciso X, que somente nas “saídas internas” poderia ser utilizado os valores dos suportes físicos ou óticos para definição da base de cálculo na comercialização de programas para computador. Desta forma, no período fiscalizado, efetuou diversas operações de saídas interestaduais de programas de computadores com a base de cálculo disposta no inciso X, do artigo 56, quando, o correto, seria aplicar a norma contida no inciso I do mesmo artigo, ou seja, o valor da operação (valor dos respectivos programas de computador comercializados).

Infração 03: Entende que o pedido do impugnante de ampliação de prazo para entrega de comprovação dos pagamentos do ICMS, não pode ser levado em consideração, pois carece de exposição circunstanciada de motivos que justifiquem a falta de entrega de tais documentos no curso da fiscalização. Observa que a primeira intimação para entrega desses documentos foi em 13/07/2010, conforme fl. 13 deste PAF, a ciência do auto de infração foi em 20/12/2010. Portanto foi concedido o prazo de exatos, 160 dias, inexistindo falta de tempo ao contribuinte para que providenciasse o levantamento e entrega da documentação comprobatória dos pagamentos do ICMS. Desta forma, como não houve contestação quanto ao mérito, apresenta o pedido de manutenção integral da Infração 03, e diz que deve ser indeferido o pedido de prazo para entrega dos comprovantes de pagamentos do imposto glosado.

Infração 04: Pelos mesmos motivos expostos na infração anterior, o autuante não concorda com o pedido de prorrogação de prazo pleiteado pelo impugnante. Diz que também não houve contestação quanto ao mérito, e ratifica os termos desta infração.

Infração 05: O autuante concorda com as justificativas apresentadas pelo impugnante, dizendo que, por um equívoco, não foi observado que o texto atual da alínea “d”, do inciso II, do artigo 42, da Lei 7.014/96, que teve a sua redação alterada pela Lei nº 10.847/07, com efeitos a partir de 28/11/2007, não sendo, portanto, aplicável aos fatos geradores anteriores a esta data, no que

concerne a antecipação parcial. Neste sentido, concorda que a infração 05, deve ser tornada sem efeito.

Infração 06: Não concorda com a alegação do impugnante de que teve seu direito de defesa prejudicado, por não ter recebido a relação das notas fiscais com os respectivos créditos glosados. Diz que não há que se falar em livro Registro de Entradas, já que os créditos fiscais glosados na autuação fiscal, não foram registrados no livro de entradas, mas sim, diretamente no livro Registro de Apuração do ICMS, no quadro Resumo da Apuração do Imposto, na coluna outros créditos, sob a seguinte denominação: “apropriação crédito Ativo Permanente – CIAP”, conforme consta nas fls. 358, 360, 362, 364, 366, 368, 370, 372, 374, 376, 378, 380, 384, 386, 388, 390, 392, 394, 396, 398, 400, 402, 404 e 406, deste PAF. Observa que nesses lançamentos não existe nenhuma menção à numeração das notas fiscais que originaram esses créditos, nem ao controle do CIAP. Dessa forma, entende que o impugnante não pode alegar que não recebeu a listagem das notas fiscais, se não consta a numeração dessas notas fiscais em nenhum livro fiscal apresentado à fiscalização, apenas foi informado o valor do crédito tomado e nada mais. Com relação ao direito ao crédito fiscal nas operações de aquisição de bens do Ativo Imobilizado, reproduz os dispositivos do RICMS/BA que tratam do crédito de ICMS relativo às aquisições de bens para o ativo permanente, salientando que o CIAP - Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente destina-se a efetuar o controle e apropriação do crédito fiscal do ICMS de cada documento fiscal de aquisição de Ativo Permanente. Informa que no caso em tela, o impugnante não apresentou as notas fiscais, nem tampouco, o CIAP, mesmo sendo intimado para a apresentação de tais documentos, conforme fls. 21/22, deste PAF, não restando outra saída que não fosse a glosa dos supostos créditos fiscais pela falta de apresentação de documentação comprobatória.

Por tudo quanto foi exposto, mediante as considerações e dispositivos legais reproduzidos na informação fiscal, o autuante conclui, pedindo a procedência parcial do presente Auto de Infração.

Às fls. 563/564, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência para que a Inspetoria Fiscal intimasse o autuado e lhe entregasse cópia dos documentos de fls. 24 a 35, 255, 256, 264, 265, 272, 273, 284 a 286, 353, 354; da mídia CD de fl. 409; da informação fiscal de fls. 546 a 549 e do encaminhamento da diligência. Que fosse reaberto o prazo de trinta dias para impugnação.

O autuado foi intimado na forma solicitada, com a entrega de cópias dos documentos indicados na diligência, tendo sido reaberto o prazo de defesa, conforme fls. 567/568 do PAF.

O defensor apresentou manifestação às fls. 570 a 573 dos autos, reiterando os termos da defesa apresentada em 20/01/2011. Pede que, sob pena de nulidade, todas as intimações e notificações relativas ao presente PAF sejam direcionadas aos advogados regularmente habilitados, pois são os mesmos os legítimos representantes do autuado.

Quanto à infração 01, alega que somente com o advento do Anexo 5-A é que se pode impor limites aos produtos, sendo garantida a redução de base de cálculo para todos os “aparelhos e equipamentos de processamento de dados e seus periféricos (“hardware”), inclusive automação, bem como com suprimentos de uso em informática para armazenamento de dados e impressão”. Entende que pretender impedir a aplicabilidade do “benefício fiscal” através de norma posterior, não só atinge o direito adquirido do contribuinte e macula a segurança jurídica que deve nortear a relação entre Fisco e Contribuinte, como também, e principalmente, destrói o objetivo principal da criação da “redução da base de cálculo”, qual seja, o de fomentar o polo de informática do Estado, devido a objetivos maiores, de cunho econômico e social. Assegura que, somente a partir de 12/04/07, é que a legislação veio redefinir o alcance da norma, restringindo a aplicação da redução da base de cálculo aos produtos nele listados. Todos os produtos listados nos demonstrativos já encontravam proteção no art. 87, inciso V, do RICMS, por serem de uso exclusivo de informática, sendo tal proteção ratificada pelo Anexo 5-A. É ilegal a interpretação inserida na autuação, de que o referido anexo veio a fazer “restrição de forma retroativa”. Dizer

que os produtos podem ser utilizados para outros fins, como, por exemplo, para geladeiras, televisores etc., significa atentar contra a regra e a segurança jurídica da relação entre estado e contribuinte, pois, a depender da imaginação de cada pessoa, os produtos hoje listados no Anexo 5-A também podem ser utilizados em outras atividades.

Infração 02: Alega que ao lado da decadência relativa ao mês de setembro/2005, a norma que impede a redução da base para as vendas interestaduais vem de encontro ao disposto no art. 152, da Constituição Federal Brasileira. Entende que deve ser considerada a natureza do produto comercializado, sendo inconsistente a cobrança.

Infração 03: Em relação ao mês de fevereiro de 2005 alega que foi atingido pela decadência, e que buscará a comprovação do pagamento do ICMS, a título de antecipação parcial, garantidor do direito ao crédito, protestando pela posterior juntada ao PAF.

Infração 04: Alega que foi atingido pela decadência o mês de julho de 2005, e, quanto ao mês de fevereiro de 2006, pede a posterior juntada da comprovação da inexistência da diferença apurada.

Infração 05: Pede a juntada do parecer PGE, que declinou pela assertiva da tese defensiva. A “antecipação parcial”, que nada mais é que um adiantamento ao Estado, não pode ser confundida com a “substituição tributária”, na modalidade da “antecipação”, que é um instituto com conceito, forma e objetivos diversos. Diz que a multa decorrente da “falta de antecipação”, ou seja, da infração correspondente à “substituição tributária”, é de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei 7.014/96. Se a ocorrência é correspondente a “antecipação parcial”, não interessa se houve ou não pagamento posterior, posto que a situação jurídica não se altera.

Infração 06: Pede que seja observada a decadência relativa ao exercício de 2005, solicitando a posterior juntada de documentos de comprovação dos créditos.

O defendente conclui, protestando pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de novos documentos e, se necessário, revisão por fiscal estranho ao feito. Pede o reconhecimento da decadência sobre os fatos geradores de 2005 e, ao final, pela nulidade ou improcedência dos itens contestados do auto de infração.

O autuante prestou nova informação fiscal à fl. 576 dos autos, dizendo que a manifestação do autuado não trouxe nenhum argumento novo em relação à defesa apresentada às fls. 524/535. Assim, o autuante diz que ratifica “*in totum*” a informação fiscal apresentada às fls. 546/559 do presente PAF. Informa que mantém a ação fiscal que resultou na cobrança de imposto de acordo as normas vigentes no RICMS/BA. Pede a procedência total das infrações 1, 2, 3, 4 e 6, e quanto a infração 5, que seja tornada sem efeito.

## VOTO

Analizando a preliminar de decadência suscitada pelo defendant, considerando que o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir imposto referente fatos ocorridos a partir do exercício de 2005, sendo alegado pelo defendant que o fisco não exerceu de forma tempestiva o seu direito de constituir o crédito tributário.

Observo que a legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, e não é acatada a alegação com base no art. 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação:

*Art. 150 O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

...

*§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Vale salientar, que o Código Tributário do Estado da Bahia, instituído pela Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981, estabelece nos arts. 28, § 1º e 107-B, § 5º:

*Art. 28. Compete ao contribuinte efetuar o lançamento do imposto em seus livros e documentos fiscais, na forma regulamentar, sujeito a posterior homologação da autoridade administrativa.*

*§ 1º Após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte, considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento.*

*Art. 107-B. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 5º Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

No caso em exame, os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2005 têm o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2010. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 18/12/2010, nesta data, ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Assim, constato que na data da ação fiscal não houve decurso do prazo fixado pela legislação, ficando rejeitada a preliminar de decadência suscitada nas razões de defesa.

No mérito, a primeira infração trata de recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão da utilização indevida do benefício de redução da base de cálculo, com base no inciso V do art. 87 do RICMS/BA, nos meses de janeiro de 2005 a dezembro de 2006. Mercadorias que não estavam amparadas por esse benefício fiscal à época das operações mercantis efetuadas.

O autuado alegou que até 12/04/07, a legislação alcançava a redução de base de cálculo para todos os “produtos de uso exclusivo em informática”. Não havia, até esta data, qualquer restrição, como veio a acontecer através da discriminação feita com a edição do Anexo 5-A. Diz que a norma era abrangente, bastando que o produto fosse destinado ao uso em informática para que o benefício, instituído para fomentar o setor, fosse aplicado. Entende que a partir de 12/04/07, é que a legislação veio redefinir o alcance da norma, restringindo a aplicação da redução da base de cálculo aos produtos nele listados, sendo ilegal a aplicação retroativa da nova ordem jurídica.

Trata-se de exigência do imposto relativo ao período de janeiro de 2005 a dezembro de 2006, quando estava em vigor a seguinte redação do inciso V do art. 87 do RICMS/BA:

*Art. 87. É reduzida a base de cálculo:*

*V - das operações internas com aparelhos e equipamentos de processamento de dados e seus periféricos (“hardware”), bem como com suprimentos para armazenamento de dados e outros de uso exclusivo em informática, inclusive automação, em 58,825%, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7%*

Da leitura do dispositivo acima reproduzido, constata-se que a redução da base de cálculo somente alcançava as operações internas com aparelhos e equipamentos de processamento de dados e seus periféricos (“hardware”), bem como com suprimentos para armazenamento de dados e outros de uso exclusivo em informática, ou seja, a legislação exigia uma condição que era a exclusividade de uso em informática.

Em relação ao anexo 5-A do RICMS/BA, citado nas razões de defesa e na informação fiscal, o mencionado anexo foi acrescentado pela Alteração nº 87 (Decreto nº 10.316, de 11/04/07, DOE de 12/04/07), efeitos a partir de 12/04/07. Como a autuação se refere ao período de janeiro de 2005 a dezembro de 2006, não cabe analisar a aplicação do referido anexo aos fatos tratados neste Auto de Infração.

Resta saber se as mercadorias objeto da autuação podem ou não ser consideradas de uso exclusivo em informática, de forma a garantir a utilização do benefício da redução da base de cálculo, conforme previsto no inciso V do art. 87 do RICMS/BA.

Na informação fiscal, o autuante disse que a restrição contida no mencionado dispositivo regulamentar (inciso V, do art. 87) é de que a comercialização de qualquer produto que não seja destinado exclusivamente para utilização em informática, não estaria amparada pelo benefício fiscal da redução da base de cálculo. Esse é exatamente o caso dos itens autuados na infração 01 que foram relacionados no anexo 01 A.

A título de exemplo, podem ser citados os seguintes produtos: BOBINA DE FAX, CD, CD-R e CD-RW, ESTABILIZADOR, NOBREAK, PAPEL A4, PAPEL ESPECIAL COLOR, PROJETOR SONY ULTRA PORTÁTIL, MÁQUINA FOTOGRAFICA DIGITAL HP R607, CAPA PARA MÁQUINA FOTOGRAFICA DIGITAL, CARREGADOR PILHA RECARREGÁVEL, ETIQUETA DE CD A4CD1, RÉGUA DE TOMADAS, FERRAMENTA DE TERMINAÇÃO 110 IDC, GUIA DE CABOS FECHADO 1U PRETO, KIT PORCAS GAIOLA + PARAFUSO.

O autuante também citou o entendimento da DITRI/SEFAZ/BA (Diretoria de Tributação), em diversos pareceres exarados pela GECOT – Gerência de Consultas e Orientação Tributária, a exemplo do PARECER GECOT Nº 9928/2004, exarado no processo nº 1614450/2004-1 e PARECER GECOT Nº 2452/2006, exarado no processo nº 1975282005, Parecer GECOT nº 5887/2006, que trata dos produtos, Fios e Cabos. Informa que os esclarecimentos contidos nos pareceres GECOT/DITRI, mencionados, alcançam a totalidade dos produtos autuados.

Vale salientar, que a redação originária do inciso V do art. 87 contemplava apenas aparelhos ou equipamentos de processamento de dados e seus periféricos “hardware”.

Entendo que assiste razão ao autuante e concluo pela procedência deste item do presente lançamento, haja vista que o inciso V do art. 87 do RICMS/BA, vigente à época do período fiscalizado, previa uma redução da carga tributária nas operações internas com aparelhos e equipamentos de processamento de dados e seus periféricos (“hardware”), bem como com suprimentos para armazenamento de dados e outros de uso exclusivo em informática e as mercadorias constantes no Anexo 01-A do Auto de Infração não podem ser consideradas de uso exclusivo, o que está em conformidade com o posicionamento desta SEFAZ por meio dos pareceres citados pelo autuante. Mantida a exigência fiscal.

Infração 02: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão da utilização indevida do benefício de redução da base de cálculo, com base no art. 56, X do RICMS/BA, nos meses de setembro de 2005; junho agosto e dezembro de 2006.

O inciso X do art. 56, do RICMS/BA estabelece:

*Art. 56. A base de cálculo do ICMS, nas operações internas e interestaduais realizadas por comerciantes, industriais, produtores, extratores e geradores, quando não prevista expressamente de forma diversa em outro dispositivo regulamentar, é:*

...

*X - nas saídas internas de programas para computador (“software”), personalizados ou não, a equivalente ao dobro do valor de mercado dos suportes físicos ou ópticos de qualquer natureza em que os programas estejam fixados ou gravados.*

Vale salientar, que o inciso X do art. 56 foi revogado pela Alteração nº 95 do RICMS/97, conforme Decreto 10.569, de 12/11/07, com efeitos a partir de 01/01/08. Portanto, a redação originária do mencionado inciso teve efeitos até 31/12/2007.

No demonstrativo elaborado pelo autuante à fl. 256, consta a observação de que o autuado utilizou indevidamente redução de base de cálculo do ICMS, com base no inciso X do art. 56, em operações interestaduais, quando o mencionado dispositivo prevê o benefício para as saídas internas.

O defensor alegou que ao lado da decadência relativa ao mês de setembro/2005, não recebeu o demonstrativo analítico da cobrança, ficando impedido de contestar de forma direta os demais meses, e que o CONSEF deve observar que o art. 56, inciso X, do RICMS, foi revogado pelo Decreto nº 10.569/07.

Quanto ao argumento relativo à decadência, já houve apreciação neste voto, ficando rejeitada a preliminar apresentada pelo defensor.

Em relação ao argumento do autuado de que não recebeu o demonstrativo analítico desta infração, o autuante informou que todos os demonstrativos de apuração e cálculo, sintético e analítico, que dão suporte à autuação fiscal foram entregues ao contribuinte, assim como as cópias dos documentos fiscais que compõe esta infração. Diz que a evidência de sua afirmação pode ser comprovada às fls. 255/256 deste PAF, onde consta a assinatura do Sr. Rolando Moisés Rocha, gerente administrativo-financeiro do estabelecimento autuado.

Apesar da informação prestada pelo autuante, por determinação desta Junta de Julgamento Fiscal, os demonstrativos de fls. 255/256 foram entregues ao defensor, conforme Termo de Entrega de Documentos Fiscais à fl. 568 dos autos, tendo sido reaberto o prazo de defesa (fl. 567).

Quanto à alegação defensiva de que o inciso X do art. 56 do RICMS/BA foi revogado pelo Decreto nº 10.569/07, como já comentado anteriormente, o mencionado dispositivo foi revogado pela Alteração nº 95 do RICMS/97, Decreto nº 10.569, de 12/11/07, com efeitos a partir de 01/01/08. Portanto, a redação originária do mencionado inciso teve efeitos até 31/12/2007. Como a exigência do imposto neste Auto de Infração se refere aos meses de setembro de 2005; junho agosto e dezembro de 2006, constato que no período fiscalizado o contribuinte deveria observar o referido inciso X do art. 56, do RICMS/BA. Assim, concluo pela procedência deste item da autuação fiscal.

Infração 03: Utilização a mais do crédito fiscal referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da federação. Foi lançado no livro Registro de Apuração do ICMS, no campo outros créditos, valores a título de antecipação parcial nos meses de janeiro de 2005 e maio de 2006, sem a comprovação do recolhimento do imposto.

Nas razões de defesa, o autuado alegou que o mês de fevereiro de 2005 foi atingido pela decadência, e que buscará a comprovação do pagamento do ICMS, a título de antecipação parcial, garantidor do direito ao crédito, protestando pela posterior juntada ao PAF.

Reaberto o prazo de defesa, o defensor apresentou os mesmos argumentos em sua nova manifestação, tendo alegado que em relação ao mês de fevereiro de 2005 alega que foi atingido pela decadência, e que buscará a comprovação do pagamento do ICMS, a título de antecipação parcial, garantidor do direito ao crédito, protestando pela posterior juntada ao PAF.

Observo que a alegação de decadência já foi apreciada neste voto, e o autuado não comprovou o pagamento do ICMS relativo à antecipação parcial, por isso, não ficou comprovado o direito ao crédito fiscal, salientando-se que não é razoável que o órgão julgador fique aguardando o contribuinte comprovar o que alegou a qualquer tempo, inclusive, porque se deve cumprir os prazos processuais. Infração subsistente.

Infração 04: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de julho de 2005 e fevereiro de 2006.

Neste item do Auto de Infração, o defensor também alegou que o débito foi atingido pela decadência quanto ao mês de julho de 2005, e, em relação ao mês de fevereiro de 2006, pede a posterior juntada da comprovação da inexistência da diferença apurada.

Considerando que foi rejeitada a alegação de decadência e que o autuado não apresentou qualquer comprovação capaz de elidir a exigência fiscal, concluo pela procedência desta infração, haja vista que a diferença foi constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro de apuração.

Infração 05: Multa percentual do imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, para fins de comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2005 e maio de 2006.

O art. 42, inciso II, alínea “d” do RICMS/97 prevê a aplicação da multa de 60% do valor do imposto não recolhido por antecipação, inclusive no caso de antecipação parcial. Não se trata de exigência de imposto, e sim, aplicação de penalidade por falta de cumprimento da obrigação principal, relativamente ao recolhimento do ICMS por antecipação tributária, estando a multa prevista na legislação atualmente em vigor.

Observo que a penalidade prevista na alínea “d”, do inc. II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96 passou a ser cabível às hipóteses de antecipação parcial, com a nova redação dada pela Lei nº 10.847, de 27.11.2007, ou seja, a partir de 28 de novembro de 2007. No caso em exame, entendo que a aplicação da multa exigida no presente Auto de Infração, em face do princípio da irretroatividade de normas que cominam sanções, e em decorrência da alteração produzida na Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 10.846/07, quanto a penalidade de 60% sobre o valor do imposto, só é aplicável à antecipação parcial após a edição da norma que modificou o texto originário do dispositivo legal. Portanto, esta infração é insubstancial.

Vale salientar, que o autuante concordou com as alegações apresentadas pelo defensor, concludo pela improcedência deste item do Auto de Infração.

Infração 06: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de janeiro de 2005 a dezembro de 2006.

O defensor alegou que, observada a decadência relativa ao exercício de 2005, não recebeu a listagens das notas fiscais referentes ao exercício de 2006, embora tenha apresentado à fiscalização o seu livro Registro de Entradas. Afirma que o seu direito de defesa ficou prejudicado, além do que é indevida a glosa de créditos sem a indicação das notas, quando o fulcro do pedido é justamente a falta de apresentação “do documento comprobatório do direito ao referido crédito”.

Na informação fiscal, o autuante esclareceu que os créditos considerados indevidos foram lançados no livro Registro de Apuração do ICMS, no quadro Resumo da Apuração do Imposto, na coluna “outros créditos”, sob a seguinte denominação: “apropriação crédito Ativo Permanente – CIAP”, conforme consta nas fls. 358, 360, 362, 364, 366, 368, 370, 372, 374, 376, 378, 380, 384, 386, 388, 390, 392, 394, 396, 398, 400, 402, 404 e 406, deste PAF. Observa que nesses lançamentos não existe

nenhuma menção à numeração das notas fiscais que originaram esses créditos, nem ao controle do CIAP. Dessa forma, entende que o impugnante não pode alegar que não recebeu a listagem das notas fiscais, se não consta a numeração dessas notas fiscais em nenhum livro fiscal apresentado à fiscalização, apenas foi informado o valor do crédito tomado e nada mais.

Apesar de constar recibo comprovando o recebimento por preposto do autuado, por determinação desta Junta de Julgamento Fiscal, foram entregues ao defendantee as planilhas de fls. 353/354, constando a informação de que o crédito indevido foi lançado no RAICMS, referente à apropriação de crédito fiscal pela aquisição de Ativo Permanente, sem a apresentação da documentação comprobatória (Notas Fiscais de aquisição e controle do CIAP).

Foi reaberto o prazo de defesa, e o defendantee apenas alegou que deve ser observada a decadência relativa ao exercício de 2005, solicitando a posterior juntada de documentos de comprovação dos créditos.

Como a alegação de decadência foi rejeitada quando da análise da preliminar apresentada pelo defendantee, concluo pela subsistência desta infração, haja vista que não foram apresentados os documentos fiscais correspondentes aos créditos fiscais.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, considerando que apenas a infração 05 foi considerada insubstancial.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 300199.0003/10-2, lavrado contra **LEBRE TECNOLOGIA E INFORMÁTICA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$91.279,96, 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.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de novembro de 2011

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADOR